

Revista

de

Ciencias Económicas

PUBLICACION MENSUAL DE LA
Facultad de Ciencias Económicas, Centro de Estudiantes
y Colegio de Egresados.

La Dirección no se responsabiliza de las afirmaciones, los juicios y las doctrinas que aparezcan en esta Revista, en trabajos suscritos por sus redactores o colaboradores.

DIRECTORES:

Dr. Alfredo L. Palacios
Por la Facultad

Raúl Prebisch
Por el Centro de Estudiantes

Cecilio del Valle
Por el Centro de Estudiantes

REDACTORES:

Dr. Vicente Fidel López

José González Galé
Por los Egresados

Dr. Hugo Broggi
Por la Facultad

Pascual Chianelli
Néctor B. Zelaya
Por el Centro de Estudiantes

ADMINISTRADOR: **Bernardo J. Matta**

Año X **Septiembre de 1922** **Serie II. N° 14**

DIRECCIÓN Y ADMINISTRACIÓN
CHARCAS 1835
BUENOS AIRES

El concepto de justicia en los nuevos impuestos a la renta en Alemania (1)

El concepto de justicia en los impuestos a la renta, es de suma importancia, tanto en la política impositiva práctica como en la técnica de las finanzas. El concepto de justicia está a la orden del día sobre todo por la influencia de las ideas socialistas, pero dicho concepto es interpretado particularmente por cada grupo, según sus intereses: de ahí la dificultad de su aplicación práctica.

En dos principios fundamentales se basan las concepciones económicas opuestas del individualismo y socialismo sobre los impuestos. El primero representa el principio de las "ventajas objetivas" (tasas que recompensan el valor que el individuo recibe de los servicios prestados por el estado), y el segundo representa el principio de la "capacidad contributiva".

En Alemania, a partir de Kant y especialmente desde los Románticos, los economistas abandonaron las ideas individualistas ya desde el siglo XIX; en Francia por el contrario, se mantuvo el individualismo "clásico" desde Turgot y Mirabeau, hasta la escuela moderna de Leroy-Beaulieu.

Aunque en teoría los dos conceptos son estrictamente opuestos, en la práctica suelen encontrarse refundidos; por esta razón sería erróneo considerar las tasas como rama independiente de las entradas públicas (al lado de los impuestos) porque no es posible estimar el valor de la tasa cobrada por parte del Estado en proporción a la ventaja individual del beneficiado.

En la ciencia prevalece la opinión que el máximo de la ca-

(1) Este estudio fué hecho a comienzo del año 1921. Debido al derrumbe completo de la unidad monetaria alemana, producido a fines del año 1921, las cifras mencionadas en dicho artículo no se ajustan con las actuales, teniendo la traducción por lo tanto solamente un interés teórico y científico.

pacidad contributiva debe regir como principio fundamental de una distribución justa de los sacrificios, impuestos al pueblo en interés público. Pero no obstante eso, el ideal del concepto de justicia no puede destacarse en el principio de la capacidad contributiva. Aunque de la misma capacidad, dos personas hacen sacrificios muy diferentes pagando la misma suma de impuestos. El nuevo impuesto a la herencia en Alemania está edificado progresivamente, teniendo en cuenta tanto la cantidad que se hereda, como la propia fortuna del heredero y también la relación personal del causante con el heredero. En cuanto al último punto la ley alemana establece seis diferentes grados de relaciones personales (hijo, hermano, tío, primo, etc.).

La capacidad contributiva bruta no permite una imposición justa, y por este motivo las leyes de impuestos distinguen entre rentas no fundadas (salario, remuneración del trabajo personal) y rentas fundadas (intereses del capital). Las primeras son lógicamente tratadas con mayor indulgencia en las leyes de impuestos, dado que están siempre amenazadas por la enfermedad, vejez, muerte, etc. Además hay que tomar en cuenta otro elemento importante, a saber, el sacrificio contributivo. Las rentas no fundadas, adquiridas con trabajo y penas, no soportan el mismo sacrificio que las rentas fundadas, por ejemplo un premio de lotería.

Las nuevas leyes alemanas, prestan toda atención y consideración a dichos detalles así:

1). La *Nachlasssteuer*, que es un impuesto a las rentas fundadas del difunto, las cuales no fueron afectadas totalmente en vida, por cualquier razón.

2). El impuesto sobre la renta derivada del capital.

