

Proyecto de ley

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

Eliminación de la exención del impuesto a las ganancias para los capitales golondrina

Artículo 1º: Derogase el artículo 78 del Decreto N° 2.284, publicado en el Boletín Oficial del 1º de noviembre de 1991, ratificado por la Ley N° 24.307 publicada en el Boletín Oficial del 30 de diciembre de 1993.

Artículo 2º: Modificase la Ley de Impuesto a las Ganancias (texto ordenado en 1997 y sus modificaciones) de la siguiente forma:

1. Sustitúyase en el primer párrafo del artículo 20 la expresión "Están exentos del gravamen" por la siguiente: "Están exentos o no sujetos al gravamen".
2. Sustitúyase el inciso a) del artículo 20 por el siguiente texto: a) Las ganancias de los Estados Nacional, Provinciales, Municipales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y las instituciones pertenecientes a los mismos, excluidas las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1 de la Ley N° 22.016.
3. En el inciso d) del artículo 20 sustituir la expresión "sociedades" por "entidades".
4. En el inciso f) del artículo 20 agregar el siguiente párrafo: "La exención o no sujeción al gravamen corresponderá cuando el objeto social no tenga fines de lucro".
5. Incorpórese como inciso 1) al artículo 45 el siguiente texto: "Los resultados obtenidos por las operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, bonos y demás títulos valores obtenidos por personas físicas, jurídicas y sucesiones indivisas beneficiarias del exterior".
6. Agréguese como segundo párrafo del inciso g) del artículo 93 el siguiente: "El 50 % (cincuenta por ciento) del monto obtenido por las operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, bonos y demás títulos valores obtenidos por personas físicas, jurídicas y sucesiones indivisas beneficiarios del exterior".



Proyecto de ley

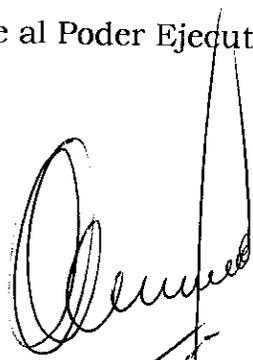
El Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina, etc.

Artículo 3º: Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia desde el día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial.

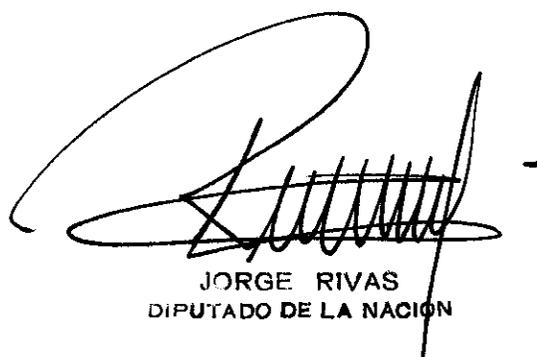
Artículo 4º: Comuníquese al Poder Ejecutivo.



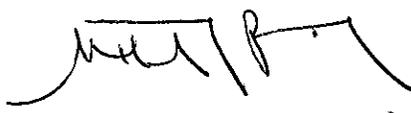
Dra. Margarita Jarque
Diputada de la Nación



ARIEL BASTEIRO
DIPUTADO DE LA NACION



JORGE RIVAS
DIPUTADO DE LA NACION



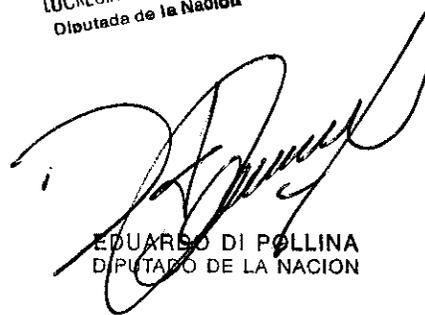
Dr. HECTOR T. POLINO
DIPUTADO DE LA NACION



LUCRECIA MONTEAGUDO
Diputada de la Nación



CLAUDIO LOZANO
DIPUTADO NACIONAL



EDUARDO DI POLLINA
DIPUTADO DE LA NACION



Fundamentos

Señor Presidente:

Este proyecto de ley pretende clarificar el tratamiento impositivo de las entidades no sujetas al gravamen y a gravar las utilidades del capital especulativo.

En el artículo 1° se propone la derogación de una medida tomada para favorecer la especulación de los capitales denominados "golondrina".

El decreto N° 2284/91 (B.O. 1-11-1991) de "necesidad y urgencia" conocido como de "desregulación económica", en su artículo 78 exime del Impuesto a las Ganancias a los inversores especulativos, que incluso se beneficiaban con el seguro de cambio gratuito, que significó la convertibilidad.

En la década del 90, las sociedades argentinas estaban gravadas con el 20% del impuesto a las ganancias y los capitales especulativos estaban eximidos. No puede aceptarse que exista todavía esta norma, que contradice el discurso oficial de redistribución de riqueza y cumplimiento del postulado constitucional de la capacidad contributiva.

