

SOCIEDADES COMERCIALES: ENCUADRE IMPOSITIVO. ÚLTIMAS REFORMAS

LILIAN ALANIS y
NORMA LUPO

PONENCIA DE LEGE LATA

1. Las sociedades comerciales, cuyos ejercicios cierran a partir del 1 de Julio de 1995, no deberán tributar el Impuesto sobre los Activos siempre que las mismas posean activos en alguna de las Provincias que hayan adherido, en forma total, al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento.
2. Los socios tributan como personas físicas en el Impuesto sobre los Bienes Personales, respecto a su participación en cualquier clase de sociedad en razón de que se amplió la base imponible del impuesto y se suprimieron exenciones.
3. Las sociedades comerciales domiciliadas en el país son sujeto pasivo en carácter de sustitutos del Impuesto sobre los Bienes Personales, cuando tengan el condominio, posesión, uso, goce, disposición, depósito, tenencia, custodia, administración o guarda de bienes gravados pertenecientes a personas físicas o sucesiones indivisas domiciliadas en el exterior.
4. Las sociedades comerciales y los grupos no societarios, en el Impuesto al Valor Agregado, podrán computar el crédito fiscal que tuvieren en la liquidación correspondiente al mes en que se perfeccionó el hecho imponible, cuando se abonare dentro de los quince días de realizada la operación, o se haya perfeccionado la misma a través de: cheques de pago diferido, pagarés, facturas conformadas, letras de cambio o contratos de mutuo; caso contrario deberá computarse después de los ciento ochenta días de verificado el hecho imponible.
5. Las sociedades comerciales y los grupos no societarios, en su calidad de sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado hasta el 30 de marzo de 1996 tributarán una alícuota del veintiuno por ciento (21 %), como responsables inscriptos, y una sobretasa del diez con cincuenta

- centésimos por ciento (10,50 %) si son responsables no inscriptos.
6. El cómputo del crédito fiscal de las sociedades comerciales, y los grupos no societarios, en el Impuesto al Valor Agregado se ha reducido por cuanto no pueden computarse ciertos gastos de comida, automóviles y ropa de trabajo.

PONENCIA DE LEGE FERENDA

1. La aplicación del Impuesto sobre los Activos respecto a las Provincias adheridas parcialmente al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, es discriminatoria.
2. El Impuesto sobre los Bienes Personales debería gravar los bienes del socio, compensando las deudas que éste posee.
3. El aumento de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado, no coparticipable, atenta contra el régimen de coparticipación federal, restándole ingresos a las Provincias.

FUNDAMENTOS

De lege lata

1. *Las sociedades comerciales, cuyos ejercicios cierran a partir del 1 de Julio de 1995, no deberán tributar el Impuesto sobre los Activos siempre que las mismas posean activos en alguna de las Provincias que hayan adherido, en forma total, al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento.*

El Impuesto sobre los Activos (ley 23.760), reemplazó al antiguo Impuesto sobre los Capitales (ley 21.287),¹ derogando también al Impuesto sobre el Patrimonio Neto (ley 21.282).

El Impuesto sobre los Activos, como su nombre lo indica, grava la posesión de un activo —el conjunto de bienes que una persona posee—, sin tener en cuenta el pasivo —las deudas que una persona posee—. Son sujetos pasivos de este tributo, en carácter de contribuyentes: las personas jurídicas; las personas físicas y sucesiones indivisas titulares de inmuebles rurales respecto a dichos bienes, en tanto que son sujetos pasivos en carácter de sustitutos los representantes legales domiciliados en el país, de los establecimientos estables ubicados en el país pertenecientes a personas de existencia

¹ La ley 21.287, en su artículo 1 establecía la prórroga del impuesto hasta el 31 de diciembre de 1995.

visible o ideal, sucesiones indivisas, patrimonio de afectación, empresas o explotaciones unipersonales, domiciliados o ubicados en el exterior.

Dentro del concepto de personas jurídicas incluimos a las sociedades comerciales, como así también las empresas o explotaciones unipersonales.²

No son sujetos pasivos de este impuesto ciertas figuras jurídicas, que carecen de personalidad, tales como las uniones transitorias de empresas,³ agrupaciones de colaboración, y todo ag-upamiento no societario.