La República Alemana recauda sólo la renta sobre el capital, mientras que las rentas sobre el suelo, las profesiones, etc., son percibidas por los diferentes estados federales alemanes. (Bavaria, Sajonia, etc.).

3). La imposición según comunidades domésticas, siempre que se trate de rentas derivadas del capital de miembros menores de la familia gravada.

4). Indirectamente también la *Koerperschaftssteuer*, que grava ganancias resultantes de compañías comerciales, y reparadas en forma de dividendos.

5). El impuesto a la renta del suelo, que está proyectado.

Para solucionar el problema de la mayor imposición de las rentas fundadas, hay diferentes caminos: La "Imposta di Ric-

chezza Mobile" en Italia y también el "Income Tax" inglés, tratan de solucionar este problema dentro de la imposición a la renta, pero este sistema no responde ampliamente a los diferentes grados de la fundación de la renta. Tampoco corresponde el sistema establecido en Baden (hasta 1884) o en Wuerttemberg, que impone mayores impuestos a las rentas fundadas, porque no se toman en cuenta las deudas y las otras condiciones personales subjetivas, de modo que este sistema sufre las mismas fallas que los impuestos "objetivos". El nuevo impuesto alemán sobre la renta derivada del capital es también un impuesto "objetivo" y participa de sus defectos inherentes, sensibles en mayor grado por la tasa elevada de 10 %, que es 5 veces mayor que en el impuesto al patrimonio anterior. El nuevo impuesto afecta tanto al hombre rico, como al pobre. No reconoce el "mínimo de existencia", como si no hubiera tal mínimo para los pequeños rentistas! Mientras que el "mínimo de existencia" llega a 1.500 marcos en el impuesto sobre la renta no fundada, la renta derivada del capital grava este "mínimo" con un impuesto extraordinario. No se consideran ni deudas, ni condiciones personales, ni la extensión de la familia, etc. Verdad que hay también algunas facilidades, pero no son de gran importancia.

Volvemos al concepto de la "renta" como medida de la "capacidad contributiva". En teoría reina la opinión unánime que el factor esencial del concepto "renta" es su periodicidad; la relación causal de la renta con una fuente determinada es también un elemento constitutivo de dicho concepto. Y dada su periodicidad, se entiende que el concepto de la renta corresponde a una determinada época. Las leyes sobre el impuesto a la renta de los estados federales alemanes se sirvieron del concepto científico; pero la nueva ley de la República quitó esta base, y se adhirió al concepto del economista Schanz.

Schanz define la renta como el aumento del patrimonio dentro de un cierto período, más los gastos del consumo.

Esta definición no puede ser sostenida por la ciencia, por encontrarse desligada de toda relación con los factores de la producción (suelo, capital, trabajo). Así, tanto las donaciones, como las herencias, las ganancias ocasionales e inesperadas, y hasta los simples aumentos del valor, están incluidos en el concepto de "renta" de Schanz.

No obstante lo precedente, la ley de referencia usaba este concepto por motivos de comodidad. Al fin y al cabo el concepto de "renta" definido desde el punto de vista de la imposición,

puede ser diferente del concepto científico: el primero debe fundarse en la capacidad contributiva y en la categoría imponible.

Apartándose entonces del concepto científico, la nueva ley define la renta como "el importe total de las entradas, consistentes tanto en dinero efectivo, como en valores". Según la misma ley no tiene mayor importancia, el hecho de si se trata de entradas periódicas o de una sola; desvía así muchas dificultades, originadas anteriormente en la necesidad de distinguir estas dos clases de rentas: por ejemplo los honorarios de un escritor por una obra de varios años. La distinción entre las rentas periódicas y las que se perciben una sola vez, daría lugar a que numerosas entradas se librasen de la imposición.

Por este motivo en Prusia las leyes extendieron el concepto de renta hasta a las ganancias ocasionales, derivadas de la especulación en casas, títulos, efectos, etc., pero hay todavía algunos países federales, que mantienen la definición estrecha de renta.

