



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"



Impuesto a la renta. estudio crítico de algunos proyectos argentinos de impuesto a la renta

Bianco, Angel D.

1927

Cita APA:

Bianco, A. (1927). Impuesto a la renta, estudio crítico de algunos proyectos argentinos de impuesto a la renta.

Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas

Este documento forma parte de la colección de tesis doctorales de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios". Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.

Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

ORIGINAL

Desano
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
BOSA DE ENTRADAS
24 AGO. 1927
LETRA No

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
BIBLIOTECA

Impuesto a la Renta

*Estudio critico de algunos proyectos
argentinos de Impuesto a la renta*

102
111

15/1509

*Tesis presentada por
Angel D. Gianco*

1502
111

1927

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
BIBLIOTECA
Clasificación
Estante: *713*
FICHA N.º

Tom. 1. 2331

B3 (Duse)

La constitución física y psíquica del individuo humano, hace de él un ser que, para su procreación, desarrollo y perfeccionamiento, para su evolución hacia una perfección, que parece ser primera meta y primer objetivo de su existencia, le es necesario vivir formando parte de un complejo organismo de características y existencia bien determinadas, cual es la sociedad. Puede bien comparársele al individuo, con relación a la sociedad de que es parte integrante, con las células que forman su organismo. Sus órganos están formados por un conjunto de células que tienen una misión determinada en el conjunto de las funciones fisiológicas que mantienen la vida. A su vez el organismo entrega a cada célula por medio de la sangre, las materias necesarias a la vida individual de cada una de ellas. La Sociedad también exige que el individuo produzca y contribuya con las funciones que le son peculiares, a la vida y subsistencia de ella, y le retribuye asegurándole los medios de satisfacer sus necesidades, para vivir y procrearse. Como vemos no puede existir la unidad sin el conjunto y vice-versa, tanto el hombre como la célula, aislados, nada significan, pues no podrían ni siquiera conservar la vida que originariamente poseyeran. Continuando nuestras observaciones, veríamos que este ente que llamamos sociedad, no es más, que una unidad de otro conjunto superior aún, que es la Humanidad, la cual a su vez, será también otra unidad de un conjunto que por ahora escapa a nuestra observación, es decir será probablemente un simple componente en el concierto universal, y así siguiendo. Sin embargo debemos nosotros para nuestros estudios, considerar la sociedad humana, como etapa final de esta serie de agrupaciones y estudiar entonces sus características y problemas fundamentales.- De la misma manera que el facultativo que estudia y cuida todos e un determinado órgano de un pacien

te, lo hace, no con el fin de cuidar o estudiar la vida individual de cada célula, que en sí mismas nada le interesan, sino con el objeto que estas llenen mejor la misión que la naturaleza les encomienda en la vida del individuo; al sociólogo, o al economista, solo le interesa el hombre con sus relaciones en la sociedad que integra, y para mayor perfeccionamiento de la misma. Ahora bien así como son complicadas las relaciones que existen entre la célula y el organismo humano, y así como el mal funcionamiento de un órgano (conjunto de células), afecta al individuo, también son complicadas las relaciones del hombre con la sociedad, y lo mismo que en el caso anterior, los males que afectan a una clase determinada de individuos repercuten sobre toda la colectividad.- Entre las relaciones que median entre el hombre y la Sociedad, ocupa el factor económico, un lugar prominente, lo que explica el interés cada vez más creciente, que inspiran los problemas de este orden. Establecida la necesidad primordial que tiene el hombre de vivir formando colectividades, es necesario para que esta colectividad se organice y viva, que exista un centro que dirija y que encamine las actividades de los componentes, hacia un fin determinado.-

Es así como nace el Estado, que representa al conjunto de la colectividad y que es indispensable para que dicha colectividad evolucione y exista.-

El Estado como institución moderna que es, no ha nacido así, casi perfecto, pero si se ha ido perfeccionando desde su origen hasta nuestros días, adaptándose a las necesidades cada vez más complejas y no solo materiales sino también morales de las colectividades.-

Siguiendo la clasificación de Morgan, que estudia la evolución del hombre en la pre-historia, dividiremos la época bárbara de la humanidad (que es la que arranca desde que el hombre sale de la animalidad, hasta la aparición de la escritura alfabética que es cuando se considera que comienza la civilización) en tres partes, llamadas el estadio inferior el medio y el superior.-

En el estadio inferior, el hombre vive formando clans o tribus, es decir, formando agrupaciones de familias que obedecen a un jefe determinado, generalmente el mas fuerte y capaz de mantener su autoridad.- En este período, los hombres, con un mínimo de necesidades la satisfacen simplemente con la caza. En el segundo estadio, surge la ganadería, como fuente más segura y positiva que la caza, para satisfacer las necesidades de alimento y vestido.- Las tribus nómades por excelencia hasta entonces, comienzan a identificarse con la tierra, y la ocupan para procurar alimentos a sus ganados, y guardan el excedente de sus pastos de la buena estación para tenerlos en invierno. Surge también en este período, el primer fenómeno económico, el cambio, que se efectúa de tribu a tribu. El jefe siempre subsiste, y su autoridad es mas real que en el primer período, pues en el estadio medio, las guerras entre las tribus, guerras de conquista, para apoderarse de los mejores campos y productos, se suceden con frecuencia, y el jefe lleva a sus hombres y los guía en la batalla. En este estadio, es cuando se constituyen por primera vez, estados más o menos organizados, con los atributos con que la ciencia política los define; es decir, una colectividad, que ocupa una extensión de tierra más o menos determinada, y que obedece a una

IV

autoridad o gobierno, que en este caso es el jefe.- Este, que vela por la seguridad y bien estar de sus súbditos, exige de ellos sus sangre, sus bestias y sus armas, para conseguirlo y nace así la mas elemental y primitiva forma de imposición.

En el estadio superior, encontramos a la humanidad mas adelantada, se ha encontrado la forma de fundir el hierro, y se han fabricado las primeras telas; las necesidades de los hombres se han aumentado y su mentalidad se ha ido afirmando cada vez más; la idea de religión, latente seguramente desde los primeros estadios, se precisa y aclara, surgen dioses y otras divinidades, las tribus se unen formando naciones que obedecen a un rey determinado, protegido por tal o cual divinidad.- Las guerras se suceden siempre, pero entre naciones aliadas o en los periodos de tregua, el cambio cobra mayor impulso y se generalizan los mercaderes, encargados del cambio. Surge la moneda como intermediario de cambio, siendo su forma inicial, la de artículos de consumo general, como ser ganado, pieles, etc. En la Iliada, vemos claramente pintado este estadio superior; el estado es ya una entidad perfectamente comprendida y claramente determinada. Los impuestos ya son uniformes, y sirven para obtener recursos para la guerra. Entramos así en la época civilizada que ya entra en los dominios de la historia, aunque mucha parte de ella, corresponda a la leyenda todavía.- Conocemos el grado de organización a que llegaron los pueblos helénicos, y la gran civilización que desarrollaron, los grandes gobernantes que tuvieron y los sistemas de gobierno que se daban, corolarios de la cultura y civilización de los pueblos

helénicos. En esta civilización encuentra la historia, rastros de las contribuciones que los habitantes pagaban al estado, normal y periódicamente, para que éste dispusiera de los recursos que le eran necesarios para llenar las funciones de tal.-

Durante la época de la dominación romana, Roma pobre al principio en el período de los reyes, fué haciéndose mas poderosa a medida que ensanchaba los límites de sus conquistas; dominaba a los pueblos conquistados, y con los tributos que les imponía, conjuntamente con los que recibían para todo el imperio, equilibraba sus fastuosos presupuestos.-

En la Edad Media, una avalancha de pueblos que se encontraban aún en el período superior de la barbarie, invade la Europa occidental, y deshace sus instituciones, sumiendo a la civilización naciente en un caos, pero para resurgir de nuevo mas fuerte, por la infiltración de sangre nueva en su organismo. Los pueblos bárbaros pasaron por sobre las instituciones de aquella civilización, pero los principios perduraron. Los tributos eran exigidos a los pueblos, aunque casi siempre la mayoría servía para llenar las arcas del señor, el nivel moral de los pueblos decae, y solo la nobleza y el clero tenía derecho a ciertas consideraciones, el resto ni eran considerados como hombres, y pertenecían al señor como parte integrante de sus tierras.- Eran para los siervos todas las cargas, y con el único beneficio, bastante discutible de estar bajo la protección de su señor.- Al terminar este período de la historia, en que podemos decir, se estaba incubando la civilización que aparece más tarde, vuelven a surgir con las comunicaciones con Oriente, las actividades comerciales, y vuelven a formarse estados bajo bases racionales y liberales, elevándose de nuevo

la moral de los pueblos.- En la época de los descubrimientos, las naciones mas poderosas de aquellos tiempos, toman a su cargo la conquista del Nuevo Mundo recientemente descubierto é incorporan a la civilización estos continentes.-

El perfeccionamiento de la navegación, los nuevos territorios incorporados a la soberanía de las naciones conquistadoras, dió como resultado un incremento del cambio internacional.- Hasta entonces los gobiernos detentados por los príncipes que ejercían su autoridad sin ningun control, no tenían en cuenta el bienestar de sus subditos, sino en cuanto pudiera reportarles beneficios a ellos mismos.- Sin embargo el invento primero y el perfeccionamiento mas tarde de la imprenta, había elevado el nivel cultural de los pueblos, los cuales conscientes de sus fuerzas y de sus derechos obtuvieron el establecimiento de estados constitucionales, es decir que la voluntad del príncipe, debía encuadrarse dentro de una ley, la carta orgánica ó constitución, la cual salvaguardaba en cierta forma los derechos fundamentales de la población.-

Luego con la revolución francesa, que proclama la igualdad de los hombres ante el poder del estado, aboliendo toda clase de privilegios, tanto reales como honoríficos, y declarada la república, las Asambleas Legislativas nombradas por el pueblo, votaban los impuestos.- La nobleza y el clero desaparecieron con la continuas emigraciones a los países limítrofes, donde iban a engrosar las filas de la coalición que se formaba en Europa, para batir a Francia revolucionaria.-

Las continuas guerras intestinas que azotaban a Francia, además de las que sostenía en sus fronteras, hizo que con la aparición de un genio de la guerra, Napoleón,

fueran desapareciendo poco a poco los principios republicanos de gobierno.- Sin embargo, la Revolución, tuvo un carácter universal desde el punto de vista moral, pues no solo transformó la organización política y social de Francia, sino que sus principios se difundieron por todo el mundo civilizado.- La declaración de los derechos del hombre y las ideas de igualdad y de soberanía de los pueblos, encontraron campo fértil en todos los pueblos más o menos oprimidos, y especialmente en los países del nuevo mundo.-

El factor económico tuvo primordial importancia en toda esta serie de fenómenos sociales en que el hombre luchaba para conquistarse su derecho a la vida racional y humana.- El estado antiguo, bajo el régimen del absolutismo, no se preocupó, salvo raras excepciones, de la organización de la producción y de los medios de trabajo, lo cual era causa de malestar y miserias.- Pero una vez el poder en manos de las democracias hizo del estado un organismo que perfeccionándose gradualmente, llegó a nuestros días a un estado avanzado de perfeccionamiento.- Son innumerables las necesidades satisfechas por obra exclusiva del estado, las cuales individualmente cada individuo no podría satisfacerlas tan perfectamente ni con el mínimum de sacrificio.- En pago de la satisfacción de estas necesidades, y para la subsistencia del mismo, todos los súbditos deben repartirse las cargas en proporción a su capacidad económica, para lo cual el mismo pueblo por medio de los parlamentos se da sus leyes impositivas.- Lo que decir existe una relación de cambio entre el Estado por una parte y el individuo por la otra, o mejor aún una prestación de servicios aunque de características especiales.- Concretán-

de tenemos entonces que el impuesto es consecuencia inevitable de la organización de la sociedad en general y del Estado en particular; en primer término en razón de la existencia misma del Estado y después como veremos, como medio para llenar mas eficientemente la acción directriz que le hemos reconocido en lo que llevamos dicho.-

