



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



Impuesto a los réditos: análisis general comparativo entre las distintas leyes argentinas; ley 11586, 11682 orden del día N° 41 de 1942 de la Cámara de diputados, decreto 18229 del 31/12/43, actual ley

Blanco, Manuel

1948

Cita APA:

Blanco, M. (1948). Impuesto a los réditos, análisis general comparativo entre las distintas leyes argentinas; ley 11586, 11682 orden del día N° 41 de 1942 de la Cámara de diputados, decreto 18229 del 31/12/43, actual ley.

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

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

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

1501
465

ORIGINAL

Universidad de Buenos Aires
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

INSTITUTO DE FINANZAS ARGENTINAS

Director: Dr. Alfredo Labougle

Trabajo de Instituto de 5to. año

TEMA: Análisis general comparativo entre las distintas leyes argentinas del Impuesto a los Réditos, Ley 11586, Ley 11682, Orden del Día N°41 del año 1942 de la Cámara de Diputados, Decreto 18229 del 31 de Diciembre de 1943 y Ley 12965, actual Ley 11682 (t.o. 1947).

ALUMNO: MANUEL GONZALO ISIDRO BLANCO (N° Reg. 8231)

tp. TESIS
N. 2331
B3R

ANALISIS GENERAL COMPARATIVO ENTRE LAS DISTINTAS LEYES
ARGENTINAS DEL IMPUESTO A LOS REDITOS, LEY 11586, LEY
11682, ORDEN DEL DIA N° 41 DEL AÑO 1942 DE LA CAMARA DE
DIPUTADOS, DECRETO 18229 DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1943 Y
LEY 12965, ACTUAL LEY 11682 (t.o.1947)

El análisis comparativo de las distintas "leyes de réditos" es tema amplio y difícil de analizar en su conjunto, porque cada punto que considera "la ley" podría ser a su vez materia particular de un trabajo, siendo prácticamente imposible estudiar y referirse a todas las disposiciones de la ley.

Es por ello que en mi trabajo he tratado de presentar en forma resumida y comparativamente en líneas generales las distintas disposiciones, tratando en todo momento de ser lo más claro en los comentarios, para lo cual he seguido la misma redacción de las distintas disposiciones que analizaba.

Buenos Aires, Septiembre 3 de 1948

Al Señor Director del
Instituto de Finanzas Argentinas
Dr. Alfredo Labougle
PRESENTE

De mi consideración:

Me es grato dirigirme a Vd. al presentarle mi plan de trabajo para la realización del Trabajo de Instituto de 5to. año, el cual va con duplicado con el objeto que en el mismo se anote su aprobación o modificación.

TEMA: Análisis general comparativo entre las distintas leyes argentinas del Impuesto a los Réditos, Ley 11586, Ley 11682, Orden del día N° 41 del año 1942 de la Cámara de Diputados, Decreto 18229 del 31 de Diciembre de 1943 y Ley 12965, actual Ley 11682 (t.o. 1947).

PLAN DE TRABAJO:

Concepto del impuesto
Fuente del impuesto
Anualidad del impuesto
Compensación de réditos con quebrantos
Exenciones
Derechos que ampara la Ley 11723
Deducciones por carga de familia
Mínimo no imponible

Categorías:

- 1era. Renta rural
Renta urbana
Deducciones
Venta a Plazos
Valuación fiscal
Sobretasa 1932
- 2da. Excluidos

- Ventas sin interés
 Réditos de S.A. y S.R.L.
 Utilidades que van a reservas
- 3era. Profesionales
 Determinación del beneficio neto imponible.
 Reorganización de sociedades
 Beneficio neto presunto
 Pequeño comercio.
- 4ta. Deducciones de réditos presuntos
 Rédito presunto superior a \$---
 25.000.oo.
 Retención

Tasas del impuesto
 Réditos de exportadores e importadores
 Liquidación para las personas residentes en el extranjero.
 Ausentismo.
 Las sucesiones ante el impuesto a los réditos
 Distribución del impuesto.

En espera de la contestación del Señor Director me es grato saludarlo con mi mayor consideración.

Manuel G. Blanco
Nº Registro 8231

CONCEPTO

El impuesto a los réditos o impuesto a las renta es un gravámen que podemos considerar relativamente nuevo dentro del régimen impositivo argentino.

Tiene una existencia de 16 años, ya que la primitiva ley comenzó a regir el lero. de Enero de 1932, aunque con anterioridad se hicieron varias tentativas tendientes a implantar este impuesto.

La primitiva ley -11586- fué dictada el 17 de Junio de 1932, debía caducar el 31/12/34. NOTA: Es necesario aclarar que esta ley modificó el llamado "impuesto de emergencia a los réditos" establecido por el Gobierno Provisional el 19 de Enero de 1932.

La segunda ley -11682- fué dictada el 31 de Diciembre de 1932, sustituye a la 11586 desde el lero. de Enero de 1933, según establece el art. 5to. de la misma y según el texto originario caducaría el 31 de Diciembre de 1934.

Las últimas modificaciones han sido introducidas por la ley 12965, sancionada el 28/3/47.

Lo que la ley grava, según el art.1ero.de la ley 11586 y 11682 es:

El rédito derivado de fuente argentina, a favor de argentinos o extranjeros residentes o no en el territorio de la República.

La ley 11682, en este mismo artículo estableció que se gravará el rédito, pero:

"con excepción de los expresamente incluidos en las "disposiciones siguientes".

O sea pues que lo que ambas leyes gravan es la renta derivada de fuente argentina, y en ambas se establece que se tomará la renta neta y no la renta bruta.

Ninguna ley ha establecido mediante una definición lo que debe entenderse por renta, sino que establecen la forma de determinar esa renta, pero sin llegar a la definición.

FUENTE DEL IMPUESTO

La ley grava: "Los réditos derivados de fuente argentina", como establecen las dos disposicio

nes contempladas, pero la ley 11682 en su art.25 repite nuevamente:

"Las ganancias provenientes de fuente extranjera
"no se computarán en la determinación de la renta
"bruta".

EL IMPUESTO ES ANUAL

En ambas leyes se establece el principio:

"que el impuesto se paga una sola vez al año"

Es este uno de los principios básicos que tiene la ley

COMPENSACION DE REDITOS CON QUEBRANTOS

El art.3º de la ley 11682, establece lo siguiente:

Cuando un contribuyente perciba réditos de varias categorías se admitirá la compensación de réditos

con quebrantos dentro de la misma y entre las diversas categorías, sin perjuicio de las disposiciones especiales para las categorías, al establecerse el rédito neto en conjunto. En tales casos el impuesto ya pagado por las distintas categorías se considerará como simple pago a cuenta de lo que resulte una vez examinada por la Dirección del Impuesto la declaración conjunta y determinado el impuesto definitivo. En caso de duda, la Dirección fijará el procedimiento a adoptar.

Nada establecía la ley 11586, con respecto a la compensación de los réditos.

El dec.18229, determina en su art. 1º que:

Cuando en un año, después de computarse las utilidades exentas se sufre una pérdida, esta podrá deducirse de las ganancias que se obtengan en los años inmediatos siguientes. La deducción se hará en primer término contra las ganancias exentas y si hubiese un saldo contra los réditos netos. Transcurridos cuatro años después de aquel en que se produjo la pérdida, no podrá hacerse deducción alguna en lo sucesivo. A los efectos de este artículo no se considerarán pérdidas los importes que la ley

autoriza a deducir en concepto de renta minima no imponible y cargas de familia.

Artículo este que conservó la misma redacción de su originario, el art. 1º del proyecto de ley presentado por la Comisión de Presupuesto y Hacienda de la Cámara de Diputados.

Se refiere este artículo a la compensación de quebrantos con beneficios entre diversos años y tiene por objeto evitar la descapitalización que sufren muchos contribuyentes por el hecho de que si bien han obtenido utilidades un año, han sufrido pérdidas en los siguientes, léase anteriores.

Se tuvo presente principalmente a los agricultores, quienes son los que más perjudicados se encontraban por la legislación anterior.

EXENCIONES

En el art.4º de la ley 11586, se establece:

Quedan excluidos de este gravamen:

- a - Los réditos oficiales de los diplomáticos, a gentes consulares y demás representantes oficiales reconocidos de naciones extranjeras y los réditos de los depósitos bancarios oficiales de los mismos, a condición de reciprocidad.
- b - Las ganancias que las sociedades cooperativas distribuyan a sus asociados de acuerdo con el art.2º inc. 17 de la ley 11388 y las que se destinen a su fondo de previsión o reserva. Quedan excluidas de esta exención las ventas realizadas a los no socios y a los que siéndolo compran productos a las cooperativas para su reventa.
- c - Las sumas que se donasen a entidades de beneficio publico que no persiguiesen fines lucrativos y los réditos obtenidos por dichas entidades, siempre que se destinen totalmente al beneficio público.
- d - Los aumentos de capital que no proviniesen de la acumulación de réditos.
- e - Las indemnizaciones, participaciones y devoluciones de primas que paguen las compañías de seguros.

f - Las indemnizaciones que en forma de capital o rentas se paguen por accidentes o por enfermedades profesionales, por lesiones o incapacidad parcial o absoluta para el trabajo, temporal o permanente, y las que perciban los herederos a títulos de indemnización por la muerte de miembros de su familia.

La ley 11682, al tratar las excepciones establecidas con respecto a los representantes oficiales reconocidos de naciones extranjeras incluye además:

La renta de los edificios de propiedad de gobiernos extranjeros en cuanto esté destinada a escritorios o casa habitación de los representantes.

En el inc. c de la ley 11586, la ley 11682 coloca en la misma situación que las entidades de beneficio público o las de "culto religioso".

Los inc. b, e, f, se encuentran en la 11682.

El inc. d, si bien no es tratado en el capítulo de las exenciones, su objeto se encuentra determinado en el art. 25 de la ley 11682.

La ley 11682, por otra parte ha agregado lo siguiente:

a - Los réditos de los fiscos nacionales, provincia

les y municipales, y de las instituciones pertenecientes a los mismos.

- b - Los réditos provenientes de títulos públicos y bonos nacionales o de la Municipalidad de la Capital Federal, siempre que las leyes de emisión respectivas los hayan excluido de todo impuesto o que esta exención haya sido establecida por decretos del Poder Ejecutivo Nacional o que la Nación o la Municipalidad de la Capital Federal se hayan obligado a tomar a su cargo todos los impuestos presentes y futuros.

Estas exenciones solo comprenderán a los títulos, bonos, etc., emitidos en las condiciones que este inciso establece, antes de la promulgación de la presente ley.

No están exentos los réditos provenientes de cédulas del Banco Hipotecario Nacional, emitidas a partir de la vigencia de la ley 8172, ni los de los bonos hipotecarios del Banco de la Provincia de Buenos Aires.

NOTA: Las cédulas hipotecarias nacionales emitidas en virtud de la ley 12.136 están exentas del impuesto.

g - Los intereses de depósitos en cuentas corrientes o cajas de ahorro y otros réditos, en cuanto no excedan de un peso moneda nacional por período de liquidación de intereses.

En el año 1940 por dec. del Poder Ejecutivo se ordenó suprimir la segunda parte del inc.e del art. 5º de la ley 11682, que era el que correspondía al inc. b del art. 4º de la ley 11586.