Sin duda, también las entradas que se perciben una sola vez, dan la medida para establecer la capacidad contributiva y la categoría imponible. Pero hay que distinguir estrictamente entre estos dos últimos conceptos: un empleado que gana 12.000 marcos de sueldo, y que, ocasionalmente gana otros 10.000 marcos como resultado de una especulación, tiene — bajo iguales condiciones personales — la misma capacidad contributiva que un empleado que gana 22.000 marcos de sueldo; pero la categoría imponible de los dos individuos, ciertamente, no es igual. Por otra parte pertenecen a la misma categoría imponible dos individuos con 12.000 marcos de sueldo y 10.000 marcos de ganancia ocasional cada uno, la una derivada de un certamen intelectual, la otra de una especulación; pero aunque ambos están sujetos a la misma categoría imponible, no es igual su sacrificio fiscal. Hay que distinguir entre entradas ocasionales, ganadas o como fruto de su trabajo o por casualidad.

Y los conceptos: capacidad contributiva, categoría imponible y sacrificio fiscal son muy diversos elementos del concepto renta. Hasta un cierto grado, la nueva ley alemana toma en consideración las reflexiones arriba mencionadas. Por ejemplo no se imponen las ganancias de diferentes operaciones de venta en igual escala, sino según el tiempo que dure la posesión del artículo vendido. (§ 22) Lo mismo, para los pagos que representan remuneraciones de una actividad que se extendió a varios años (poetas, artistas, pintores, inventores, etc. (§ 23) Además hay

también diversas concesiones para las ganancias extraordinarias, como los premios de lotería, etc. (§ 25).

El sujeto del impuesto a la renta no es la renta bruta, sino la renta neta. La renta neta se consigue, substrayendo de la renta bruta: a) los gastos necesarios para el mantenimiento tanto del negocio en el volumen anterior, como de las fuerzas de trabajo, o sean los gastos indispensables para asegurar la renta, denominados en alemán *Werbungskosten*; b) los intereses pagaderos por parte del contribuyente para sus deudas.

Los *Werbungskosten* chocan con los gastos del consumo, aunque en ciertos casos hay duda, con respecto a la clasificación de diversos gastos. En Prusia, por ejemplo, no se concedió a los médicos, ingenieros, abogados, etc., clasificar sus gastos, hechos para adquirir libros científicos, bajo los *Werbungskosten*, por cuanto estos libros sirven — según la exposición de los motivos en la ley — para la instrucción personal, pero no para “la adquisición, la seguridad y el mantenimiento de la renta”. Lo mismo pasa con los trajes de los viajeros y obreros, sin embargo, se reconocieron los gastos de tranvía entre el lugar de su residencia y el de su empleo, siempre que existiese una distancia considerable. La nueva ley reconoce también como *Werbungskosten* todos los gastos domésticos, ocasionados con motivo del empleo de la esposa, que obligan por consiguiente al contribuyente a comer fuera de su casa o a tener una sirvienta.

Desde el punto de vista de la categoría imponible, hay que diferenciar entre:

- 1). Rentas amenazadas en su continuidad.
- 2). Rentas poco amenazadas en su continuidad por los peligros de vejez, enfermedades, muerte, etc.

La ley se adhiere a estos argumentos, permitiendo el descuento de las contribuciones para los múltiples seguros (contra enfermedad, accidentes, desocupación, invalidez, responsabilidad de daños), para las cajas de jubilación o mortalidad, para los seguros de vida (hasta 600 marcos), etc., todas estas contribuciones, tanto para el contribuyente, como para los miembros de su familia. Debido a motivos políticos, la Cámara de Diputados en Alemania concedió también el descuento de los gastos que representan contribuciones para cámaras comerciales y profesionales, gremios, corporaciones de índole política, cultural y benéfica, pero no económica, hasta un máximo de 10 % de las rentas totales del contribuyente (§ 13). Sin embargo, en una enmienda posterior quedaron anulados los descuentos de las con-

tribuciones para corporaciones políticas, culturales y benéficas.

Tanto en las leyes sobre impuestos a la renta de los diversos estados federales alemanes, como en la nueva ley de la República, el valor de la habitación está considerado como una renta imponible, aunque el concepto teórico "renta" no reconoce una interpretación tan amplia. La suma del importe del alquiler a la renta, se explica por razones político-financieras, para crear un ajuste para los que en su calidad de locadores, pagan impuestos según su renta total.

