

15.438

CATALOGADO

2



JORGE MACON

PERSPECTIVAS DEL GRAVAMEN  
DE PATENTES

C  
N. 2334  
M11

CFI

Buenos Aires 1974

Como es públicamente notorio, a fines de 1973 una serie de leyes establecieron lo que constituye una de las reformas impositivas más importantes de la historia fiscal argentina.

Esa reforma contenía, para regir a partir del 1º de Enero de 1975, la inclusión en el sistema tributario argentino del impuesto al valor agregado en lugar del impuesto a las ventas que durante casi cuarenta años constituyó uno de los recursos de mayor importancia del tesoro nacional y -a través del sistema de coparticipación- también de los fiscos provinciales y municipales.

Como se señaló reiteradamente, la creación del impuesto al valor agregado implicaba la derogación de los impuestos para actividades lucrativas de la Capital Federal y de las provincias y también de las tasas que con características similares aplican algunos municipios de provincias.

En la legislación que se dictó, la Nación estableció las condiciones para que esos gravámenes se derogaran -ya que <sup>por</sup> obvias razones constitucionales no podía hacerlo por sí misma- pero abrió la posibilidad de que en lugar del impuesto a las actividades lucrativas y similares se establecieran "Patentes por el ejercicio de actividades con fines de lucro" (1).

La exploración primaria de las posibilidades que estas patentes abren a los fiscos provinciales y municipales constituye el objeto principal de este trabajo.

a) Las patentes en el sistema de coparticipación

Por razones de claridad expositiva posterior, conviene dejar explicitado el conocido mecanismo que regla la coparticipación provincial en im

(1) Ley 20.633 - Art. 4to. Punto 2do.

puestos nacionales y la inhibición de establecer ciertos impuestos, mecanismo a través del cual -al margen del esquema constitucional- se induce a las provincias y municipios a derogar los impuestos a las actividades lucrativas y similares.

La esencia del procedimiento consiste en un "quid pro quo" por el cual las provincias aceptan explícitamente -algunas veces ello ocurrió implícitamente- la participación en la recaudación de determinados tributos nacionales obligándose como contrapartida a no aplicar gravámenes análogos a aquellos en cuya recaudación participa.

La última ley de coparticipación vigente antes de esta reforma, excluía explícitamente de la posibilidad de que fueran considerados análogos, varios gravámenes provinciales comunmente existentes en todas las provincias entre los cuales se hallaba el impuesto a las actividades lucrativas. Es decir, en otros términos, que aunque en algún momento el impuesto a las actividades lucrativas pudiera ser considerado análogo a un impuesto nacional la ley -contrato, como ha sido acertadamente calificada, admitía expresamente que el gravamen pudiera seguir subsistiendo (1).-

La reforma a la que se está aludiendo en este trabajo, reemplazó en esa excepción el impuesto a las actividades lucrativas por las "Patentes por el ejercicio de actividades con fines de lucro". (2) Ello nos lleva a una primera conclusión importante; el hecho que desde el punto de vista legal, las provincias adheridas al régimen podrían establecer el impuesto a las actividades lucrativas no obstante esta modificación y podrían además mantenerlo siempre que no fueran declarados análogos a o-

(1) Ley 20.221 - Art. 9º, inciso b) 1º párrafo

(2) Ley 20.633 - Art. 4º, inciso 2º.-

tros impuestos nacionales por los órganos competentes.

Naturalmente esta es una consideración estrictamente jurídica y no tiene en cuenta la posible actitud de los responsables de las decisiones políticas frente a la opinión pública, teniendo en cuenta que -a través del mismo régimen de coparticipación- las provincias serán compensadas de la pérdida de recaudación por derogación del impuesto a las actividades lucrativas. Por otra parte la consideración y análisis de este aspecto se halla al margen del objetivo y posibilidad de este trabajo.

Otra alternativa bastante obvia que tienen abiertas las autoridades provinciales consistiría en establecer patentes con características más o menos similares al ~~del~~ impuesto a las actividades lucrativas a derogar.

En efecto si tenemos en cuenta que el impuesto a las actividades lucrativas no es otra cosa que un sucesor perfeccionado de los antiguos impuestos de patentes que rigieron en nuestro país incluso desde la época de la colonia (1), la posibilidad de establecer un impuesto de patentes con un sistema de medición similar al impuesto a las actividades lucrativas, es decir sobre la base de los ingresos brutos anuales, no es de ninguna manera descabellada.