La Ley 12965 ha agregado las siguientes exenciones:

k - Los réditos de títulos, acciones, cédulas, bonos y valores similares, emitidos por entidades oficiales o mixtas en la parte que corresponda a la Nación, provincias o municipalidades, cuando exista una ley general o especial que así lo disponga:

l - Las dietas de los legisladores salvo manifestación expresa en contrario del interesado;

m - Quedan exentas del pago del impuesto a los réditos y de todo otro impuesto nacional, las asociaciones deportivas y de cultura física y los inmuebles de su propiedad en que funcionan sus campos de deportes, instalaciones inherentes a sus fines y sedes administrativas y/o cu-

yas actividades de mero carácter social priven sobre las deportivas, con forma a la reglamentación que dicte el Poder Ejecutivo.

DERECHOS QUE AMPARA LA LEY 11723

La ley 11586, en su capítulo que trata de las exenciones, no habla de los beneficiarios de esta ley, pues es anterior a la 11723.

La ley 11682 en el inc. 1 -última parte- del art. 5º establecía:

Quedarán excluidos del gravamen, los derechos amparados por la ley 11723 de propiedad intelectual, cuando el impuesto incida directamente sobre los titulares enumerados en el art. 4º de la misma.

El dec. 18229, sustituye el inc. anterior, en su última parte por lo siguiente:

Los derechos amparados por la ley 11723, en la parte que no excedan de m\$n 6.000.- por año fiscal y siempre que el impuesto recaiga directamente sobre los autores y que las respectivas obras estén debidamente inscriptas en el Registro Nacional de la Propiedad Intelectual.

Este artículo no tiene origen en ninguna disposición

del mencionado proyecto de ley de la Comisión de Presupuesto y Hacienda de la Cámara de Diputados.

DEDUCCIONES POR CARGA DE FAMILIA

Casi todas las legislaciones conceden deducciones por este concepto, ya que se considera que no es posible considerar en un mismo pie de igualdad a los contribuyentes que deben atender solamente sus necesidades y aquellos que se encuentran obligados a afrontar sus necesidades propias y las de su conyugue hijos, u otros familiares.

Hay dos procedimientos para calcular esta deducción:

- 1º- En base a un porcentaje sobre la renta o bien sobre el impuesto a pagar.
- 2º -Deduciendo una cantidad o cantidades fijas.

La ley 11586, en su art. 25 utiliza el primer sistema el establecer que:

Los contribuyentes casados, tienen derecho a la deducción de un 10% de su renta imponible por categoría, pero únicamente hasta el límite de \$ 10.000.-

anuales.

Ademas se establece el derecho a una reducci3n de un 5% por cada hijo menor de 20 a1os o ascendiente a cargo del contribuyente que no tenga r3ditos propios o no est3 f3sicamente capacitado para el trabajo, y por todo incapacitado o persona que reciba alimentos, conforme al C3digo Civil, no pudiendo exceder la reducci3n total de la renta - hasta \$ 10.000.-, de modo que el contribuyente casado y con personas a su cargo tiene derecho a una reducci3n m3xima total del 40% sobre la renta imponible hasta pesos 10.000.-

La 3ltima parte del art. que considero dice que: "Esta reducci3n no se aplicar3 al impuesto global ni sobre el excedente de 10.000 pesos de cada categor3a de renta".

La ley 11682, en su art. 21, sustituye la forma de hacer las deducciones, en vez de tomar un porcentaje sobre la renta imponible toma una cantidad fija para la deducci3n en concepto de cargas de familia; ya que indica:

- a) m\$n 1.200.- anuales por el c3nyuge.
- b) m\$n 600.- anuales por cada descendiente en l3nea recta var3n (hijo, nieto, etc.) menor de edad o incapacitado para el trabajo.

- c) m\$n 600.- anuales por cada descendiente en línea recta mujer (hija, nieta, etc.) soltera o viuda, cualquiera sea su edad.
- d) m\$n 600.- anuales por cada ascendiente (padre, abuelo, bisabuelo, etc.)
- e) m\$n 600.- anuales por cada hermano varón menor de edad o incapacitado para el trabajo, y hermana soltera o viuda, cualquiera sea su edad.
- f) m\$n 600.- anuales por el suegro o suegra.
- g) m\$n 600.- anuales por cada yerno menor de edad o incapacitado para el trabajo, y nuera cualquiera sea su edad.

La deducción por gastos de familia, sólo podrá efectuarla el pariente más cercano que tenga réditos imponibles. Cuando existan varios parientes de igual grado a cuyo cargo se halle una misma persona, deberá distribuirse proporcionalmente la deducción de los importes indicados.

Ahora bien, esta deducción solo la podrán hacer las personas de existencia visible cuando las personas por las cuales se hace la deducción residan en el país, esten a cargo del contribuyente y no tengan en el año entradas netas superiores a m\$n 1.200 cualquiera sea su origen y estén o no sujetas al impuesto.

La ley 12965, ha modificado las cantidades autorizadas a deducir en la siguiente forma:

- a) Pesos 1.200 m/n. anuales por el cónyuge;
- b) Pesos 900 m/n. anuales por cada descendiente en línea recta varón (hijo, nieto, bisnieto) e hijastro, menor de edad o incapacitado para el trabajo.
- c) Pesos 900 m/n anuales por cada descendiente en línea recta mujer (hija, nieta, bisnieta) e hijastra;
- d) Pesos 900 moneda nacional/anuales por cada ascendiente (padre, abuelo, bisabuelo);
- e) Pesos 900 moneda nacional anuales por cada hermano varón menor de edad o incapacitado para el trabajo, y hermana, cualquiera sea su edad;
- f) Pesos 900 moneda nacional anuales por el suegro o suegra;
- g) Pesos 900 moneda nacional anuales por cada yerno menor de edad o incapacitado para el trabajo, y nueva cualquiera sea su edad.

MINIMO NO IMPONIBLE

Significa aquella parte del rédito de una persona que se considera indispensable para satisfacer las necesidades mínimas del contribuyente.

Mediante la fijación de montos no imponibles diferenciales se trata de favorecer a ciertas rentas y también se busca hacer menos pesada la tasa progresiva.

De la lectura de la ley 11586, surge que la misma autoriza las siguientes deducciones.

3era.Categoría:"La suma de \$3.600 pesos al año que se declara renta no imponible, esta reducción no regirá para las personas jurídicas o sociedades civiles o comerciales por acciones, ni cuando el contribuyente, siendolo también de otra categoría se hubiera acogido a alguna de las exenciones de los arts.5º inc.c; 6º inc.B ó 15º de la ley. Se refiere a la primera categoría, el caso que el inmueble o la tierra fue re trabajado u ocupado respectivamente por su propietario y su valuación fiscal no excediese de pesos 25.000.- casos estos que se exime a la renta del pago del respectivo gravamen.Y a

la cuarta categoría que se declara renta mínima no imponible la cantidad de \$.3.600.-

4ta. Categoría: En esta categoría "réditos del trabajo personal" se declara renta no sujeta al pago del impuesto a aquella que proveniente del trabajo personal no exceda la suma de \$.3.600. Ello -al igual que en la 3era.categoría-siempre que el contribuyente no se hubiera acogido a las.excepciones detalladas en categorías

Dice el art.20 de la ley 11586; "Si el monto del rédito presunto conforme al art. 17 excediese de pesos 25.000.- por año, se considerará dicho rédito como mínimo. En tal caso el contribuyente debe manifestar sus entradas profesionales reales al declarar su rédito global conforme al art. 21.

La ley 11682,originaria, en su artículo 6º establecía lo siguiente:

El mínimo no imponible es de \$ 2.400, pero esta renta no imponible se elevaba suplementariamente en 50 pesos mensuales por conyugue y en \$- 25 por cada hijo menor de edad siempre que no tuvieran recursos propios y estuvieran a cargo del contribuyente Se admitían deducciones por igual suma por lo hi-

jos que aunque mayores de edad estuvieran físicamente incapacitados para el trabajo, y se encontraran en la misma situación que los hijos menores de edad. Igual suma se establecía para los ascendientes o personas que percibieran alimentos de conformidad con las disposiciones establecidas en el Código Civil.

Con posterioridad la ley 12314, modifica a la 11682 en la siguiente forma:

Aquellas personas de existencia visible domiciliadas en la República deducirán como monto no imponible la suma de \$ 2.400 salvo que obtengan réditos del trabajo personal en cuyo caso practicarán las siguientes deducciones:

- 1ª - Si el importe de tales réditos excediera de \$4.800 el mínimo no imponible será de \$4.800.-
- 2ª - Si el rédito es menor de \$4.800 pero mayor de \$ 2.400 se computará como monto no imponible el monto de ese rédito.
- 3ª - Si en cambio los réditos del trabajo personal fueran menor a \$ 2.400 o quebranto, el mínimo no imponible será de \$ 2.400.

De esta forma el excedente de minimo no imponible sobre \$ 2.400 no puede ser compensado con réditos de otras categorías.

El dec. 18229 ha modificado las mencionadas deducciones a partir del 1/1/43, en la siguiente forma:

- a) Eleva a \$ 4.800 el minimo no imponible para rentas de la 3era. categoría.
- b) Acuerda a los réditos de la 4ta. categoría una deducción adicional equivalente al 20% de los primeros \$ 6.000 de renta y al 10% de los siguientes \$ 6.000.-
- c) Mantiene para los réditos de la 1era. y 2da. categorías el minimo no imponible de \$ 2.400.-
- d) Cuando además de los réditos de 3era. y 4ta. categoría existan otros de 1era. y/o 2da. las deducciones se computan en la siguiente forma:
 - 1  - Si el importe que resulte de compensar  sumar los réditos de 3era. y 4ta. categorías fuese quebranto o beneficio igual o menor a \$ 2.400, se deducirá como renta no imponible \$ 2.400.-
 - 2  - Si de esa compensación resultara rédito mayor a \$ 2.400 pero inferior a \$ 4.800 será la deducción igual al monto de dicho rédito.

3º - Si de la compensación resulta beneficio superior a \$ 4.800 el mínimo no imponible será de \$ 4.800.

e) Considera réditos de 3era. categoría los incluidos en el balance comercial. Esta cláusula tiene por objeto evitar la discriminación de las rentas comprendidas en el balance.

Este artículo tiene su origen en el art. 3º del proyecto de ley de la Comisión de Diputados, y ha guardado su misma redacción.

Se eleva la renta mínima no imponible para los contribuyentes que tienen réditos del comercio, de la industria y de la explotación agropecuaria a la suma de pesos 4.800 anuales, en contra del importe de \$ 2.400 que con anterioridad gozaban.

Se ha tenido en cuenta la clásica separación entre "renta ganada" y "renta no ganada", o sea renta que proviene de un esfuerzo o trabajo personal o la que obedece a la simple inversión de capitales.

Y se ha tratado de favorecer a la 4ta. categoría, aquellas rentas que provienen del trabajo personal y es por eso que se les autoriza una deducción adicional del

20% y del 10%.

Por la ley 12965 se ha establecido que los mínimos fijados en los puntos 1, 2, y 3 del inciso d se elevarán en \$ 1.200 anuales para las personas de existencia visible que tengan cargas de familia.