En virtud del Decreto 1684/93 (de fecha 12 de agosto de 1993), dictado por el Poder Ejecutivo Nacional, el Impuesto sobre los Activos quedó derogado para los ejercicios que cerrarán a partir del 1 de julio de 1995 en adelante. Posteriormente, se dicta el Decreto 1802/93 (de fecha 26 de agosto de 1993), adelantando la derogación a partir del 1 de setiembre de 1993 "...para los sectores agropecuarios, industriales, mineros y de la construcción respecto de los bienes utilizados económicamente en la Capital Federal y en los estados provinciales que a la fecha hayan adherido al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento del 12 de agosto de 1993" (Decreto 1802/93, art. 1). El mismo decreto en su art. 4, establece que se entiende por "bienes utilizados económicamente", en los lugares expresados, haciendo referencia a los bienes que "...se encuentran situados en dichas jurisdicciones". En el caso de tratarse de bienes tales como automotores, naves o aeronaves, será el lugar donde se encuentren registrados (Decreto 1802/93, art. 4). Finalmente, el Decreto 2078/93, establece que se derogará el Impuesto sobre los Activos a partir del 1 de setiembre de 1993, para las Provincias que hayan adherido al Pacto Fiscal y que al 27 de octubre de 1993 hayan derogado de su sistema tributario el Impuesto de Sellos.

La cuestión se suscita respecto a las sociedades que poseen activos en Provincias adheridas parcialmente al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, para las cuales rige aún el Impuesto sobre los Activos.

² Sobre el concepto de sociedades unipersonales, en donde se reconoce la personalidad jurídica de las mismas, ver los trabajos de los Doctores RICHARD, Efraín Hugo: "En torno a la sociedad unipersonal", pp. 251 y ss. y ARAYA, Miguel C.: "Empresa Individual y Sociedad Unipersonal", págs. 306 y ss.. En contra LLOVERAS DE RESK, María Emilia; BRIZUELA, Carmen; LLOVERAS, Nora; BORGARELLO, Luisa y BIANCHI, Edelweis: "Concepto de Sociedad en el Derecho Moderno. Empresa individual y Sociedad Unipersonal", pp. 345 y ss. KURODA; Kiyohico: "Sociedad Unipersonal en Japón". Todos publicados en *Derecho Societario y de la Empresa*, Advocatus, Córdoba, 1992. Tomo I.

³ Ver "Impuestos Nacionales vs. Uniones Transitorias de Empresas", por Lilian Alanis y Alberto Rabinstein, *Semanario Jurídico de Comercio y Justicia*, n° 925, Córdoba, 25 de Marzo de 1993, pp. 201 a 206.

2. Los socios tributan como personas físicas en el Impuesto sobre los Bienes Personales respecto a su participación en cualquier clase de sociedad, en razón de que se amplió la base imponible del impuesto y se suprimieron exenciones.

La ley 24.468⁴ introduce modificaciones al "Impuesto sobre los Bienes Personales no incorporados al proceso económico" (ley 23.966). Sustancialmente, se amplía la base imponible, por cuanto se incluyen bienes que no estaban anteriormente gravados; se suprimen exenciones; y, finalmente, se reduce la alícuota en un cincuenta por ciento (50 %).

Este impuesto grava los bienes, sin deducción del pasivo, de propiedad de las personas física o sucesiones indivisas domiciliadas en el país, cuyos bienes se encuentren en el país o en el extranjero; y las que se encuentren domiciliadas en el exterior, pero cuyos bienes estén situados en el país (art. 17, ley 23.966). Es un tributo de verificación instantánea por cuanto se tiene en cuenta los bienes que estas personas posean al 31 de diciembre de cada año. La ley 24.468, en su art. 2, establece que las modificaciones introducidas "...surtirán efecto para los bienes existentes a partir del 31 de diciembre de 1995, inclusive."

En cuanto a las exenciones, debemos precisar que a partir de la entrada en vigencia de la ley 24.468, esto es el 24 de marzo de 1995, se deja sin efecto las exenciones relativas a: títulos, bonos, y demás títulos valores emitidos por la Nación, las Provincias o Municipalidades, cuya exención esté contemplada en leyes especiales, cuando su adquisición o incorporación al patrimonio se realice en la fecha mencionada, o con posterioridad a la misma.