Dejemos el impuesto en el Estado con Gobierno absolutos, que como vimos no era más que una relación de dependencia entre el individuo y el Príncipe; en cambio tome or el impuesto en el estado contemporaneo, y vemos que el impuesto además de ser fuente de recursos, es un factor importante para producir efectos determinados y encausar ciertos fenomenos social-economicos, dentro de normas de antemano establecidas, tal sucede por ejemplo cuando el Estado se sirve del impuesto para proteger una industria o un producto, o para combatir un vicio, o para repartir mas equitativamente la riqueza, etc. y por último, los socialistas pretenden que el estado debe valerse del impuesto para obtener gradualmente la abolición de la propiedad de la tierra, aumentando progresivamente el impuesto, hasta que este llegue a absorber toda la renta neta de la tierra.-

Como vemos es extensa y complicado el campo que puede abarcar una politica fiscal determinada, aún tratándose de los dos primeros puntos, es decir del impuesto como fuente de recursos y como morigerador de costumbre y tambien como factor importante para una mejor distribución de la riqueza, sin llegar a la abolición de la propiedad privada de la tierra.-

Estamos muy de acuerdo con la teoría muy razonable, de que el impuesto debe ser repartido entre los contri-

buyentes en la proporción a la utilidad que para cada uno tienen los servicios que prestan el estado; utilidad que es tanto mayor cuanto es mayor la riqueza del contribuyente.-El más rico, necesitará más del Estado para que proteja sus riquezas, y su libre posesión; en cambio el pobre o con recursos limitados poco tiene que perder y por lo tanto no necesita tanta protección.-

Todos estos objetivos de orden financiero y social, difícilmente pueden ser llenados con un solo impuesto, forzosamente deben ser varios los que formen el sistema impositivo de un país bien organizado, los cuales se complementarán mutuamente.-

De todos los impuestos que pueden formar el sistema impositivo de una nación, ninguno como el impuesto a la renta llena el máximo de condiciones que se pueden exigir a un impuesto solo, por lo cual está llamado a desempeñar (y en muchos desempeña ya) un papel preponderante en la mayoría de presupuestos de los estados modernos.-

Es el impuesto a la renta, aquel que toma como índice de capacidad económica del contribuyente, la renta de que goza, y en proporción a ella, previa detracción de sus gastos generales, le cobra el impuesto, el cual se paga con la parte la renta que menos sacrificio importa al contribuyente su mutilación, pues de antemano ha cubierto los gastos necesarios para su subsistencia.-

El estudio de este impuesto, servirá de tema para desarrollar en el curso de esta Tesis para optar al título de Doctor en Ciencias Económicas.-

- IMPUESTO A LA RENTA -

Estudio crítico de los principales proyectos argentinos sobre
Impuesto a la Renta.-

- PARTE I -

IMPUESTO A LA RENTA.- Reseña histórica.- Países de Europa y América que lo adoptaron.- Sus ventajas e inconvenientes.- Sus funciones bajo el punto de vista fiscal y social.-

Jorge...
X Siendo el impuesto a la renta, la más racional y justa de las imposiciones, ha de haber sido indudablemente, la primer forma de impuesto que ha conocido la humanidad civilizada.-

El aporte espontáneo que parece haber existido en una época que se remonta a los orígenes de la civilización, para contribuir a los gastos que demandaba la existencia de la nación estado, sería una prueba de ello, pues esta imposición voluntaria, no habría sido sino un impuesto cuyo monto sin ser debido ni fijado, lógicamente estaría en función de la mayor o menor capacidad económica del contribuyente y por ende de su renta o parte disponible de ella; es decir un impuesto que automáticamente tomaría la forma y el fondo, aunque por cierto no perfecto, de un impuesto sobre la renta.-

La historia no es muy precisa sobre estos puntos, tratándose de épocas tan remotas en que la leyenda y las conjeturas, tienen forzosamente que acompañarla, y sustituirla a veces. Sin embargo y aunque hay muchos puntos y detalles que son oscuros e incompletos y sujetos a discusión, esto no logra disminuir la importancia que tiene la parte histórica en los estudios puramente económicos, pues queda siempre base sufi

ciente para poder comprobar la estrecha relación que ha existido y existe entre fenómenos económicos determinados, y épocas o civilizaciones también determinadas. - Fin -

- GRECIA -

Los pueblos helénicos de la antigüedad organizados en forma de pequeñas repúblicas, llegaron a un grado muy avanzado de civilización. Existía la diferenciación de las rentas y del capital nacional y ambos eran tomados de base para el pago de los impuestos. Los ciudadanos debían en primer término personalmente, el servicio militar. Esparta en la época de Licurgo, instituyó el sistema llamado de las liturgias. Estas consistían según Bocker en una especie de recurso y prestaciones en especies, que sino en su forma, en sus efectos económicos viene a ser una especie de impuesto progresivo sobre la renta, que gravaba la clase pudiente, y eran considerados como un honor y no como una carga por los que lo debían. La principal de éstas era la "hierarquía", que consistía en el equipo de una "trirreme" para formar la flota de guerra. También se obtenían rentas de los dominios y minas del Estado, y de impuestos indirectos a los consumos y de Aduanas.

Existió también en Atenas, centro comercial por excelencia, un impuesto a la riqueza, que se puede considerar un verdadero Impuesto a la Renta.- Los indicios de la capacidad contributiva, se tomaban en un principio según el número de esclavos; luego se utilizó para graduar el Impuesto, una división de clases que hiciera Solón, pero por el año 377 A.C. se hizo una valuación de los bienes de todos los ciudadanos y según esta valuación se los dividió en distritos fiscales, de manera que todos los que estaban inscriptos en un mismo distrito debían una suma igual de impuesto. En una palabra, era una especie de

impuesto por clases. Este impuesto adquiere una mayor similitud con el impuesto moderno a la Renta, cuando obligados los griegos a arbitrar recursos para mantener la guerra del Peloponeso, consideraron entre los bienes de los contribuyentes, todo lo que cada uno poseían y no como hasta entonces, que se consideraba solamente la tierra; es decir que se gravaba al contribuyente según su riqueza total.-

En resumen, tenemos en Grecia antigua, un sistema impositivo bastante racional, y con normas tales como la progresividad, forma que aún en nuestros días aunque más no sea doctrinariamente, se discute, y se pone en tela de juicio su ecuanimidad.

Nos explicamos este grado avanzado en el dominio fiscal cuando vemos que estos pueblos eran regidos por un sistema más o menos republicano de gobierno, en el cual el pueblo intervenía en la administración de la cosa pública, ya por medio de sus representantes, o ya directamente en forma de asambleas populares.-

Por otra parte la vida simple y sencilla, se hacía fácil y agradable, los esclavos tenían a su cargo la producción y los ciudadanos se dedicaban al comercio, al cultivo de las artes, al ejercicio o a la guerra. Tanta era la simplicidad de sus costumbres, que los mismos grandes de Grecia, la historia los descubre ocupados en sus moradas en las labores domésticas, durante los momentos que les dejaban libres sus ocupaciones de gobierno o de la guerra.-

- ROMA -

Son también un tanto inseguros y vagos los datos que los historiadores tienen de los impuestos que existían en

la época de Roma, a grandes rasgos pueden hacerse dos grandes divisiones de impuestos; los debidos por todos los ciudadanos romanos, y los tributos de las provincias y pueblos conquistados.-

Los primeros eran verdaderamente impuestos tal como hoy se entendería en cambio los que debían los pueblos sometidos por la conquista, eran verdaderas contribuciones de guerra.-

Hasta la época de Diocleciano, podemos encontrar los impuestos siguientes: Impuestos directos sobre los consumos y los derechos de aduanas, los cuales son los más antiguos y destinados a subvenir las necesidades normales del estado.- También existió un impuesto del 5 % sobre el valor de los esclavos que se libertaban; impuesto del 4 % sobre el precio de los esclavos que se compraban. En la época de Augusto se generalizó este impuesto en un impuesto sobre todas las compras, las que debían ser gravadas por un 1 %.- Como imposición directa nos encontramos con el "tributum civicum", el cual fué originariamente una capitación, y que más tarde se convirtió en un impuesto sobre la fortuna del ciudadano Romano, y el importe se destinaba a cubrir los gastos de guerras y otros extraordinarios. También existía el tributo in capita, debido por los "aeraria" (Lange I 469-546)(Marquardt II 167-Tributum des orbi et viduae).-

Más adelante nos encontramos con un impuesto a las sucesiones y legados, debido por los ciudadanos romanos, aún por los bienes recogidos en las provincias del imperio. Para las provincias existía una contribución directa sobre la tierra "tributum soli" con la cual se equilibró durante muchos siglos los

presupuestos del Imperio, contribuyendo con fuertes sumas.- Bajo el Imperio de Augusto, fué ejecutada una reforma sobre esta imposición directa.- Se trata del célebre censo que tuvo lugar en la época de Cristo.- El objeto de esta reforma parece haber sido doble, en primer lugar, obtener una base financiera sólida para cubrir los gastos del imperio, reglamentando los tributos y fijar las bases de las mismas, y en segundo lugar para que el reparto de las cargas entre los contribuyentes del Interior, fuera más equitativo.- Bajo Dioclesiano y sus sucesores, el Estado arrendó estos impuestos, es decir los percibía según un cálculo previo y aproximado de determinadas personas, las cuales quedaban luego con derecho a cobrar ellos directamente al contribuyente las sumas pagadas y la utilidad que calculaban.- Esto como es de imaginar dió lugar a muchos abusos y a que los contribuyentes fueran inicuaamente despojados.- Bajo el Imperio de Constantino no hubo nuevos sistemas de imposiciones, sino que fueron decayendo las existentes a medida que se fué destruyendo la unidad del Imperio, debido a la invasión de los Bárbaros.-

- EDAD MEDIA -

No tienen importancia doctrinaria alguna, las diversas formas de imposiciones que tuvieron lugar en la Edad Media.-

Existieron en Europa impuestos que gravaron la tierra y la propiedad mueble, es decir una especie de impuesto sobre la tierra y el capital.- También existían impuestos sobre los salarios.- Algunos autores han creído encontrar en estas formas de impuesto, una especie de gravámen sobre la renta, pero creemos que no ha existido tal imposición, salvo una excepción que corresponde a las ciudades italianas.- Estas ciudades

no solo fueron centros industriales y comerciales de gran importancia, sin guardar proporción con el atraso en que se sumió la civilización en esta época de la historia, sino que fueron teatro de luchas entre la aristocracia o gobiernos absolutos, y las tendencias democráticas, liberales, que victoriosas, fueron la principal causa del florecimiento de dichas ciudades.- También aquí nos encontramos que caracteriza al gobierno democrático, una fuerte tendencia hacia la justicia del impuesto, y al gravámen progresivo de la renta.-

En Florencia, a principios del siglo XV, existía un impuesto "estimo" que gravaba al capital, el cual se deducía de los arrendamientos a alquileres y los presuntos beneficios de los comerciantes, capitalizándolos a una tasa determinada.- Este impuesto fué reemplazado por "Catasto", el cual como dice Seligman, fue originado porque en estos centros de gran actividad comercial e industrial, la masa de los beneficios eran obtenidos precisamente por los que se dedicaban al comercio y a la industria, más que por la renta de la tierra, no constituyendo entonces el capital, un indicio tan exacto como la renta, de la capacidad contributiva del contribuyente.- Impresionados los gobernantes de los beneficios a veces fabulosos de los negociantes, gravaron estos beneficios con el "catasto", el cual cuando se hizo progresivo se llamó "scala". Los comerciantes estaban obligados a declarar los beneficios obtenidos, y los agentes del fisco podían comprobar por todos los medios, incluso la exhibición de los libros del contribuyente.-

Más tarde, en la época de los Médici, la democracia en bancarrota hizo que desaparecieran también los impuestos mencionados.- El primer cuidado de los gobiernos autocráticos, fué suprimir todos los impuestos que gravaban las cla

ses ricas, volviendo a echar mano de los impuestos indirectos.