La renta neta, sin embargo, no da la medida para una justa imposición, sino representa sólo un artificio, con cuyo empleo hay que hacer descuentos, o sumas. Por lo tanto, es menester tomar en cuenta algunos gastos indispensables de los contribuyentes. La nueva ley reconoce tales rebajas hasta un grado mucho más elevada que la antigua: en tanto que la renta imponible no exceda de 30.000 marcos, son tenidas en cuenta las condiciones económicas del contribuyente, las que influyen integramente sobre su capacidad contributiva. Por manera que están completamente eximidos de impuestos los que tienen una renta no superior a 10.000 marcos, mientras que se concede una reducción desde el 25 hasta el 50 % a aquellos cuya renta no excede de 20.000 a 30.000 marcos respectivamente. En el § 26 de la ley están citadas algunas de estas excepciones, a saber: gastos extraordinarios para alimentación y educación de sus hijos, gastos para el sustento de los miembros de su familia sin recursos, para enfermedad, invalidez, accidentes, deudas, etc. (La citación no es tasativa). La correspondiente ley prusiana concede reducciones para rentas que no exceden de 12.500 marcos, en Sajonia dichas reducciones se conceden hasta la suma de 5.800 marcos, de modo que la nueva ley de la República es más benévola que las de los estados federales. Si bien es cierto que tampoco los límites citados alcanzan a la desvalorización de la moneda alemana.

La consideración de gastos extraordinarios para la alimentación y educación de los hijos, dió margen a controversias científicas, puesto que Lotz concedió la reducción solamente en el caso de tratarse de rentas del trabajo, y no de rentas derivadas del capital. Pero estos gastos reducen la capacidad imponible indistintamente en ambos casos. Sin embargo, dos personas con iguales rentas, no tienen la misma capacidad imponible, no solamente por la razón de tener un mayor número de niños, sino también por otras condiciones económicas. La sola circunstancia

de ser casado, o de mantener hijos u otros miembros de su familia, reduce la capacidad imponible de un individuo, comparada con la de un soltero. Por este motivo, la reducción de dichos gastos, el "privilegio" por concepto de tener familia, está fundado en razones de justicia. La nueva ley aumenta, por lo tanto, el importe mínimo, libre de impuestos. Resulta así que la renta mínima, libre de impuestos, es diferente, según se trate de la renta de una persona sola, o de varias personas. Por lo tanto para la clasificación de la renta debe tenerse en cuenta la distinción de los menajes entre: comunidades domésticas y personas aisladas.

La nueva ley introduce el concepto de comunidades domésticas de acuerdo con el ejemplo prusiano, mientras que Sajonia hasta el año 1917 reconoció solamente personas aisladas como unidades imponibles, es decir, que, dentro de las comunidades domésticas fueron gravados sus diferentes miembros (esposa, hijos, etc.). Sin duda, tanto desde el punto de vista de la capacidad contributiva, como desde el punto de vista práctico, el sistema de comunidades domésticas merece preferencia, dado que ellas son menos costosas que la suma de los gastos realizados por las economías aisladas. Por otra parte las comunidades domésticas, exigen un organismo menor para la recaudación y además garanten una mayor exactitud en los procedimientos del fisco, por la gran disminución del trabajo.

La capacidad contributiva y la categoría imponible de la esposa no se expresa en moneda, sino en la importancia de los trabajos que realiza dentro del hogar, como por ejemplo el arreglo de la casa, la preparación de las comidas, la confección y reparación de los vestidos, la educación de sus niños, etc. El concepto de justicia exige por consiguiente una atenuación en favor de las entradas sobre que recae la imposición, tanto por el trabajo realizado por la esposa, como por los hijos menores.

Teniendo en cuenta el pensamiento precedente, la ley de impuesto a la renta de Baden considera agregadas a las rentas del jefe de la familia, las entradas de los miembros de su comunidad doméstica, siempre que éstas excedan de 500 marcos. La nueva ley alemana reconoce este pensamiento hasta un cierto grado, al disponer que el jefe de la familia tiene el derecho de substraer (deducir) además de 1.500 marcos para sí, — que representan el mínimo de existencia libre de impuestos—, también 500 marcos, igualmente libres de impuestos, tanto para su esposa, como para cada uno de los hijos menores y otras perso-

nas pertenecientes a su comunidad doméstica. Para las exclusiones que anteceden, no importa que el miembro de la comunidad doméstica tenga alguna renta personal, y solamente se exige que las entradas de todos estos miembros sean unidas para realizar el cálculo del importe sujeto de imposición. En cuanto a las entradas de los hipos menores, percibidas como fruto de su trabajo, la nueva ley grava independientemente dichas rentas. (§ 17) El importe de 500 marcos, libres de impuestos, es aumentado a 700 para cada uno de los hijos menores (hasta 16 años), siempre que la renta total sujeta a la imposición no exceda de 10.000 marcos.

