



LA LEY

Periódico Económico Tributario

Directora: SUSANA CAMILA NAVARRINE

Subdirector: NORBERTO C. PASSUN

Secretario de Redacción: ARIEL E. WOLFSOHN

AÑO V N° 122

BUENOS AIRES, REPUBLICA ARGENTINA

Lunes 2 de diciembre de 1996

ISSN 0024.1636

Las modernas expresiones del Sistema Tributario

Alícuota diferencial sobre inmuebles destinados a vivienda, intereses y transporte automotor de pasajeros en el IVA

◆ **Aclaraciones para quienes se pueden considerar incluidos en la reducción de la tasa en el orden del 50 %, en la medida que observen determinados requisitos.**

Por ROBERTO R. SERRA

Con fecha 1/1/96 se publica en el Boletín Oficial el Decreto 1236, que actualiza los términos del Decreto 324/96 del 27/3/96.

En efecto, para poder aplicar la alícuota reducida en un 50% de la establecida en el primer párrafo del artículo 24 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado vinculado a los hechos impositivos pre-

viamente conflictiva pues, se faculta a la Dirección General Impositiva para establecer las condiciones en que deberá acreditarse el cumplimiento de dicho requisito.

I.- Construcción

1. Se deberá entender que tanto los trabajos sobre inmuebles propio o inmueble ajeno está destinado a vincular, cuando las características de la misma, así lo denota si bien esta constituye una definición, que para algunos casos será suficiente y en otros sin duda, será cer-

ramente conflictiva pues, se faculta a la Dirección General Impositiva para establecer las condiciones en que deberá acreditarse el cumplimiento de dicho requisito.

Aclaro que esta definición (construcción de vivienda) alcanza además, a las bodegas y cueberas cuando en los trabajos sobre inmueble ajeno sean constituidos como unidades complementarias de las ciudades vivientes. Para el caso en que fuera obra sobre inmueble propio, cuando las mismas se vendan en forma conjunta.

2. Esta tasa diferencial no se aplicará, respecto de las construcciones que puedan integrarse a un edificio cuyo objetivo sea en un todo la vivienda

Ver TASAS, pág. 2

Ecotributos e incentivos tributarios (I)

◆ **Es necesario efectuar una reestructuración del Sistema Tributario de acuerdo a la situación económica y ambiental perseguida.**

Por ALDO M. ALURRALDE, JOSÉ S. MORDINI Y SILVIA CATINOT

I.- Introducción

Sabido es que a nivel mundial se está trabajando desde hace por lo menos 20 años para implementar, a través de diferentes acciones, un control efectivo sobre la contaminación ambiental. Las

mismas ya han sido concretadas por Japón y E.E.U.U. y en forma regional por grupos de países como la Comunidad Europea. Actualmente las acciones conjuntas de mayor trascendencia, al menos en lo referente al reconocimiento de la problemática y de la declaración de principios de un número importante de países, son el Acuerdo de Montreal referente a los gases que afectan la capa de ozono y la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el medio ambiente que

(1) Trabajo realizado en la Conferencia presentada por los autores en las XIV Jornadas Tributarias organizadas por el Colegio de Científicos en Ciencias Económicas de Capital

Federal en la ciudad de Mar del Plata los días 7, 8 y 9 de noviembre de 1996.

Ver MEDIO AMBIENTE, pág. 2

Las manifestaciones rebeldes de los contribuyentes

Por SUSANA CAMILA NAVARRINE

En un Domingo de octubre pasado asistí a una misa en la Iglesia de Escobar en la Pcia. de Buenos Aires. Era una misa para los niños y habían concurrido más de 350. Cuando el sacerdote oficiante comenta el evangelio que decía "Dad al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios" en clara alusión a aquella escena en que se le muestra a Jesús la moneda con la efigie del emperador romano preguntándole a quien

pertenece. Han proliferado en los medios para cuestionar una respuesta que pudiera imputar tracción al imperio romano, por no reconocimiento del Emperador por parte de Jesús, derivó en una libre interpretación del sacerdote incursionando en el campo de los impuestos.

Les dijo a los chicos que por sólo nacer eran deudores de US 2.500 cada uno y que viendo los dispendios que hacía el Estado con los fondos recaudados por impuestos (era el tiempo de graves devaluaciones por coimas y contribuciones aduaneras) ellos debían pagar todo lo que fuera obligación por servicios,

impuestos, telefonía, electricidad y agua. Las deudas no eran justas.