Después, y casi a fines de la Edad Media, en Francia también los encontramos con un impuesto a la Renta; originariamente existió en este país como en casi toda la Europa medieval, una especie de talla, imposición feudal calculada sobre la extensión de la tierra del señorío, que se tenía en censo y modificada por consideraciones generales, en cuanto modificaban la capacidad impositiva del contribuyente.- A fines del siglo XVII, la situación de Francia era la de una potencia en el orden comercial e industrial, pero que se encontraba en graves apuros financieros y así fué como se ensajó en el año 1697, un impuesto o capitación por clases, o capitación graduada.- Se dividió la población en 22 clases y cada clase debía un impuesto uniforme.- Esta forma de impuesto, abolida al año siguiente, fué de nuevo restablecida en el año 1701 y fué gradualmente transformándose hasta convertirse en un impuesto sobre las rentas individuales, sin tener en cuenta la diferencia de clases.- Sin embargo se manifestaron toda clase de abusos y evasiones; se tomaba en cuenta para elacular el impuesto debido por cada contribuyente, sinos exteriores, tales como el alquiler. Cuando el gobierno se encontraba en apuros financieros, echaba mano a otros impuestos, tales como el diezmo que consistía en un impuesto del 10 % sobre todas las rentas del reinado.

Sin embargo, clases enteras se evadían de estos impuestos, por lo cual los rendimientos eran mínimos y los que se veían sujetos a él y no podían evadirse, eran extorsionados.

La primera obra de la Revolución Francesa, fué destruir estos sistemas que se habían hecho odiosos al pueblo debido a la forma como se aplicaban.-

- EDAD MODERNA -

Impuesto a la Renta en Inglaterra.- Income Tax y supertax.-

Durante todo el siglo XVIII, Inglaterra en cuanto a regimenes tributarios, habia seguido la norma corriente de la época, es decir, se valia de las tablas o capitaciones y de derechos de Aduana. El impuesto sobre el capital y lo producido estaba reducido a su menor expresion y desde tiempo no era mas que un impuesto agrario.-

Más tarde, la guerra con Francia exigió grandes recursos para poder hacerle frente.- El aumento del impuesto que se exigía a las colonias, precipitó la guerra de la independencia.- El land tax, impuesto sobre la tierra, que era rescatable, habia sido rescatado por una gran parte de los contribuyentes, y su rendimiento era muy reducido, dos millones de libras, sobre una renta fiscal de 17 millones; y el resto provenia en su casi totalidad, de impuestos indirectos y al consumo.- En 1793, después de la declaración de la guerra con Francia, fueron elevados los porcentajes de los impuestos, y creados otros del mismo tipo, pero no fueron estos recursos, suficientes para equilibrar los gastos de la guerra. Comprendieron entonces los hombres de estado de Inglaterra que la única fuente de impuesto capaz de consolidar el estado financiero del país y de sostener la guerra, era el gravámen directo y personal sobre la fortuna.- Sobre esta base, existieron muchos proyectos más o menos impracticables, tales como contribuciones voluntarias, etc.

Pero, bajo la presión de las victorias francesas, Pitt el 24 de Noviembre de 1797, presentó con un discurso famoso, su proyecto sobre la "Triple Contribucion". Pitt queria convertir el sistema de la "Assessed taxes", en un "Impuesto General sobre las personas que poseian una fortuna, impuesto

proporcionado en la medida de lo posible a sus medios".- Sostenía que debía ser aplicado lo más justamente posible, y sin recurrir a investigaciones privadas, que son tan seistida y odiadas por el pueblo (Seligman - impot sur le revenú).Decía Pitt, que las personas ricas evadían las "Assessed taxes" atesorando sus fortunas y no aprovechando de sus riquezas, rehu- yendo los goces que éstas pudieran procurarles. Lo que a nues- tro criterio quería decir Pitt, es que los gastos de los ricos para satisfacer sus necesidades, no son proporcionados a sus ri- riquezas, haciendo idéntica relación con las personas menos favorecidas por la fortuna, y que por lo tanto, el impuesto so- bre el consumo, venía a ser una leve carga para los que poseían bienes de fortuna, y sumamente pesada, para los que nada tenían. Cosa por otra parte que sucede en todos los impuestos que no son de forma progresiva.-

Pitt fué fuertemente atacado, pero lo cier- to era que las necesidades del erario público eran apremiantes y fué su proyecto convertido en ley el 12 de Enero de 1798.-

La característica de este nuevo impuesto, consistía en que se establecía una relación entre un impuesto in- directo ya antes establecido, con la renta del contribuyente. Ante todo dividía a los contribuyentes, en tres categorías.-

La primera, comprendía todos aquellos con- tribuyentes más ricos y que poseían moradas lujosas, con servi- dores...carruajes, caballos, etc. y sobre los cuales había recaído el impuesto "assessed tax".-

La segunda categoría, estaba formada por aquellas personas ricas también pero que no poseyendo los lujos que disfrutaban las anteriores, habían pagado sus impuestos so-

bre sus casas, ventanas, relojes, etc.-

La tercera categoría estaba compuesta por los que únicamente pagaban impuestos por sus alquileres o pequeños negocios.-

La triple contribución establecida los siguientes gravámenes para la primera categoría:

Si el impuesto del año anterior era hasta £ 25, pagaba por la triple imposición tres veces más.-

Si era de 25 a 30 £ pagaba $3\frac{1}{2}$ veces más.-

"De 30 a 40 £ pagaba 4 veces más.-

Si era de 40 a 50 £ pagaba $4\frac{1}{2}$ veces más.-

" " " más de 50 £ " 5 " "

Para la segunda categoría regía la siguientes escala:

De 1 a 2 £ pagaban un $\frac{1}{4}$

" 2 a 3 £ " $\frac{1}{2}$

" 3 a 5 £ " $\frac{3}{4}$

" 5 a $7\frac{1}{2}$ £ " 1

" $7\frac{1}{2}$ a 10 £ " $1\frac{1}{2}$

" 10 a $12\frac{1}{2}$ £ " 2

" $12\frac{1}{2}$ a 15 £ " $2\frac{1}{2}$

" 15 a 20 £ " 3

" 20 a 30 £ " $3\frac{1}{2}$

" 30 a 40 £ " 4

" 40 a 50 £ " $4\frac{1}{2}$

" 50 en adelante 5

Para la tercera categoría regía la escala siguiente:

De 3 a 5 £ pagaban $\frac{1}{10}$.-

" 5 a $7\frac{1}{2}$ " $\frac{1}{5}$.

" $7\frac{1}{2}$ a 10 £ " $\frac{1}{4}$.

De	10	a	12½	£	pagaban	1/2.-
"	12½	"	15	"	"	3/4.-
"	15	"	20	"	"	1.-
"	20	"	25	"	"	1½.-
"	25	"	30	"	"	1½.-
"	30	en más	"	"	"	2.-

Las rentas inferiores a 60 £ eran exentas de impuesto.-

De	60	a	65	£	no debía pagar más de	1/120	de la renta.
"	65	"	70	"	"	1/95	" " "
"	70	"	75	"	"	1/70	" " "

Y así sucesivamente

De	100	a	105	£	el impuesto no debía pasar de	1/40.-
"	105	a	110	£	"	1/38.-
"	110	a	145	"	"	1/36.-

Y en la misma proporción.

De	150	hasta	155	£	el impuesto no debía pasar de	1/20.
"	155	"	160	"	"	1/19.
"	160	"	165	"	"	1/18.

Hasta

Más de 200 £ el impuesto no debía pasar de 1/10.- 10 %.-

Invitaba también la ley, a hacer contribuciones espontáneas y acordaba deducciones a los padres de familia, según el número de hijos. Sin embargo de los 4½ millones que su autor esperaba obtener con la triple imposición, solo se obtuvieron dos millones.- Otro tanto se obtuvo de las contribuciones voluntarias; es decir que las evasiones y fraudes de unos fueron compensadas con el patriotismo de los demás.- Sin embargo como no se podía contar con estas contribuciones volun

tarias, Pitt comprendió que debía abandonar su proyecto y estudiar otro que diera el resultado que se esperaba.-En efecto a fines del año 1799, presentó un proyecto de impuesto que gravaba directamente a todas las personas residentes en la gran Bretaña, sobre su renta sin considerar si esta provehia de actividades o lo que fuera, ejercidas en el territorio nacional o fuera de él, y también sobre todos los ausentes que obtuvieron rentas en la Gran Bretaña.-Las tasas que se aplicaban en este nuevo impuesto "income tax" eran las mismas de la triple imposición, lo mismo las exenciones y deducciones, Solo se modificaban las deducciones como sigue, de acuerdo al número de los contribuyentes.-

Sobre las rentas de 60 a 400 £, se deduce el 5 % por hijo.-

" " " "400 a 1000" " " " 4 % " " siempre que fueran mas de seis, y de 3 % si son menos.-

Sobre rentas de 1000 a 5000 £ se deduce 3 % en el primer caso y 4 % en el segundo.-

Sobre rentas de más de 5000 £ el 2 % en el primer caso y el 1 % en el segundo.-

Las rentas se establecian por las declaraciones juradas de los contribuyentes, las cuales eran efectuadas bajo cuatro divisiones; a saber:

1o.- Rentas de propiedades fundiarias.-

2o.- " " " muebles, comercio, profesiones, pensiones, salarios, empleos y oficios.-

3o.- Rentas provenientes del extranjero.-

4o.- Rentas no comprendidas en las divisiones anteriores.-

El Estado, en este impuesto, ya no se vale de ciertos ni determinados consumos, para deducir la renta del contribuyente o su capacidad contributiva, sino que mediante

la declaración del mismo sujeto del impuesto, conoce directamente su renta.-

Estas declaraciones eran controladas por funcionarios especiales, que podían aumentarla si lo consideraban necesario.- El contribuyente tenía también el derecho de apelación, para lo cual debía presentar sus libros o comprobantes fehacientes.-

En cuanto al mecanismo administrativo del impuesto era el siguiente, y una buena parte de este mecanismo sigue practicándose aún hoy:-

"Los assessors for the affairs of taxes", encargados de las assessed taxes, compilaban una lista de "comisarios del "land tax", los cuales a su vez debían nombrar a los encargados de la administración general del income tax. Estos funcionarios eran los comisarios generales.- Estos comisarios nombraban a los encargados de recibir las declaraciones, o repartidores del impuesto. Estos debían dirigir a todos los ocupantes de las casas un aviso solicitando la lista de las personas que habitaban en la misma.- Además fijaban en lugares visibles, las cuotas de imposición.- Todo contribuyente debía indicar la contribución que entendía pagar, la cual sería exactamente en proporción a su renta, de acuerdo a la cuota que le correspondía. Los repartidores compilaban estas declaraciones y las enviaban a los comisarios generales, los cuales debían reunirse periódicamente y fijar lo que debía pagar cada contribuyente.- Estos comisarios generales operaban en número de dos conjuntamente, y debían ser personas de preparación, estando sometidos como todos los empleados de la administración de este impuesto, al juramento de guardar el más estricto secreto.- El impuesto se pagaba en seis cuotas y tenía como base la renta anual; en al-

gunos casos (profesionales liberales etc.) se tomaba un promedio de los tres últimos años.- Como vemos el Fisco tenía poca ingerencia, solo intervenía con los inspectores que controlaban las declaraciones y las rectificaban si había lugar, quedándole siempre al contribuyente, el derecho de apelación ante los "comisarios de apelación" como ya se ha dicho antes.- Tenemos así a grandes rasgos descripto el impuesto y el mecanismo que tanto costó a Pitt sacar victorioso en el parlamento inglés.-