Una de las limitaciones a esa posibilidad es el hecho de que la ley al efectuar la modificación hace referencia a patentes y no a impuesto de patentes lo que pone esta alternativa en cierto cono de sombras, ya que como se verá más adelante el significado de la expresión "patentes" si bien puede definirse aceptablemente no es de ninguna manera indiscutible como lo es en cambio el término "impuesto".

---

(1) Ver Provincia de Buenos Aires - Ministerio de Hacienda Economía y Previsión - Derecho Fiscal de Buenos Aires - La Plata 1951, pág.131 y sig.- Ver también RUZO Alejandro - Curso de Finanzas - Buenos Aires, El Ateneo 1933 - Tomo II, pág. 251 y siguientes.-

No obstante, en este trabajo, descartaremos totalmente la posibilidad de que las provincias y municipios adopten cualquiera de las dos alternativas, ya que ~~es~~ la manifestación pública de que el impuesto a las actividades lucrativas sería dejado sin efecto ha sido tan terminante, que se partirá del supuesto de que existe una decisión en ese sentido.

Lo expresado más arriba se refiere exclusivamente a las provincias y a los municipios incluidos en ellos pero no al municipio de la Capital Federal cuyo status es diferente.

En efecto los recursos a que puede acceder la municipalidad de la ciudad de Buenos Aires están determinados por la ley (1). Esta ley autorizaba a la municipalidad de la ciudad de Buenos Aires a cobrar el impuesto a las actividades lucrativas pero dicha autorización ha sido reemplazada por la de cobrar un derecho de patente por el ejercicio -con fines de lucro- de cualquier comercio industria profesión oficio negocio o actividad habitual en la ciudad de Buenos Aires (2).

Es por ello que la municipalidad de la ciudad de Buenos Aires tiene abierta la segunda alternativa pero no la primera. En efecto las provincias podrían cobrar el impuesto a las actividades lucrativas aunque con la posibilidad de que pudiera ser cuestionado y un derecho de patente quizá con las mismas características del impuesto a las actividades lucrativas, mientras la municipalidad de la ciudad de Buenos Aires, solo tiene la posibilidad de cobrar un derecho de patente.

**b) Alcances de la expresión "patentes"**

Uno de los problemas que más interesa dilucidar constituye el significado exacto del término "patentes por el ejercicio de actividades con

(1) Decreto-Ley Nro. 19.987/72 - Art. 106  
(2) Ley 20.634 - Art. 2do.

finés de lucro" que emplea la ley 20.633 que se refiere a las provincias y el de "derecho de patente por el ejercicio -con fines de lucro- de cualquier comercio industria profesión oficio negocio o actividad habitual" según la expresión contenida en la ley 20.634 que se refiere a la municipalidad de la Capital Federal.

El esquema más común de recursos públicos no contiene referencia a las patentes. En efecto la clasificación convencional más aceptada, divide a los recursos públicos en tributos y precios según exista o no compulsividad, subdividiendo ambos. En el caso de los tributos estos se subdividen en impuestos tasas y contribuciones de mejoras, no habiendo lugar para expresiones usadas frecuentemente en el léxico tributario como contribuciones, cuando estas no son de mejoras, como ocurre con la Constitución Nacional, con derechos como los derechos de exportación e importación y con las patentes, todas ellas expresiones extrañas a la clasificación generalmente aceptada pero que aparecen en la legislación.

Si aceptamos esa clasificación, todos estos tributos son simplemente impuestos. En efecto, tanto los derechos, como las contribuciones no conceptuadas de mejoras, como las patentes, no se han correspondido normalmente con servicios concretos prestados al contribuyente, no siendo por consiguiente tasas; tampoco se han correspondido con aumentos patrimoniales originados en obras construídas o gastos realizados por el Estado, por lo cual tampoco son contribuciones de mejoras. Si son tributos y no son tasas ni contribuciones de mejoras, son consiguientemente impuestos.

El término "patente" no es otra cosa que una elipsis de la expresión "carta-patente" un término que se refiere a los documentos en los cuales se confiere algún privilegio y que se aplica generalmente a las

concesiones gubernamentales para un derecho exclusivo para hacer usar o vender un producto. (1)

En otros términos patente o carta-patente se refiere a la concesión de derechos de monopolio, que eran muy habituales en épocas anteriores al predominio de los ideales liberales.