La imposición de las comunidades domésticas está fundada en la reflexión siguiente: Una familia con entradas totales de 40.000 marcos tiene por ejemplo una capacidad contributiva mayor que 4 personas con rentas de 10.000 marcos cada una. Pero no hay que exagerar estas reflexiones, para no crear una especie de "privilegio" en favor de los solteros. El aumento del mínimo de existencia (1.500 marcos) más el aumento de 500 marcos por cada uno de los miembros de las comunidades domésticas, no ofrece compensación adecuada a la suma de las entradas como unidad de imposición. Por ejemplo: El esposo tiene una renta imponible de 12.000 marcos, la esposa una de 10.000 marcos, y cada uno de sus dos hijos menores percibe 9.000 marcos de rentas, derivadas de capitales (no de trabajo). El total de las entradas da 40.000 marcos, de cuyo importe serán descontados 3.000 marcos (1.500 como mínimo de subsistencia, y 500 marcos de aumento para la esposa y cada uno de los hijos). Queda entonces una cantidad de 37.000 marcos, que está sujeta a la imposición, y resultan 9.030 marcos de impuestos.

Ahora bien, si estas 4 personas tendrían que pagar los impuestos separadamente según sus rentas respectivas, resultaría el siguiente cuadro:

- A. (El padre) pagaría sobre una renta de 10.500 marcos menos 1.500 marcos libres de impuestos = 9.000 marcos : 1.550 marcos de impuesto.
- B. (La esposa) sobre 8.500 — 1.500 = 7.000 marcos : 1.170 marcos de impuestos.
- C. y D. (Los hijos) sobre 7.500 — 1.500 = 6.000 marcos cada uno. Entre los dos : 1990 marcos de impuestos. En total daría 4.710 marcos de impuestos.

Resulta por consiguiente que según el sistema de imposi-

ción por comunidades domésticas, las mismas 4 personas pagan un importe de impuesto que alcanza a casi el doble del que pagarían según el otro sistema de impisoción las 4 personas aisladas; sin embargo será difícil afirmar que la capacidad contributiva de las rentas totales de una familia sea casi el doble de la de sus miembros, impuestos cada uno separadamente según su renta.

Ya hemos dicho que para los hijos menores la imposición según el sistema de comunidades domésticas se aplica exclusivamente a las rentas derivadas del capital, y no del trabajo, las cuales están siempre sometidas a la imposición "separada". Volvamos al ejemplo expuesto, y supongamos que los hijos tuvieran cada uno 7.500 marcos de rentas derivadas de su trabajo.

El cuadro contributivo sería entonces:

A, pagaría sobre su renta de 10.000 marcos
y sobre la de su esposa B 8.500 »

en total de 20.000 »

menos 1.500 y 500 ms. — 2.000 »

por consiguiente para 18.000 marcos un impuesto de 3.840 marcos.

C y D pagarían cada uno sobre $9.000 - 500 = 8.500$
marcos : 1.170 marcos de impuesto : 2.340 marcos.

En total daría 6.180 marcos

o sean 3.000 marcos más que en caso de imposición de las rentas derivadas del capital.

Resulta por consiguiente que las rentas fundadas están considerablemente más gravadas que las infundadas, pero en ninguna parte de la ley se declara este propósito. En la comisión especial de impuestos de la Asamblea Nacional de Alemania, se sostuvo la necesidad de la imposición aislada de las rentas provenientes del trabajo (infundadas), al considerarse a la "fuga" de los hijos menores de la casa paterna, que se produciría también si se pagase el impuesto para estas rentas infundadas de los hijos menores según el sistema de las comunidades domésticas.

La nueva ley se adhiere hasta un cierto punto al pensamiento arriba mencionado, de que la capacidad contributiva de la esposa no puede considerarse teniendo en cuenta sólo las entradas en moneda, provenientes de su trabajo fuera del hogar, sino que su capacidad contributiva se manifiesta también por sus activi-

dades domésticas dentro de la comunidad doméstica, a saber: la ley permite — como ya hemos expuesto — “gastos eventuales y extraordinarios” causados por la ausencia de la esposa del hogar.

Llegamos así al “mínimo de existencia” libre de impuestos, que representa el importe irreductible — bajo cualquier concepto — para las necesidades más limitadas de la vida. Con los 1.500 marcos establecidos en la ley de 1921, nadie puede vivir. Por este motivo la nueva ley alemana es mucho más pesada que cualquier ley anterior, para las clases humildes de la población. Especialmente si se toma en consideración los múltiples impuestos indirectos al consumo, a la transmisión, etc.