En cuanto a su producido, lo había calculado su autor en diez millones de libras, pero luego redujo sus previsiones a 7.500.000 £. La realidad dió una suma aun menor que esta última cifra, pues solo llegó a 6.000.000 de £. Sin embargo a pesar de todo, significaba una ventaja sobre el producido de la triple contribución.- La fuerte oposición que se hizo a este impuesto durante los debates en el parlamento, volvió a hacerse sentir hacia los principios del año 1802. En marzo de dicho año, la ciudad de Londres, presentó una petición solicitando la derogación del income tax.- Por otra parte la prensa inglesa y el país en general, estaban con la abolición, así fué que en cuanto se firmó la paz de Amiens en el mes de Mayo, Addington el nuevo canciller del Schiquier, abolió tan discutido sistema de imposición, salvando los deficits del presupuesto con el aumento de las assessed taxes! Abolido el impuesto fueron destruidos todos los documentos y declaraciones que existían para la percepción del mismo.-

Estallaba de nuevo la guerra en 1803, Addington viose obligado a echar mano de otros recursos. El 13 de Ju-

En 1803 propone en el Parlamento, la creación de un impuesto sobre las tierras y el capital (On the lands and property) y sobre los arrendamientos y rentas mobiliarias (On rents and funds). Hacía la salvedad que este impuesto solo era temporario para mientras durare la guerra, y establecía su derogación dentro de un breve plazo después de su terminación. También este proyecto fué atacado duramente y modificado el proyecto original, interviniendo eficazmente en la discusión el ex canciller Pitt. El 11 de agosto de ese año, el proyecto de Addington, se convertía en ley con el siguiente título: "Ley que tiene por objeto acordar a Su Majestad hasta el seis de Mayo siguiente a la ratificación definitiva de la paz, una contribución sobre los beneficios provenientes del capital, profesiones, oficios y empleos" (Seligman).-

En cuanto al mecanismo de este impuesto, pues el fin los medios están bien claros en el título, es interesante conocerlo pues es el mismo que aún hoy rige en la Gran Bretaña.

Al contribuyente no se le imponía directamente sobre su renta global, sino que se dividía a esta en una serie de categorías o cédulas, según el origen o proveniencia de las rentas.- Existían cinco cédulas a saber:

a) que abarcaba las rentas de los dueños de terrenos o edificios; eran declarados cada tres años y con deducciones fijas.

b) Comprendía los beneficios agrarios de los cultivadores, los cuales se suponían iguales al 50 % del arriendo, en Inglaterra, y al 30 % en Escocia, y desde el principio de 1885 al tercio de la renta de los propietarios, por eso había tasas diferentes para Inglaterra y Escocia. Habíase procedido por aproximación, para evitar los procedimientos de una constatación, que ya se había experimentado con el income tax y que produjo serias evasiones.-

c) Comprende a las rentas de los valores muebles, como ser intereses, cupones, etc. El Banco de Inglaterra, la compañía de los mares del Sud y el Tesoro, a los cuales les estaba confiado el pago de los dividendos, debía compilar una cuenta anual, ya que el impuesto mismo debía ser pagado por los tenedores de cupones y sus agentes. Esta disposición como la que disponía que los extranjeros no residentes en Inglaterra, estaban eximidos de esta parte de impuesto, fueron sugeridas por Pitt, y tenía por objeto que no se considerase este impuesto como un atentado a la inmunidad fiscal de los títulos públicos.-

d) Comprende los beneficios que provienen de bienes no considerados en las cédulas A, B. y C. como ser rentas industriales, comerciales y toda ganancia anual de toda profesión u oficio.

e) Comprende los beneficios provenientes de empleos públicos sueldos pensiones o salarios, pagados por el estado.-

Una vez hecha esta clasificación de las rentas según su origen, la ley de 1803 establecía un sistema nuevo de recaudación "stoppage al source" que significa retención en la fuente, y consistía en que el impuesto debía ser pagado, por el que originaba la renta, pero por cuenta del beneficiario de ésta. Por ejemplo: un arrendatario, pagaba el porcentaje que correspondía de impuesto sobre su arrendamiento, y lo deducía de lo que debía pagar al propietario. El impuesto sobre los sueldos de los empleados públicos era simplemente retenido en el momento del pago.

Ahora los beneficios provenientes de la industria y el comercio, no había mas recursos que conformarse con el sistema de la declaración. Grande es la ventaja del sistema de retención en la fuente no solo porque evita o por lo menos disminuye las evasiones, ya que el que efectúa el pago no tiene ningún interés en eludir el impuesto, sino que también dis-

minuye y simplifica el organismo para su percepción, y evita las ingerencias del fisco en los asuntos privados del contribuyente, ingerencia que resulta siempre ingrata.

El sistema de deducciones y exenciones, fue modificado en algunos puntos, quedando establecidas como sigue:

Tasa General 5 % - (1 chelin por £)

Rentas menores de 60£ exceptuadas del impuesto.

" de 60 a 70£ la tasa de 3 peniques por libra.

" " 70 " 80£ " " " 4 " " "

" " 80 " 90£ " " " 5 " " "

" de 140 a 150 £ la tasa de 11 peniques por libra.

Sobre las rentas de 60 a 400 £, 4% deducción por hijo que tuviesen a contar desde el segundo hijo.-

Sobre las rentas de 400 a 1000 £, deducción 3% por hijo que tuviese a contar desde el segundo hijo.

Sobre las rentas de 1000 a 5000 £, 2 % en las mismas condiciones.

Sobre las rentas de más de 5000 £, 1 " " " " "

Las características administrativas de este impuesto, eran las del income tax de 1799, salvo la creación de "Additional Commissioners" que eran los encargados de la repartición de la cédula C que no era aplicable a los fondos públicos pertenecientes a extranjeros. También intervenían estos comisarios suplementarios en la cédula D, estando supeditados a los comisarios generales (Seligman).

En cuanto al rendimiento, habla en favor de este impuesto el hecho, que con una tasa del 5 %, la mitad

del income tax primitivo, dió el primer año (1803) un total de £ 5.300.000 contra 5.600.000 en 1801, lo cual significa que el método adoptado duplicó la eficacia del anterior.

En el año 1805, las necesidades del Tesoro, cada vez más apremiantes por la guerra, abligaron a Pitt, de nuevo en el poder, a aumentar la tasa hasta el 6½ por ciento; en el mismo año se transfirieron los intereses fundiarios de la cédula D a la cédula A, además otras modificaciones de detalle.

En 1806 vuelve a ser aumentada la tasa del impuesto al 10 %, por el entonces canceller lord Henry Petty, obteniéndose así un rendimiento de 12.800.000 libras, el cual obtuvo además una serie de modificaciones, aunque sin alterar la base del sistema, y que eran, en primer lugar, una aplicación más completa del stoppage at source, en lo concerniente a la cédula C. Vimos anteriormente que para los pagos de cupones, etc. el Banco de Inglaterra se limitaba a compilar una lista de los contribuyentes que resultaban de esas operaciones, pero sin retener el impuesto; a partir de esta modificación, el Banco quedó autorizado para deducir el importe del impuesto en el momento de hacer el pago. A los extranjeros no domiciliados en la Gran Bretaña, se les eximía del pago del impuesto.- Otras modificaciones concernían a las deducciones y exenciones. En primer lugar el derecho de exención total, no se podía aplicar a las rentas provenientes de riqueza adquirida, tal como la propiedad fundiaria, valores mobiliarios, dinero efectivo, etc. La exención total regía únicamente para las rentas que provenían del comercio, profesiones y trabajo personal. Además se había reducido el límite de exención que era de 60 £, a cincuenta.-

En cuanto a las reducciones se habían modificado de manera de que sobre cada libra de renta sobre 50 se aumentaba un chelín de impuesto.

Se habían también suprimido las deducciones que se acordaban a las rentas de la cédula A en concepto de reparaciones a los demás por los deterioros naturales de los mismos. Comprobado que la mayoría de las veces estas reparaciones eran hechas por el locatario, esta deducción se convertía en una especie de evasión.- Todas estas modificaciones y perfeccionamientos, nos explican el aumento de rendimiento, que fué aumentado gradualmente a medida que se iba perfeccionando el sistema fiscal.-

En 1814 a fines de la guerra, hizose una nueva campaña popular, para la abrogación de este impuesto, y cuando se abrió el parlamento en Febrero de 1815 el Canciller de L^o Eski quier, entonces Vausittart, declaró que no tenía intenciones de renovar el impuesto, que era necesario reservarlo y recurrir a él, solo en caso de peligro nacional.- Poco debía durar la tregua, vuelto Napoleón de la Isla de Alba, Inglaterra aprestóse de nuevo a la lucha y el Canciller obtiene del Parlamento una prórroga de un año, durante el cual se mantendría todavía en vigor dicho impuesto. Pero aún después de Waterloo, donde la paz quedó definitivamente asegurada, Vausittart a la apertura del Parlamento en 1816, propuso dejar subsistente el impuesto.- La oposición más violenta se desencadenó en el Parlamento y en todo el país en general; Londres como siempre se puso a la cabeza de la oposición, y la Asamblea del Consejo, declaró que serían graves los males que resultarían y que los impuestos eran ya de toda suerte insoportables, y agregaba "la manera como se

aplica este impuesto, con la ayuda de una inquisición odiosa, arbitraria y detestable, en los negocios y los asuntos más secretos de los particulares, es injusta, vejatoria y opresiva, contraria a todo sentido de libertad, opuesta a los sentimientos del pueblo inglés, repugnante a los principios de la Constitución británica", proclamó su aversión al sistema y declaró que adoptar dicho impuesto, aún en menor escala, sería llevar un golpe fatal a la Constitución y llevaría a la subversión a los derechos y libertades del pueblo (Seligman) *Impost sur le révenu*, pág. 128 - 9).- Por otra parte, en la prensa y en el parlamento, también se atacaba fuertemente la medida, dando lugar a largas y bien fundadas polémicas. A pesar de todo, Vausittart, mantuvo su proyecto, y lo defendió sosteniendo que toda esa oposición no obedecía más que a una maniobra política, pero que en realidad el pueblo no podía ser enemigo de este impuesto, más aún con algunas modificaciones que proponía. En una sesión memorable del Parlamento inglés, la del 16 de marzo de 1816, después de un apasionado debate, al terminar su discurso, el jefe de la oposición, Lord Brougham, fue puesto a votación y el impuesto fue rechazado por una mayoría de 37 votos. Así terminó el impuesto que salvó a Inglaterra y que le dio los medios para alcanzar la victoria sobre la revolución que tantas veces amenazó su poderío.- Si se reflexiona, dice Seligman, en la habilidad y hasta en la malignidad con que había sido llevada la oposición en el parlamento, agitando todo el país, si se piensa que nada se había omitido para avivar el ardor de los prejuicios y descontentos, si se tiene en cuenta, en fin, las dificultades que un gobierno encuentra siempre para mantener en tiempo de paz, un impuesto que se ha votado

expresamente para ganar una guerra, y se tiene en cuenta todos estos factores, sería de estricta justicia, convenir que una mayoría tan pequeña obtenida con tales medios, no representaba verdaderamente la opinión consciente de todo el país. En realidad no era más que una victoria de orden político.- Sin embargo pensamos, que más que a toda otra causa se debió el fracaso de los Defensores del impuestos, a su propia indecisión o a la poca fé que tuvieron para defender sus principios. En efecto, vemos que conjuntamente con el proyecto del impuesto que presentaban incluían la promesa de su abrogación en breve término. En realidad Pitt y sus sucesores, no dieron a entender que el sistema de impuesto por ellos sostenido, era un impuesto lógico y justo y conveniente al pueblo británico bajo todos los puntos de vista, al contrario sus defensas contra la opinión era que se trataba de un impuesto de emergencia y que su derogación vendría en breve término. Pitt fuerte paladín del impuesto, al pedir al Parlamento un aumento de la tasa como fuerte argumento, solo se le ocurría decir que más valía aumentar un impuesto directo, que no uno indirecto.- "most desirable to levy direct rather than indirect taxes as far as possible" (Hansard Vol.III pag.552) y Vansittart en la apertura del Parlamento en Febrero de 1815, "que era menester (refiriéndose al impuesto que caducaba) tenerlo en reserva, como un inmenso recurso, al cual se podría y se debería recurrir en caso de peligro nacional". Como vemos el income tax era presentado al pueblo por sus mismos creadores, como un impuesto reprobable y del que solo podría echarse mano en casos extremos.- Probablemente solo conocieron su impuesto bajo el punto de vista fiscal, sin contemplar los del punto de vista social, para presentarlo al pueblo contribuyente, bajo su verdadero aspecto.- Fueron ellos mismos que dieron a sus adversarios

los argumentos que los vencieron. Sin embargo pronto vióse que no podía hacerse a menos de este impuesto, y entonces vióse al Parlamento en la necesidad de aceptarlo como fuente normal de recursos, reconociéndose las ventajas y equanimidad del sistema, que pocos años antes era considerado como una calamidad pública, aún por sus mismos defensores.-

En efecto, en 1816 suprimido el income tax prodújose el consecuente desequilibrio de las finanzas de la Gran Bretaña, apesar de que la guerra había terminado satisfactoriamente. Correspondió entonces a los "assessed Taxes" cargar todo el peso que el equilibrio del presupuesto exigía, con lo cual se llegó a un estado insoportable de cosas. Todo cuanto se producía y se consumía estaba sujeto a fuertes tasas, de la misma manera el artículo de primera necesidad, como el de lujo.