Mi sermón se vio acompañado por los ojos y gestos de los chicos que oyendo ese comentario se rieron desubicados.

La sublección tributaria propagada en el comentario del Evangelio podría estar inspirada en tanto temas que estereotipa de la obligación de la contribución cuando se considere que el impuesto no era justo. Como ideológicamente un periodista televisivo Bernardo Neustadt dijo que no pagaba más impuestos por tanta corrupción.

Ver DESPROTECCION, pág. 3

Impuesto a las ganancias: ¿Acaso la ley 24.698 ayuda a las PYMES o contribuye a su desaparición?

Por SILVIA SUSANA RIVERO

Nuestro país se caracteriza por contar con numerosas PYMES organizadas bajo la forma alguna de sociedad familiar, para las cuales se escogieron mayoritariamente las S.R.L. y las sociedades en comandita simples. Hoy a raíz del dictado de la ley 24.698 la presión fiscal que sobre ellas recae con respecto al impuesto a las ganancias hace peligrar su existencia.

Todo ello acentuado por el cambio recesivo que atraviesa la economía nacional.

La situación previa al dictado de la ley 24.698

El impuesto a las ganancias recae sobre las sociedades de capital con la tasa de 30%.

En tanto que las sociedades de personas determinadas el gravamen, poco o nada recae con respecto al impuesto a las ganancias hace peligrar su existencia.

Ver REFORMA, pág. 3

Los no residentes merecen igualdad de trato impositivo en la Unión Europea

◆ **Tres fallos confirman la imposibilidad de efectuar discriminación dentro de la Unión Europea.**

Por ARIEL E. WOLFSOHN

La Comunidad Económica Europea (CEE) y Unión Europea (UE) tiene por objetivo la integración económica entre los Estados miembros estableciendo para ello un mercado común y el afinamiento de las políticas económicas de cada país integrante. En lo referido al mercado laboral, los trabajadores podrán emplearse en cualquiera de los países incluidos y todos ellos, sean nacionales o pertenecientes a otro Estado miembro, goza-

rán de igualdad de remuneración y derecho a la seguridad social. La libertad de movimiento de las personas y trabajadores se encuentra contenido en los artículos 49-51 del Tratado y la libertad de establecimiento en los artículos 52-58 del mismo.

En los últimos tiempos, se han suscitado los problemas en cuanto a la discriminación que sufría un no residente en relación a los domiciliados en un Estado miembro. Así la Corte de Justicia de la Comunidad Europea, sostuvo el principio de no discriminación para aque-

llos, precisamente en febrero de 1995 cuando sentenció en el caso "Schumacker" que existe discriminación si un Estado miembro gravaba en forma menos favorable a un empleado residente extranjero que obtiene sus ganancias de un trabajo en ese Estado miembro, que a un empleado residente (1).

En ese mismo año, el 11 de agosto la Corte vuelve a sostener el principio de no discriminación contenido en el artículo 52 del Tratado de la Comunidad

(1) Caso C-279/93, Finanzamt Köln-Arstadt v. Finanzamt Schumacker, E.C.T. TAX REVIEW, 1995, 3, pág. 122.

Ver DISCRIMINACION, pág. 6

Proyecto de ley sobre operaciones con consumidores finales de alimentos y bebidas (IVA) (1)

El siguiente proyecto prevé la aplicación de una tasa reducida para el consumo de alimentos y bebidas.

Proyecto de Ley

El Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina, etc.

Artículo 1°.- Modifícase la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto sustituido por la Ley N° 23.349 y sus modificaciones, de la siguiente forma:

a) Incorpórase a continuación del artículo 24, el siguiente:

Tasa reducida
Artículo... Establécese la alícuota del 10,5 % para las ventas a consumi-

dores finales, que tengan por objeto los alimentos y bebidas que se indican en la planilla aneja a este artículo, que integran la canasta familiar y que forman el índice de precios al consumidor del Instituto Nacional de Estadística y Censos (I.N.E.C.).

b) Incorpórase como texto párrafo del artículo 38 el siguiente:

Los responsables inscriptos que realicen ventas de alimentos y bebidas a consumidores finales indicados en el artículo incorporado a continuación del artículo 24, deberán discriminar en la factura del gravamen que recae sobre la operación, dejando constancia que corresponde a "Tasa Reducida a 10,5 %".