Naturalmente la evolución ideológica experimentada desde esa época, ha tornado la política pública claramente adversa a los derechos de monopolio e incluso los monopolios comerciales e industriales son considerados ilegales por muchas legislaciones. Es así como el término "patente", ha quedado reducido a designar concesiones que hace el poder público por razones especiales en determinados casos. De esos casos prácticamente existe sólo uno, el de las denominadas patentes de invención, cuya naturaleza no es en última instancia otra cosa que un derecho de monopolio a la explotación de un invento durante un determinado período.

Como señala Jarach las patentes o los impuestos de patente constituían un recurso público que retribuía la concesión de la patente es decir del derecho de monopolio (2).

En resumen "patentes" no es otra cosa que una extensión histórica de los recursos públicos que se originaban en la concesión de derechos de monopolio pero esencialmente es un impuesto. No obstante no es imposible que la ausencia de la palabra "impuesto" en las leyes origine algún conflicto.

c) Condiciones económicas y administrativas de un nuevo sistema de patentes para provincias y municipios.-

Un aspecto que es necesario analizar está constituido por las carac

---

(1) Encyclopedía Britannica - Chicago 1966 - Tomo XVII, Pág. 449.-

(2) JARACH, Dino - Curso Superior de Derecho Tributario - Buenos Aires CIMA 1958 - Tomo II, pág. 355 y siguiente.-

terísticas económicas que debe asumir el gravamen.

Para ello examinaremos estos aspectos partiendo de la trilogía de funciones del sector público de Musgrave (1) que ya puede considerarse incorporada definitivamente a la teoría económica, es decir las funciones de estabilización de la economía, distribución de la renta y asignación de recursos (2).

1) Estabilización:

La función estabilización de la economía que se refiere concretamente a la política fiscal compensatoria de déficit y superávit fiscal de liberados para compensar los excesos y deficiencias de la demanda efectiva y mantener así permanentemente ocupados a los recursos productivos especialmente los de mano de obra, es generalmente considerada una función del estado federal, no obstante que existen propuestas de esquemas tendientes a estructurar la colaboración de las autoridades provinciales en esta función (3). Sin embargo aún cuando esas propuestas se concretaran resulta difícil imaginar que una función como esa, que requiere movilización de vastos recursos y una compatibilización con la política de gasto público, pueda ser realizada por un gravamen de proporciones relativamente modestas como se piensa para las patentes, según se ve más adelante.

Es por ello que el análisis de esta función a la luz de un gravamen de patentes se descarta.

11) Distribución de la renta:

En lo que se refiere a la función distribución de la renta debe subrayarse que las virtudes del sistema tributario argentino como redistribuidor de la renta han sido puestas en tela de juicio reiteradamente aun-

(1) MUSGRAVE, Richard A.- Teoría de la Hacienda pública - Aguilar, Madrid 1968 - Cap. I

(2) En la traducción española de la obra citada se llama a esta función rama de "servicios" que a mi juicio describe inapropiadamente la naturaleza de esta función.

(3) LLOSAS, Hernán P.- Impactos regionales de las políticas nacionales - versión mimeográfica CFI 1973



que debe subrayarse que la reciente reforma tributaria ha modificado la tendencia acentuando la progresividad del sistema. Si débil ha sido la capacidad del sistema tributario nacional como redistribuidor de la renta, este aspecto se ha acentuado en los sectores públicos provincial y municipal.

Además en lo que se refiere al problema de las finanzas a varios niveles el propio Musgrave señala un problema de importancia (1) que consiste en que podría presentarse un conflicto de objetivos, por ejemplo entre el gobierno nacional y provincial actuando ambos con sus propios sistemas tributarios en un mismo territorio. En efecto el gobierno nacional por ejemplo podría tratar de establecer a través de sus sistema tributario un modelo determinado de distribución social de la renta mientras el gobierno provincial, con objetivos políticos distintos, podría tratar de cambiar ese modelo para adecuarlo al propio a través de su sistema tributario. Luego el gobierno nacional podría tratar de volver a cambiarlo con su sistema tributario y la provincia a tratar de hacerlo de nuevo y así sucesivamente sin perspectivas de que el proceso termine. Esta posibilidad existe, porque lograr determinados modelos de distribución de la renta es consecuencia de decisiones políticas y técnicamente es tan válido un modelo como el otro.