Y ha establecido además que sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, los contribuyentes residentes en el país, que obtengan réditos comprendidos en el artículo 63, superiores a \$ 6.000 m/n. ó \$ 4.800 m/n. (según que tengan o no personas a su cargo) tendrán derecho a una deducción adicional igual al excedente de dichas sumas y hasta un máximo de \$ 1.800 m/n. anuales.

CATEGORIAS

Las dos leyes de réditos clasifican a los contribuyentes dentro de cuatro categorías que son:

Según la ley 11586:

- 1era.: Renta del sueldo
- 2 da.: Réditos de los capitales mobiliarios
- 3era.: Réditos del comercio y la industria
- 4 ta.: Réditos del trabajo personal.

Según la ley 11682:

- 1era.: Renta del sueldo
 - 2 da.: Réditos de los capitales mobiliarios y similares.
 - 3era.: Réditos del comercio y la industria, de los auxiliares de comercio, de prestación de servicios, de los profesionales, de los que ejercen un oficio, y ocupaciones lucrativas por cuenta propia.
 - 4 ta.: Réditos del trabajo personal en una relación de dependencia.
-

PRIMERA CATEGORIA

La ley 11586, divide la renta del
suelo en:

Renta rural

Renta urbana

y determina para cada una de ellas la forma como se va a
gravar:

Renta rural:

- 1º - Si la tierra no fuese trabajada personalmente por su propietario se pagará un impuesto del 6% sobre el importe de los arrendamientos anuales, previa realización de las deducciones establecidas en el art. 7º. Se presume que el total de los arrendamientos equivale al 5% de la valuación fiscal del inmueble, salvo prueba en contrario y hasta el límite de 5% como mínimo.
- 2º - Si la tierra fuera trabajada personalmente por el propietario y su valuación excediera de \$ 25.000.- se pagará un impuesto del 4% sobre su renta anual. Se presume que la renta anual equivale al 5% de la valuación fiscal del inmueble salvo prueba en contrario y hasta el límite del 3%.

- 3ª - Si la tierra fuese trabajada personalmente por el propietario y su valuación fiscal no excediese de \$ 25.000 se lo exime del gravamen del inc. c
- Excepción que no se aplica a más que un inmueble del mismo propietario.

Renta urbana:

- 1ª) - Si el propietario lo arrienda, paga el 6% sobre el importe de los alquileres devengados anualmente .
- Se presume que el total de los alquileres equivale al 5% de la valuación fiscal del inmueble, salvo prueba en contra y hasta el límite mínimo del 3%.
- 2ª - Si lo habita o lo emplease para el ejercicio de su profesión o negocio pagará el 5% sobre la renta anual que se presume igual al 5% de la valuación fiscal del inmueble. En este caso si la valuación no excede de \$ 25.000.- se exime al propietario de un inmueble.

Digamos, y sirva esto para las categorías restantes que la ley 11682 cambiando el principio de la 11586, no establece para cada categoría el porcentaje de impuesto a aplicar, sino que lo considera en conjunto en el art. 33 en el subtítulo "tasas del gravamen".

Ley 11682. art. 11m.

La Renta del suelo, real, proveniente de la explotación de campos por el propietario, o de su arrendamiento, o de la locación de casas, o la computable como valor locativo por el uso de inmuebles como casa-habitación del propietario o como local para el ejercicio de su profesión o negocio está sujeta al gravamen. Se presume que la renta bruta anual equivale por lo menos al 5% de la valuación fiscal del inmueble, salvo prueba en contrario.

Como se comprueba la 11586, hace una clasificación entre renta rural y urbana y además considera que el propietario ocupe el bien o no, y tiene en cuenta la valuación de los mismos, para la aplicación del impuesto, cosas que no suceden en la 11682.

Estos principios si se tuvieron en cuenta en el art. 4to. del dec. 18229 que viene a modificar el art. 11 de la ley 11682. Dice el referido artículo:

Las personas de existencia visible no incluirán en el conjunto de sus réditos los provenientes de la agricultura, ganadería o demás explotaciones agrarias en los siguientes casos:

- a) Si se trata de propietarios que explotan sus campos, cuando las sumas de las valuaciones fiscales de los mismos sea igual o inferior a \$ 30.000.-
- b) Si se trata de arrendatarios o medieros, cuando la suma de los arrendamientos sea igual o inferior a m\$n 3.000 por año. Si el arrendamiento es pagadero en especie, se establecerá su valor a los efectos preindicados, a base del precio de plaza vigente en la fecha de entrega de los productos.

El límite fijado en el inc. a), se aumentará en m\$n 7.500 por el conyugue y en m\$n 5.750 por cada otra persona cuya deducción se admite como carga de familia. El límite fijado en el inc. b) se aumentará en m\$n 750 y en m\$n 375 respectivamente.

Los propietarios y arrendatarios que no incluyen en el conjunto de sus réditos los provenientes de la explotación agraria, no podrán deducir de sus otros réditos la renta mínima no imponible a que se refiere el art. 3º. Las cargas de familia solo podrán deducirse de los otros réditos cuando no se computen en la determinación de los límites fijados precedentemente.

Cuando la suma de las valuaciones fiscales o arrendamientos anuales devengados, fuese igual o inferior a m\$n 30.000 o m\$n 3.000 respectivamente, el contribuyente tendrá derecho a deducir de su otros réditos las cargas de familia y los siguientes importes por renta mínima no imponible:

<u>PROPIETARIOS</u> Sumas de las valuaciones fiscales.	<u>ARRENDATARIOS</u> Suma de los arrendamientos anuales devengados.	Remanente de la renta mínima no imp.a deducir de otros réditos de las 3a. y 4a. categorías exclusivamente.	Remanente de la renta mínima no imponible a deducir de los réditos de las 1a. y 2a. categ. cuando no existan otros réditos de 3a. y 4a.
m\$n	m\$n	m\$n	m\$n
Hasta 10.000	Hasta 1.000	3.200	800
" 15.000	" 1.500	2.400	-
" 20.000	" 2.000	1.600	-
" 25.000	" 2.500	800	-
" 30.000	" 3.000	-	-
inclusives	inclusives		

La Dirección ampliará la escala precedente a fin

de contemplar los casos en que las valuaciones fiscales o arrendamientos anuales devengados no coincidan con los límites preestablecidos.

Cuando las ganancias normales que se obtengan en los campos sean superiores a 1.6 tantos del importe del arrendamiento, o al 16% de la valuación fiscal, la Dirección podrá reemplazar los índices de este artículo por otros basados en la ubicación, superficie, rendimiento y clase de explotación de los campos.

Los contribuyentes podrán optar entre determinar el impuesto de acuerdo con el sistema de este artículo o con una liquidación sobre su renta real.

Cuando a juicio de la Dirección o del contribuyente, la valuación fiscal no coincida con el valor real, la liquidación se practicará de acuerdo con las normas del balance impositivo.

Este artículo difiere con su originario el art. 3º del proyecto de ley de la Comisión de Presupuesto y Hacienda de la Cámara de Diputados en que en ese proyecto no se incluía la autorización por la cual la Dirección puede cambiar la escala del artículo.

Artículo este que tiene por fundamento desgravar a

los pequeños contribuyentes rurales y por otra parte evitar "la confección de liquidaciones de impuestos forzosamente complejas que les ocasiona serias dificultades por carecer de las anotaciones necesarias y hasta de la preparación general que los habilite para llevarlas".

Deducciones

La ley 11586 dice en el art. 7mo. que:

Antes de la liquidación del impuesto, los contribuyentes podrán deducir del monto de la renta:

los intereses de los gravámenes hipotecarios sobre los inmuebles

Los impuestos y tasas que se paguen sobre los mismos

tratandose de edificios o construcciones urbanas una suma que determinará el fisco entre un mínimo del 5% y un máximo del 10% de la renta que presume el fisco para el inmueble por concepto de gastos de mantenimiento.

La ley 11586, enumera una deducciones, aunque no con caracter limitativo, la ley 11682, con un criterio más am

plio emplea un criterio mejor, ya que determina:

La renta neta se determina en la siguiente forma: De la renta bruta real o presunta (arrendamientos o alquileres devengados o resultado de la explotación propia del campo o valor locativo de la casa en uso propio), se efectuarán las deducciones respectivas, aplicándose las disposiciones pertinentes de los arts. 22 al 26.

Dec. 18229

En su art. 6º establece en la última parte del punto I que:

"Los réditos provenientes de la explotación de campos por sus propietarios, también se liquidarán conforme a lo establecido para los réditos de tercera categoría.

Por lo tanto el dec. 18229, cambiando el sistema anterior, determina que los réditos de las personas que explotan sus campos se liquidarán en la tercera categoría.

VENTA A PLAZOS

Establece la ley 11682 en su art. 13:

A los fines de esta ley se asimilan a hipotecas los haberes de los vendedores de inmuebles a plazos y se consideran propietarios los compradores de tales, aunque no hayan obtenido todavía el título definitivo.

La ley anterior 11586 no contenía ninguna disposición de esta naturaleza.

VALUACION FISCAL

Dice el art. 14 de la ley 11682:

Para aplicar el impuesto se tomará en cuenta las valuaciones fiscales de los registros nacionales o provinciales de contribución territorial o impuestos análogos; pero la Dirección podrá deducir de dichas tasaciones la misma que corresponde al valor de las mejoras existentes en las propiedades rurales, cuando esas mejoras estén computadas en las valuaciones fiscales.

SOBRETASA 1932

Ambas leyes -como es lógico- lo contempla y permite sus deducción.

Dice la ley 11586:

El contribuyente de la Capital Federal y Territorios Nacionales podrá descontar en cualquier caso, del impuesto a su renta correspondiente a 1932, el importe de la contribución de 2 por mil establecida con carácter adicional sobre el valor fiscal de la finca.

Dice la ley 11682:

Los contribuyentes podrán descontar del impuesto de esta categoría, el importe del 2 por mil establecido como anticipo al impuesto a los réditos en carácter de adicional a la contribución territorial para el año 1932, sobre el valor fiscal de las fincas en la Capital Federal y territorios nacionales. Si después de efectuar la liquidación les quedase un sobrante de éste adicional a su favor, podrán aplicarlo contra impuestos a pagar en otra categoría, y si no fuese posible que la compensación se efectuó dentro de un plazo prudencial podrá pedirse la devolución a la Dirección.

SEGUNDA CATEGORIA

Determina el art. 10 de la ley 11586:

A los réditos de la segunda categoría se los gravará con un impuesto del 6%.

Son réditos mobiliarios:

- 1º- Los intereses de los préstamos hipotecarios.
- 2º- Los intereses de cualquier título de renta fija.
- 3º- Los intereses de dineros o valores prestados a particulares.

Excluidos:

- 1º- Los intereses percibidos por los Bancos de depósito y descuentos, cuyos beneficios netos están sujetos al gravamen de la 3era. categoría, salvo los intereses percibidos por las secciones hipotecarias de dichos Bancos.
- 2º- Hasta el 4 1/2% de los réditos provenientes de las reservas matemáticas de las compañías de seguros destinadas a integrar esas reservas en cuanto fueren necesarios para constituir el fondo con que hacen frente a las obligaciones contraídas con sus asegurados.
- 3º- Los intereses pagados sobre títulos públicos emiti-

dos por los gobiernos nacionales provinciales y municipales y sobre cédulas emitidas por el Banco Hipotecario Nacional y Banco de la Provincia de Buenos Aires.