(1) Creado por el Dr. José B. Edelstein.

Ver TASA REDUCIDA, pág. 6

El Observador Tributario

Seminario Intensivo

Casos de Jurisprudencia

El Mercosur visto desde afuera

Por DANIEL MAR ESTEVAZ

6

Por TERESA SUAREZ

8

8

11

20

TASAS: Alícuota diferencial sobre inmuebles destinados a vivienda, intereses y transporte automotor de pasajeros en el IVA

(Viene de página 1)

Por ello, discrimina respecto de:

- Locales
- Oficinas
- Cocheras que no reúnan los requisitos antes descritos (es decir que no sean complementarios de la vivienda, previstos originalmente su lugar en el diseño de los planos).
- Obras de infraestructura complementaria de barrios destinados a vivienda, ya sea que estén directamente afectadas a los mismos como:
 - Escuelas
 - Salas de primeros auxilios

— Otras obras con fines de urbanización.

3. Cabe destacar que la citada resolución de la alícuota dispuesta para los trabajos sobre inmueble ajeno u obras sobre inmueble propio, no resulta aplicable a los bienes de propia producción que se incorporan a trabajos sobre inmueble ajeno o propio, en lo cual, deberá facturarse separadamente, no siendo de aplicación la dispuesta en el artículo 19 de la ley.

II - Intereses de préstamos y comisiones

Se establece que para proceder a la reducción de la tasa al 50 %, en el caso

de intereses y comisiones de préstamos personales dichas:

- a) Ser otorgados por entidades financieras registradas por ley 21.526 y
- b) Que los tomadores sean personas físicas que revisan el carácter de consumidores finales.

Por otra parte, se aclara que el concepto préstamos personales, comprende además los otorgados bajo el sistema de tarjetas de crédito, ya sea por adelantado en cuenta corriente y a los préstamos hipotecarios, por financiamiento u adelantos en efectivo.

Esta reducción también se hará extensiva a los intereses y comisi-

ones de la facilidad crediticia, cuando la misma se otorgue como consecuencia de moras u otros incumplimientos.

En cuanto al término de comisiones, abarca que incluye el endeudamiento, los otorgados en la tramitación del otorgamiento de los préstamos, los gastos de escritura, averiguación de antecedentes y similares, en la medida en que sean facturados por la entidad otorgante del crédito.

III - Intereses de préstamos para servicio automotor terrestre de pasajeros

Cuando entidades financieras registradas por ley 21.526 otorguen préstamos de explotación, incluidas las unipersonales, que presten servicios público de transporte automotor terrestre de pasajeros de corta, mediana y larga distancia, a los efectos de la reducción al 50 % de la tasa establecida en el primer párrafo del artículo 24 de la ley de Impues-

tos del Valor Agregado, deberán tener presente:

a) Se entiende por "servicio público" de transporte de pasajeros, al que preste los taxis (con la licencia correspondiente) y por las empresas (empresarios) y tarifas se concierne a los aprobados por los respectivos organismos, municipal, provincial o municipal.

b) La reducción de la alícuota tributaria procederá, en la medida en que los fondos sean utilizados en la actividad especificada.

c) Los solicitantes del préstamo deberán dejar expresa constancia ante la entidad que lo otorga, de haber cumplido con los requisitos civiles establecidos en esta presentación, y el acta de declaración jurada.

IV - Vigencia

Entrará en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial, sin perjuicio de efectuar para la entrada en vigencia de las normas que reglamentan

MEDIO AMBIENTE: Ecotributos e incentivos tributarios

(Viene de página 1)

se llevó a cabo en junio de 1992 en Rio de Janeiro. Ambos acuerdos han puesto metas en cantidad y tiempo para disminuir los gases que ocasionan el efecto invernadero y afectan la capa de ozono (si bien aún no existen mecanismos coercitivos para su cumplimiento, más que la voluntad de los firmantes).

En nuestro país con la sanción de la reforma Constitucional de 1994 quedó plasmada en la norma jurídica fundamental la protección del derecho ambiental cuando el artículo 41 incluye el derecho de los habitantes a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las generaciones futuras, estableciendo además un deber correlativo, cual es el de preservar el medio ambiente. También aclara dicho artículo que ante la existencia de un daño ambiental surge la obligación prioritaria de recomponer dicho medio, en la forma establecida por la ley, poniendo a cargo de las autoridades la protección del derecho enunciado, la utilización racional de los recursos naturales, la preservación del patrimonio natural y cultural y de la diversidad biológica y a la información y educación ambiental. Asimismo se prohíbe el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radiactivos.