Se eliminaron además, las siguientes exenciones:

a) depósitos en moneda de curso legal, o extranjera, efectuada en las instituciones que se encuentran bajo el régimen de las entidades

⁴ La ley 24.468, fue sancionada con fecha 16 de marzo de 1995 y promulgada con fecha 21 de marzo de 1995. La ley 23.966, de fecha 1 de agosto de 1991 cuya vigencia está prevista hasta el año 2000, se titula "Impuesto sobre los Bienes Personales no incorporados al proceso económico", en tanto que la ley 24.468, establece en el Art. 1°, inciso 1°: "Sustituyese en todo su texto, la expresión "bienes personales no afectados al proceso económico" por la expresión "bienes personales". Consideramos que existe un error literal en la última reforma, ya que el título de la ley 23.966 y de su reglamentación - Decreto Reglamentario n° 379- - como en el artículo 16 de la ley, como en el artículo 1 del decreto reglamentario, emplean el término incorporados. En igual sentido, GOLDEMBERG, Cecilia E.: "Modificaciones al Impuesto sobre los Bienes Personales", Revista La Información, Tomo 72, pág. 13.

A esto hay que sumar las Resoluciones n° 3999 (22/5/95), 4001 y 4002 (ambas del 29/5/95), que fueron dictadas con posterioridad a la vigencia de la reforma que mantienen la denominación sustituida "Impuesto sobre los Bienes Personales no incorporados al proceso económico".

financieras, en caja de ahorro o en otras formas de captación de fondos:

- b)* obligaciones negociables, colocadas por oferta pública;
- c)* bienes amparados por la franquicia de la ley 19.640;
- d)* acciones y participaciones en el capital sujetas al impuesto sobre los activos, incluidas las empresas y explotaciones unipersonales;
- e)* las cuotas partes de los fondos comunes de inversión;
- f)* los inmuebles rurales alcanzados por el impuesto sobre los activos.
- g)* los bienes de los miembros de las representaciones, agentes o familiares que actúen en organismos internacionales de los que la Nación sea parte, con las limitaciones fijadas en los convenios internacionales respectivos.

Se colige, que estos conceptos pasan a formar parte de la base imponible sujeta a gravamen. Así, se gravan los títulos públicos, las acciones de sociedades anónimas y en comandita, y demás títulos valores, incluidos los emitidos en moneda extranjera, que coticen o no en bolsas o mercados (art. 22, inc. h, incorporado por la ley 24.468), aclarando la ley que para el caso de que coticen en bolsa se tomará la última cotización al 31 de diciembre de cada año; en tanto que los que no coticen se computará el valor patrimonial proporcional que surja a dicha fecha.

Las exenciones que mantiene la ley 24.468, son:

- a)* bienes pertenecientes a los miembros de los misiones diplomáticas y consulares extranjeras, incluidos los bienes del personal administrativo y técnico y familiares, en la medida y con las limitaciones que establezcan los convenios internacionales aplicables, bajo condición de reciprocidad para que la exención tenga lugar;
- b)* cuentas de capitalización individual comprendidas en el régimen en de capitalización que establece la ley 24.241, esto es las que se relacionan con los fondos de jubilaciones y pensiones privadas;
- c)* cuotas sociales de las cooperativas;
- d)* bienes inmateriales, la ley enumera a título ejemplificativo a las llaves, marcas, patentes, y derechos de concesión.

Párrafo aparte merece el tema de las cuotas sociales de las cooperativas, ya que se encuentran sujetas a gravamen cuando la titularidad directa de las mismas, correspondan a sociedades, empresas, establecimientos estables, patrimonios de afectación o explotaciones domiciliadas, radicadas o ubicadas en el exterior. Aquí, la ley establece una presunción iure et de iure, considerando que las mismas pertenecen a personas físicas o sucesiones indivisas domiciliadas o radicadas en el país, que son quienes deben tributar. En estos casos se le aplicará el valor nominal de las cuotas sociales, deducidas las

pérdidas que le corresponde soportar al socio (art. 22, inc. h), incorporado por la ley 24.468).

Con la reforma que estamos analizando, los socios deben tributar sobre:

- 1) las participaciones en el capital de cualquier tipo de sociedades, (excepto las acciones de sociedades anónimas y en comanditas);
- 2) la titularidad del capital de empresas o explotaciones unipersonales.

Debe considerarse como "capital" al que surge de restar al activo el pasivo, al 31 de diciembre de cada ejercicio. Esto constituye una excepción al hecho imponible previsto por la ley que no admite esta compensación, aquí la modificación introduce el criterio previsto en el antiguo Impuesto sobre el Patrimonio Neto.

