

REVISTA
DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

PUBLICACIÓN MENSUAL

DEL

Centro Estudiantes de Ciencias Económicas.

DIRECTOR:

ROBERTO A. GUIDI

AÑO 1

NÚM. 3

SEPTIEMBRE DE 1913



DIRECCIÓN Y ADMINISTRACIÓN
1835 - CALLE CHARCAS - 1835
BUENOS AIRES

El impuesto a los capitales en giro en la provincia de Buenos Aires

I—ORIGEN DE UN RECLAMO. — II ERROR FINANCIERO DE LA LEY,
* RESPECTO AL OBJETO DEL IMPUESTO. — III. FORMAS DE
SOLUCIÓN. — IV. INTERPRETACIÓN QUE CORRESPONDE.—
V. CUESTIÓN CONSTITUCIONAL. — VI. EL RÓTULO LEGAL

Patrocinado por el Dr. Salvador Oria, el «Centro de Consignatarios de Productos del País» ha presentado al Ministro de Hacienda de la Provincia de Buenos Aires un memorial en el que se pide que la Dirección de Rentas haga efectiva la aplicación de la «Ley de impuestos al comercio e industrias», tomando como base, para fijar la contribución de los consignatarios, el monto anual de sus comisiones.

Ese memorial dice :

I. — El art. 5.º de la ley vigente sobre impuesto al comercio e industria prescribe : «que se reputa giro de un negocio a los efectos de la aplicación de la ley» : «para los consignatarios (inc. 5.º) de ganados, frutos y cereales», la octava parte del capital.

Ahora bien, Exmo. Señor, la ley de 14 de Febrero de 1907, reformada por la que recientemente se dictó en 11 de Abril de 1913, respondió al propósito de perfeccionar el mecanismo de disposiciones anteriores, procurando que el gravamen recayese sobre las utilidades de los contribuyentes y no, como había ocurrido con frecuencia por vicios de la legislación anterior, sobre transacciones nominales.

Con tan loables intenciones fué que se hizo desaparecer por la ley de 1903 la graduación, en clases y categorías, que había dado margen a tantas injusticias y reclamos, pues abarcando una clase hasta cinco categorías, el tributo que se aplicaba *por clase* gravitaba igualmente sobre categorías que no era equitativo ni lógico gravar por igual.

Tales fueron las razones de la reforma fundamental que se hizo en la Ley de Patentes de la Provincia de Buenos Aires, pudiéndose agregar que influyó también, para dicha reforma, la necesidad jurídica y financiera de distinguir los beneficios comerciales de los industriales a fin de aplicar con buen criterio la ley impositiva.

II. —Pero, como muy bien lo dijo en la interesante sesión de la Cámara de Diputados que se celebrara el 21 de Julio de 1905, el entonces Ministro de Hacienda y hoy Excmo. Gobernador de la Provincia de Buenos Aires, Dr. Juan Ortiz de Rozas, la nueva ley no permitía creer que con ella «se llegara al perfeccionamiento a que debía aspirarse».

En efecto. La palabra autorizada de uno de los más distinguidos legisladores que actuaron en ese período, Don Juan Carlos Cruz, hizo presente la persistencia de algunos abusos, — tal fué la palabra empleada, — que no eran borrados por la acción de la reforma que proyectaba el P. E.

Decía el Dr. Juan Carlos Cruz :

«Voy a votar en el sentido solamente de que esta votación importa considerar la necesidad de modificar el art. 8º., pero me reservo para la discusión en particular pedir la supresión de muchos de los incisos porque, a mi juicio, allí se involucran negocios que en manera alguna deben ser gravados, tomando en cuenta el capital en giro».

«Tomando un caso particular — agregó — y repitiendo algunas palabras que tuve ocasión de pronunciar el año pasado, diré que un consignatario no tiene como capital en giro el monto de las ventas que realiza, porque el dinero que mueve comercialmente no es suyo, de modo que siendo exacto no se debe tomar como capital en giro, tratándose de un consignatario, sino la parte que él tiene, la comisión, que es fija».