Sin embargo esta objeción, que podría quedar invalidada si tienen éxito las investigaciones que se están realizando actualmente, para lograr modelos de optimización de la distribución de la renta, tampoco es válido para la Argentina, ya que los conflictos que pudieran existir entre el gobierno nacional y los gobiernos provinciales acerca de cual es el mejor modelo de distribución social de la renta para nuestro país, son muy limitados y existe un grado de acuerdo bastante aceptable como para

(1) MUSGRAVE, Richard A.- Obra citada - pág. 186 y ss.

que pueda admitirse que ese conflicto no existe.

Es por ello que en lo que se refiere a la función distribución de la renta, no es descartable el papel que pueda cumplir un gravamen de patentes tratando de incidir en los sectores económicamente más capacitados, es decir partiendo del supuesto de que la decisión política consiste en efectuar redistribución hacia sectores más necesitados pero con plena conciencia de que el papel que puede cumplir a ese respecto es limitado.

iii) Asignación de recursos:

En lo que se refiere a la asignación de recursos la primera y más evidente función de las patentes a ese respecto es la de transferir recursos del sector privado al sector público.

Si se descarta la posibilidad de que las patentes se establezcan en forma de un nuevo impuesto a las ventas de etapa múltiple, como en su esencia es el impuesto a las actividades lucrativas, lo primero que es necesario señalar es que no puede pensarse en un sistema de patentes que rinda recaudaciones de monto similar al ~~de las provincias~~ del gravamen que se deroga. En efecto sino puede ser un gravamen tan generalizado como el impuesto a las actividades lucrativas, por fuerza tendrá que particularizar en ciertos sectores muy específicos que no son los de mayor importancia económica, porque si fuera así de una manera u otra se estaría repitiendo el esquema del impuesto a las actividades lucrativas.

Por consiguiente, si pensamos que las cuotas o alícuotas no pueden ser superiores a un límite razonable so pena de despertar seria resistencia y hacer inadministrable el sistema, necesariamente es preciso pensar en recaudaciones de niveles relativamente modestos que provean un recurso de cierto nivel a los fiscos pero que de ninguna manera puede llegar a constituir un recurso de primera magnitud que cubra el <sup>11,2</sup> por ciento de los recursos totales <sup>de las provincias</sup> y 24% de los corrientes propios, como aproximadamente

ocurría con el impuesto a las actividades lucrativas (1).

El segundo aspecto que interesa, es la incidencia del gravamen en la asignación de recursos del sector privado. Este es un aspecto no demasiado importante, si tenemos en cuenta que partimos de la premisa que las patentes no serán un recurso de primera magnitud y por lo tanto su incidencia en las decisiones empresarias no podrán ser demasiado significativo. No obstante ello nada obsta a que un nuevo gravamen, a pesar de su baja magnitud, se construya racionalmente.

Uno de los primeros aspectos que deberá evitar a este respecto el nuevo sistema, consiste en eludir el efecto "cascada" de los impuestos a las ventas acumulativo, lo cual implica eliminar los impuestos del tipo del que gravaba las actividades lucrativas. Es cierto que la magnitud de las tasas del impuesto a las actividades lucrativas hacían que el efecto "cascada" no resultara un problema realmente importante. No existen estudios econométricos objetivos al respecto pero tampoco hay testimonios de empresas que hayan resuelto integrarse verticalmente como consecuencia del impuesto a las actividades lucrativas.

No obstante la escasa importancia económica del problema por razones cuantitativas resulta recomendable que las patentes percutan en la venta de bienes y servicios directamente al consumidor y que si lo hacen en un etapa anterior existan condiciones para que el gravamen incida en el contribuyente percutido, es decir que no sea trasladado o de lo contrario que las empresas hacia las cuales el gravamen se traslade normalmente no estén gravados por el mismo tributo de patentes.

Otro aspecto de importante desde el punto de vista económico y de la asignación de recursos, es que la selección de las actividades a gravar se haga teniendo en cuenta el papel que para el crecimiento tiene cada una de las actividades, lo cual implica que básicamente deberían ser

(1) Fuente: Consejo Federal de Inversiones-Gastos e ingresos públicos de las provincias la municipalidad de la ciudad de Buenos Aires y el territorio de Tierra del Fuego - Año 1970 - página 14.-

objeto de gravamen las actividades marginales, por lo corriente servicios.