La alícuota del gravamen se redujo en cincuenta por ciento (50 %), siendo ahora del cincuenta centésimo por ciento (0.50 %), y se aplica tanto para los sujetos domiciliados en el país, como en el extranjero.

3. Las sociedades comerciales domiciliadas en el país son sujeto pasivo en carácter de sustitutos del Impuesto sobre los Bienes Personales, cuando tengan el condominio, posesión, uso, goce, disposición, depósito, tenencia, custodia, administración o guarda de bienes gravados pertenecientes a personas físicas o sucesiones indivisas domiciliadas en el exterior.

Son sujetos pasivos del Impuesto sobre los Bienes Personales en carácter de contribuyentes: las personas físicas y las sucesiones indivisas. En tanto, que son sujetos pasivos en carácter de sustitutos: los sujetos pasivos del Impuesto sobre los Activos, sucesiones indivisas radicadas en el país, personas físicas o ideal domiciliada en el país que tengan el condominio, posesión, uso, goce, disposición, depósito, tenencia, custodia, administración o guarda de bienes gravados pertenecientes a personas físicas o sucesiones indivisas domiciliadas en el exterior (art. 26, primer párrafo, ley 23.966).

Las sociedades comerciales son sujetos pasivos de este impuesto por estar comprendidas dentro de los sujetos pasivos del Impuesto sobre los Activos, pero debemos recordar que es un tributo que ha dejado de tener vigencia para los contribuyentes domiciliados en Provincias adheridas, en forma total, al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento. Además, dice la ley que son sustitutos las "personas ideales", es decir que comprende a las sociedades comerciales, lo que constituye una reiteración innecesaria atento a que las sociedades comerciales son sujeto pasivo del Impuestos sobre los Activos.

Los títulos valores, obligaciones negociables, acciones y demás participaciones en sociedades o empresas, cuotas parte de fondos comunes de inversión y cuotas sociales de cooperativas cuando la titularidad directa

corresponda a "sociedades, empresas, establecimientos estables, patrimonios de afectación o explotaciones" y que se encuentren domiciliados, radicados o ubicados en un país que no aplique régimen de nominatividad de los títulos valores privados. En estos casos se presume, iure et de iure, que la titularidad de estos bienes pertenece a personas físicas o sucesiones indivisas domiciliadas o radicadas en nuestro país.

4. Las sociedades comerciales y los grupos no societarios, en el Impuesto al Valor Agregado, podrán computar el crédito fiscal que tuvieron en la liquidación correspondiente al mes en que se perfeccionó el hecho imponible, cuando se abonare dentro de los quince días de realizada la operación, o se haya perfeccionado la misma a través de: cheques de pago diferido, pagarés, facturas conformadas, letras de cambio o contratos de mutuo; caso contrario deberá computarse después de los ciento ochenta días de verificado el hecho imponible.

El Impuesto al Valor Agregado (ley 23.349, en adelante I.V.A.), ha sufrido en el transcurso del presente año, una serie de modificaciones a través de varias leyes que se dictaron en forma separada. Estas son: 24.452, 24.468 y 24.475.

La ley 24.452⁵ regula el nuevo régimen de cheques, la que dentro de su normativa, más precisamente el art. 4,⁶ ordena el agregado del art. 12 bis a la ley del I.V.A.. A través de dicha disposición se establece que en los casos en que el pago del precio de una cosa, locación o servicio se efectivice dentro

⁵ La Ley de Cheques fue publicada en el Boletín Oficial el 2 de marzo de 1995, y en su artículo 9 dispone que la misma entrará en vigencia a partir de los sesenta días de su publicación, esto fue el 1 de mayo de 1995. La Dirección General Impositiva, en la Resolución General 3995 (2/5/95), establece que quienes soliciten la apertura de cuenta corriente y no posean número de C.U.I.T. o C.U.I.L., deberán solicitar una "Clave de Identificación".

⁶ La Ley 24.452 (Ley de Cheques), en el art. 4 establece: "Agrégame al artículo 12 bis a la ley 23.349 de impuesto al valor agregado: Artículo 12 bis: Sin perjuicio de la aplicación de las normas referidas al crédito fiscal, previstas en los artículos 11 y 12, cuando el pago del precio respectivo no se efectivice dentro de los quince (15) días posteriores a la fecha prevista en el último párrafo del primero de los artículos citados, su cómputo sólo será procedente en el período fiscal en que se instrumente la obligación de pago respectiva mediante la suscripción de cheques de pago diferido, pagaré, facturas conformadas, letras de cambio o contratos de mutuo, o en su defecto, a partir de los ciento ochenta (180) días de la mencionada fecha."