En la ley prusiana el mínimo de subsistencia fué fijado en 900 marcos por año, importe al que corresponden 10.000 marcos según el valor actual de la moneda. Aun descontados los 1.500 marcos, que representan el mínimo de existencia, se pagan hoy día 1.170 marcos de impuestos para una renta de 10.000 marcos! ¡Y pensar que vivimos ahora en un estado socialista!

Es completamente insuficiente el descuento de 500 ó 700 marcos para la esposa y los hijos menores del contribuyente; la enmienda hecha a la ley ya prevee el aumento de dicho descuento hasta 1.000 marcos “en vista de la desvalorización progresiva de la moneda alemana”.

Casi sin precedentes en la historia de los impuestos, queda la escala progresiva del nuevo impuesto sobre la renta en Alemania, que asciende casi al 60 %. La tarifa está construída de tal manera, que las tasas de impuesto están “eslabonadas”, por cuyo motivo el contribuyente nunca llega a pagar el 60 %. Este sistema tiene indudablemente la preferencia de evitar o al menos de suavizar asperezas en casos límites al ascender a la categoría superior.

De suma importancia para la imposición, es la cuestión del tiempo, es decir, la distinción de las rentas en permanentes y variables. Las leyes anteriores aceptan dichas distinciones: por ejemplo, en Sajonia se calculaba el importe contributivo de la renta variable según la situación económica del contribuyente en la fecha de la valuación; y el importe contributivo de la renta permanente se fijaba según la valuación del año anterior. Por otra parte, el importe contributivo de todas las rentas derivadas del trabajo agrícola, del comercio y de las profesiones, se fijaba según la valuación media de los últimos tres años. Si las entradas variables no se percibieron durante dicho

período de tres años se calculaba el importe contributivo según las cifras disponibles desde la fundación, o en último caso según una tasación practicada extraordinariamente por el evaluador.

En la práctica es a menudo difícil distinguir entre entradas “permanentes” y “variables”. El sistema de calcular el importe contributivo teniendo en cuenta en lugar de la valuación de la renta del año anterior, la valuación problemática de las entradas del año en curso, significa ni más ni menos que un ensayo novedoso para determinar la capacidad futura de los contribuyentes. La distinción entre entradas “permanentes” y “variables” con fechas diferentes para la imposición, — además de ser inconsecuente—, es a menudo demasiado “dura”, especialmente para los obreros, cuando pasan de una categoría inferior a una superior. También el método del cálculo de los promedios según las entradas de los 3 años anteriores, tiene sus inconvenientes. Si la renta se considera como excelente medida para la determinación de la capacidad contributiva de la persona sujeta al impuesto, basta tener en cuenta solamente la renta del año anterior. Así, por ejemplo, en un balance practicado hace 3 años, un sujeto A, registra una ganancia de 40.000 marcos. En un otro balance practicado un año después por el mismo sujeto, se registra una ganancia de 5.000 marcos, y en el balance practicado el año pasado, A registra una pérdida de 12.000 marcos. Según el sistema de la “imposición por promedio” se le gravaría a A con un importe de 15.000 marcos. Es claro, que esta imposición no corresponde de ninguna manera a la capacidad contributiva actual del sujeto A. Además, este sistema tiene el inconveniente de dificultar la comprobación del verdadero estado del contribuyente en caso de una reclamación, si este no lleva libros.

Una imposición justa debe llevar la fecha del pago del impuesto, lo más cerca posible de la fecha de percepción de la renta, sistema ya establecido en los impuestos al consumo. Pero la aplicación práctica de este sistema al impuesto sobre la renta tendrá dificultades técnicas muy considerables. Hasta el modo de descontar el impuesto en el acto del cobro del salario o sueldo, tiene sus inconvenientes en consideración a las deudas y otros descuentos, y también por la progresión del impuesto en caso de multiplicidad de las fuentes de renta. El sistema de fijar el impuesto según las entradas del año en curso, puede aún mantenerse, si se trata de entradas permanentes en mo-

neda, pero nunca en el caso de entradas derivadas de empresas comerciales. Y tomando en cuenta la renta del año anterior, entonces, ciertamente, la renta verdaderamente percibida, sirve de base para la imposición; pero este sistema tampoco representa el ideal, porque la deuda contributiva actual, está siempre basada en las condiciones pasadas. En el curso de un año hay seguramente cambios en las condiciones económicas de una persona y no raras veces el importe gravado no podrá recaudarse. La nueva ley alemana sobre impuestos a la renta ha quitado el sistema del cálculo de promedios según las entradas de los 3 años anteriores, y por principio se decidió por la fijación del impuesto según las entradas efectivas del año anterior. Este principio sufre una excepción, por razones prácticas, en la fecha en que empieza y termina la obligación contributiva; al empezar dicha obligación la fijación del impuesto no se basa en las entradas ya cobradas, sino en la renta conjetural. (§ 30).