La vida se hacía difícil, y los que nada tenían más que sus brazos para trabajar, cargaban con la mayor parte de los gastos del estado, resultando lógico del predominio de los impuestos al consumo. Este estado de cosas, comenzó a crear un ambiente favorable, al impuesto a la renta, en 1820 Wilkinson escribía "The present fiscal system compels the labourer a dwarf in wealth, to carry the load of the lord who is a giant in affluence". "El actual sistema impositivo obliga al obrero desheredado de la fortuna, a llevar la carga de un lord rebosante de riquezas" y pedía que el gobierno gravara la riqueza acumulada en el país, y no la sangre, los nervios y los huesos de un pueblo dedicado al trabajo. "Express the taxes out of the accumulated wealth of thy country and not of the blood and sinews and bones of a devoted and indefatigable people" (Harrison Wilkinson - Londres 1820). Decía también que la riqueza es la única fuente legítima del impuesto e incitaba a tener *more*

pre bien presente este concepto. Ya en 1830, la agitación en favor de un impuesto que gravara la riqueza, había tomado mucho incremento, tanto en el parlamento como en la prensa. Los proyectos eran abundantes; unos pensaban en un impuesto sobre las casas. Otros sobre el capital, muchos sobre la renta.-

Sir Henry Parnell en 1830, publicó en un libro donde trataba la reforma fiscal, sus ideas al respecto, declarándose favorable a un impuesto moderado sobre la renta, y propuso en el parlamento una tasa del 2%, proyecto que fué rechazado. Otros varios proyectos, fueron presentados y discutidos, siendo el ambiente cada vez más propicio al impuesto a la Renta. Heathfield en un ensayo de finanzas, se mostraba favorable a un impuesto sobre la renta, pero sin decidirse por ningún sistema. Otro de los más decididos defensores de este sistema de imposición, fué Benjamín Sayer, el cual sin desconocer las desventajas y peligros que puede ocasionar este impuesto, no las juzga tales como para convertirle en inconveniente, y por lo tanto se declara partidario del income tax, propone en su "An attempt to Shew the justice" varias modificaciones al antiguo income tax, entre ellas la progresividad, la discriminación, etc. Casi contemporáneamente, en el parlamento, Buckingham propone el nombramiento de una comisión para estudiar la aplicación de un impuesto progresivo sobre el capital o la renta, por el cual se debía liquidar la deuda pública. Sostenía que esta clase de impuesto sería el más justo de todos. Apesar de ello, fué rechazada su moción.- Al año siguiente vuelve a exponer sus ideas por escrito y propone diferenciar la tasa del impuesto, según la naturaleza y la importancia de la renta, y proponía recompensar a los más fuertes contribuyentes, con un cierto número de votos además de los que le correspondían, pero como los *MM*

teriores, tampoco prosperó este proyecto.-

Todas estas discusiones y proyectos, si bien denotaban que cada vez era más sentida la necesidad del impuesto, sobre las rentas, no llegaron a nada práctico, recién en 1842, se obtiene algo en este sentido. Los presupuestos anuales se sucedían con fuertes déficit, sin que se hubiera encontrado la manera de poner remedio a esta situación. En 1840, el Canciller de l'Échiquier, Baring, quiso neutralizar el déficit aumentando la tasa de los impuestos, sin conseguirlo; en 1841, disminuyó las tasas con el mismo objeto y el resultado fué también negativo.- Fracasadas todas estas tentativas, Peel Robert que hasta entonces fuera adversario decidido del income tax, tocóle proponer su resurrección. Al fundamentar el proyecto, en su discurso del 11 de Marzo de 1842, hizo notar que el déficit alcanzaría pronto la suma de 10.000.000 de £ y propuso para remediarlo, no aumentar los impuestos indirectos, pues ya se había aleccionado con las experiencias de Baring, sino imponer durante un cierto tiempo las rentas del país. Propuso una tasa que no fuese superior de los 7 chelines por libra - menos del 3 % - y la duración del impuesto, cinco años.- Después de un activísimo debate, Peel obtuvo la aprobación de su impuesto, durante tres años solamente y con la promesa de hacer este impuesto lo menos inquisitoria posible. Esto sucedía el 31 de Mayo de 1842.-

La Property and Income tax act, como se le llamó a este bill, era casi igual al bill de 1806. En el orden administrativo se modificó la forma de nombrar los comisarios especiales.- Este impuesto que rendía cerca de 5.000.000 de libras por año superó las predicciones más optimistas. En 1845, cuando debía caducar, Peel obtuvo del Parlamento una nue-

va prórroga de tres años, y apesar de que seguía sosteniendo que no recomendaba el income tax como un substitute o complemento de los otros impuestos, sino simplemente como una imposición excepcional, como lo hace notar Sir Stafford Northcote (Twenty years of financial policy (pag. 70-71)).

Peel se había convertido al income tax, por lo menos no le veía tantos defectos, y era más indulgente con sus ventajas y sobretodo consciente de lo que podría llevarse a cabo gracias a dicho impuesto.- Esta evolución en el sentir, respecto al income tax, también la prueban las siguientes palabras del Jefe de la primera oposición, Lord Russell: "Si debe elegirse entre un income tax perpétuo y el monopolio y la restricción continuas, opto por el income tax y por la abolición de todo monopolio". (Seligman) Esto no significa que hubieren desaparecido completamente los adversarios del income tax. Los había como los hay aún hoy y de la talla de Mac Culloch, de Miller y de Gibbon.

A la terminación de los tres años de prórroga en 1848, Lord Russell, propuso que se prorrogara por otros cinco años más y se aumentara la tasa al 5 %.- Los enemigos del impuesto se opusieron tenazmente. Por otra parte John Stuart Mill, con su gran autoridad en la materia, había apoyado a la oposición, criticando acerbamente este impuesto, en el tratado que escribió, pero esta crítica era mas bien que al impuesto en sí mismo, a los inconvenientes que presente su aplicación, que en la práctica no puede ser precisa, dando así lugar a hechos que desvirtúan por completo la justicia del impuesto, por lo cual Mill aconsejaba, solo usar de este sistema impositivo en caso de peligro nacional (' Principles of political economy with some

of their applications to social philosophy - John Stuart Mill 1848 Libro V Cap. III apartado 5).-

Apesar de todo el gobierno obtuvo una prórroga de tres años, pero con la misma tasa. En 1851, el income tax vencía de nuevo y apesar de que las condiciones financieras eran mejores, Sir Wood sostuvo que era preferible suprimir algún impuesto sobre los consumos y dejar subsistir el income tax y así lo pide en su discurso en el Parlamento el 17 de Febrero de 1851.- Esta proposición, fué atacada por Lord Stanley y el Conde Derby dijo en su discurso del 28 de Febrero, que consideraba la derogación del income tax, no solo como una cuestión de vital importancia para el país, sino también por lo que a ello obligaba la palabra de varios ministros, los cuales prometieron que este impuesto sería solo temporario.- Hume presentó una moción limitando la duración del impuesto a un año en lugar de tres, para dar tiempo a que una comisión que se nombraría, estudiara el carácter general del impuesto, y la oportunidad de establecer una discriminación. Esta moción fué aprobada y Hume entró a formar parte de ella, como Presidente de la misma; pero fué tal el número de informes y pareceres que hasta ella llegaba que le fué imposible terminar su cometido durante las sesiones del año 51.-

Los más célebres economistas de entonces, los hombres de estado y en general todos los que se juzgaron con conocimientos bastantes para ello, expusieron sus opiniones a la Comisión. Unos eran contrarios rotundamente y querían su supresión, para lo cual aducían los ya conocidos argumentos; otros, lo querían adoptando la forma progresiva y otros, con un sistema de discriminación apropiado; en resumen, tan divididas estaban las opiniones en la misma comisión, que no se arribó a ninguna

conclusión. Con el nuevo gabinete de Lord Derby, fué canciller de l'Échiquier, Disraeli, partidario del impuesto y de los que querían la discriminación o diferenciación.

Disraeli presentó un proyecto en que modificaba la tasa de algunas cédulas, y hacía algunas diferencias sobre las rentas, provenientes de capitales, las provenientes del comercio, etc.- Su proyecto no tuvo éxito y fué rechazado, batido el gobierno le sucedió como canciller Gladstone, el cual obtuvo del parlamento una nueva prórroga, con algunas modificaciones, que no alteraban en nada el fondo del mismo.- En 1854, las necesidades originadas por la Guerra de Crimea, obligaron al aumento de la tasa. Así fué manteniéndose el income tax, en todos los presupuestos con ligeras modificaciones y ya aumentándose o disminuyéndose las tasas correspondientes.- Mientras tanto seguía discutiéndose la cuestión de la discriminación.- En 1886, una comisión precedida por Hubbard encargose del estudio de este tópico, pero su resultado fué que fracasó nuevamente la modificación del impuesto. En 1874, disuelto el Parlamento Gladstone ofrecía en su programa la abolición del income tax, si el llegaba nuevamente al poder, pero fracasaron sus planes y el nuevo canciller de l'Échiquier, Sir Stafford Northcote, presenta su presupuesto, manteniendo el income tax.- Así resultó que este impuesto fué utilizado según las necesidades del gobierno y definitivamente convertido en una fuente de recursos normal y permanente.- En 1880, Gladstone, volvió al poder, pero ya sin intentar la anulación del income tax, pues decía que la cuestión había sido sometida al pueblo en las elecciones, diez años antes, el cual declinó la oportunidad de abolirlo al no elegir a su partido. Sin embargo

el hecho de estar Gladstone en el poder, hizo que si bien el impuesto continuara, no fuera modificado apesar de las tentativas de Hubbard, que no había abandonado la esperanza de obtener la discriminación.-

Con estas alternativas se llegó hasta 1890 año en que entró el income tax en un período nuevo. Italia había adoptado también el impuesto sobre la renta; en Alemania ya era una fuente de recursos de suma importancia y en varios países se le consideraba como instrumento de progreso social. En Inglaterra, su administración se había perfeccionado en sumo grado y ya no se le hacía la guerra que se le había hecho en el pasado.-

En 1894, el canciller de l'Échiquier, Sir Williams Vernon Harcourt, convirtiéndose a la doctrina de la progresión del impuesto, declaraba que no se podía invocar nada contra ese sistema, por el contrario tenía muchas ventajas a su favor y que, aunque para su aplicación se presentaban algunas dificultades, trataría de realizar solo una parte del plan que tenía meditado y que consistía en una modificación de las reducciones y exenciones.- Proponía fijar el límite de la exención total en 160 £, acordar una exención de £ 160, a las rentas comprendidas entre 160 y 400 £ y de 100 libras a las comprendidas entre 400 y 500 £.- Todas estas modificaciones, como también la que deducía los gastos de conservación de las rentas fundiarias, fueron convertidas en ley, por el acta de 1894. Durante la guerra Sud-Africana, el gobierno no pudo prestar gran atención a estos problemas y el impuesto continuó sin grandes modificaciones, pero vuelta la paz, el gobierno preocupase nuevamente de estudiar la discriminación y la progresividad del impuesto.-

el Canciller M. Richtu en 1904, hizo que se constituyera una comisión ministerial para estudiar el asunto, y a la cual se le sometió los siguientes puntos: Represión de los fraudes y evasiones - evaluación de las rentas provenientes de derechos de autor, patentes y anualidades terminables - deducciones acordadas por depreciación de los terrenos imputadas a la cuenta capital. Sistema de estimación de beneficios - reglas para regir el reembolso de lo percibido en exceso - exención a las sociedades cooperativas.-

Esta comisión abrió sus sesiones el 7 de Junio de 1904 y dió su despacho en Junio de 1905. Expuso en él una serie de consejos y conclusiones, pero que en la práctica no fueron adoptados hasta mucho tiempo después.