Las condiciones trazadas más arriba tienen la dificultad fundamental, de que probablemente muchos sujetos estarán -si estas condiciones fueran rígidas- en terreno vedado y en terreno permitido al mismo tiempo. Este tipo de dificultades forman parte de los problemas casi siempre inherentes a las decisiones prácticas de política tributaria y evidentemente solo puede ser resuelta ponderando apropiadamente cada caso y excluyendo los que realizan su actividad predominantemente en terreno vedado e incluyendo los que realizan su actividad predominantemente en terreno permitido.

Otra dificultad de los criterios esbozados es que generalmente afectarían a un número considerable de contribuyentes de magnitud económica relativamente reducida, es decir contribuyentes con mala organización contable y poca responsabilidad pecuniaria para responder al pago. Esto implica un costo administrativo mayor. Sin embargo si tenemos en cuenta que la capacidad de administración y fiscalización de los fiscos provinciales y municipales va quedar en gran parte liberada como consecuencia de la derogación del impuesto a las actividades lucrativas, la administración de gravámenes de esa naturaleza tiene que ser posible a un costo todavía razonable, aunque probablemente más alto.

#### d) Sectores susceptibles de ser gravados

Pasando ahora a las sugerencias concretas en torno a posibles sectores a ser gravados por las patentes, examinaremos a continuación algunas de las posibilidades existentes sin la pretensión de agotar el tema.

En efecto, la lista podría ser bastante más extensa de la que sigue e incluso podría haber ciertas actividades que son susceptibles solo de ser gravadas en ciertas provincias -incluso en la lista que sigue las hay- y sería francamente deseable examinar las provincias una a una para

sugerir un sistema apropiado a cada una de ellas, cosa que se halla al margen del propósito del presente trabajo que consiste en elaborar una primera aproximación global.

1) Profesionales.

El caso de los profesionales de origen universitario ha sido tradicionalmente objeto de gravamen de patentes en la Argentina y en varios países europeos. La sustitución de las patentes por el impuesto a las actividades lucrativas implicó en algunos casos la incorporación de los profesionales al régimen de este último impuesto en algunos casos, en otros la incorporación fue limitada en tanto que en otros por último los profesionales quedaron exentos.

Existen varias razones que justificarían un gravamen de este tipo a los profesionales.

En primer lugar el relativamente menos importante vinculado con el origen histórico de las patentes que, como decimos al principio, se originan en los privilegios de monopolio que el estado acordaba en la época medieval a ciertas personas. Los profesionales al ser autorizados a ejercer la profesión reciben un grado de privilegio monopolístico que por supuesto es oligopólico y por consiguiente desde el punto de vista histórico serían susceptibles de pagar una patente. Debe subrayarse sin embargo que las razones históricas no suelen ser muy aceptables desde el punto de vista económico, de manera que la condición de que exista monopolio ni es importante para justificar un gravamen ni tampoco necesaria.

Sin embargo existe una razón más valiedera que la anterior con respecto a la posibilidad de gravar los profesionales. En efecto los profesionales universitarios han recibido educación gratuita o prácticamente

gratuita a un costo del sector público muy considerable y si bien existen ya graduados de universidades privadas, debe tenerse en cuenta que por el momento y quizá por muchos años todavía los graduados en universidades nacionales seguirán siendo una abrumadora mayoría.

Un gravamen a los profesionales se presentaría así como elaborado sobre la base del principio del beneficio, con todas las ventajas que desde el punto de vista del aumento de la eficiencia de la economía comporta una reasignación de recursos de esa naturaleza. Desde luego a este último respecto el comportamiento de ese gravamen tendría limitaciones, ya que el cobro del servicio a través de un impuesto estructurado sobre la base del principio del beneficio, se efectúa muy "a posteriori" pues no puede serlo contemporáneamente.

Desde luego, no puede escapar a la observación, el hecho de que el gasto público fue realizado por la Nación, mientras que la recuperación sería efectuada por provincias y/o municipalidades. Sin embargo este hecho no es estrictamente importante ya que la consolidación financiera -aunque no política administrativa o jurídica- de los tres niveles del sector público en la Argentina es un hecho notorio si se tiene en cuenta que una parte significativa de los presupuestos provinciales son financiados con recursos recaudados por la Nación y que una parte importante de los presupuestos municipales son financiados por recursos recaudados por las provincias y la Nación también.