Al recaudar los impuestos sobre las rentas no fundadas, la nueva ley alemana — en consideración a la dificultad en fijar dichos impuestos — eligió la forma de practicar el descuento en el acto del pago del salario. Esta novedad, ya practicada en otros países, significa un gran progreso técnico en la efectividad del impuesto a la renta. En primer lugar, este sistema presta una ayuda importante a los intereses fiscales: queda asegurada la recaudación del impuesto, y al mismo tiempo las autoridades fiscales han sido considerablemente aliviadas en sus tareas.

Se conoce la cantidad de dificultades y los enormes gastos que se ocasionan al fijar y recaudar el impuesto sobre la renta de las clases obreras. Por ejemplo, en Sajonia se calculaban dichos gastos alrededor del 33 1/3 % del rendimiento neto del impuesto, para las 4 clases más bajas, y hasta al 70 % por la clase más inferior con una renta de 400 marcos por año.

Hay que pensar en el gran número de intimaciones de pago, amenazas de embargo y ejecuciones forzosas, que el fisco tiene que efectuar. Por ejemplo, en la ciudad de Chemnitz en 1902 se calculaba, para 1000 contribuyentes, no menos que 263 intimaciones de pago, y 88 amenazas de embargo. Se comprenderá que el descuento del impuesto realizado en el acto de la percepción del sueldo ha disminuído muchísimo el trabajo y los gastos del fisco. Sin embargo, este sistema está también de acuerdo con los intereses de los contribuyentes, por cuan-

usinas, etc.; ¿cómo encontrar entonces la moneda para pagar dos tercios del valor en efectivo al Estado?

to satisfacen el impuesto en el momento más favorable para sus intereses pecuniarios.

Uno de los principios más importantes de la teoría de los impuestos exige que estos sean lo menos sensibles y gravosos para el contribuyente, y teniendo en cuenta esta máxima, la nueva ley facilita tanto el pago en 12 mensualidades, como en 52 cuotas semanales.

Por este procedimiento, el impuesto sobre la renta es muy semejante a los impuestos indirectos al consumo en el punto de la imperceptibilidad del pago.

En cuanto a las entradas derivadas de empresas, el sistema del descuento directo del impuesto en el acto de la percepción del sueldo, no es factible. Sin embargo, el objeto a que se aspira en la técnica de los impuestos, será crear un sistema que corresponda al del descuento. En efecto, la enmienda a la ley contempla una disposición interesante al respecto.

Según la ley original, la renta percibida en el año astronómico fenecido, sirve de base para la fijación del impuesto para el año fiscal alemán, es decir, desde el 1 de abril de un año, hasta el 31 de marzo del siguiente; tratándose de entradas derivadas de la agricultura, minería, silvicultura o de una profesión, se considera el año económico anterior en lugar del astronómico.

La enmienda de la ley trata de disminuir la discrepancia entre los dos períodos: percepción real de la renta y pago del impuesto, estableciendo lo siguiente:

1). La fijación del impuesto se hace sobre la base de la renta percibida en el año astronómico fenecido, con antelación para el año fiscal correlativo a este año astronómico, así es que — al menos teóricamente — el impuesto es recaudado inmediatamente al terminar el año astronómico. Es cierto, que en la práctica apenas se llegará a este fin, porque ni las oficinas fiscales podrán vencer el trabajo, ni las empresas tendrán listos los balances.

2). Análogamente al descuento del sueldo de los obreros, la enmienda a la ley prevee pagos anticipados trimestrales, para asegurar la recaudación del impuesto. El importe de estos pagos anticipados se calcula sobre la base de la contribución del año fiscal fenecido, y luego a fin del año, se les acredita dichos pagos a la imposición total.