Cuando el partido liberal fué al poder, la cuestión de la discriminación y progresividad que aún no se había tratado decididamente, fué tomando más cuerpo y creándose un ambiente sumamente favorable entre los legisladores.- Sir Campbell Bannermann, decidió nombrar otra comisión parlamentaria (1906) con el objeto de hacer una encuesta y dar un despacho sobre la posibilidad de graduar el income tax y discriminar las rentas permanentes de las precarias. La comisión después de sesionar hasta fines de 1906 presentó su despacho, declarando que en cuanto a la progresión del impuesto, este ya era progresivo tal como se practicaba debido a las exenciones y reducciones.- Examinando la manera de generalizar la progresión, estudiaba diversas formas:

1 - Empleando el método de la renta global, percibiendo el impuesto según la declaración de la renta; pero este sistema implicaba el abandono del principio del stoppage at source y la

comisión no creía conveniente abandonar el sistema por razones fundamentales, por lo tanto rechazaba este método de progresividad. Otro sistema que estudió, fué el de la sobre-tasa (super-tax) es decir, un impuesto aparte del income tax que lo complementaría y que se cobraría según una declaración de la renta que haría cada contribuyente.- Proponíase exigir esta super tax, a todos los que tuviesen una renta superior a 5.000 £, la progresión se aplicaría entonces al nuevo impuesto; de esta manera se evitaba el riesgo que se correría con el sistema anterior, que las entradas disminuyeran por la imposibilidad de obtener declaraciones exactas. El tercer sistema que examinó la comisión, fué el de la graduación por regresión, realizable, ya sea por la extensión del sistema de exención y deducciones, o por el establecimiento de tasas más reducidas, para las pequeñas rentas, o sino para evitar la disminución del rendimiento, aumentar las tasas para las rentas mas elevadas.- En cuanto a la discriminación de las rentas entre permanentes y precarias, la comisión resolvió usar los términos para diferenciar las rentas, de rentas ganadas y rentas no ganadas, que representaban más exactamente la intención de la comisión para la discriminación y estableciendo un límite de 3.000 libras, pasado el cual no tendrían lugar mas discriminaciones.-

Sir Charles Delke, habría deseado obtener la discriminación creando un nuevo impuesto sobre el capital, como se hacía en Alemania, pero no ocultó las dificultades que se encontrarían para implantar tal impuesto, por lo cual no hizo cuestión y se pronunció por el proyecto del resto de la comisión. Por último se pasó al examen de la influencia que tenían los derechos a las sucesiones sobre la discriminación.

del income tax. Pero si bien es cierto que se obtiene tal progresión con los derechos de las sucesiones, ya que este impuesto no es mas que una especie de income tax diferado, apesar de reconocer esto la comisión, no juzgó suficiente progresión y mantuvo sus resoluciones anteriores, con lo cual dió por terminada su misión.-

Recién en 1907, comienzan a ponerse en práctica los consejos de la comisión, adoptando la discriminación.- M.H.Asquith después de una serie de consideraciones, obtuvo que fuera declarada ley la discriminación tal como la propuso la comisión parlamentaria de 1906, con algunas modificaciones.- Decía en el parlamento Mr.Asquith, que consideraba injusto que pagara el mismo impuesto, un contribuyente que obtenía 1.000 £ de su trabajo personal, que otro que obtenía esas 1.000 £ de una inversión de fondos públicos; de ahí que considerara indispensable la diferenciación de rentas ganadas y rentas no ganadas.- Se comprendió en la primera categoría, la renta de los funcionarios empleados, los que ejercían profesiones liberales y los comerciantes e industriales cuyas rentas provengan de su trabajo personal exclusivamente.- En la categoría de no ganadas, las provenientes de inversiones en fondos públicos o títulos, arrendamientos, etc. Es decir, toda renta que no fuere ganada con el trabajo personal del beneficiario.- La ley que sancionó el parlamento estableció que la tasa normal sería de un chelín por libra; que todos aquellos que probaran que sus rentas provenían de su trabajo personal, se le haría una reducción de impuesto, hasta que lo que pagaba correspondiese a una tasa de 9 peniques por libra.

En caso que hubiera rentas mixtas, es decir parte de las categorías de rentas ganadas y parte de

rentas no ganadas, la deducción igual tendría lugar, pero solo por la parte que correspondan a las rentas ganadas.-

También prescribió la ley, la obligación para los patrones de pasar una lista de todos sus empleados, con sus domicilios y sueldos que ganaban. También estipulaba la declaración obligatoria de todas las rentas, fueran o no imponibles. Por último provyóse a hacer las deducciones que se juzgaren razonables por concepto de deterioración o consumo de instalaciones y material.-

Con esta ley, dióse un gran paso en el perfeccionamiento del impuesto y prácticamente pudo apreciarse el resultado.- La disminución de entradas que Asquith había calculado para el primer año, en dos millones de libras, solo fué de un millón doscientos cincuenta mil.- En 1908, siendo ya primer ministro y teniendo como canciller de l'Échiquier a Lloyd George declaró que el aumento que se notaba en la percepción del impuesto, era debido a la discriminación de la renta.-

Una vez en funciones, la discriminación con el buen resultado que hemos visto, pensóse en la otra gran modificación que necesitaba el income tax, es decir en la progresividad del impuesto, cosa que recién fué adoptada en el año 1910.

Una causa digna, como lo fueron las reformas sociales que se llevaron a cabo en ese tiempo, fué lo que al exigir mayores entradas, necesarias para regular el funcionamiento de la ley de pensiones a la vejes, decidió al gobierno, por cierto ya inclinado a ello, a implantar la progresión del impuesto.- Ya en 1909 Lloyd George propuso además del aumento de la tasa a un chelín y dos peniques, (pero manteniendo siempre

9 peniques para las rentas ganadas) aceptar el despacho de la comisión de 1906, en cuanto a la creación de un impuesto suplementario "super-tax" para obtener en conjunto la progresividad deseada.- Su proposición establecía que el super-tax, gravaría todas las rentas superiores de 5.000 libras, con una tasa de 6 peniques por libra, sobre la suma de dicha renta, que pasen de 3.000.- Para la propiedad inmueble, comprendida en la cédula A admitía una deducción del 5%, en concepto de gastos de administración además de la ya existente del 8%. Por otra parte establecía nuevas deducciones, según el número de hijos menores de 16 años que tuviere el contribuyente.-

El parlamento aceptó casi sin discusión, todo lo referente al income-tax, en cuanto al super-tax, la oposición no fué de fondo.- Balfour, leader de la oposición, reconoce que era justo realizar una cierta progresión, pero decía que un super-tax, agregado a un impuesto sobre las sucesiones, traería una progresión muy fuerte. Sin embargo, la mayoría, estuvo de parte de Lloyd George y aprobó el proyecto el cual fué rechazado después en la Cámara de los Lores, pero en 1910 fué aprobado, quedando definitivamente establecido el super-tax como complemento del income tax, como vemos en el cuadro a continuación, la progresión no era muy grande. Sin embargo, la base existía y el impuesto completo, se convirtió en un admirable mecanismo que respondió a las esperanzas que en él se hallaban puestas, como veremos, en la época de la gran conflagración mundial en que este sistema fué el eje de todo el sistema financiero inglés y en circunstancias bien difíciles por cierto.-

RENTA TOTAL	Suma gravada por el el income tax 1 sh 2 p.	Idem por el super-tax	Tasa media total.
£	£	£	
5.000.--	5.000.--	-----	1 sh. 2 p.
6.000.--	3.000.--	3.000.--	1 " 2 "
7.000.--	3.000.--	4.000.--	1 " 5½"
8.000.--	3.000.--	5.000.--	1 " 5¾"
9.000.--	3.000.--	6.000.--	1 " 6 "
10.000.--	3.000.--	7.000.--	1 " 6¼ p.
18.000.--	3.000.--	15.000.--	1 " 7 p.

En 1914, en la preparación del presupuesto, el canciller de l'Échiquier, encontrósese en presencia de un déficit de unos 10.000.000 libras, producidos por el aumento de las construcciones navales y por erogaciones que originaban las leyes de previsión social. Lloyd George dispuso obtener del income tax una parte al menos, de lo necesario para cubrir este déficit, para lo cual obtuvo las siguientes modificaciones, por la ley del 31 de Julio de 1914,-

1.º- Aumentar la tasa del income tax, de 1 sh. 2 p. a 1 sh. 3 p.-

2.º- Las reducciones que corresponden a las rentas ganadas, solo se hacía efectiva a los contribuyentes cuyas rentas, de cualquier proveniencia que fueren, no alcanzaran las 2.500 libras. Esta reducción se modificaba y clasificaba así:

a 9 p.	por libra cuando la renta no pase de 1.000 £
"10½"	" " " " " sea de 1.000 a 1.500 £
" 1 sh.	" " " " " " " 1.500 " 2.000 "
" 1 " 2p."	" " " " " " " 2.000 " 2.500 "

3º.- Reducción de la tasa por devolución a las contribuyentes con rentas hasta 500 libras de la siguiente manera:

- 1 sh. hasta 300 libras.
- 1 " 2 p. de 300 a 500 libras.-

En cuanto al super-tax, gravar toda renta superior a 3.000 libras (antes 5.000) y sobre la suma que esta excediera de 2.500 libras, se aplicaban las tasas siguientes:

Por las primeras 500 £ excedentes de 2.500,	tasa	5 p.
" " 1000 £ siguientes (3.001 a 4.000)	"	7 "
" " 1000 " " (4.001 a 5.000)	"	9 "
" " 1000 " " (5.001 " 6.000)	"	11 "
" " 1000 " " (6.001 " 7.000)	"	1 sh. 1 p.
" " 1000 " " (7.001 " 8.000)	"	1 " 3 "
" " siguientes arriba de 8.000	"	1 " 4 "

Como vemos la progresión es mucho más marcada que en la ley de 1910. En este estado, encontró la guerra al impuesto a la renta en Inglaterra y para sostener los gastos originados por ella, el gobierno inglés no vaciló en requerir una fuerte contribución a este impuesto. En el presupuesto suplementario que Lloyd George presentó en noviembre de 1914 al Parlamento, expresó su confianza en la ductibilidad del income tax y considerarlo como el más justo para repartir las cargas de la guerra, gracias a la progresión y discriminación que lo complementaban.-