"Facúltase al Poder Ejecutivo Nacional, a dejar sin efecto la limitación precedente cuando razones de índole económica así lo aconsejen."

El Poder Ejecutivo Nacional con fecha 25 de abril de 1995, dictó el Decreto 590/95 el que establece que el Artículo 12 bis incorporado recién entrará en vigencia el 1 de julio de 1995. En virtud del decreto n° 894/95, se establece como fecha de vigencia de esta modificación la del 1 de agosto de 1995.

de los quince días siguientes al perfeccionamiento del hecho imponible, se podrá computar el pago del tributo como crédito fiscal en el mes en que se produjo el mismo; pasado dicho término deberá computarse el crédito fiscal en el mes en que se efectivice la operación.

La Resolución General 4013, de fecha 13 de junio de 1995, aclara que debe entenderse por el término "efectivización", remitiendo al concepto de pago de la Ley del Impuesto a las Ganancias, entendido por tal cuando se cobre o abone en efectivo o en especie, o cuando el dinero se encuentre disponible (art. 18, antepenúltimo párrafo, ley 20.628).

Además, la norma contempla los casos en que las operaciones sean realizadas a través de cheques de pago diferido, pagarés, facturas conformadas, letras de cambio o contratos de mutuo. En estos casos se computa el crédito fiscal en el mes que se instrumenta la obligación. La ley es taxativa en cuanto a las formas de instrumentación de la operación.

El pago o instrumentación parcial del precio de la operación hará que se pueda computar el crédito fiscal en forma proporcional (art. 5, Resolución General 4013).

Finalmente, para el caso de que no se efectivice la operación dentro de los 15 días, o se adopte otra forma de instrumentación de la operación a las enunciadas por la ley, se computará después de los 180 días en que tuvo lugar el perfeccionamiento del hecho imponible.

Según el Decreto 580/95,⁷ del Poder Ejecutivo Nacional, se establece que los plazos, que estamos tratando, son de días corridos, es decir que se aleja del criterio de días hábiles administrativos establecido en la ley 11.683, art. 14, aplicando el concepto del Código Civil, arts. 27 y 28.

5. Las sociedades comerciales y los grupos no societarios, en su calidad de sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado hasta el 30 de marzo de 1996 tributarán una alícuota del veintiuno por ciento (21 %) como responsables inscriptos; y una sobretasa del diez con cincuenta centésimos por ciento (10.50 %) si son responsables no inscriptos.

La ley 24.468, en su art. 3, aumenta la alícuota general del I.V.A. en tres puntos, por el término de un año —esto es entre 1 de abril de 1995 y el 30 de marzo de 1996—, cuyo producido no será coparticipado, sino que será administrado por el Tesoro Nacional, creándose a tal fin un fondo especial para el equilibrio fiscal y el fortalecimiento del crédito público.

⁷ El decreto 590/95 modifica el Decreto 2407/86, que reglamenta la ley de Impuesto al Valor Agregado, incorporando al artículo 27 otro artículo sin número, en el cual se establece que el cómputo de los plazos es de días corridos.

El aumento de la alícuota no se aplica a la tasa del veintisiete por ciento (27 %), la que rige para gas, agua y energía eléctrica (art. 24, ley 23.349).

6. El cómputo del crédito fiscal de las sociedades comerciales, y los grupos no societarios, en el Impuesto al Valor Agregado se ha reducido por cuanto no pueden computarse ciertos gastos de comida, automóviles y ropa de trabajo.

La ley 24.475 suprime una serie de gastos efectuados por responsables inscriptos que generaban crédito fiscal, tales como el impuesto abonado por consumos en bares, restaurantes, hoteles, playas de estacionamiento, automóviles, ropa de trabajo, entre otros. Establece también, que sólo puede computarse como crédito fiscal el impuesto abonado por automóviles que tengan el carácter de bienes de cambio, como así también los que hacen de la explotación del automóvil el objeto principal de su actividad gravada (ej. venta de automóviles). Algo similar acontece con la ropa de trabajo, la que sólo se computa para el crédito fiscal cuando es utilizada exclusivamente en el lugar de trabajo.