Esta observación, que el Centro de Consignatarios considera fundada, unida a la evidente desproporción del gra-

vamen que pesa sobre el gremio que representa, lo han inducido a recurrir a V. E., pidiendo la modificación del inc. 5.º del art. 5.º de la ley del 21 de Abril del año en curso.

Es evidente, Exmo. Señor, que en la forma en que actualmente se hace práctico, por la Dirección de Rentas, el impuesto sobre el comercio e industria, choca, en lo que respecta a los consignatarios se refiere, con el espíritu de la misma ley.

¿Cómo, si el propósito de la legislación es hacer que el gravamen recaiga sobre las utilidades y no sobre transacciones nominales, (según resulta del brillante discurso pronunciado en la sesión de referencia por el hoy digno y Exmo. Señor Gobernador de la Provincia de Buenos Aires), es posible hacer extensivo el impuesto al monto de las ventas que realiza el consignatario?

La interpretación de la ley, tal como la realiza la Dirección de Rentas, y la forma en que ésta hace efectivo el tributo, no sólo es contraria al espíritu de la misma legislación, como se ha dicho, sino también a la naturaleza del impuesto que se pretende hacer efectivo.

El impuesto de patentes no afecta a los capitales sino a la *renta*.

Aun cuando se haya sostenido que, no siendo posible determinar con exactitud, salvo una intervención excesiva del fisco, el monto de la renta, el legislador se ve obligado a proceder en virtud de simples presunciones, teniendo en vista ciertos indicios que pueden motivar un mero cálculo pero no una realidad, es innegable que este criterio elástico no procede cuando se tiene la evidencia de que es el capital lo que resulta materia imponible, porque, tratándose de un impuesto sobre la renta, dictar una legislación que respecto a un gremio determinado lo haga extensivo al capital es desnaturalizar la ley, herir el principio constitucional de la equidad y quebrantar reglas fundamentales de lógica financiera.

Si, en relación a los consignatarios, se pretende exigir el cumplimiento de una ley de patentes, es decir, de un impuesto sobre la *renta*, grávese el monto de las comisiones que ganan actualmente los consignatarios, porque ésta es, en realidad, la *utilidad* que obtienen y el elemento que co-

responde tomar como base para individualizar el objeto de dicho impuesto.

Pero no se pretenda que los capitales de los comitentes, con los cuales operan por cuenta ajena los consignatarios, puedan formar parte del monto total, sobre el que debe hacerse efectivo el gravamen que pesa sobre estos últimos.

Conviene hacer presente algo que parece haber pasado desapercibido a la mayor parte de los financistas: que el impuesto a la renta es, en realidad, un impuesto a la *utilidad*. Esta última es el género; la renta es la especie, puesto que técnicamente no es más que el interés anual pagado al prestamista por el uso de su capital.

¿Cómo es posible, repetimos, sin olvidar razones de equidad y de buen sentido, considerar *utilidad* a los capitales ajenos? Basta plantear esta fórmula para que la respuesta aparezca sin esfuerzo alguno.

Téngase presente que el Centro de Consignatarios no hace esta cuestión inspirado solamente en el pensamiento de reducir el sacrificio contributivo de sus asociados.

De ninguna manera, Excmo. Señor. Este gremio que, sin afectaciones ni jactancia alguna, cree haber contribuido en gran parte a la prosperidad agrícola y ganadera del país, considera necesario aclarar su «robo» como contribuyente y conocer a conciencia el alcance de la ley. Por ello, convencido de que la interpretación que le ha dado la Dirección de Rentas es equivocada, viene a recurrir a V. E. y por su digno intermedio al Superior Gobierno de la Provincia, para que se repare el error de aplicación existente.

No es necesario modificar la ley existente para llegar a la conclusión a que aspira el Centro de Consignatarios.