La exposición de motivos del decreto N° 2284/91 dice: "Que el desarrollo de un verdadero mercado de capitales exige, asimismo, la liberación de los requisitos de acceso a él por parte de oferentes y demandantes. Que, con ese propósito, resulta imprescindible eliminar las trabas impositivas, reducir los costos de intermediación hoy existentes y asegurar la transparencia de los mercados para la protección de quienes en ellos participan".

El texto del artículo 78 que se propicia su derogación es el siguiente:

"Art. 78 - Exímese del impuesto a las ganancias a los resultados provenientes de operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, bonos y demás títulos valores obtenidas por personas físicas, jurídicas y sucesiones indivisas beneficiarios del exterior (en cuyo caso no será de aplicación la limitación del artículo 21 de la Ley de Impuesto a las Ganancias - texto ordenado en 1986 -)".

En consecuencia se agrega en el artículo 45, que los resultados están incluidos en la Segunda Categoría (Renta de Capitales) y en el artículo 93 (Beneficios del Exterior - Presunciones) presumiendo una ganancia neta del 50 %, con una tasa efectiva del 17,50 %.

Artículo 20 - "Exenciones"

Hay que actualizar el artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, y dada su extensión nos ocupamos parcialmente del mismo.

Cuando autorizados autores, Carlos A. Raimondi y Adolfo Atchabaian en su libro "El impuesto a las ganancias" Ediciones Depalma, 2ª ed. 1999, pág. 15, analizan el objeto del impuesto dicen:



“7. Ganancias gravadas, no gravadas y exentas: distinción.
Al determinar el objeto del impuesto, la ley enumera cuáles son las ganancias gravadas. Las ganancias excluidas de la ley, consideradas al margen del impuesto, son las ganancias no gravadas (no se conceptúan como ganancias a los fines impositivos). Algunas ganancias, no obstante formar parte del objeto del impuesto, han sido exceptuadas de sus alcances por la ley: son las ganancias exentas. Las ganancias no gravadas difieren de las exentas en que las primeras no están comprendidas en el objeto de la imposición previsto por la ley, mientras las segundas sí lo están, pero la ley las exceptúa de pagar el impuesto, sea por razones de carácter objetivo –fundadas en la naturaleza de la ganancia–, sea por motivos de índole subjetiva, esto es, en relación con el sujeto que la obtiene”.

Por ello, debemos dejar constancia en el artículo 20 que en su detalle “Están exentos o no sujetos al gravamen” y no son solamente ganancias exentas.

Entendemos que es útil insertar en el artículo 20 la expresión que defina que se trata de **exenciones y de exclusiones**, modificando el inciso a) agregando a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Acerca de las ganancias del Estado, necesitamos fundamentar nuestra opinión que es una no sujeción, y no una exención como lo son las entidades cooperativas, estando fuera del gravamen a pesar de figurar actualmente en la lista de exenciones del artículo 20.

Se trata solamente de una técnica impositiva, o una ayuda memoria, que a lo mejor merecería un artículo especial de los casos de no sujeción del impuesto como figura en alguna legislación impositiva provincial.

Como lo señala Luis Omar Fernández en *Imposición sobre la Renta Personal y Societaria* Ed. La Ley, año 2002, pág. 149) es: “... muy distinto no contribuir por no constituir el hecho un hecho imponible que por haber sido eximido de ingresar el tributo”.

Enseña Dino Jarach en *Impuesto a las Ganancias*, Edit. Cangallo, 1980, pág. 47) que: “El artículo 20 reúne en una sola lista exenciones subjetivas, objetivas, y **exclusiones** de la imposición por tratarse de fenómenos no reconducibles al concepto de ganancia”.

Agrega que se establecen “exenciones” subjetivas, que “no son verdaderas exenciones, sino exclusiones de determinados presupuestos de hecho con el propósito de mejor delimitar el hecho imponible ...”.

El primer inciso del artículo 20 dispone la exención a favor del Estado que para Giuliani Fonrouge y Susana C. Navarrine en *Impuesto a las ganancias* Depalma, 3ª edición, pág. 201, año 1986) señalan que: “La doctrina se ha puesto en duda, y hasta ha negado, la posibilidad de que el Estado sea sujeto pasivo de la obligación tributaria, en cuyo supuesto no habría lugar a exención alguna, ya que esto implica como presupuesto básico la sujeción del impuesto. Según esa interpretación, se trataría más bien de un caso de **no sujeción** antes que de exención”.

Luego nos remite a la obra *Derecho Financiero* (Ed. Depalma, 4ª edición pág. 346, punto 166) al análisis de la “Exención, inmunidad, no sujeción”.