Debe citarse a este respecto una iniciativa de hace pocos años del Ministerio de Educación de la Nación en la cual propiciaba un gravamen de esa naturaleza.

Una limitación a la posibilidad de gravar todos los profesionales podría quizá hallarse con respecto a los que no tienen personal en rela

ción de dependencia.

En efecto la ley 20.633 señala que el gravamen de patentes será por el ejercicio de actividades con fines de lucro.

La interpretación del significado de la palabra "lucro" es un tanto discutible. De acuerdo con el diccionario de la lengua el significado es "ganancia o provecho que se saca de una cosa" (1).

Sin embargo una interpretación un poco más ajustada del término lucro indica una diferencia entre el término lucro y beneficio pecuniario. En efecto tenemos un beneficio pecuniario en cada oportunidad que una persona obtiene un ingreso, mientras que tenemos lucro cuando ese beneficio se obtiene desempeñando una función de intermediario o empresario locando los servicios o comprando mercaderías de otros y vendiendo el producto de los servicios o las mercaderías y obteniendo como ganancia la diferencia entre el desembolso y lo percibido (2). Así beneficio pecuniario es el género y lucro la especie y un profesional que trabajara con personal en relación de dependencia obtendría un beneficio pecuniario-lucro mientras que un profesional independiente sin personal, obtendría un beneficio pecuniario pero no lucro.

Esta interpretación parece ser reforzada por la ley 20.634 donde se autoriza a la municipalidad de la ciudad de Buenos Aires a establecer también un derecho de patente "por el ejercicio -con fines de lucro- de cualquier comercio industria profesión oficio negocio o actividad habitual en la ciudad de Buenos Aires ~~excluida~~.....la consistente en el ejercicio de profesiones liberales salvo cuando se manifieste en forma de empresa".

---

(1) Real Academia Española - Diccionario de la lengua española - Madrid 1970, pág. 815.

(2) PIGOU, A. C. - Socialismo versus capitalismo - Depalma, Buenos Aires 1946, pág. 3.

ii) Consumo de bebidas en bares y similares.

Los gravámenes estatales y municipales al consumo de bebidas alcohólicas en bares etc., han formado parte tradicionalmente de los recursos de las provincias incluso dentro del impuesto a las actividades lucrativas existieron y existen recargos especiales para ese rubro, hecho que se repite en muchos países donde constituye un recurso importante especialmente del nivel municipal.

El establecimiento de patentes por el consumo de bebidas alcohólicas es probablemente -dad su tradición- una de las consecuencias más obvias de la posibilidad de establecer patentes.

Pueden aventurarse tres hipótesis acerca del origen de la difusión de este tipo de gravamen que es probablemente uno de los más antiguos del país ya que con el nombre de licencias existían ya en el siglo XVIII cuando había en Buenos Aires cuatro pulperías gravadas por el gobierno español con la suma de veinte pesos cada una (1).

La primera de esas hipótesis se encuentra en el origen histórico de las denominadas patentes que eran un privilegio de tipo monopólico -en este caso para expender bebidas alcohólicas- que se acordaba a ciertos sujetos, cosa corroborada por el nombre de "licencias" con que también se las designa.

Otra hipótesis es que se trata de un gravamen inspirada en el propósito moralista de combatir el consumo de alcohol similar al que solía fundamentar los fuertes impuestos al consumo específico de bebidas alcohólicas. Es conocido el hecho de que la gran rigidez de la demanda de bebidas alcohólicas, determinó el escaso éxito de ese propósito moralista o sanitario.

Una tercera hipótesis probablemente mucho más realista, consiste en que precisamente la rigidez de la demanda del producto determinaba su ca-

(1) RÚZO, Alejandro - Obra citada, pág. 251.-



rencia de peso muerto, es decir que un gravamen muy fuerte no reducía la cantidad demandada en medida apreciable.

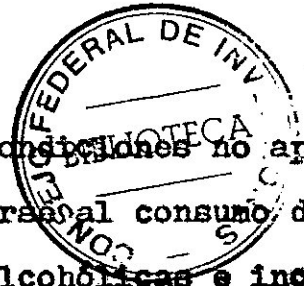
Lo cierto es que a la luz de los principios de equidad en la tribución generalmente aceptados, actualmente no resulta muy fácil justificar un gravamen a las bebidas alcohólicas.