El art. 27 de la ley 11682, amplía el concepto, para comenzar el título de la segunda categoría es: Réditos de los capitales mobiliarios y similares, y comienza el artículo:

Los réditos provenientes de capitales mobiliarios como ser:

Intereses fijos o variables

Préstamo de dinero o valores

Dividendos de títulos y acciones

Otras participaciones de capital social en sociedades de responsabilidad limitada y en comandita.

Locación de cosas muebles o derechos, regalías.

Rentas vitalicias, o rentas o subsidios periódicos, excluido las de carácter alimenticio, siempre que se trate de capitales, cosas o derechos, colocados o utilizados en la República a cargo de personas de existencia visible o ideal con domicilio o residencia en ésta, y sin tener en cuenta la fuente de donde provienen a su vez los réditos de tales personas o el lugar de la celebración del contra-

to de que proviene la obligación, quedan sujetos al gravamen.

Con respecto a excepciones, vease lo dicho anteriormente al tratar el capítulo que lleva ese nombre

VENTAS SIN INTERES

En el art. 19 de la ley 11682 se seña la el precio que se fijará en las ventas sin interés, dice el referido artículo:

A los fines de esta ley se presume que en las ventas a plazos el precio incluye un interés no inferior al que aplica el Banco de la Nación Argentina para el descuento de letras comerciales.

REDITOS DE SOCIEDADES ANONIMAS Y DE SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

Estas rentas estaban sujetas en la fuente a la retención básica del 6%, ingreso este que se

debía considerar como pago a cuenta del que individualmente le correspondía pagar a cada beneficiario.

Establece la ley 11586 en su art. 22:

A los fines del impuesto adicional se incluirá como renta de las personas naturales las derivadas de dividendos sobre el capital social o de las ganancias netas de toda corporación, sociedad anónima o compañía de seguros, con exclusión de las utilidades exentas del impuesto por el art.4º inc. b) de esta ley. A este efecto dichas entidades harán y entregarán a la Dirección del Impuesto a los Réditos las respectivas declaraciones.

Este artículo aclara el concepto de rédito conjunto de una persona visible aunque no lo haga en forma amplia. Ante todo se refiere a la renta derivada de capital invertido en compañías sociedades o corporaciones de toda clase aparentemente para establecer la diferencia entre la renta de la persona visible y la de la persona legal.

En ese sentido el art.acepta solo la exención establecida en el art. 4 inc.b)que se refiere a las ganancias de las sociedades cooperativas.

Sin embargo las demás exenciones del art.4to. en cuanto sean aplicables deben deducirse del conjunto de la

renta sometida al impuesto global aunque no sean mencionadas en el art.22 el que ya se sabe no tiene un carácter limitativo.

En realidad la disposición contenida en el art.22 persigue solo una mayor fiscalización de las declaraciones de las personas sometidas al impuesto global al obligar a las compañías a entregar a la Dirección del Impuesto a los réditos declaraciones detalladas sobre el pago de dividendos a los socios o tenedores de títulos de capital.

En esta forma la Dirección del Impuesto obtiene un material de control importante a los efectos del pago del impuesto global porque llega a conocer las personas visibles que poseen títulos o tengan participaciones de capital en alguna empresa particular.

Durante la aplicación de la ley 11682, los beneficiarios de réditos de capitales mobiliarios al portador sufrían una retención en su fuente del 5%, en su gran mayoría evadían el pago de la tasa adicional con una impunidad casi total ya que se protegían en el anonimato.

Dec.18229. art. 5º

Los emisores, agentes pagadores, sociedades anonimas u otras entidades públicas o privadas que paguen o

acrediten al exterior dividendos u otras utilidades de títulos acciones y demás valores al portador, deberán retener e ingresar a la Dirección el 10% de esa suma. El impuesto así ingresado se considera único y definitivo a los efectos de este Decreto.

Cuando el pago de esa clase de réditos se efectúe en el país, se retendrá e ingresará a la Dirección el 25% de las sumas pagadas, salvo que los tenedores hayan declarado esos réditos a la Dirección en la forma y tiempo que la disponga el reglamento, no pudiendo posteriormente reclamarse compensación o devolución alguna pasados los 15 días del cobro.

Cuando los tenedores a que se refiere el párrafo anterior hayan hecho la declaración ante la Dirección individualizando sus valores, ésta podrá eximir de la obligación de retener la tasa básica del 3%.

Si considera a los efectos del impuesto a los réditos que las cláusulas por las cuales los emisores (entidades públicas o privadas) toman a su cargo el gravamen sobre la renta de títulos, acciones y demás valores al portador que emitan, se refieren a la tasa básica, quedando los emisores sujetos a las obligaciones que les impone el presente artículo como agen

tes de retención del remanente de impuesto cuando los tenedores no hayan declarado dichos valores o se realice el pago o acreditación al exterior.

La Dirección exigirá directamente a los emisores el impuesto que hayan dejado de retener e ingresar, aun si se tratase de entidades públicas, sin perjuicio de su acción contra los tenedores para el cobro total del impuesto.

El proyecto de ley de la Comisión de Presupuesto y Hacienda de la Cámara de Diputados decía: "El proyecto de ley que se somete a vuestra consideración elimina una evasión tan costosa a las arcas fiscales ya que estatuye la individualización de los beneficiarios de la renta de los títulos al portador o en su caso el pago del impuesto a la tasa máxima del 25%.

La necesidad de esta medida es bien clara. Para llegar a la individualización de los tenedores es preciso ampliar la tasa máxima del gravámen porque en caso contrario solo se individualizarían aquellos cuya capacidad tributaria fuese inferior al 25% y en cambio los poseedores de altas rentas que deberían pagar un impuesto elevado nunca llegarían a denunciarse.

Pero si esta solución cuadra perfectamente para la

renta de títulos que se pagan en el país no es posible adoptarla en cuanto al pago que se realiza en el extranjero. Es evidente que en este caso, no puede aplicarse el sistema de individualización porque los contralores que a esos efectos se requieren deberían aplicarse fuera de las fronteras nacionales, lo que convierte al sistema en poco menos que ilusorio e impracticable. Tampoco se puede adoptar la tasa máxima del 25% que juega a los efectos de la individualización, puesto que si esta es hipotética la tasa máxima es improcedente.

El problema ha sido resuelto con la imposición a esas rentas de una tasa única de carácter celular que se ha fijado en el 10% para evitar un recargo injustificado a los tenedores extranjeros.

Respecto a la cláusula de subrogación del impuesto que habitualmente establecen las entidades emisoras de títulos cabe señalar que lo dispuesto por el art. 4º tiene por objeto facilitar al fisco la percepción del gravamen y no modificar situaciones de derecho creadas entre emisor y tenedor del papel. Es decir que si un contribuyente se individualiza el agente pagador abonará la tasa básica y el beneficiario la tasa adicional.

El proyecto de ley de la Comisión de Diputados al

tratar la tasa del 25% decía solamente "no pudiendo posteriormente reclamar compensación o devolución alguna. El dec. 18229 agregó "pasados 15 días".

UTILIDADES QUE VAN A RESERVAS

La ley 11586, nada nos dice con respecto a las utilidades que van a reservas en vez de ser distribuidas como dividendos.

La ley 11682, dice en su art. 17:

Las entidades con personería jurídica civiles y comerciales (asociaciones, sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada, etc.) que repartan sus utilidades en este país, quedan sujetas al mismo gravamen por la parte de los beneficios que no se distribuyan a los accionistas directores o síndicos.

En el art. 6 del dec. 18229 se determina:

Las sociedades anónimas, en comandita por acciones y las cooperativas y asociaciones civiles no exentas del impuesto, son contribuyentes por las utilidades imponibles que no distribuyan a los accionistas o so-

cios. La tasa del impuesto será del 10%, pero el ingreso efectuado sobre las utilidades no distribuidas será computado como pago a cuenta del que corresponda a los beneficiarios si posteriormente se distribuyen esas utilidades a los accionistas o socios.

A estos efectos se considera que los dividendos están integrados en primer lugar con las utilidades del balance impositivo del propio ejercicio. Si los dividendos excedieran el total de las utilidades impositivas obtenidas en el ejercicio, se considera que dicho excedente está constituido con las utilidades impositivas de años anteriores que no hubieran sido distribuidas anteriormente.

Los dividendos o utilidades que las sociedades comprendidas en este apartado, constituidas en el país, repartan a sus accionistas, quedan íntegramente sujetas al impuesto cualesquiera sean los fondos sociales con que se realice su pago, como ser reservas anteriores, ganancias extranjeras, de capital, exentas de impuesto.

El impuesto que estas sociedades tengan pagado sobre las reservas constituidas antes de la vigencia de estas disposiciones -calculadas conforme a lo es-

tablecido por el dec. del P.E.Nº 2711 del 14 de Julio de 1943- se considerará como ingreso a cuenta del que deben retener al distribuir esas reservas o beneficios.

El proyecto de la Comisión de Diputados decía en su último párrafo;

El impuesto que estas sociedades paguen sobre sus beneficios anuales como el que tengan pagado sobre las reservas constituidas antes de la vigencia de esta ley, las que se calcularán conforme a lo establecido en el párrafo segundo, se considerará como ingreso a cuenta del que deben retener al distribuir esas reservas o beneficios.

Art.10 del dec.18229

Por este artículo se ordena agregar al art.23 de la ley 11682 los siguientes incisos, aquí trataremos los inc. l y k;

inc.j) Los beneficios que como mínimo y obligatoriamente se deben separar para constituir el Fondo de Reserva Legal, según el Código de Comercio.

Este inciso importa una modificación al art.82 de la Reglamentación General que asigna el caracter de utilidades no distribuidas a un típica reserva legal como lo es la establecida por el Código de Comercio.

inc.k) Las reservas que técnicamente corresponde computar para cubrir las indemnizacion por des

pidos que establece el art.157, apartado 3º del Código de Comercio (ley 11729), en la forma que lo reglamente el Poder Ejecutivo.

Las reservas no utilizadas quedarán sujetas al impuesto en el año en que se anulen los riesgos previstos, aunque se hubieran constituido en ejercicios a los cuales alcance la prescripción establecida por el art.23 de la ley 11683 (t.o.)

Concreta este inciso una aspiración tanta veces proclamada por el comercio y la industria sobre la necesidad de no gravar ese rubro por ser una reserva típicamente afectada al cumplimiento de las obligaciones impuestas por la ley de despidos 11729. No es una reserva libre como la consideraba la ley 11682.

TERCERA CATEGORIA

La ley 11586, al tratar esta categoría la denomina: Réditos del comercio y la industria.- La 11682, dice. Réditos del comercio y la industria, de los auxiliares del comercio, de prestación de servicios, de los profesionales, de los que ejercen un oficio y ocupaciones lucrativas por cuenta propia.

Se ve que el concepto de esta ley es más amplio.

La ley 11586, dice en su art. 11, que:

Los beneficios netos del comercio, la industria y los auxiliares de comercio, quedan sujetos a un impuesto del 5% sobre el monto de los mismos.

A los fines de este artículo se considera como beneficio neto el obtenido durante el ejercicio completo, y en los ejercicios vencidos con posterioridad al lero. de Enero de 1932 se procederá en forma proporcional por los meses que corresponda este año. (Se refiere al año 1932).