Al referirse el art. 3.º a lo que debe entenderse por giro de capital, a los efectos del impuesto, dice que así se considerará: «para los *comerciantes*, la suma de las ventas realizadas en los doce meses anteriores a la declaración, y para los *industriales*, el valor venal de los productos elaborados».

Por último: «para los *compradores* de frutos y cereales, que tampoco hagan operaciones de venta, el *importe de las compras hechas*».

La ley, para hacer el cálculo de la renta, siguiendo el procedimiento habitual, toma como base los capitales. Pero estos capitales son y deben ser *los del contribuyente*, según

se observa en el artículo que casi *en su totalidad* hemos transcrito y según lo apunta claramente el sentido común.

Luego, cuando se habla del capital de los consignatarios, que debe ser tomado como base del impuesto, éste no puede ser otro que el monto de las comisiones obtenidas durante un año, desde que, operando ellos con los productos de los comitentes o sea con capital ajeno, no puede atribuírseles otro capital como propio.

El capital es el valor venal o nominal de un bien, por oposición a su valor en renta. Pertenece a quien lo ha adquirido en propiedad y tiene su uso y goce.

¿Pueden los consignatarios considerar como bien propio el valor nominal o venal de productos ajenos, remitidos en comisión?

El razonamiento directo se confabula con el argumento por absurdo para demostrar con cuanta razón se considera que no puede ser el propósito de la ley vigente establecer un tributo como el que exige la Dirección de Rentas.

III. Es sabido que una de las dificultades con que se tropieza en la aplicación de los impuestos sobre la renta, como se ha comprobado en Inglaterra con el «income-tax», en Alemania con el «einkomsteuer», en Francia con las diversas formas ensayadas y en todos los países del mundo, es la determinación de las utilidades, rendimientos o ganancias que constituyen la materia imponible.

A pesar del acierto que presidió la transformación del régimen impositivo de la Provincia, mediante la legislación vigente, creada bajo los auspicios del Exmo. Gobernador de la Provincia, que la proyectó y defendió con extraordinaria elocuencia en las sesiones parlamentarias que registran los anales de 1905, no ha sido posible, como no lo es nunca en las leyes impositivas, salvar todos los inconvenientes que pueden aparecer en el mecanismo complejo y sutil de una legislación de tal naturaleza.

La imposibilidad de percibir en forma equitativa y proporcional el impuesto de patentes ha determinado, en algunas legislaciones, como ocurre con la nacional (Ley de Patentes N^o. 4934), la tendencia a conservar el sistema de graduaciones y categorías, antes usado también en la Provincia de Buenos Aires, por el cual *se fija* el impuesto dejando a las reparticiones administrativas, encargadas de hacerlo funcio-

nar, un cierto margen limitado por un mínimun y un máximun que permite su más equitativa aplicación.

En la memorable sesión del 28 de Julio de 1905, uno de los legisladores propuso la adopción de un sistema mixto, cuya aplicación hemos considerado ventajosa antes de conocer dicho proyecto.

El legislador aludido indicaba la conveniencia de reservar el impuesto proporcional sobre los capitales en giro, para los negocios, industrias y molinos harineros, suprimiéndose para las casas bancarias y consignatarios en general.

A estos últimos se los distinguía en tres grupos: los de frutos, los de cereales y los de hacienda, gravándolos con una patente que oscilaba de pesos 200 a pesos 1000, según el «kilaje» de la venta anual.

Sin desconocer el mérito de la reforma tan elocuentemente defendida por el entonces Ministro de Hacienda, Doctor Ortiz de Rozas, antes, al contrario, convencidos por una larga experiencia de la eficacia y excelencia de su aplicación, consideramos, en lo que respecta a nuestro gremio, que una solución como la de la patente fija que se nos exige en la jurisdicción nacional será más equitativa, prescindiéndose menos a erróneas interpretaciones y contribuyendo al perfeccionamiento del actual sistema impositivo.