Con tales argumentos, duplicó la tasa del income tax y del super-tax con el resultado mas alentador. Lloyd George expresó su satisfacción en el Parlamento Inglés, pues el rendimiento de 44.750 millones libras había sobrepasado en casi 10.000.000 más cálculos más optimistas, (Bulletin de Estadistique et legislation - 1915). Sin embargo, no se detuvo ahí la marcha ascendente del impuesto. Las necesidades de la guerra cada vez más apremiantes y mayores, obligaron al gobierno inglés a aumentar en Diciembre de 1915 la tasa del income tax a 3 sh.6 p. y en Julio de 1916 a 5 sh. equivalente a un 25 %.-

Al mismo tiempo se disminuía el límite de exención llevándolo a 130 £.- Hay que tener presente sin embargo, que las rentas ganadas solo pagaban los 5 sh. por libra, cuando pasaban las 2.500 y las no ganadas, cuando excedían las 2.000, pues para las rentas menores que las indicadas, se le devolvía al contribuyente de acuerdo a una escala de deducciones.-

En cuanto al super-tax también fué duplicada la tasa en 1914 y en 1915 se modificó nuevamente la escala progresiva, mas alta que la anterior, resultando que las rentas de 10.000 libras estaban sometidas a un impuesto que equivalía al 32,7 % y las de 20.000 al 37,64 %, las de 100.000 al 41,5 % y las de 200.000 al 42 %.- Hay que tener en cuenta que existía entonces además de este impuesto otro que gravaba hasta el 60 % sobre los excedentes de beneficios obtenidos por la guerra.-

Las leyes del 14 y 15, establecían algunas

modificaciones para facilitar el pago del impuesto y hacerlo lo menos gravoso posible, sobre todo a los pequeños contribuyentes.- En 1917 ingresaron al Tesoro inglés, por el impuesto a la renta, la suma enorme de 195.000.000 de libras, que corresponde al 38 % de los recursos totales del país.-

Bien puede decirse que este impuesto ha sido uno de los factores mas importantes entre los que han facilitado al país en armas, los recursos necesarios para obtener la victoria.-

En la actualidad continúa este impuesto con las mismas características que entonces, por cierto que vuelta la moralidad, las tasas que imponían tan fuerte sacrificio a los contribuyentes, han sido reducidas a justas proporciones, siendo hoy el income tax y sus complementos un impuesto perfecta y definitivamente incorporado al sistema impositivo de aquel país.-

ALEMANIA.- La Historia del impuesto a la renta en Alemania, tiene en el fondo similitud con la del income tax inglés.- Causas idénticas motivaron en ambos pueblos, la adopción de la renta como fuente del impuesto e indicio de la capacidad contributiva.- En Alemania como en Inglaterra las Aduanas y los impuestos indirectos, sobre los artículos de consumo, producían la casi totalidad de los recursos de los Estados. También a los estados alemanes y especialmente a la Prusia, la guerra con Napoleón les agotaba los recursos ordinarios.- En casi todos los demás estados, además de los impuestos aduaneros o al consumo, existían como impuestos directos, los que gravaban la propiedad, edificada y sin edificar y en algunos estados también se gravaba a las transacciones comerciales.-

A principios del siglo XIX, intentóse completar estos impuestos con otros sobre los salarios y sobre los producidos de los capitales colocados a interés, al mismo tiempo que se reducían las cizas que hasta entonces existían.

En Prusia el más importante de todos los estados, el régimen fiscal que existía, era:

1 - La contribución directa - impuesto percibido solo en los distritos rurales.-

2 - La ciza general, llamada universal, y que consistía en un conjunto de impuestos al consumo, aplicado en las ciudades.

3 - El impuesto al

El primero de estos impuestos se caracterizaba por sus numerosas exenciones, sobre todo a favor de las clases pudientes y nobles, lo cual hacía que su peso recaese todo sobre el pequeño propietario. En el año 1812 Prusia con sus finanzas desequilibradas por la guerra con Napoleón, echó mano de un impuesto que lo llamaron sobre el capital y la renta; por este impuesto se gravó con un 5 % toda renta superior a 300 thalers; y con el 1 % los de 100 a 300.- Al capital se le gravó con una tasa uniforme del 3 %.- Las dificultades y claros que suscitó este impuesto, hicieron que una vez pasado el período de imperiosa necesidad, se aboliera, lo cual fué en 1814.-

Después de la paz, aumentado el territorio de Prusia por nuevas regiones anexadas, el gobierno comenzó con la derogación de todos los derechos de tránsito y aduana interiores.- Más tarde en 1819, se empezaba a notar en Prusia una tendencia a la disminución de los impuestos al consumo, para dar lugar a los impuestos directos; poco después quedaron los impuestos a los consumos, gravando solamente a los tabacos y

y alcoholes.- En reemplazo de los impuestos al consumo, se crearon otros directos que pesaban sobre la industria y el comercio pero lo que caracterizó a esta época (1820) fué la creación del impuesto de clases.-

Este impuesto que se superponía al de la contribución directa o territorial, gravaba a los contribuyentes según su situación social, profesión, género de vida, etc.-

En un principio fueron cuatro clases que luego se elevaron a seis. Todos los comprendidos en una misma clase, debían una suma misma de impuesto.- Posteriormente en 1822, se vuelven a reducir las clases a cuatro y cada una de éstas se subdividen en 3 sub-clases. En realidad se formaron entonces doce categorías, cada una de las cuales pagaban su cuota correspondiente.-

Este impuesto, si bien es cierto que regía en todo el reino de Prusia, exceptuaba sin embargo a 132 ciudades, a las cuales se les permitió optar por este impuesto o por el ya existente en ella de molienda y matanza de las cuales solo 32 optaron por los existentes y el resto por el de clases.-

El impuesto de clases rindió en el año 1821 la suma de 6.265.000 thalers.- Una declaración ministerial respecto a este impuesto decía: "...está llamado a ser el feliz término medio entre el impuesto sobre la renta, odioso siempre porque es imposible aplicarlo sin una diferencia inquisitorial en la situación pecuniaria de los particulares y un impuesto de capitación establecido uniformemente con la misma tasa sobre toda la población.- Tiende a gravar las diversas clases de contribuyentes de acuerdo a una escala basada sobre indicios fácilmente

te apreciables" y agrega:" para no hacer degenerar el impuesto en un impuesto sobre la renta, es necesario evitar cuidadosamente de indicar en cifras la cantidad de capital o de renta de los contribuyentes. El género de vida y la propia opinión del mismo sobre su situación, reemplazan la tan odiosa inquisición, que por otra parte sería la menos indicada, para un impuesto por el cual se retiene una porción tan pequeña de la renta individual!"-

Sin embargo, este impuesto de clases no es sino un impuesto a la renta, un poco rudimentario si se quiere pero ello no le quita el carácter designado. Sus sostenedores no pudieron creer que con esa forma de imposición había dejado definitivamente implantado el sistema que correspondía a la época y a la importancia del estado, pero su conocimiento del ambiente y del país, les indicaba que no podían implantar de una sola vez un impuesto directo sobre la renta amplio, por eso echaron mano al impuesto por clases, como una transición hasta que no se tuviera que cambiarlo por insuficiente.-

En la práctica este impuesto se demostró malo y contraproducente.- Las clases pudientes se evadían y las menos pudientes cargaban con todo el peso del impuesto, lo cual duró hasta 1851 y fué preparando el ambiente para el verdadero impuesto a la renta.- Uno de los ardientes defensores del impuesto a la renta fué Murrhard el cual no solo era partidario de este sistema de imposición, sino que sostenía que debía tener el carácter de impuesto único.-

No solo en Prusia se discutían estos puntos, en otros estados alemanes ocurría lo mismo y las conclusiones y argumentos sostenidos en cada estado servían e influenciaban a los otros estados.-

Sajonia después de haberse adherido a la Unión Aduanera modificó su sistema impositivo promulgando en 1834, un impuesto que grava el comercio según sus beneficios, y las personas según sus rentas. Los cálculos de la renta se hacían por medios indirectos, basándose en indicios.-

Este impuesto, si bien es solamente un ongo de impuesto sobre la renta, va revelando la tendencia hacia la consideración de la renta como fuente natural del impuesto. En el Gran Ducado de Baden, estableció además de los impuestos fundiarios y sobre el comercio, un impuesto sobre los sueldos y salarios y cuya escala progresiva variaba de $1\frac{1}{2}\%$ para la clase inferior, hasta 16% para la superior.- Como vemos se propagaban cada vez más las ideas liberales y democráticas, y el ambiente popular se modificaba dando lugar a los movimientos políticos de 1848.-

El reino de Prusia convencido de la necesidad de modificar el impuesto de clases, después de estudiarse varios proyectos que no fueron aprobados, obtuvo aprobación para uno llamado de clases sobre la renta clasificada.-

El antiguo impuesto subsistía para los contribuyentes cuyas rentas no excedieran de 1000 thalers, y era percibido en todo el reino, con excepción de 83 ciudades que continuaban con los antiguos impuestos. El último impuesto era debido por los contribuyentes que tuvieran una renta superior a 1000 thalers, ya vivieron en las ciudades o en la campaña. Se dividían los contribuyentes en 30 clases, con pagos mensuales fijos de $2\frac{1}{2}$ a 600 thalers, pero siempre que el total del impuesto pagado por año, no pase del 3% de la renta decada clase.- En consecuencia las grandes rentas quedaban exentas.-

Este nuevo sistema, no representaba un gran adelanto sobre los anteriores, y duró aproximadamente 20 años.- A medida que iba transcurriendo el tiempo se presentaban inconvenientes y se hacían cada vez mas irritantes las exenciones de los ricos. La opinión de las personas preparadas científicamente era cada vez mas favorable al impuesto a la renta, pero los políticos, rezagados en general en cuanto a ciencia económica, no se animaban a sostener la reforma. En 1869 y 71 fracasaron los esfuerzos que en ese sentido hicieron, primero Von der Heydt y posteriormente Camphansen. En 1871, sin embargo, fué abolido en todo el reino el impuesto a la molienda y al faenamiento, rigiendo solamente el impuesto de clases. Este siglo no se identificó más con el verdadero impuesto a la renta, pues se habían tomado medidas en el sentido de tomar la renta, presunta, como principal factor de imposición. En 1873 sufrió este impuesto cierta modificación; el límite de separación entre el impuesto de clases y el de la renta clasificada era de 3000 marcos, equivalentes a los 1000 thalers antiguos. Se estableció la exención de impuestos a las rentas inferiores a 420 marcos, considerado como límite de subsistencia. El límite máximo había desaparecido. Catalogándose hasta las rentas de 780.000 marcos y estableciéndose escalas de impuesto para las superiores a dicha suma.-

Apesar de todas estas modificaciones, algunas de las cuales tuvieron su importancia, como ser la de exceptuar del impuesto las rentas menores de 420 marcos, el impuesto no estaba aún relacionado con la importancia y el adelanto del país.-

En cambio en Sajonia, la ley de 1834, después de haber sido modificada varias veces fué reemplazada por la de 1874, la cual creaba un impuesto que entraría en vigor recién al

año siguiente, y que era un impuesto sobre la renta, complementando los que ya existían sobre los beneficios del comercio y la tierra.- Por este impuesto de la ley del 74, los contribuyentes estaban divididos en varias clases, correspondiendo a cada clase un impuesto fijo, el cual está calculado desde un 0,143 % para las rentas mínimas hasta un 3 % para las mayores, o sea las clases más ricas.- las rentas inferiores a 300 marcos, no pagaban impuesto.- La valuación de la renta era efectuada por funcionarios nombrados ad hoc y controlado debidamente.- Poco a poco este impuesto fué perdiendo su carácter de impuesto complementario y fué adquiriendo cada vez mas importancia. En 1888 era tal el incremento que había tomado, que de los 20.860.000 marcos recaudados de los impuestos directos, 18.000.000 correspondían al impuesto de clases.- El buen resultado de estos impuestos hizo que se discutieran otros análogos en otros estados alemanes.- el Gran Ducado de Baden, fué el primero que adoptó un impuesto a la renta producida por los capitales, el cual en 1864 fué convertido en un impuesto a la renta en general, más o menos como el de Sajonia. Se basaba en el principio de la estimación obligatoria o declaración controlada.-