En vez el art. 20 de la ley 11682 dice:

Los réditos que provienen de una participacion como dueño, socio colectivo o de otro carácter que implique responsabilidad personal limitada, en el comercio, en la industria, en la minería, en la explota-

ción agropecuaria)salvo la ejercida por el propietario del inmueble), en razones sociales de comisionistas, corredores, despachantes de aduana y demás auxiliares de comercio, en asociaciones o sociedades civiles que tengan por objeto la realización de algún lucro quedan sujetas al gravámen sobre el monto neto de los mismos.

Los beneficios obtenidos en la República por entidades civiles y comerciales de cualquier naturaleza que no distribuyan sus utilidades en este país sean o no constituidas en el extranjero quedan sujetas al gravamen sobre el monto neto de los mismos.

El dec. 18229, su art. 6 parte I establece:

"Incluyense en la tercera categoría, los réditos correspondientes a los socios comanditarios simples, de responsabilidad limitada o industriales de sociedades constituidas en el país, a quienes les serán aplicables todas las disposiciones que rigen para los socios colectivos ..."

Se modifica de esta forma a los arts. 17 y 20 de la ley 11682, que tratan las categorías 2da. y 3era. ya que de la 2da. donde con anterioridad liquidaban sus réditos estas personas, se las lleva a la 3era.

PROFESIONALES

La ley 11586 en su art. 11 al tratar la 3era. categoría de contribuyentes "réditos del comercio y la industria", dice:

Los beneficios netos del comercio, la industria y los auxiliares de comercio quedan sujetos a un impuesto del 5% sobre el monto de los mismos.

La 11682 en su art. 21 dentro de la 3era. categoría y en el capítulo de "profesiones, oficios, prestación de servicios y ocupaciones lucrativas amplía el concepto de la ley 11586 ya que dice que:

Estarán sujetos al gravámen de esta categoría los réditos provenientes del desempeño de cargos públicos como ser ministros, legisladores, magistrados; del ejercicio de una profesión liberal, de ^{un}de/oficio, de la prestación de servicios como albacea, síndico de quiebra, mandatario, director o síndico de sociedad anónima, etc. y de otra ocupación lucrativa como la de corredor no matriculado y similares, realizados por cuenta propia en el territorio de la República por personas residentes o no en la misma.

La ley 11588 nada dice de esos profesionales que residen-

tes en la República realicen ocasionalmente actividades en el extranjero.

La ley 11682, lo determina en su art. 21 que estas personas están incluidas en la 3era.categoría y sujetas al gravamen.

Este última ley especifica que se entiende por prestación de servicios u ocupación lucrativa realizados por cuenta propia, aquellas actividades que no se realizan en la situación prevista en el art.29. O sea que según establece el art.29 se trata de personas que no actúan bajo las órdenes directas del empleador o en una relación de dependencia.

ASIMILACION

La ley 11682, determina en su art.27º y bajo el sub-capítulo de asimilación lo siguiente:

Cuando un comerciante, léase contribuyente, que no sea comerciante o entidad comercial o civil, pública o privada, lleve libros y documentación con las formas legales exigidas por la Dirección, permitiendo así una fácil fiscalización de sus beneficios o entradas netas, la Dirección podrá asimilarlo a comerciante, con o sin fian

za, cuando lo juzgue conveniente y equitativo, liquidándose entonces el impuesto de acuerdo con las disposiciones de esta categoría.

No se encuentra dentro de la ley 11586, ninguna disposición semejante.

DETERMINACION DEL BENEFICIO NETO IMPONIBLE

La ley 11586, señala en su art. 12 la forma de determinar el beneficio neto, ya que marca las deducciones que se podrán efectuar sobre las entradas netas, ellas son:

- 1) Los intereses de las deudas, pero no se podrá deducir el interés del capital invertido por el contribuyente en el negocio.
- 2) Los impuestos y tasas que recayendo sobre el negocio, lo soporte éste y que no se incluyan en el valor comercial de las mercaderías.
- 3) Los castigos y amortizaciones efectuadas en forma usual en los malos créditos y sobre los bienes del negocio.

- 4) Los gastos ordinarios destinados a producir los beneficios en cuestión, no se consideran como tales
 - a) Las remuneraciones y gastos personales del contribuyente y su familia.
 - b) Las remuneraciones por cualquier concepto de los directores de las Sociedades Anónimas
 - c) Los gastos que aumenten el valor capital de los bienes del negocio.
- 5) Eventualmente los daños extraordinarios sufridos por los bienes del negocio en cuanto no fuesen cubiertos por seguros o indemnizaciones.

Las otras deducciones que nos trae la ley 11586, las he indicado al tratar el capítulo "mínimo no imponible", y al hablar de la "primera categoría", por entender que es en ellas donde deben ser tratadas, y no en la determinación del beneficio neto no imponible.

Termina el artículo diciendo: "El impuesto se aplicará sobre el 75% de la renta que exceda de \$ 3.600 hasta la suma de \$ 24.000 y sin discriminación sobre el excedente de dicha suma.

La ley 11682, trata de ser aún más clara que la anterior. Comienza señalando en su art.22, lo que es "renta

bruta" y dice:

Para los fines de la presente categoría -está tratando la 3era.- entiendese por "renta Bruta", las ventas totales, menos el costo de adquisición o producción de la mercadería vendida y cualquier otra renta derivada de la industria (con excepción de la explotación agropecuaria, en cuanto sea ejercida por los mismos propietarios de los campos respectivos, en cuyo caso está gravada como renta del suelo), del comercio, de las ventas o las transacciones, de las valorizaciones de mercaderías, arrendamientos, alquileres o explotaciones que tengan por base bienes muebles o inmuebles poseídos total o parcialmente o a título precario, y los demás réditos de las otras categorías de esta ley, en cuanto forman parte del negocio sin perjuicio de lo dispuesto en los arts. respectivos. A los fines de la declaración jurada, la existencia de mercaderías podrá computarse al precio de costo, adquisición o valor al día del vencimiento del ejercicio. Las cantidades a que asciendan las diversas entradas o haberes serán incluidas en la ganancias bruta del año en que ellas sean percibidas por o devengadas a favor del contribuyente,

a menos que la Dirección autorice que dichas sumas deban ser imputadas a un período diverso.

Entiéndese por venta neta el valor que resulta después de deducir de las ventas brutas las devoluciones y las bonificaciones y descuentos por época de pago y otro concepto de acuerdo con la costumbre de plaza. Para determinar el beneficio neto se entregará a la Dirección, además de la copia del balance comercial, de la memoria, si existe, y de la cuenta "ganancias y pérdidas", las declaraciones juradas en la forma y plazos que fijará la misma. A los efectos de las declaraciones juradas, el sistema o método utilizado en la contabilidad y en la preparación del inventario y la forma de valuación de los bienes del negocio, no debe ser variado, para no obstaculizar la comparación, pudiendo la Dirección admitir cambios de método.

La ley 11682 en su art.23, amplía el concepto de la ley 11586, ya que en vez de decir: "se deducirán los gastos ordinarios destinados a producir los beneficios en cuestión", determina especialmente, además de los señalados por la ley 11586, las siguientes deducciones:

- inc.d) Los alquileres pagados o adeudados y el valor locativo de los inmuebles propios o de la parte de los mismos afectados al giro del negocio, siempre que esta renta se declare por separado como renta del suelo.
- inc.e) Los salarios, primas de seguros contra incendio, etc. y todos los demás gastos generales ordinarios pagados o adeudados, en cuanto sean necesarios para obtener, mantener y conservar los réditos de fuente argentina.-Repite en su parte final el principio básico que señala la ley en su art. 2).
- inc.g) Las comisiones de venta y de garantía que se abonen a comisionistas, corredores o consignatarios, tomen estos o no a su cargo el riesgo de la solvencia del comprador.
- inc.h) Las donaciones a los fiscos nacionales, provinciales y municipales y a las instituciones reconocidas de beneficio público de la República.
- inc.i) Las compañías de seguros y de capitalización, etc. podrán deducir aquellas sumas que, por su cálculo actuarial reconocido por la

Inspección de Justicia deben destinar a la integración de las reservas matemáticas, en cuanto fueran necesario para constituir y mantener el fondo con que hacen frente a las obligaciones contraídas con sus asegurados o tenedores de títulos respectivos.

Determina la ley 11682 en su art. 24 cuales son los gastos no deducibles, y ademas señala otros no contenidos en las disposiciones de la ley 11586, como ser:

- e) Participaciones que se paguen en relación fija a beneficios del negocio, o de una sección del mismo, a los empleados habilitados, y las que las compañías de seguros paguen a los asegurados salvo el caso en que al pagarse esas participaciones se haya efectuado el pago del impuesto correspondiente.
- f) Partes de fundador, acciones gratuitas o a precios especiales, premios o cualquier otro beneficio acordado que importe realmente una participación en las utilidades anuales.
- g) Las remuneraciones por cualquier concepto de los directores y sindicos de las Sociedades Anonimas y gerentes de Sociedades de Responsabilidad Limi-

tada, salvo el caso en que al pagarse esas remuneraciones se haya efectuado el pago del impuesto correspondiente.

- h) Las sumas invertidas en edificios nuevos o por mejoras permanentes que aumenten el valor de los bienes, maquinarias o instalaciones.
- i) Utilidades del ejercicio que se destinen al aumento de capitales o reservas libres de la empresa.
- j) Pérdidas ordinarias o extraordinarias de los ejercicios anteriores o pérdidas capitales resultantes de la venta de bienes o de la baja de valores, salvo el caso del inc. c del art. 25.

Expresamente se determina en la ley 11682 en su art. 26 que en la determinación de la renta bruta no se computarán:

- a) Las ganancias provenientes de fuente extranjera. Tampoco se admitirán deducciones enumeradas en el art. 25, en cuanto correspondan a réditos de fuente extranjera o sean destinados a obtener, mantener y conservar tales réditos, ni la compensación de las pérdidas de fuente extranjera.

- b) La utilización de las reservas creadas o utilidades realizadas y no repartidas en los ejercicios ya vencidos con anterioridad al 1º de Enero de 1932, ya sea para cubrir pérdidas extraordinarias o para aumentos de capital social o para su distribución.
- c) El mayor valor proveniente de la venta o revaluación de los bienes inmuebles, valores moviliarios y otros bienes del negocio, en comparación con el precio de compra o valuación en el último balance, salvo el caso de que estos bienes se consideren, como mercaderías y no como inversiones de capital, lo que rige para operaciones efectuadas por cuenta de personas o entidades que hagan de la compra-venta de dichos bienes su profesión habitual.
- d) Los artículos exentos por los art. 5 y 6 -se refiere a exenciones y a la renta de títulos públicos.

De lo dicho anteriormente la ley 11586, lo consideraba en su articulado, pero no en una forma especial, ni tan directamente.

El art. 24 en su inc. c, ha quedado sustituido por el art. 12 del dec. 18229, el que establece:

No se podrá deducir por: Remuneraciones o sueldos del

conyugue o parientes del contribuyente. Cuando se demuestre una efectiva prestación de servicios se admitirá deducir la remuneración abonada en la parte que no exceda a la retribución que normalmente se abone a terceros por la prestación de tales servicios

Este inciso generaliza los términos y comprende al "conyugue" o "los parientes" del contribuyente. Pero a continuación crea una presunción juris tantum, toda vez que no se demuestre una efectiva prestación de servicios. En cuanto a esa prestación si fuere demostrada y en lo que atañe a la estimación del estipendio, rige una presunción jure et de jure cuando aquel es superior a la retribución que normalmente se abone a terceros por esos servicios.