De lege ferenda

1. La aplicación del Impuesto sobre los Activos respecto a las Provincias adheridas parcialmente al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, es discriminatoria.

Efectivamente, es injusta y discriminatoria esta aplicación por cuanto escapa a la órbita de decisión de una sociedad la adhesión o no a un Pacto establecido entre la Nación y las Provincias, recayendo la facultad de decisión en el Gobernador.

La discriminación se da por cuanto afecta el Régimen de Coparticipación Federal, ya que las Provincias que aplican este impuesto son las únicas, a través de la Dirección General Impositiva, que remiten los ingresos por este tributo al Estado Nacional, para luego ser coparticipado, esto es distribuido entre aquellas que ya no lo aplican.

2. El Impuesto sobre los Bienes Personales debería gravar los bienes del socio, compensando las deudas que éste posee.

Se aparta este impuesto del principio de globalidad, lo que permitiría determinar la real capacidad contributiva de los sujetos pasivos alcanzados por el tributo, tales como los socios. La ley vigente podría traer como consecuencia futura, la predisposición a evadir, o sustraerse, del cumplimiento de la obligación tributaria.

La generalidad introducida por la ley 24.468 es imperfecta, por cuanto sólo permite deducir el pasivo en el caso de la imputación al socio del capital de las empresas o explotaciones unipersonales, y creemos que este criterio debería hacerse extensivo al resto de la normativa por cuanto es el único impuesto que queda vigente entre los gravámenes al patrimonio, con la salvedad del Impuesto sobre los Activos.

3. *El aumento de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado, no coparticipable, atenta contra el régimen de coparticipación federal, restándole ingresos a las Provincias.*

Las Provincias son preexistentes a la Nación, y antes de la reforma de la Constitución Nacional (1994) las Provincias, a través del Régimen de Coparticipación Federal, cedían sus facultades tributarias en materia de impuestos directos a favor de la Nación. Ahora con la modificación introducida en la Constitución Nacional (art. 75, inc. 2, donde es facultad concurrente de la Nación y de las Provincias la aplicación de impuestos directos) y la reducción de tributos que pueden percibir las Provincias en virtud del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento (eliminación de Impuestos de Sellos e Ingresos Brutos), hace que las Provincias necesiten cada día más de la coparticipación debido a que sus ingresos genuinos han disminuido.

La ley 24.468 agudizó esta situación al establecerse un aumento del tres por ciento (3 %) en la alícuota general del I.V.A., no coparticipable. Consideramos, que se debe dictar un Régimen de Coparticipación en donde primen los principios de equidad e igualdad, respecto a la Nación y a todas las Provincias que la conforman.

BIBLIOGRAFÍA

- ALANIS, Lilian y RABINSTEIN, Alberto: "Impuestos Nacionales vs. Uniones Transitorias de Empresas", *Semanario Jurídico de Comercio y Justicia*, n° 925, Córdoba, 25 de marzo de 1993, pp. 201 a 206.
- AUTORES VARIOS: *Derecho Societario y de la Empresa*, Advocatus, Córdoba, 1992.
- COMBA, Luis Alberto: "El decreto 1684/93 y el I.V.A.", *Revista Impuestos*, t. LII-A, pp. 169 y ss.
- GARCÍA GARZÓN, Juan Oscar: "Algunos temas tributarios pendientes", *La Información*, t. 69, pp. 1303 y ss.
- GOLDEMBERG, Cecilia E.: "Modificaciones al Impuesto sobre los Bienes Personales", *La Información*, t. 72, pp. 11 y ss.
- LUPO, Norma Raquel: "Sociedades: Representación y ratificación en el Con-

curso Preventivo”, *La información*, t. LXVI, pp. 107 y ss.

OKLANDER, Juan: “El Impuesto sobre los Bienes Personales”, *La Información*, t. LXIV, pp. 439 y ss.

OKLANDER, Juan: “Las reformas del Impuesto al Valor Agregado en 1995”, *La Información*, t. 71, pp. 1127 y ss.

SPISSO, Rodolfo R.: “Paradoja del Pacto Fiscal: Unitarismo tributario y aduanas interiores”, *La Información*, t. 69, pp. 1273 y ss.

VILLEGAS, Héctor B.: *Curso de Finanzas Públicas, Derecho Financiero y Tributario*, Depalma, 5ª ed. ampliada, Buenos Aires, 1992.