No puede aplicársele el principio del beneficio, a menos que se cite como tal la observación que muy seriamente hacía un funcionario en el sentido de que le era aplicable el principio del beneficio porque la venta de bebidas alcohólicas provocaba la intervención de la policía de seguridad.

Tampoco podría aplicársele el discutido principio de la capacidad de pago, ya que los consumidores de bebidas alcohólicas en locales, en medida apreciable son personas de condición humilde. Por la misma razón tampoco podría decirse que se buscan efectos de redistribución social de la renta en el sentido generalmente admitido en nuestro país.

Sin embargo debe subrayarse que la imposibilidad de encuadrar un gravamen dentro de los dos principios de equidad quizá no es un problema limitado a las patentes para el consumo de bebidas alcohólicas, ya que gravámenes mucho más importante tienen ese mismo problema. Por ejemplo el futuro impuesto al valor agregado recientemente implantado tan difundido fuera de nuestro país y de tanta importancia cuantitativa, también tiene esa dificultad, salvo algunos tímidos intentos de justificarlo en términos del principio del beneficio. En realidad la máxima justificación del impuesto al valor agregado consiste en que la población demanda servicios del sector público que deben ser financiados y una de las mejores formas de hacerlo con el mínimo perjuicio al sistema productivo, es a través del impuesto al valor agregado.

Una justificación similar podría caber en este caso.



Sin embargo es preciso señalar que con tales condiciones no aparece ninguna razón por la cual el gravamen deba limitarse al consumo de bebidas alcohólicas y no extenderse también al de no alcohólicas e incluso al de comestibles y gravar con patente consiguientemente a todo una serie de servicios terminales vinculados con el consumo de bebidas y comestibles en el mismo lugar.

iii) Otros servicios.

Inspirados en la posibilidad de colaborar en el proceso de redistribución social de la renta hacia sectores más humildes, serían múltiples los servicios que podrían estar incluidos en un gravamen de patentes y que no tienen mayor tradición en nuestro país, entre ellos garages y playas de estacionamiento para vehículos, hoteles, estaciones de servicio, servicios financieros, (1), servicios para diversión y entretenimientos, y una larga gama de venta de bienes y servicios, especialmente servicios, algunos de ellos peculiares a ciertas provincias.

e) Método de medición.

El método de medición de la magnitud del gravamen, fue predominantemente mucho tiempo el de las patentes fijas que fue evolucionando hacia el de patentes variables en función de diversos parámetros. Esta evolución terminó a fin de los años 40 en el impuesto a las actividades lucrativas, en el cual el método de medición de las antiguas patentes consistía en hacerlo sobre la base de los ingresos brutos.

El método de los ingresos brutos tiene dos ventajas fundamentales la primera desde el punto de vista administrativo, consiste en que no es necesario hacer prácticamente cada año una clasificación de los contribuyentes para ubicarlo en la patente, que le corresponde, ya que en la ex-

(1) Este rubro tiene alguna tradición en nuestro país.

perencia argentina ocurría que el monto de la patente variaba según la naturaleza del bien o servicio que vendía el contribuyente e incluso en muchos casos dentro de cada ramo existían varias categorías. Mediante el método de los ingresos brutos los contribuyentes se autoclasificaban estando luego sujetos a fiscalización, método mucho más barato y eficiente, a pesar de que hay que controlar los ingresos brutos.

Desde el punto de vista financiero el método de los ingresos brutos cobró importancia a partir del momento que comenzó el proceso inflacionario, ya que de esa manera el recurso tiende a aumentar su volumen recaudatorio aproximadamente al ritmo del nivel de precios manteniendo consiguientemente su importancia como recurso presupuestario.

Se considera que el método de autoclasificación de los contribuyentes del impuesto a las actividades lucrativas, es un perfeccionamiento de la administración altamente positivo y que debe mantenerse excluyendo todo regreso a las patentes fijas y a la clasificación por funcionarios de la administración.

Es inevitable que aparezca la crítica a esta proposición, en el sentido de que es también una forma de volver al impuesto a las actividades lucrativas, a lo que puede responderse que si bien la similitud que existe en la base de medición, la diferencia se halla en la falta de generalidad de ese tributo y en la selección de los contribuyentes al margen de la parte sustancial del proceso productivo.