Sobre esta base queda receptada constitucionalmente la obligación de recomponer el daño ambiental ocasionado, es decir que más allá de la simple sanción ejemplificadora — multa — los convencionales reformadores incorporaron la reparación como un medio más idóneo para alcanzar el fin perseguido cual es la preservación del medio ambiente.

Es la Nación la responsable, — sin alterar las jurisdicciones locales — de dictar las normas que contengan presupuestos mínimos de protección y las provincias la que deben dictar las normas necesarias para complementarlas.

La regulación constitucional detallada al supra se le agrega la moderna corriente del derecho fiscal ambiental que constituye sin lugar a dudas el mejor ejemplo de que la ciencia de la tributación está en constante evolución y de vale de instituciones permanentes y de remato nigen que cobran actualidad y se adecúan a los intereses que el hombre va privilegiando.

Primeramente debemos plantearnos si el tributo puede constituir una herramienta útil como elemento de disuasión del comportamiento social ya que hay quienes sostienen que basta con el dictado de leyes, decretos, reglamentos u ordenanzas protectoras sin necesidad de acudir a los denominados ecotributos.

Es la Nación la responsable, sin alterar las jurisdicciones locales, de dictar las normas que contengan presupuestos mínimos de protección y son las provincias la que deben dictar las normas necesarias para complementarlas.

En este sentido podemos afirmar que, en comparación con los reglamentos ambientales el tributo, como instrumento de la economía de mercado, tiene la ventaja adicional de promover una mayor innovación en el campo de la tecnología ambiental ya que lo recaudado debe aplicarse en la necesaria reconversión tecnológica de las empresas afectadas y por ende, constituirse en un incentivo permanente para las mismas de modo que busquen productos más ambientalmente inocuos (2).

II - La Tributación como instrumento económico para la protección del Medio Ambiente.

Los instrumentos económicos son comúnmente empleados por diversos países para reforzar las regulaciones vigentes sobre protección ambiental. Forman una vinculación importante entre la plaza de mercado y la implementación de políticas regulatorias. Estos instrumentos se circunscriben a gravámenes a efluentes, gravámenes, a los productos, impuestos diferenciales y el otorgamiento de subsidios.

1 - Gravamen a las emisiones o efluentes

Los mismos están basados en la cantidad y/o calidad de los descargas contaminantes al ambiente. Las tarifas de

estos gravámenes pueden ser uniformes o pueden diferir de acuerdo a la cantidad de efluentes tratados. Estos tipos de impuestos son ampliamente usados para el caso de contaminación de agua (3) pero tienen menos aplicación en la producción y uso de energía.

Actualmente pocos países tienen en vigencia "gravámenes a los efluentes" a efectos de lograr la disminución de la contaminación del aire. Francia aplica un impuesto a la emisión de dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno y ácido hidrosulfúrico a todas las industrias con facilidades de combustión mayores de 200 MW. Dinamarca, Finlandia, Holanda, Noruega y Suecia han implementado impuestos al dióxido de carbono.

En Alemania, todos los países del sistema han adoptado la reforma del sistema de tributación, según lineamientos ecológicos, como base de sus marcos y está por introducirse un impuesto al dióxido de carbono para contrarrestar las emisiones.

2 - Gravámenes a los productos

Son impuestos que recaen sobre los productos que son contaminantes tanto durante su producción, su uso, su desecho o en toda la cadena. Puede basarse en alguna característica del producto (por ejemplo, un gravamen sobre el contenido de azufre en aceite mineral) o en el producto mismo. Es muy usual en la industria energética; por ejemplo, todos los miembros de Comunidad Europea, excepto Dinamarca, aplican un gravamen a los aceites lubricantes.

3 - Impuestos diferenciales

Son comúnmente empleados como incentivos en el área de transporte, con la aplicación de impuestos más elevados a los vehículos más contaminantes. En 1985 y 1986 un impuesto especial a los automóviles fue implementado en Alemania, Holanda, Noruega y Suecia para impulsar la compra de "automóviles limpios". En Japón también se espera la implementación de un impuesto diferencial que favorezca la compra de vehículos que cumplen con las nuevas normas de emisión de dióxido de nitrógeno. También se aplican en muchos países para diferencial los precios de las gasolinas, con un mayor valor para aquellas que contienen plomo.