Por el mismo art.12 del decreto se ha agregado a este art. 24, los siguientes incisos:

- k) Los impuestos, tasas y derechos que constituyen inversiones, como la contribución de mejoras y afirmados y los impuestos sobre terrenos baldíos y campos que no estuviesen en explotación durante los dos últimos años inclusive el de la explotación, léase declaración.

Es esta una mera aplicación de las reglas que regulan la imposición del objeto común que fundamenta el impuesto: las rentas. Consecuentemente la detracción de las erogaciones llamadas a generarlas, será viable.

- 1) Las remuneraciones o sueldos que se abonen a miembros de directorios, consejos u otros organismos directivos que actuen en el extranjero ni los honorarios y otras remuneraciones pagadas por asesoramiento técnico y financiero prestado desde el extranjero; salvo que al pagarse o acreditarse se haya retenido e ingresado a la Dirección el impuesto que establece el apartado IV del art. 6 de este decreto.

Este inc. 1, responde también a los principios generales de la tributación, puesto que en la primera parte son servicios prestados en el extranjero y así como esas rentas que perciben los beneficiarios (directores, consejos, organismos profesionales) no se hallan afectados en la ley Argentina, tampoco puede acordarse deducción alguna. El inciso importa una excepción a la norma que mantiene el art. 2 de la ley, que permite la deducción de todos los gastos realizados para obtener, mantener y conservar

los réditos de fuente argentina, aunque no se hubieran efectuado en el extranjero y siempre que la Dirección acepte la descarga.

El inciso en su terminación acepta la deducción cuando se hubiera retenido e ingresado el impuesto que prescribe el apartado IV del art.6 del nuevo decreto, lo que armoniza perfectamente con el inc. g del art.24 de la ley 11682.

El proyecto de ley de la Comisión de Diputados, en su art. 8 que es el que corresponde al art. 12 del decreto 18229 establecía en su inc.

k) Los impuestos, tasas y derechos que constituyen inversiones, como el impuesto a la transmisión gratuita de bienes, la contribución de mejoras y de afirmados y los impuestos sobre terrenos baldíos y campos que no se hallen en estado de explotación.

Este inc. k) agregaba el impuesto a la transmisión gratuita de bienes, ya que consideraba que era este una deducción improcedente y al mismo tiempo una forma de evasión del impuesto.

El dec.18229 agregó, "durante los 2 últimos años, inclusive el de la declaración".

El inc. 1 en el proyecto tenía igual redacción.

Reorganización de sociedades

El art.8 del dec.18229 ordena que se agregue al art.23 inc. c de la ley 11682, lo siguiente:

En los casos de reorganización de sociedades o fondos de comercio, el valor de los bienes de que se haga cargo la nueva entidad no podrá ser superior, a los efectos de las amortizaciones que acepta esta ley al que resulte deduciendo de los precios de compra de la sociedad antecesora las amortizaciones impositivas. Se entiende por reorganización de sociedades o fondos de comercio, las ventas, transferencias, fusiones, absorciones, o consolidaciones de una entidad con otra, que a pesar de ser jurídicamente independientes constituyen un mismo conjunto económico.

La misma disposición rige cuando las partes que intervienen en la reorganización no sean sociedades siempre que constituyan un mismo conjunto económico

En los casos de ventas, transferencias, etc., de

fondos de comercio realizadas por personas que no constituyen un mismo conjunto económico, la Dirección podrá, cuando el precio de transferencia sea superior al corriente en plaza, ajustar impositivamente el valor de los bienes amortizables a dicho precio de plaza.

El ajuste del valor de los bienes amortizables a que se refiere este artículo deberá efectuarse aún en los casos en que las transferencias, ventas fusiones, absorciones o consolidaciones se hubieran realizado antes de la vigencia de esta ley.

La Comisión de Diputados había redactado en su proyecto de ley, art.6, un artículo similar al anterior, con la diferencia de que luego de los dos primeros párrafos terminaba con el siguiente:

Las disposiciones de este artículo comprenden también a las operaciones que hayan sido realizadas con anterioridad a la promulgación de esta ley.

El fin de este artículo es el evitar el aguamiento de los precios de los bienes transferidos, lo que originaba una amortización impositiva mayor.

Otro agregado al art.23 de la ley 11682, es el art. 9º del dec.18229/43, que establece:

A partir de los balances cerrados al 31 de Diciembre de 1942 inclusive las amortizaciones del art.23 inc.c de la ley 11682 (t.o.) en la parte relativa a equipos de explotación instalados o adquiridos desde el 1º de Enero de 1927 y utilizados en las actividades comerciales, industriales y agropecuarias, se calcularán con un aumento de 20% sobre la cuota normal de amortización para compensar el aumento del costo de reposición.

El Poder Ejecutivo podrá variar anualmente dicho porcentaje, dentro del indicado coeficiente.

El exceso de amortización que así se autorice deberá constituir una cuenta especial en el pasivo del negocio y quedará sujeto al impuesto por el importe total de las cuotas acumuladas en caso de no utilizarse en la reposición de las maquinarias para que fuera constituido, aunque el fondo se hubiere reservado en ejercicios a los cuales alcance la prescripción del art. 23 de la ley 11683 (t.o.).

En su origen, y tal como fué redactado este artículo por la Comisión de Diputados, la parte final del artículo

esta redactada en la siguiente forma:

El exceso de amortización que así se autoriza deberá constituir una cuenta especial en el pasivo del negocio y quedará sujeto al impuesto en caso de no utilizarse en la reposición de maquinarias para que fuera constituido.

En la finalidad de este artículo, no gravar inmoderadamente a aquellos contribuyentes que en oportunidad de reponer los bienes productores de renta deben satisfacer un precio superior al primitivamente abonado.

Determina el art. 10 del dec. 18229, que:

Agreguese al art. 23 de la ley 11682 (t.o.) los siguientes incisos:

- j) Los beneficios que como mínimo y obligatoriamente se deben separar para constituir el Fondo de Reserva Legal, según el Código de Comercio.
- k) Las reservas que técnicamente corresponde computar, para cubrir las indemnizaciones por despido, que establece el art. 157, apartado 3º del Código de Comercio (ley 11729), en la forma que lo reglamente el Poder Ejecutivo.
- k) Las reservas no utilizadas quedarán sujetas al

impuesto en el año que se anulen los riesgos previstos, aunque se hubieran constituido en ejercicios a los cuales les alcance la prescripción establecida en el art. 23 de la ley 11683 (t.o.)

- 1) Los gastos o contribuciones realizados en favor del personal por asistencia sanitaria, ayuda escolar y cultural, subsidios, a clubs deportivos y, en general, todo gasto de asistencia en favor de los empleados, dependientes u obreros. Tambien se deducirán las gratificaciones,aguinaldos,etc. que se abonen o acrediten al personal dentro de los plazos en que, según la reglamentación, se debe presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio.

El último inciso se justifica por el fin social que llena, los anteriores son tratados al hablar de sociedades anonimas y sociedades de responsabilidad limitada.

Las disposiciones de este artículo, no se encontraban en el proyecto de ley de la Comisión de Diputados.

Otro artículo que tampoco se incluía en el proyecto de ley de la Comisión era el que señala el dec. 18229 bajo el número 11, dice:

Autorizase la deducción de las primas que paguen los asegurados por seguros en caso de muerte. En los seguros mixtos solo será deducible la parte de la prima que cubra el riesgo de muerte.

Los beneficiarios de rentas vitalicias, podrán deducir el 50% de los réditos correspondientes, hasta la recuperación del capital invertido. Cuando los capitales se hubieran invertido con anterioridad al año 1943, se considerará como recuperado el 50% de los réditos ya percibidos.

La primera parte de este artículo significa una modificación al principio fundamental del art. 2º de la ley 11682 que permite la deducción de aquellos gastos que fuesen necesarios para obtener, mantener y conservar los réditos imponibles.

En cambio el apartado segundo del artículo, en concordancia con estas ideas declara deducible a las sumas que se hubieran invertido para la obtención de tales rentas vitalicias. La descarga se hará con el 50% del valor de cada cuota hasta cubrir el monto de la inversión. Se tiene en cuenta los casos anteriores a 1943, que se considerarán recuperados en el 50% de los réditos ya percibidos.

BENEFICIO NETO PRESUNTO

La ley 11586, en su art.13 establecía:

Se autoriza a la Dirección del Impuesto a determinar cuando lo crea conveniente el beneficio neto imponible ya sea sobre la base del capital invertido o del volumen del negocio salvo prueba en contrario por el contribuyente

Este punto no es tratado en la ley 11682, y solo es considerado en el Decreto Reglamentario de la misma ley.

PEQUEÑO COMERCIO

Decía el art.14 de la ley 11586:

Al ser el volumen de ventas inferior a \$ 50.000.- anuales, se presume que los beneficios netos y el trabajo personal equivalen al 10% de ese volumen. En tal caso los beneficios netos pagarán el impuesto como si fueran réditos del trabajo.

No es tratado en especial "el pequeño comercio" en la ley 11682

CUARTA CATEGORIA

En la ley 11586 se la llama: "réditos del trabajo personal", y en la 11682: "réditos del trabajo personal en una relación de dependencia".

Dice la ley 11586, en su art. 15:

Los réditos del trabajo pagarán el 4% sobre el excedente de la cantidad de \$ 300 mensuales que se declara renta mínima no imponible. Esa tasa del 4% se reduce para rentas inferiores a \$ 24.000 anuales en la siguiente forma:

renta entre 3.601 y 12.000 pesos se grava con el 2%

12.001 " 24.000 " " " " " 3%

La renta superior a \$ 24.000 es la que está sometida a la tasa normal del 4%.

No se descontará de estos réditos la renta mínima no imponible cuando el contribuyente que también lo es de otra categoría ha aceptado alguna de las excepciones existentes sobre la 1era. categoría o la deducción que de \$ 3.600 se autoriza en la 2da. categoría.

Art. 17

Se presume que el rédito de los contribuyentes que

ejercen una profesión u oficio es de 3 veces el alquiler que pagan o que se les computa en caso de que habiten su casa propia por el local de su trabajo y el de su casa habitación cuando dicho alquiler no exceda de \$ 200 mensuales y de 4 veces cuando el alquiler es superior a esa cantidad, sin perjuicio o manifestación sobre las entradas reales.

DEDUCCIONES DE REDITOS PRESUNTOS

Determina el art. 19 de la ley 11586, en su primera parte:

Si el monto del rédito presunto conforme al artículo 17 no excediese de \$ 25.000 m/n. por año y el contribuyente que ejerciese una profesión u oficio gozara además de rédito de ésta u otra categoría que ya - hubieran pagado el impuesto en la fuente, se podrán efectuar las siguientes deducciones.

Las deducciones a que se refiere son:

- 1º- Las sumas que se le han retenido al contribuyente al pagarle sueldos o cualquier otra remuneración.
 - 2º- Los otros réditos excluidos los del párrafo anterior que hubiesen pago impuesto en la fuente.
-

REDITOS PRESUNTO SUPERIOR A \$ 25.000

Dice el art.20 de la ley 11586, que si la renta presunta de un profesional de acuerdo con las disposiciones del art.17 fuera superior a \$ 25.000 la ley establece que por este artículo que tal rédito presunto debe considerarse como rédito mínimo.