IV. —Con todo, abrigamos la convicción de que el Superior Gobierno de la Provincia hallará, dentro de la ley vigente, el remedio de la situación actual, que nos ha inducido a formular la protesta de fecha 20 de Julio próximo pasado y la presente reclamación.

Resultando del espíritu de la ley y de sus cláusulas expresas que el impuesto de patentes debe hacerse efectivo sobre los capitales en giro, resulta un dilema forzado:

O se acepta que los consignatarios no tienen capital en giro, conclusión a la que quizá nos llevaría la táctica económica y el arte de la contabilidad.

O se adopta, como capital en giro de los consignatarios, el único posible, es decir, el producido de las comisiones que él cobra a sus clientes, pues el valor de los productos remitidos por su comitente es un capital extraño en absoluto a su giro propio, con el que negocia como simple intermediario.

En el primer caso, los consignatarios no tendrían que pagar impuesto alguno.

En el segundo caso se haría una aplicación del impuesto por analogía; pero, a lo menos, equitativo.

«Los mediadores comerciales, como dice el ilustre profesor de la Universidad de Roma, César Vivante, son personas extrañas a la conclusión de los negocios en que interviene, en cuanto no sea para facilitar, aproximando a las partes, la realización de las operaciones.

¿Cómo es posible que al gravar con un impuesto de patente a los consignatarios, simple mediadores, se acepte que ellos son dueños y giran el capital de los comitentes?

V. — Una dificultad de orden constitucional surge en cuanto se propone la hipótesis de que la ley tenga como finalidad hacer gravitar el impuesto sobre los capitales de los comitentes.

En efecto, se ha deducido de la disposición contenida en el art. 5º. de la Constitución Nacional que, estando las provincias obligadas a asegurar la administración de justicia, el régimen municipal y la educación primaria, nuestra ley orgánica las autoriza para levantar rentas.

Esta opinión de los constitucionalistas se ratifica con la lectura del contenido del art. 107, por el que se faculta también a las provincias para celebrar tratados parciales, a los fines de administrar justicia, defender los intereses económicos, disponer trabajos de utilidad común, promover la industria, la inmigración, la construcción de ferrocarriles y canales navegables, colonización de tierras de propiedad provincial etc., *con sus recursos propios*.

Pero también existen disposiciones claras que fijan las restricciones impuestas por la Constitución Nacional a la facultad de las provincias para establecer impuestos.

Las expresadas restricciones, contenidas en los arts. 9, 11, 12 y 67 de la Constitución, les impiden imponer derechos sobre la exportación, crear aduanas, gravar los artículos de producción o fabricación nacional o extranjera, así como los ganados de toda especie que pasen por territorio de una provincia a otra (derechos de tránsito), reglamentar el comercio marítimo, etc.

A pesar de ser tan conocida esta faz constitucional, que se relaciona con la delimitación de los impuestos provincia-

les, son frecuentes los errores en que incurren así las cámaras legislativas como los hombres de gobierno.

Según lo ha reconocido Estrada, las últimas palabras del art. 107 de la Constitución Nacional, «con sus recursos propios», no sólo significan que las rentas de que se deben valer dichas provincias han de ser las obtenidas valiéndose de los resortes de su propia administración sino también aquellas que provengan de impuestos cuya fuente se haile dentro de los límites de la jurisdicción de las autoridades provinciales.

Esta opinión concuerda con la emitida por Hamilton al considerar la misma cuestión.

Si la autonomía política de las provincias tiene una frontera perfectamente definida, que permite el juego armónico de los engranajes con que funciona la organización nacional, su radio de acción económico y financiero, que es una forma visible de la expresada autonomía, debe estar también claramente demarcado.

