

...recurso... pronunciado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, ha demostrado eran erróneas, y "...no constituían una derivación razonada del derecho vigente".

El fallo de marras se refiere al caso en que dichas actividades consistentes en el ejercicio de profesiones liberales por universitarios, se desarrollen por medio de una sociedad no incluida en el art. 69 de la ley del impuesto. Sin embargo, algunos de sus argumentos se pueden aplicar también a los profesionales que, sin constituir sociedad, operen mediante una organización que pueda caracterizarse como empresa unipersonal.

Es evidente que este fallo del Alto Tribunal pone las cosas en su lugar, al retomar la tradicional doctrina sobre el tema que —como hemos de explicarlo seguidamente— no ha podido ser alterada por las alambicadas teorías que intentó el fisco, con vistas a cambiar el sentido de lo que la ley dice con claridad.

Desde antiguo la interpretación doctrinaria de la normativa aplicable ha sido uniforme. Así, Marcos Rabinovich (1) —hace ya casi 60 años— menciona los comentarios oficiales brindados por el Ministerio de Hacienda (2) sobre el entonces art. 49 y su último párrafo, de la ley del impuesto a los réditos, era análogo al vigente en la ley de impuesto a las ganancias.

Por intermedio de esas expresiones, queda claro que en el criterio del Poder Ejecutivo de esa época no existió la intención vislumbrada en diversos pronunciamientos actuales del fisco (3), en los cuales se pretende caracterizar como *empresa* al mero ejercicio profesional que, sin estar acompañado con *explotación comercial*, se ejerce mediante una sociedad civil o de hecho prestataria de tales servicios.

Es sabido que los antecedentes son siempre valederos en el análisis y, en el caso, es útil mencionar los motivos que tuvo en vista el Poder Ejecutivo para proponer la redacción de aquel último párrafo del art. 49 —en cuanto hace referencia a "*la actividad profesional, oficio, prestación de servicios u ocupación lucrativa*"—, y afirmar: "*No es posible delimitar la retribución asignable a la actividad personal —renta de cuarta categoría—, pues es indudable que en la forma en que se realiza, constituye con las demás actividades comerciales integrantes de la explotación un solo negocio*", y da como ejemplo el actualmente existente en el texto de la norma, el relativo a "*sanatorios, etc.*" (4).

Estos claros conceptos fueron subvertidos por la interpretación fiscal, por cuanto el legislador, para circunscribir claramente el alcance de la norma, dio como ejemplo el concepto de

CONTINÚA EN LA PÁGINA 2

puesto a las ganancias (LIG).

Importa destacar, para no incurrir en error de interpretación, que las sociedades de hecho no son contribuyentes de tal impuesto —a diferencia de lo que ocurre con el IVA—, sino que lo son quienes la integran como socios. El art. 50 de la LIG dispone: "*El resultado del balance impositivo de las empresas unipersonales y de las sociedades incluidas en el inc. b) del art. 49, se considerará, en su caso, íntegramente asignado al dueño o distribuido entre los socios aun cuando no se hubiera acreditado en sus cuentas particulares*". Ello implica que una vez establecido el resultado impositivo de la sociedad de hecho (1), la ganancia neta sujeta a impuesto debe ser incorporada, en la medida de su participación en la sociedad, por cada socio en sus propias declaraciones (2).

En cuanto a la calificación de la renta, el sentido utilitario de la discusión encuentra su más importante razón de ser en las previsiones del art. 18 LIG, en tanto prevé que en la cuarta categoría las rentas se imputan sobre la base de lo percibido (*rentas ganadas*), mientras en la tercera categoría se lo hace sobre la base de lo devengado (se imputan al período fiscal con independencia de su percepción) (3).

El sistema de imputación en la cuarta categoría, según lo percibido, no debe verse

civiles o de hecho, *se necesitan regular periódicamente —por lo regular mensualmente— retiros pata atender su subsistencia y la de su familia. Si tuviesen que declarar sus ingresos por lo devengado deberían incrementar las disponibilidades para hacer frente al pago del impuesto a las ganancias, anticipado sobre el monto devengado de la facturación pendiente de cobro*" (4).

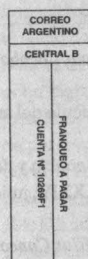
Provee razonabilidad a esa distinción la exigencia constitucional sobre capacidad contributiva legitimante de la detracción coactiva de riqueza, fundada en un impuesto (5).

II. El esquema normativo aplicable

Deviene indispensable recortar las normas implicadas en este análisis.

Art. 2° LIG — "*A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas: (...) 2) Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el art. 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, salvo que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el art. 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incs. f) y g) del art. 79*"

CONTINÚA EN LA PÁGINA 3



DOCTRINAS

Reflexiones doctrinarias a propósito del fallo "*Paracha*" del Alto Tribunal

El ejercicio de profesiones liberales a la luz del fallo "*Paracha*"
Luis Omar Fernández 1

Sociedad civil de hecho entre profesionales e impuesto a las ganancias

Cristian Fernando Scoponi 1

Argentina-Brasil: ¿multinationales brasileñas en peligro de extinción? (Tercera parte)

Natalia Soledad Suárez 4

RESEÑA JURISPRUDENCIAL 11

PANORAMA ECONÓMICO

El futuro del transporte: unir con flechas para lograr un desarrollo deseable

Santiago H. Antognolli 12