De acuerdo con esta disposición el contribuyente queda sometido al impuesto global sobrepuesto a los impuestos parciales de las cuatro categorías de acuerdo con el art. 21 -artículo éste que determina el impuesto global- y tiene por lo tanto la obligación de hacer una declaración personal detallada sobre todas sus rentas.

11682

Al tratar los réditos de esta categoría, solo dice:
Los réditos provenientes de la prestación de servicios personales bajo órdenes directas del empleador y en una relación de dependencia realizados por personas residentes en la República o no, en el territorio de la misma, están sujetos a este gravamen
También están sujetos al gravamen, por los mismos conceptos, los réditos provenientes de servicios

prestados ocasionalmente en el extranjero, por personas residentes en la República.

RETENCION

Al tratar la 4ta. categoría y en el art.16 de la ley 11586 se determina que:

Las personas, comerciantes o entidades comerciales o civiles, públicas o privadas, que pagasen a sus empleados, obreros, pensionistas o jubilados, sueldos, salarios, pensiones, jubilaciones, dietas o cualquier otra remuneración de servicios personales, excluidos los descuentos para jubilaciones, quedan obligados a deducir por cuenta del contribuyente el impuesto del artículo anterior al efectuar el pago de dichas remuneraciones.

Y en el art.18 de la misma ley se establece:

Toda persona comerciante o entidad comercial o civil, pública o privada, que pague a un profesional liberal una remuneración u honorario no comprendido en el art.16, está obligado a des-

contar por cuenta del contribuyente al efectuar el pago un impuesto del 2% cuando ese honorario no exceda de un mil pesos moneda nacional; de 3% cuando excediendo a esta última suma no sea superior a dos mil pesos moneda nacional y el 4% cuando se trata de mayor cantidad.

El mismo decreto, lease descuento se hará en las regulaciones judiciales de honorarios en el momento de su pago. Queda derogado el art. 25 de la ley 11290

Este impuesto se deducirá del que deba abonarse de acuerdo con el artículo 15 cualquiera sea el monto del rédito total del contribuyente en esta categoría.

Ley 11682

Bajo el capítulo de "retención" se encuentra el art. 28 de la ley que dice:

Deben Efectuarse las siguientes retenciones:

- a) Los comerciantes o entidades comerciales o civiles públicas o privadas, que paguen a auxiliares de comercio y a las personas comprendidas en el art. 21, una remuneración, comisión, asignación, honorarios y otros réditos enumerados en el art. 32

por servicios personales no comprendidos en el art. 29 y tambien los particulares, cuando sus obligaciones para estos fines excedan de 500 pesos moneda nacional, están obligados a retener e ingresar al fisco, por cuenta del contribuyente, al efectuar el pago, a cuenta del impuesto definitivo del mismo, un 3% de los importes respectivos salvo otra disposición de la Dirección. El mismo descuento se hará en las regulaciones judiciales de honorarios en el momento de su pago.

b) Para los réditos producidos a partir del 1º de Enero de 1936, los empleadores, comerciantes, entidades comerciales o civiles, públicas o privadas, cuando paguen remuneraciones, honorarios, comisiones, jubilaciones, etc. por los conceptos detallados en el inc. anterior y en el artículo 32, actuarán como agente de retención sobre la "renta real" de la siguiente manera:

1 - a los empleados, profesionales, jubilados, pensionistas, etc. a quienes se pague periódicamente remuneraciones, jubilaciones, etc. retendrán mensualmente el 3% sobre la cantidad que resulte despues de descontado los 400

pesos mensuales de renta mínima no imponible y las deducciones por cargas de familia de los artículos 7 y 8

- 2 -a las personas a quienes se paguen honorarios o comisiones por una prestación accidental de servicios se retendrá el 2% sobre los importes brutos, respectivos salvo otra disposición de la Dirección. El mismo descuento se hará en las regulaciones judiciales de honorarios en el momento de su pago. También los particulares y retendrán el impuesto cuando paguen sumas mayores de m\$n 500.

Estas retenciones se considerarán como pago a cuenta del impuesto definitivo anual sobre el conjunto de réditos que a cada contribuyente corresponda.

- c) La Dirección podrá eximir de las disposiciones de los incisos a) y b) a las remuneraciones, comisiones, asignaciones y honorarios que se paguen a firmas profesionales y otros contribuyentes y entidades de reconocida solvencia, siempre que sean comerciantes o asimilados a tales, de acuerdo con las disposiciones del artículo 27, y que e -

fectúen pagos a cuenta de la tercera categoría, en la forma y plazos que disponga la Dirección.

Art.32 de la ley 11682

Se encuentra dentro de los réditos de la 4ta.categoría:

Los empleadores -sean particulares, comerciantes o entidades comerciales o civiles públicas o privadas- que pagasen a sus empleados, obreros, pensionistas, retirados o jubilados, réditos de la índole descripta en los arts. 29 y 30 bajo la denominación de sueldos, salarios, pensiones, retiros, jubilaciones, dietas, comisiones, participaciones, aguinaldos, habilitaciones, gratificaciones, o cualquier otra remuneración en dinero o en especie susceptible de ser estimada en dinero (por ejemplo: habitación o comida), incluyéndose los llamados viáticos, movilidad y gastos de representación (salvo los importes expresamente admitidos como tales por la Dirección) y excluidos los descuentos para jubilaciones, retiros y pensiones, - quedan obligados a retener de esta renta "real",

como agentes de retención, e ingresar al fisco por cuenta del contribuyente, el impuesto de esta categoría sobre tales remuneraciones, al efectuar su pago.

TASAS DEL IMPUESTO

La ley 11586, establece varias tipos de tasas teniendo en cuenta las distintas categorías de los contribuyentes:

1era. Categoría: Renta rural

Si la tierra no es trabajada personalmente por su propietario se establece la tasa del 6% sobre el importe de los arrendamientos devengados anualmente -una vez hecha las deducciones autorizadas-

Si es trabajada personalmente: y su valuación fiscal excede de \$ 25.000.- pagará el 4% sobre los arrendamientos.

Renta urbana

Si el propietario arrienda su inmueble pagará el 6% sobre el importe de los alquileres devengados anualmente.

Si lo ocupa personalmente se reduce al 5%

2da. Categoría

Los réditos de los capitales mobiliarios pagaran el 6% de impuesto.

3era. Categoría

El beneficio neto del comercio, la industria, y los

auxiliares de comercio están gravados con el 5% de impuesto.

4ta. Categoría

La renta proveniente del trabajo personal

entre \$ 3.601 y \$ 12.000 se grava con el 2%

" " 12.001 " " 24.000 " " " 3%

" " 24.001 " una cantidad mayor " " 4%

Independientemente de estas tasas, llamadas básicas está el impuesto global sobre los réditos representado por la tasa adicional progresiva.

Este impuesto global se refiere exclusivamente a personas de existencia visible, cuyos réditos en conjunto superen la suma de \$ 2.500 por año, ese rédito en conjunto comprende todos los réditos parciales ya sometidos al impuesto por las cuatro categorías y aún aquellos réditos que sean eximidos de los impuestos establecidos en estas cuatro categorías, pero no las exenciones contenidas en el art. 4to. de la ley porque ese artículo es básico y prima sobre todos los demás artículos de la ley.

La ley establece claramente que el impuesto global se pague de acuerdo con una escala progresiva sin tener

en cuenta las sumas que se hayan pagado anteriormente por los distintos impuestos parciales de rédito de acuerdo con las cuatro categorías de renta establecida.

Esta tasa se fija por una escala variable a aplicar de \$ 25.000 a 250.000, estableciendo cantidades fijas y lo que exceda de cada base se aplicará un porcentaje de 1/2 a 7%.

El art. 24 de la ley 11586, dice que:

Del importe del rédito global imponible podrán efectuarse las siguientes deducciones, antes de liquidar el adicional del art. 21.

1º-Los intereses que pagase sobre sus deudas el contribuyente, siempre que no los hubiese deducido de los réditos de cualquier categoría.

2º-Las pérdidas que el contribuyente haya sufrido en alguna explotación comercial o industrial durante el año por el cual le corresponda pagar el impuesto global.

3º-Los impuestos pagados o a pagar en las distintas categorías durante el año, los mismo que el impuesto global pagado durante el año anterior.

La ley 11682 establece en su art.33 que la tasa bási-

ca a aplicarse sobre los réditos imponible es el 5% para la lera. 2da, y 3era. categoría, y del 3% en la 4ta. categoría.

La tasa adicional progresiva fué modificada comenzando a aplicarse para aquellos réditos que en conjunto superen la suma de \$ 10.000 al año, siendo la cuota fija adicional de 0 pesos para aquellas rentas que en total sumen 10.000 pesos, a \$ 17.500 para aquellos réditos que en conjunto alcancen a \$ 250.000.- por otra parte la cuota variable adicional se modifica del 0.36 al 7%, y no se autorizan deducciones para el cálculo del impuesto global.

El dec. 18229, en su art. 13, el que viene a sustituir al art. 33 de la ley 11682 (t.o.) establece las tasas del gravamen correspondiente a personas de existencia visible mantiene el principio de la ley anterior de distinguir la tasa básica de la adicional.

Respecto a la primera ha eliminado la diferencia del 5% y 3% que existía anteriormente, uniformándola en el 3%, en consecuencia coloca a todos los contribuyentes en un punto inicial común.

Si bien esto significa un beneficio para las perso-

nas sujetas por la ley anterior a la tasa del 5% debe tenerse presente que también a las rentas exclusivas del trabajo personal la ley actual le concede una desgravación adicional determinada por el art.3º ultimo apartado.

En cuanto a la escala adicional esta ha sido ampliada y comenzando desde \$ 5.000 de renta neta en vez de pesos 10.000, y continúa su progresividad hasta rentas superiores a \$ 1.000.000.- en lugar de detenerse en pesos 250.000.- como la ley 11682.

La cuota adicional va de \$ 100 a \$ 188.100 para réditos globales anuales que varíen entre \$ 10.000 y más de \$ 1.000.000, y la tasa adicional a aplicar en lo que exceda de la escala va del 2% al 22%.

Esta nueva escala adicional remedia la incongruencia que ofrecía el sistema anterior al gravar en idéntica proporción una renta de \$ 250.000 que una de 2 o 3 millones de pesos.

El artículo ha reproducido textualmente al art. 9º del proyecto de ley de la Comisión de Presupuesto y Hacienda de la Cámara de Diputados.

REDITOS DE EXPORTADORES E IMPORTADORES

En el art. 7mo. del dec. 18229 se establece:

La determinación de los réditos que derivan de la exportación e importación de bienes se regirá por los siguientes principios:

- a) Los réditos provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, son totalmente de fuente argentina.

El rédito neto se establecerá deduciendo del precio de venta mayorista en el lugar de destino el costo de tales bienes, los gastos de transporte y seguro hasta dicho lugar, la comisión y gastos de venta y los gastos incurridos en la Argentina.

Cuando no se fije precio o el declarado sea inferior al precio de venta mayorista vigente en el lugar de destino se considerará, salvo prueba en contrario, que existe vinculación económica entre el exportador de la Argentina y el importador del exterior, correspondiendo tomar dicho precio mayorista en el lugar de destino a los -

efectos de determinar el valor de los productos exportados.