Y, si se acepta que el impuesto creado en el inciso 5º. del art. 5º. de la ley de impuesto al comercio e industria, debe recaer sobre los capitales de los remitentes, movidos por los consignatarios, no hay duda alguna de que, contrariando principios constitucionales y con grave perjuicio para el gremio de productores que más ha contribuido a la riqueza nacional, se opera un concurrencia de impuestos, haciéndose gravitar sobre los productos de una determinada provincia dos gravámenes, por lo menos: 1º. el de la provincia productora; 2º. el que podríamos denominar impuesto de la provincia receptora que, ya se haga sentir, como impuesto de tránsito, sobre el comercio, sobre la industria o sobre la transacción, siempre origina una multiplicidad de gravámenes capaces de lesionar los derechos del contribuyente y afectar la producción nacional.

Las remesas de productos que se hacen a los consignatarios, gravados con el impuesto de la ley que analizamos, tienen su punto de procedencia en diversos lugares de la república, de donde parten después de haberse pagado los tributos impuestos por las autoridades locales.

De modo que, aun cuando aparentemente el impuesto recae en esta provincia sobre la denominada actividad comercial del consignatario, como la base del cálculo es el

capital (podría decirse los productos) de sus comitentes, resulta que con la base de una misma producción, ya gravada en otra provincia, y con el pretexto de hacer efectivo un impuesto sobre el comercio, la de Buenos Aires, si se acepta la hipótesis antes establecida, trata de obtener en su beneficio una renta superponiendo un gravamen a otro anterior.

Es indudable que se podrá usar de argucias legales y forzar la lógica para defender una situación semejante; pero esa no podría ser la actitud de un Gobierno serio, como es el de la Provincia, ni estaría en consonancia con los bien entendidos intereses colectivos.

VI.—Otra cuestión de orden legal surge frente a las disposiciones en vigor, ateniéndose a la categoría de impuestos que han pretendido crear y al rótulo que llevan.

Si el propósito de los legisladores ha sido dar sanción a una «Ley de impuesto al comercio e industria», no se ha debido incluir en ella a los consignatarios, que, fuera de toda duda, no son comerciantes ni industriales.

El Código de Comercio, después de ocuparse «De los comerciantes», trata, en un capítulo aparte, («Del mandato y de las comisiones o consignaciones») el carácter legal de los consignatarios. Esto significa bien claramente que la legislación ha querido distinguir a nuestro gremio de los que actúan en el medio comercial.

Derivación del *institor* de la legislación romana, el consignatario es una persona intermedia en la actividad comercial, que ejerce un mandato regido por la legislación particular del Código de Comercio; pero diferenciado en su carácter, por este mismo código, de las personas y entidades comerciales.

Son como los corredores, rematadores o martilleros, acarreadores y porteadores, simples auxiliares del comercio, aun cuando, por la idiosincrasia de nuestro medio físico y de nuestra producción, les haya tocado desempeñar un papel relevante en nuestro progreso comercial e industrial.

Como lo ha expresado la autorizada y elocuente palabra del distinguido profesor, doctor Obarrio, «el corredor no es un verdadero comerciante porque, si bien recibe una retribución por sus servicios y sus operaciones se han declarado mercantiles, no realiza por cuenta propia transacción alguna fundamental del comercio, como compras, ventas, per-

muías, etc., estándole prohibida, por el contrario, la ejecución de esas operaciones directa o indirectamente».

Creo, Exmo. Señor Ministro, que es innecesario abundar en argumentos que nos lleven a la conclusión apuntada, según la cual los consignatarios no pueden ser incluidos entre los que practican el comercio.

La opinión del doctor Obarrio es compartida por los tratadistas extranjeros y nacionales, sin excluir de estos últimos al señor Siburu y al doctor Beracochea que declaraba, en sus cursos universitarios, la improcedencia de una cuestión que «se resolvía por sí misma».

No siendo comerciantes los consignatarios, se justifica su inclusión en una ley que grava *el comercio y la industria*, según resulta de su propia rotulación?

La pregunta involucra la respuesta. Y es de creer que, si se hubiera respetado más el tecnicismo legal, se tendría mayor armonía en la aplicación de la ley y se habría llegado a la convicción de que el único impuesto lógicamente aplicable a los consignatarios es el de patente fija con que han sido afectados en la jurisdicción nacional.