Acerca de la inmunidad fiscal de las entidades públicas, el maestro Dino Jarach en *El Hecho Imponible*, 3ª edición, Abeledo Perrot, 1982), nos enseña: “Deriva finalmente de la naturaleza sustancial del hecho imponible, esto es, de la causa jurídica del impuesto la distinción entre las verdaderas exenciones tributarias subjetivas, es decir excepciones a la obligación fiscal aunque se verifique para el sujeto el hecho imponible, y las exclusiones de la obligación fiscal cuando, por la propia naturaleza del hecho imponible, éste ni siquiera pueda atribuirse a una determinada categoría de sujetos”.

Subraya su concepto de la exclusión que diferencia de la exención señalando: “La doctrina de la inmunidad fiscal del estado ... constituye una aplicación general del principio de atribuidad de los hechos imponibles a una cierta categoría de sujetos, por la naturaleza común de todos los hechos imponibles, en relación a su causa jurídica”.

Coinciden con este análisis Enrique J. Reig (“Impuesto a las Ganancias” Ed. Macchi, 1998, pág. 206) y A.I. Cáceres/Paola E. Dreiling (“Impuesto al Valor Agregado” Ed. La Ley, pág. 291).

La dificultad del legislador la expuso también Enrique G. Bulit Goñi (“Impuesto sobre los ingresos brutos” Depalma, pág. 85) que en forma acertada separa los conceptos de “exención” y “exclusión” diciendo: “Si el legislador quiere dejar fuera de las implicancias del impuesto hechos o situaciones que caen dentro de que ha definido como marco del hecho imponible, la institución a que debe recurrir es la de la exención”.

Art. 20 inciso d)

Se regulariza la expresión “sociedades cooperativas” denominándolas como corresponde “entidades”.

Recordemos que la derogada Ley N° 11.388 las denomina sociedades, y las discusiones acerca de su naturaleza jurídica se agotó con la sanción de la actual Ley N° 20.337.

Esta Ley en su artículo 6° dispone las prohibiciones de transformarse en asociaciones civiles o sociedades comerciales.

La cooperativa es distinta de la sociedad o asociación, ya que es una entidad diferente denominada “cooperativa”.

En el año 1976, la dictadura militar, las denominaba “sociedades” para intentar gravarlas con el impuesto sobre los capitales (Ley 21.287).

Artículo 20 inc. f)

Se agrega como requisito expreso, lo que es evidente, pero corresponde dejarlo como constancia dada la interpretación ambigua que hace el organismo fiscal (Resolución N° 1815/2005).

Por ejemplo, las “asociaciones civiles” pueden tener como objeto el lucro o no tenerlo.

Creo que es evidente el objeto de este proyecto de clarificar el texto de la ley vigente, evitando que se produzcan interpretaciones que van contra el espíritu de gravar la capacidad contributiva.



H. Cámara de Diputados de la Nación

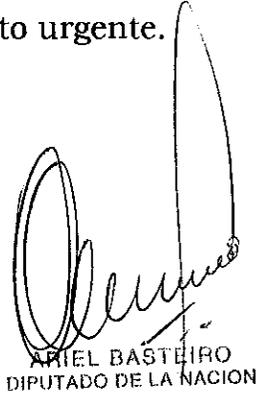


No podemos esperar a sancionar una reforma total del impuesto a las ganancias, pero esta iniciativa está encaminada en forma parcial a anticiparla.

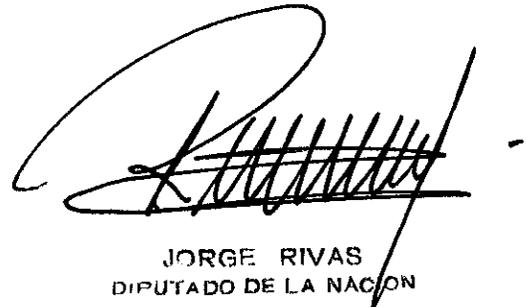
Por eso se solicita su tratamiento urgente.



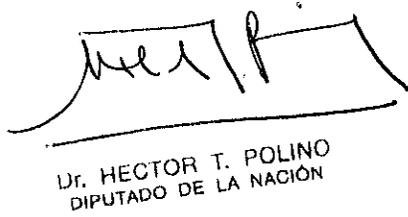
Dra. Margarita Jarque
Diputada de la Nación



ARIEL BASTEIRO
DIPUTADO DE LA NACION



JORGE RIVAS
DIPUTADO DE LA NACION



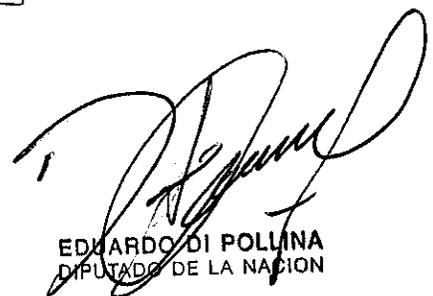
Dr. HECTOR T. POLINO
DIPUTADO DE LA NACION



LUCRECIA MONTECAGUDO
Diputada de la Nación



CLAUDIO LOZANO
DIPUTADO NACIONAL



EDUARDO DI POLLINA
DIPUTADO DE LA NACION