4 - Subsidios

El término "subsidios" se emplea aquí para describir una asistencia financiera que puede actuar como incentivo para alterar el comportamiento de las

empresas o para el financiamiento de empresas que afronten los cambios necesarios para cumplir con los estándares ambientales exigibles. Estos subsidios se otorgan principalmente para la compra de equipos o para el entrenamiento de personal.

También se proveen subsidios para el desarrollo de tecnologías no contaminantes. Por ejemplo, en E.U.U. existe un "Programa de tecnología limpia de carbón" donde el gobierno y las industrias subsidian por partes iguales proyectos de tecnología de control de combustión.

La opción del subsidio plantea el problema de que cada subsidio tiende a falsificar los precios relativos en cierta medida. La alternativa de otorgar subsidios reduciendo otros impuestos o el riesgo de crear un conflicto entre la efectividad ecológica de la tributación y los beneficios fiscales.

III - Los incentivos tributarios como medio de financiamiento de la reconversión tecnológica

Para llevar a cabo la reconversión tecnológica surgen los incentivos tributarios como uno de los medios de la po-

Lo que puede esperarse de los incentivos tributarios es que se destinen para realizar inversiones en el campo de la reconversión tecnológica empresarial para el cuidado del medio ambiente lo que se torna más viable si las demás condiciones (mercado, financiación, política, etc.) a lo largo de todo un periodo no varían.

lítica tributaria a fin de preservar el medio ambiente que consisten en el otorgamiento (directo o indirecto) de determinados beneficios tributarios.

Los estímulos tributarios constituyen sino una categoría o clase de los incentivos económicos, los que se caracterizan por el instrumento adoptado al respecto, es decir, que tiene naturaleza tributaria. Son, por consiguiente, aquellos beneficios que perfitan a los incentivos económicos, concebidos en sentido amplio, caracterizándose por el instrumento adoptado, que es, precisa-

mente, tributario. De lo expuesto surge que por medio de los incentivos tributarios se puede financiar de manera indirecta la necesaria reconversión tecnológica empresarial para el cuidado del medio ambiente.

Distintos sectores se han promovido a favor y en contra de la utilización de incentivos tributarios aduciendo que afecta positiva o negativamente la recaudación impositiva. En realidad nada puede decirse a priori que es mejor una recaudación fiscal más alta que una más baja, motivada por la aplicación de incentivos tributarios sino que el planteo debe ser realizado en otros términos: no como en términos de recaudación sino en términos de equidad y beneficios (4).

Siguiendo esta idea lo que puede esperarse de los incentivos tributarios es que se destinen para realizar inversiones en el campo de la reconversión tecnológica empresarial para el cuidado del medio ambiente lo que se torna más viable si las demás condiciones (mercado, financiación, política, etc.) a lo largo de todo un periodo no varían, siendo por consiguiente, la decisión de la inversión una consecuencia exclusiva de los incentivos (tal es la ceteris paribus).

IV - Conclusión

Siendo los ecotributos y los incentivos más eficaces para inducir al cambio de conciencia social para la protección adecuada del medio ambiente y permitir por ende financiar la necesaria reconversión tecnológica empresarial, es necesario plantearse primeramente una reestructuración del sistema tributario.

Para llevar a cabo la referida reestructuración, dejando al margen los aspectos técnico-organicos del sistema que se ocupa al respecto, es necesario que previamente se determinen los objetivos intermedios que se pretenden alcanzar con el sistema tributario reestructurado a implementar. Esta tarea deberá ser precedida por un diagnóstico de la situación económica, social y ambiental de nuestro país, y sólo después, llevar a la práctica la reestructuración conforme a los objetivos propuestos. Sería pues inpropio actuar inversamente ya que la reestructuración del sistema tributario lo es para el logro de los objetivos perseguidos (cuidado del medio ambiente) y no a la inversa.