Se entiende también por exportador, lease exportación la remisión al exterior de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, realizada por medio de filiales, sucursales, representantes, agentes de compras u otros intermediarios de personas o entidades del extranjero.

- b) Los réditos que obtengan los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en la Argentina son de fuente extranjera. Sin embargo, cuando el precio de venta al comprador del país sea superior al precio mayorista vigente en el lugar de origen más los gastos de transporte y seguro hasta la Argentina, se considerará, salvo prueba en contrario, que existe vinculación económica entre el comprador o sea el importador de la Argentina y el exportador del exterior, constituyendo la diferencia rédito de fuente argentina, de cuyo impuesto ambos son solidariamente responsables.

En los casos en que de acuerdo con las disposiciones anteriores, corresponda aplicar el precio de venta vigente en el mercado mayorista y éste no fuera de público y

notorio conocimiento, se tomará como base para el calculo de las utilidades de fuente argentina, los resultados obtenidos por empresas independientes que se dedican a idetica o similar actividad.

El artículo es bien claro, se establece primero el origen de esos renditos, a continuacion la forma de establecer el redito neto imponible

El proyecto de la Comision de Diputados no contenía ninguna de estas normas.

LIQUIDACION PARA LAS PERSONAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

La ley 11586, establece en su primer artículo que grava los réditos de fuente argentina independientemente que las personas sean argentinas o extranjeras, residentes o no residentes en la República.

El impuesto existe porque es rédito de fuente argentina, es ese el mismo principio que sostiene la 11682

Mínimo no imponible

La 11586, establece el mínimo no imponible independientemente que el contribuyente este "domiciliado o no en el país".

La 11682, originaria sostiene el mismo principio, posteriormente esta es modificada, por la 12314 estableciendo entonces el principio que el mínimo no imponible se deducirá cuando se trate de personas de existencia visible "domiciliadas en la República".

El dec. 18229, sostiene el mismo principio que la ley 11682, la deducción se autoriza cuando se trate de personas de existencia visible domiciliadas en la República.

AUSENTISMO

Tanto la ley 11586, como la 11682, establecen al tratar la lera. categoría que los contribuyentes de ella ya sean personas de existencia visible o ideal que no tengan domicilio (la 11682 agregó: ni sucursal) en la República pagarán el impuesto con un recargo del 30%. Están incluidos en esta situación los domiciliados en el país que sin estar al servicio de la Nación se hallen ausentes durante más de un año.

Ambas leyes también al tratar las rentas de la 4ta. categoría determinan que los contribuyentes de esta categoría:

Pagarán un recargo del 30% del impuesto -que les corresponde- los jubilados, retirados y pensionistas que optasen por domiciliarse en el extranjero.

O sea pues que el principio no ha cambiado, se grava al ausentismo con el 30% de recargo en el impuesto.

Las dos leyes han hecho diferencia entre el ausentismo de la lera. y de la 4ta. categoría.

En la lera. categoría al estar ausente más de un año ya se abona el recargo; en la 4ta. es necesario estar domi-

ciliado en el extranjero.

Entre domicilio y residencia ya se sabe que hay diferencia.

LAS SUCESIONES ANTE EL IMPUESTO A LOS REDITOS

La ley 11586, determina en su art. 23, la forma en que debe aplicarse el impuesto a los réditos a los bienes de las personas fallecidas, hasta tanto se realice la división de la herencia.

La renta percibida por la administración de los bienes dejados por el fallecido está sometida al pago de los impuestos establecidos en las cuatro categorías pero no al impuesto global que determina la ley en su art. 21, sino solo por las partes que de esa renta correspondan a cada uno de los derechos habientes que como personas visibles están obligadas al pago del impuesto a la renta global cuando sus rentas personales y la parte que les corresponda de la renta de los bienes de la herencia exceda a la suma de \$ 25.000.-

La ley 11682, no trata de las sucesiones, pero el art. 65 -última parte- de la ley 11683 (t.o.) prescribe:

Las sucesiones se consideran como un solo contribuyente hasta la división de la herencia.

Por ello las sucesiones tienen derecho a deducir el mínimo no imponible en razón de lo que establece la última parte de este art. 65 que tratamos.

El dec. reglamentario de la ley 11682 de Nov. 1933 reglamentando esta disposicion dice:

Las sucesiones indivisas están sujetas a las mismas disposiciones que las personas de existencia visible hasta la división de la herencia pero el impuesto que ingresase por los réditos que la sucesión obtenga durante el estado de indivisión, será considerado como pago a cuenta del que corresponda a cada heredero por el conjunto de sus réditos.

Como se desprende por la via reglamentaria se ha dispuesto el procedimiento de liquidacion de impuesto para las sucesiones indivisas lógicamente dentro del espíritu y fundamento de la ley.

Al fallecer una persona el Código Civil prescribe que sus herederos le suceden en sus bienes y persona. Son continuadores de la persona del causante y dueños de sus bienes desde el día del fallecimiento.

En consecuencia nada más justo ni de acuerdo con el espíritu de la ley que paguen el impuesto correspondiente a esas rentas.

Ahora bien , para evitar trastornos en la percepción del impuesto durante el periodo mas o menos largo en que se tramitan las sucesiones, se ha creado la fic-

ción legal de considerar a las sucesiones como un solo contribuyente, es decir, como si el causante sobreviviese, pero al mismo tiempo dispone que todos los pagos efectuados en esa forma son por cuenta de los verdaderos titulares de la renta, o sea los herederos a cuyos patrimonios ingresan las rentas de los bienes dejados por el causante.

Cada heredero debe reajustar sus declaraciones al hacerse la partición uniéndolo a sus réditos propios los correspondientes a la herencia o legado, que también son propios y cuyo cálculo resultó dificultado momentáneamente durante la tramitación de la sucesión y solo puede hacerse con exactitud en el momento de la partición.

En consecuencia el Dec.Regl. se ajusta al carácter personal del impuesto y está de acuerdo con la finalidad perseguida por el art.65.-

Art.11 del proyecto de ley de la Comisión de Diputados

Este artículo que era el último establecía:

A partir de la promulgación de esta ley, refuerzase en \$ 2.000.000 el presupuesto de la Dirección General del Impuesto a los Réditos, cuya partida se incorporará en el presupuesto general de la Nación del año siguiente, con la distribución que formulará la Dirección.

Decía la Comisión en el informe con que se acompañaba el proyecto de ley:

Hoy por falta de personal, puede calcularse que se **prescriben** anualmente cerca de \$ 20.000.000.- de impuesto, consecuencia de una fiscalización incompleta. Finalmente se evitará el caso de empleados expertos, cuya preparación cuesta al fisco de 2 a 3 años de tiempo, sean absorbidos por el comercio, la industria, etc. que no se detiene en duplicar o triplicar su remuneración privando de esta forma a la administración de sus elementos más capaces.

Esto es bien claro y considero que no necesita explica-

ción, pero sin embargo he de recalcar que la función pública debe ser bien remunerada, mejor aún que la privada y sobre todo tratándose de instituciones como es la de Réditos donde su gran mayoría de empleados son profesionales.

La ley de impuestos a los réditos 11586, constaba de dos partes:

La lera.parte, 25 artículos, que son los que he analizado.

La 2da.parte, del art.26 al 43, tenía como título el de "Administración del Impuesto" y abarcaba el conjunto de disposiciones que en si constituyen hoy día la ley 11683.

Esta segunda parte no la trato en mi análisis por considerar que no me corresponde en el tema que he elegido. Por otra parte ello me llevaría al estudio en particular de la ley 11683.

DISTRIBUCION DEL IMPUESTO

La ley 11586, con respecto a este

punto, lo único que señala es en el art. 43, lo siguiente,
Hasta, tanto no se determine los porcientos del producido del Impuesto sobre los Réditos que el Gobierno Nacional debe distribuir a las Provincias, no se aplicará el art. 16 a las entidades oficiales de las mismas.

Por el contrario la ley 11682, en los artículos del 35 al 39 trata el punto de la distribución del impuesto en especial y bajo el capítulo: "De la distribución del producido del impuesto a los réditos".

Buenos Aires, 11 de Noviembre de 1948.

Manuel G. Hauer

BIBLIOGRAFIA GENERAL

Labougle Alfredo

Conferencia inaugural del curso de Finanzas de la Facultad de Ciencias Económicas. Revista de Ciencias Económicas, Abril 1935 - pags.333/342.-

Introducción al Curso General de Finanzas Julio 1948 - pags. 593/607

La situación argentina en 1945
Revista de las Federaciones Gremiales del Comercio y la Industria. Rosario, Septiembre 1945, pags.33/45

Concepto financiero social del crecimiento de los gastos públicos. Buenos Aires, 1923.-

Estudio sobre el presupuesto.
Buenos Aires, 1941.-

Estudios sobre Finanzas,
publicados en la Revista de Ciencias Económicas en:
Mayo 1930, pags.391/400; Abril 1933, pags.227/236
Mayo 1936, pags.383/390; Julio 1939, pags.599/624
Agosto 1941, pags.619/25

Conferencias pronunciadas en el Instituto de Finanzas Argentinas -Facultad Ciencias Económicas-.

Watson Guillermo

Exceso de gravámenes sobre el trabajo

Gravámenes injustos sobre el trabajo

Significado de los principios en materia de impuestos

BIBLIOGRAFIA

Anales de Legislación Argentina

Código de Impuestos, publicación de la revista Renta

Revista Impuestos

Duwavran Ricardo M. -Guía del Impuesto a los Réditos

Fourcade Pedro D. -Nuevo manual alfabético del impuesto a los réditos.

Lopez Alberto T. -Ultimas modificaciones del impuesto a los réditos -Decreto 18229-

Lopez Alberto T. y
Villalba Miguel A. -El nuevo impuesto a los réditos

Sabá Alberto. -Ciclo de conferencias sobre impuesto a los réditos.

Conferencias dadas en el Colegio de Contadores y Doctores en Ciencias Económicas.

INDICE GENERAL

Concepto del Impuesto.....	5
Fuente del impuesto.....	6
Anualidad del impuesto.....	7
Compensación de réditos con quebrantos.....	7
Exenciones.....	9
Derechos que ampara la ley 11723.....	14
Deducciones por carga de familia.....	15
Mínimo no imponible.....	19
Categorías:.....	25
1era. Categoría.....	26
Renta rural.....	26
Renta urbana.....	27
Deducciones.....	32
Venta a plazo.....	33
Valuación fiscal.....	34
Sobretasa 1932.....	35
2da. Categoría.....	36
Excluidos.....	36
Ventas sin interés.....	38
Réditos de S.A. y S.R.L.....	38
Utilidades que van a reservas.....	44
3era. Categoría.....	48
Profesionales.....	50
Determinación del beneficio neto imponible.....	52
Reorganización de sociedades.....	63
Beneficio neto presunto.....	69
Pequeño comercio.....	69
4ta. Categoría.....	70
Deducciones de réditos presuntos.....	71
Rédito presunto superior a \$ 25.000.....	72
Retención.....	73
Tasas del impuesto.....	79
Réditos de exportadores e importadores.....	84
Liquidaciones para las personas residentes en el extranjero.....	87
Ausentismo.....	88
Las sucesiones ante el impuesto a los réditos.....	90
Distribución del impuesto.....	94