Para suavizar asperezas, puede considerarse la renta pro-

Pero muchas veces no se tratará de moneda; la masa patrimonial estará compuesta de valores inmobiliarios, terrenos, bable del año en curso, al fijar las sumas de los pagos anticipados.

Como resulta de la investigación presente, la nueva ley alemana sobre impuestos a la renta, representa indudablemente un perfeccionamiento de la legislación impositiva, especialmente considerada desde el punto de vista de la justicia. Pero sin duda, también en la ley de referencia se ha exagerado la imposición sobre la propiedad y sobre las rentas mayores.

El nudo del problema, lo constituye el capital: no sin razón se habla de la era del socialismo. Es cierto, la imposición de todos los que poseen algo, es una necesidad indispensable; pero es también una verdad, que merece ser respetada, que hasta la renta y el capital tienen sus límites en su calidad de fuentes de la imposición.

La voz de alarma de la actual política impositiva es: "grávese a los poseedores"; expresado en lenguaje económico no es otra cosa que gravar al capital.

He ahí algunos de los últimos impuestos, que comprueban dicha tendencia:

a) El impuesto sobre el aumento del capital.

Según la ley del día 10 de setiembre de 1919, toda renta que exceda a 172.000 marcos, se confisca enteramente por concepto de impuesto.

b) El impuesto sobre el incremento de la renta de los individuos, que grava los incrementos que exceden a 400.000 marcos con 70 %.

Una correspondiente ley agrava los incrementos de las ganancias de las sociedades comerciales, que exceden a 1 millón de marcos con un impuesto de casi 80 %.

c) Completamente justificada y necesaria es la imposición severa de las ganancias realizadas durante la guerra y la revolución. Pero la recaudación será muchas veces difícil, especialmente cuando las ganancias están invertidas en instalaciones en instalaciones como edificios, máquinas, etc.

¿Cómo entonces obtener el dinero?

d) El "óbolo patriótico" con tasas de 10 a 65 %.

e) El impuesto a las sucesiones.

Este impuesto es extraordinariamente elevado y alcanza el 90 % en el caso de personas no emparentada, que poseen un gran patrimonio propio.

Los esposos e hijos pueden ser gravados hasta el 70 % según impuesto sobre la herencia.

La nueva ley alemana no toma en cuenta estas consecuencias desastrosas sino en una forma muy incompleta (§§ 63, 64). Bajo estas circunstancias el heredero está casi obligado a renunciar a la herencia, en lugar de encargarse de la administración de la misma, eliminándose así de soportar los riesgos.

El impuesto a la renta del capital pesa duramente sobre el pequeño rentista, y ya va hasta el límite de la imponibilidad. Pero el desarrollo está aún lejos de llegar a su fin.

Ya las municipalidades en su penuria financiera, extienden sus gravámenes hasta el mínimo de existencia, respetada por el impuesto nacional sobre la renta. De tal manera, una ampliación del mínimo de existencia libre de impuestos — como se ha previsto en la enmienda a la ley para los años 1920 y 1921 — no significa nada más que una extensión fiscal de las municipalidades. El contribuyente siempre será la víctima, porque las municipalidades pueden perseguirlo más de cerca con sus gravámenes, que la República con el impuesto sobre la renta.

¿Es de extrañarse, que la moral contributiva se relaje?

En la lucha contributiva entre los capitalistas y el Estado, este último no pocas veces sacará la peor parte. Si 80 — 100 millones de marcos han “emigrado”, no significa otra cosa que un empobrecimiento esencial del Estado. Además los “nuevos ricos” se substraen más fácilmente al alcance de las leyes impositivas, que los capitalistas anteriores.

Tampoco los capitalistas constituyen una masa homogénea, y uno y otro capital no son iguales en cuanto a la recaudación del impuesto. Así los nuevos impuestos también contribuyen al proceso de la transformación social, que está evolucionándose ante nuestros ojos con gran rapidez.

Pero este proceso no nos lleva adelante, sino atrás, y llegaremos a un empobrecimiento progresivo de los valores de la cultura, llegaremos a la miseria y esclavitud.

Un segundo proletariado está surgiendo.

Aún gozamos de la herencia cultural de nuestros padres. Pero los círculos de nuestro destino están estrechándose continuamente. Todavía el principio fundamental de la sociedad es la justicia. Pero los pecados de la comunidad en sus miembros significarán el suicidio de la misma sociedad. “*Qui vivrá, verrá*”.

DR. HOFFMANN.