Por otra parte, resulta también manifiesto que en la implementación de un sistema tributario reestructurado y característico, requiere que sea efectuado mediante un conocimiento acabado y un examen minucioso de los efectos de los respectivos tributos e incentivos que integran el sistema de referencia, primer-

(2) Para lograr estos objetivos requiere como condición sine qua non que el tributo sea bien, es decir, que el Sistema Tributario posea una administración responsable de los tributos que pertenecen a la Sociedad, lo cual significa que los contribuyentes perciban que sus esfuerzos económicos vuelven a la comunidad y sus ingresos

utilizados para financiar déficits presupuestarios de manera que el tributo no pueda constituir un medio de financiamiento del déficit producido por una administración inoperante como en el tiempo pasado. Inversamente, un tributo que no tiene conexión específica de esta naturaleza, el gravamen perjudicial se

(3) Con relación a la contaminación del agua, un ejemplo es el llamado "impuesto de alcantarillas" aplicado por el pago por descargas las aguas residuales en un cuerpo de agua. Así el monto de las descargas se determina en la medida en que las aguas residuales son pretratadas en la municipalidad, el gravamen perjudicial se

clasifica según las llamadas "unidades contaminantes" en las normas de acuerdo con un formulario legalmente establecido. Los ingresos generados por este cargo se destinan a medidas para mejorar la calidad del agua y para cubrir los costos administrativos incurridos.

(4) Debe tenerse en cuenta que el diagnóstico de la situación económica, social y ambiental que se realiza al fin final de la tributación debe ser por la parte rectora del logro de los mismos con plena comprensión de la importancia que en la reestructuración del sistema tributario

Indice

Periódico Económico Tributario 2/12/96 n° 127

DOCTRINA

Alicuota diferencial sobre inmuebles destinados a vivienda, autos y transporte automotor de pasajeros en el IVA Por Roberto R. Serra 1

Contributos e incentivos tributarios Por Aldo M. Alurralde, José S. Mordini y Silvia Catinot 1

Las manifestaciones rebeldes de los contribuyentes Por Susana C. Navarrine 1

Impuesto a las ganancias: ¿Acaso la ley 24.698 ayuda a las PYMEs o contribuye a su desaparición? Por Silvia Susana Rivero 1

Objeciones de la Cámara Argentina de Comercio sobre el proyecto de clausura de comercio Por Arleto E. Wolfsohn 5

Los no residentes merecen igualdad de trato impositivo en la Unión Europea Por Arleto E. Wolfsohn 1

Proyecto de ley sobre operaciones con consumidores finales de alimentos y bebidas (IVA) 1

COLUMNAS

El observador tributario y la realidad con humor Por Daniel Malvestiti 6

Seminario Intensivo sobre Régimen Tributario, Penal Tributario y Previsional Argentino Por Teresa Gómez 8

IDEAS ESENCIALES VOLCADAS EN RECIENTES SEMINARIOS Y CONGRESOS Y CARTELETA DE PROXIMAS ACTIVIDADES Por Teresa Gómez 10

ACTUALIDAD EN JURISPRUDENCIA Casos de Jurisprudencia Por Sara Diana Telías 11

MERCOSUR El Mercosur visto desde afuera Por Rodolfo R. Rúa Bolero 20

ESTADÍSTICAS E INDICES Coeficientes y tablas impositivas Por Omar Pantanall y Adriana P.M. Dieguez 13

Estadísticas e índices financieros y cambiarios 19

dialmente sobre la producción, la inversión, el consumo y el ahorro. Este análisis debe ser efectuado de modo vasto, o sea, comprensivo de todos sus aspectos ya sean sociales, económicos, jurídicos, políticos, etc., y llevado a cabo armónicamente y coordinadamente por los respectivos especialistas en cada materia (5).

En segundo término, durante el período de reconstrucción del sistema tributario y como no es posible erradicar por completo las contaminaciones en un tiempo breve y debido al alto costo y el posible de desmoronarse que ello generaría, la aplicación de exenciones, franquicias o reducciones tributarias para las empresas contaminantes pasaría a ser fundamental en el proceso de reconversión empresarial a efectos de mitigar sus mayores costos. Obvia-

mente que dicha política fiscal se aplicaría para y exclusivamente a aquellas empresas contaminantes que inicien un comprobado proceso de reconversión tecnológica para la consecución de protección del medio ambiente. En tercer término deberían crearse los contributos a efectos de lograr un control ambiental como medida preventiva—utilización de los tributos ecológicos como incentivos a la no contaminación—. Los mismos podrían, como instrumento económico, adoptar la forma de gravámenes a los productos contaminantes, a las emisiones o efluentes o bien en impuestos diferenciales. Asimismo deberían encontrarse instrumentos en una ley (debiendo ser el proceso legal) y

ser igualitarios para todos aquellos sujetos pasivos que se encuentren en una misma situación frente al medio ambiente, es decir, dañándolo o protegiéndolo. A su vez deberían ser proporcionales—proporcionados y adecuados a la capacidad contributiva siguiendo el principio de equidad. Por último las sumas recaudadas por los contributos deberían invertirse exclusivamente en gastos políticos ambientales, principalmente en el saneamiento del medio ambiente (clean up) es decir, que los fondos aportados por el contaminador-pagador sean utilizados en pos de tareas de limpieza y no para financiar ocasionales déficits presupuestarios. ♦

quienes intervienen en los delitos como a quienes los facilitan, debilitando los controles públicos. Y esos tratamientos, concordantemente, deberán completarse con la educación a todos los niveles desde temprana edad para que los contribuyentes futuros comprendan el enorme sentido de la "solidaridad". En esto tampoco debe estar ausente la Iglesia—que dejará las críticas para intervenir como verdadera educadora en este nuevo proceso. La labor será cíclopea pero con la misma humildad que tuvo la Madre Teresa de Calcuta cuando con esto a la pregunta: ¿Cómo iba a cambiar el mundo?, dijo: ayudando y socorriendo al que está al lado mío. Nosotros también mostraremos el ejemplo y colaboraremos educando tributariamente a nuestros concarnerados, cada uno en el medio al que pertenecemos, uniendo nuestras posibilidades. ♦

DESPROTECCION: Las manifestaciones rebeldes de los contribuyentes

(Viene de página 1)

Continuando con la realidad que nos circunda, en Córdoba la Delegación Local de la Dirección General Impositiva fue clausurada por los contribuyentes, que además de la famosa "clausura" pusieron en la puerta un precario contenedor constituido con maderas y lleno de cajas de cartón de artefactos domésticos que provenían de Taiwán, China y Tailandia. La justificación de esa clausura era: "Por ensañarse con los pequeños y medianos productores y comerciantes y por distraerse ante el mayor caso de contrabando de la historia".

fronte a las casi más altas tasas del mundo ya sea por el excesivo porcentaje (p.ej. IVA 21%) o por la inexistencia de una retribución eficiente en servicios de seguridad, salud, educación o justicia. Frente a estos síntomas sociales el P.E. responde con más impuesto aumentando las tasas (ganancias) o creando otros (el gas-oil o autos gasoleos), agravando las penas y proyectando un proceso de clausura para comercios, industrias y profesionales que responden sólo a su autoridad, en la decisión previa, llegando a multar a los compradores si no tienen la documentación de la compra.

Muchas expresiones se suman a los ejemplos contados para alertar al Poder Ejecutivo y Legislativo mostrando la intolerancia que se adoptará ante el sistema de corrupción enraizado en el debilitamiento de los controles públicos del sistema bancario, educacional, impositivo que inspiró a grandes infractores. Ya no se trata de que el rebedón con incitación no pagar el im-

puesto figura penal, desde 1933 en Francia, que luego adoptaron Italia y solo dos países en Latinoamérica (Bolivia y Uruguay) con posible inspiración en el Modelo de Código Tributario para América Latina. Va mucho más allá, porque no son grupos que defienden sus intereses, es la verdadera defensa ante tanta impunidad que los mueve. Porque el éxito del modelo económico tal como lo conciben funcionarios de Nueva Zelanda, que lo aplican allí con algunas modificaciones, se debata a falta de corrupción en la dirigencia del país.

Estos ejemplos de manifestaciones, entre otras, están marcando una actitud de los contribuyentes que desgarra su enorme desprotección ante la gravísima reacción, que aunque no justifica la evasión, de alguna manera los descalifica del mercado para el cumplimiento

Los individuos contribuyentes también enmarcamos a la DGI cuando su actual Director dice que quiere que la ANLAUDAN. ¿Cómo puede aspirar a ese logro cuando las políticas que se aplican o adoptan están tan alejadas del interés y derechos del contribuyente? El respeto, el tratamiento igualitario y la efectividad de la justicia imponiendo verdaderas sanciones tanto a

aportes que como trabajador autónomo le corresponde realizar, obligatoriamente al SJP (1). En nuestra opinión, la deducción podrá ser empleada tanto por los aportantes obligatorios como por los voluntarios.

El título precedente viene en relación porque que a partir del dictado de la ley 24.698, los (2) socios de las sociedades de personas asimiladas a las de capital, en la medida que no ejerzan funciones de administración de tales entes, no tendrán derecho al cómputo de la deducción especial. En cambio, si obtienen retribuciones por tareas de administración en estos tipos societarios, se tratará de rentas de la cuarta categoría y sobre ellas se podrá computar la presente deducción.

REFORMA: Impuesto a las ganancias: ¿Acaso la ley 24.698 ayuda a las PYMEs o contribuye a su desaparición?

(Viene de página 1)

el mismo, en función del porcentaje de participación de los socios, recaen en cabeza de éstos, independientemente de la acreditación o no de los resultados del ejercicio en sus respectivas cuentas particulares. Se trataba de rentas de la tercera categoría. Sus socios, a los efectos del cálculo del impuesto a las ganancias aplicaban la escala progresiva del artículo 90 de la ley del gravamen.

des hasta un determinado tope legal (el mismo que rige para los honorarios de los directores de las sociedades anónimas).

Nuestro país se caracteriza por contar con numerosas PYMEs organizadas bajo la clásica figura de la sociedad familiar, para lo cual se escogieron mayoritariamente las SRL y las sociedades en comandita simples. Hoy, a raíz del dictado de la ley 24.698 la presión fiscal que sobre ellas recae con respecto al impuesto a las ganancias hace peligrar su existencia, todo ello acentuado por el cuadro necioso que domina la economía nacional.

forma tradicional. La reforma introducida por la ley bajo análisis sólo las afecta con respecto a la tasa progresiva del artículo 90 de la ley del gravamen, la cual ha sido modificada y llevada a 7 tramos (el primero de los cuales asciende al 6% y el último alcanza al 33%), con una mayor presión fiscal sobre los últimos tramos de la escala.

Por último diremos que resta aún que las autoridades fiscales definan como será el régimen de anticipos de las sociedades de personas asimiladas a las de capital.

La deducción (del inciso c) del artículo 23

Como producto de la ley de nominatividad de las acciones 24.587 se modificó la deducción (del inciso c) del artículo 23 de la ley del impuesto a las ganancias.

En su actual texto (que no ha sido objeto de cambio por parte de la ley 24.698), se establece que la deducción especial podrá ser computada en relación con las ganancias netas comprendidas en el artículo 19 (que define a la tercera categoría), siempre que el contribuyente trabaje personalmente en la actividad o empresa y por las derivadas del artículo 79. Para ello dispone una condición indispensable: el pago de los

aportes que como trabajador autónomo le corresponde realizar, obligatoriamente al SJP (1). En nuestra opinión, la deducción podrá ser empleada tanto por los aportantes obligatorios como por los voluntarios.

El título precedente viene en relación porque que a partir del dictado de la ley 24.698, los (2) socios de las sociedades de personas asimiladas a las de capital, en la medida que no ejerzan funciones de administración de tales entes, no tendrán derecho al cómputo de la deducción especial. En cambio, si obtienen retribuciones por tareas de administración en estos tipos societarios, se tratará de rentas de la cuarta categoría y sobre ellas se podrá computar la presente deducción.

Con respecto a los socios de las respectivas sociedades de personas que perciben rentas de la tercera categoría, en la medida que trabajen personalmente en la explotación, podrán computar la deducción especial.

Vigencia temporal de la reforma

La reforma en el impuesto a las ganancias introducida por la ley 24.698 tiene vigencia a partir de los ejercicios fiscales cerrados con posterioridad al 27/9/96.

En tanto que para las personas físicas y sucesiones indivisas, la reforma rige desde el año fiscal en que operen dichas entes.

De esta forma, de tratarse de una sociedad en comandita simple con cierre de ejercicio el 31 de agosto, aplicará a los efectos de la determinación del impuesto a las ganancias, la nor-

(1) Ello en virtud de lo dispuesto por la reglamentación del artículo 1 de la ley 24.241 a través del decreto 13371 y de acuerdo a lo que establece: "La afiliación continuará ininterrumpida y genera la obligación de aportar mensualmente su respectiva cuota de aportación...".

(2) Acerca del carácter obligatorio o voluntario que como trabajador autónomo o bajo relación de dependencia les corresponde a los socios, puede consultarse el Dictamen 34194 (D.C. 9) titulado "Institución de un impuesto a los socios de las diferentes tipos societarios", S.F. 17 - Boletín de la DGI N° 508.