Prusia por su parte no dejó de aprovechar la experiencia de los otros estados y de Inglaterra misma, y en 1891, modificó totalmente el antiguo impuesto de clases y creó el "Einkommensteuer". Este nuevo impuesto gravaba las rentas netas del capital, de la propiedad inmobiliaria, comercio e industrias, y profesiones lucrativas.-

Dividía las rentas en ciertas e inciertas, tomando para las primeras el rendimiento anual, y para las segundas el término medio de los últimos tres años.- Gravaba a

todos los individuos y entes jurídicos. Las rentas de las sociedades eran gravadas en cuanto pasaban del 3 $\frac{1}{2}$ % del capital y solo por la cantidad que excediese de ese límite, con el objeto de evitar o disminuir las dobles imposiciones. Estaban sometidos a la ley todos los prusianos, salvo los que no teniendo domicilio legal en el país, residieran en el extranjero desde más de dos años. Se aplicaba también a los alemanes y extranjeros residentes, a estos últimos si su estadía obedecía a negocios o si esta excediere de un año, cualquiera que fuere la causa. Estaban exentos la familia real y algunas otras familias que habían ocupado el trono en otros tiempos.- En cuanto a las exenciones y excepciones, se establecía que serían libres de impuesto las rentas inferiores a 900 marcos. Las deducciones manteníanse las del año 73 autorizándose otra por enfermedades, accidentes, etc. en general por todos lo que disminuyese la capacidad contributiva del sujeto al impuesto. También se efectuaba una deducción de 50 marcos de renta, por cada hijo menor de 14 años, pero solo en el caso que la renta del contribuyente no excediese de 3000 marcos. En cuanto al mecanismo y escala del impuesto es como sigue: Las rentas de 900 a 1050 marcos, pagaban 6 marcos, elevándose en 26 categorías, hasta las rentas de 9.500 a 10.500 marcos que pagaban 300 marcos de impuesto, lo que equivale a un 3.15- 2.85 %.- Así continúa clasificando las rentas de 1000 en 1000 hasta 30500 y de 1500 en 1500 hasta 32000 y de 2000 en 2000 hasta 100000, cifra que debe un impuesto con tasa normal, del 4 %, la cual regía también para las rentas superiores a esa cantidad.-

Para las evaluaciones de las rentas y determinación del impuesto, se establece la declaración obligatoria de la renta por el mismo contribuyente. Así toda perso-

na con una renta mayor de 3000 marcos estaba obligada a declarar su renta, estableciéndose multas y otras penalidades a los que incurrieran en mora o no cumplieran con esta obligación. Esta declaración se sometía al examen de la comisión de imposición (Veranlagungs Kommission) que estaba compuesta por personas elegidas por los mismos contribuyentes y por otros miembros nombrados directamente por el gobierno. Esta comisión podía en caso de duda, hacer comparecer al contribuyente y testimonios é interrogarlos, podía también hacer evaluaciones de oficio. Existía también otra comisión (Berufungs-Kommission) para recurrir en apelación, y como último recurso se podían aún presentarse a la Corte Administrativa. En cuanto a los contribuyentes de rentas inferiores a 3000 marcos, existían unos funcionarios locales que formaban las listas de estos beneficiarios, y las remitían con todos los detalles de las rentas a los (Voreinsichtszugs kommission) que las examinaba y rectificaba si había lugar y en caso de que debían impuesto por ser la renta superior a 3000 marcos, mandaba el informe a la comisión de imposición ordinaria. En cuanto a la discriminación del impuesto, no creyóse oportuno intentarla por una variante de la tasa, el gobierno se contentó con proponer un impuesto a las sucesiones, pero ese criterio no fué aceptado; en su lugar el Dr. Miquel hizo aprobar en 1893 un impuesto directo complementario 3/ el capital que lo gravaba en un $\frac{1}{2}$ % . Este impuesto solo aplicable a los individuos y no a las personas morales o jurídicas. Está clasificado por grados, de manera que la tasa de 0.50 por mil, solo se aplica a la cifra mas baja de capital, así un capital de :

6.000 a 8.000 marcos paga 3 marcos de impuesto.

10.000 "12.000 " " 5 " " "

de 20.000 a 22.000 paga 10 marcos de impuesto.

" 40.000 " 44.000 " 20 " " "

" 60.000 " 70.000 " 30 " " "

" 70.000 "200.000 el impuesto aumenta en 5 marcos cada 10000;
"200.000 en adelante, aumenta 10 marcos cada 20.000.-

Todo capital que no alcance a 6.000 marcos se libra de impuesto, lo mismo se libra el capital de la persona que su renta no alcance a 900 marcos, siempre que este capital no exceda de 20.000 marcos. Lo mismo se exceptúan los capitales de las mujeres asalariadas y los menores huérfanos, cuya renta no pase los 1200 marcos y su capital no supere los 20.000.-

A este impuesto se le calculaba un rendimiento de 35.000.000 de marcos y calculados que para ello, la tasa sería suficiente, pero como solo rindiera 31.000.000, se elevó al 0.52 %.-

Este movimiento tan felizmente llevado en Prusia, fué seguido por otros análogos en la mayoría de los estados alemanes, teniendo todos como punto de partida, el sistema prusiano.

No debemos tampoco ocultar que en Prusia como en los demás estados, se hizo una crítica fuerte, contra el impuesto a la renta; sobre todo se le atacaba desde el punto de vista de su realización por las medidas inquisitoriales e indiscretas a que se debía echar mano para descubrir la renta verdadera del contribuyente.-

Fuisting, señala los siguientes defectos primordiales: 1º sometimiento de las personas morales al impuesto sobre la renta, que es un impuesto personal, máxime exis

tiendo un impuesto sobre las transacciones comerciales. 2º La inclusión de los beneficios de la especulación. 3º La falta de un sistema preciso para hacer las deducciones a las rentas brutas y obtener la renta imponible. 4º Deducción insuficiente para las rentas menores. 5º Determinación incorrecta del período de renta, fijado a veces en el año próximo anterior, otras en el siguiente y algunas veces un término medio. 6º La imposición por familia. Por último hace un cargo general diciendo en cuanto a la percepción del impuesto que los intereses del fisco estaban admirablemente cuidados, en cambio los del contribuyente estaban abandonados.

Parte de estas críticas eran fundadas, sobre todo lo referente a establecer el monto de la renta, pues los funcionarios fiscales, eran los que hacían y deshacían con muy poco control.

En el año 1906 se estableció que las sociedades anónimas de responsabilidad limitada, pagarían el impuesto no sobre el excedente del $3\frac{1}{2}\%$ de beneficio como hasta entonces, sino sobre el total de la renta, y suprimiéndose el impuesto que sobre los dividendos cobrados, pagaban los contribuyentes individualmente.-

También se autorizó para obtener la renta neta, a deducir de la bruta además de lo que ya se hacía, también los impuestos locales, las primas de seguro obreros, las amortizaciones de deudas hipotecarias, etc. todo siempre que estas reducciones no pasaren de un límite determinado.-

Se abolió la determinación de rentas ciertas e inciertas y se tomó en cuenta para el impuesto las rentas del año próximo anterior, salvo caso de comercios o industrias muy bien organizados, en los cuales se tomaba como

base un término medio trianual. La renta de la mujer se declaraba suada a la del marido. En cuanto a las deducciones por los hijos se hacen extensivas a cualquier otro miembro de la familia a cargo del jefe de la misma, excepción hecha de la esposa.

Se aumentó el límite para acogerse a esta deducción, a 6.500 marcos, en lugar de 3.000 y otras ligeras ventajas más.

En cuanto al mecanismo de la percepción del impuesto también se modificó en el sentido siguiente. Obligóse a los empleadores en general, a mandar una lista con el nombre, datos y sueldos, de todos sus empleados y obreros. Se redujeron algunos de los privilegios de los funcionarios y presidentes de las comisiones, pero de tal forma que mas bien que disminuir las atribuciones las aumentaban, recibiendo sanción legal, los minuciosos interrogatorios y la exhibición de libros.

En 1909, el Einkommensteuer, sufrió un aumento con el fin de poder aumentar los sueldos de los funcionarios, que por lo que parece eran exiguos. Con carácter temporario fué este aumento - 3 años - y llegó a importar de un 5 a un 25 % para los individuos; de un 7½ a un 45 % para las sociedades de responsabilidad limitada; y las por acciones, del 10 al 50 % de aumento.-

También se aumentó el límite para las deducciones y se aumentó el monto de éstas. Además otra serie de detalles que afectaban solamente la forma.

En 1913, el crecimiento de los gastos en general y militares en particular, hicieron que el gobierno alemán, para hacer frente a éstos, creara una serie de impuestos directos sobre las fortunas, vigentes en todo el territorio del imperio, por el término de 3 años, considerando estos impuestos, los más

apropiados al fin a que estaban destinados, y también por que los estados separadamente habían gravado la renta sin tocar o por lo menos haciendolo muy levemente, la fortuna. Por tal motivo, la contribución de guerra, también se calculó sobre el capital y sobre la renta simultáneamente.

La renta estaba gravada por el impuesto de guerra como sigue:

Hasta 10.000 marcos pagaba una tasa de 1.07 marcos.

De 10.000 a 15.000 marcos, pagaba " " 1.20 "

" 15.000 " 20.000 " " " 1.40 "

" 35.000 " 40.000 " " " 2.50 "

" 40.000 " 50.000 " " " 3.-- "

" 80.000 " 100.000 " " " 5.-- "

" 100.000 " 200.000 " " " 6.-- "

" 200.000 " 500.000 " " " 7.-- "

" 500.000 en adelante " " " 8.-- "

La renta producida por el capital, solo estaba sometida a impuesto en cuanto pasen del 5 % y por el excedente de este porcentaje.- Esta contribución, conjuntamente con la que gravaba el capital, produjo en 1913, un rendimiento de 315.000.000 de marcos. Durante la guerra, el impuesto a la renta, sirvió para equilibrar los fuertes déficit producidos por la disminución de los impuestos de importación y por el aumento de gastos. Autorizóse un aumento del impuesto a la renta y del complementario. El 8 de Julio de 1916 se establecieron otras nuevas tasas, y se disponía en la ley que durarían hasta todo 1918, si la guerra duraba hasta el primero de abril de dicho año y sino se hubiere sancionado hasta entonces una

nueva ley, permanecería vigente el aumento por otro período (boletín de estadística y legislación - comparada - Abril de 1918).

ESTADOS UNIDOS.-

Los impuestos sobre los productos que encontramos en Europa y que sirvieron de transición entre los viejos sistemas impositivos y el moderno impuesto a la renta, lo encontramos también en las colonias americanas del Norte, conocido con el nombre de impuesto a las facultades.-

Por el año 1634, aparece en la Bahía de Massachusetts, gravando a cada individuo de acuerdo a su propiedad y teniendo en cuenta todas sus otras facultades.- El concepto de facultad no muy claro, fué mejor explicado en la ley de 1644, en cuanto establecía que se impondría gravamen a los individuos como antes, y también a las personas que por sus oficios o comercio, estén en grado de cargar con la parte que les corresponde en los gastos del estado, como ser los artesanos en general, y menciona una serie de oficios, los cuales dice, deben ser gravados en la misma proporción con que lo son los otros contribuyentes sobre el producto de sus bienes.-

En el año 1649, en New Haven, adoptan el sistema de Massachusetts, es decir, imponen además de la fortuna en general, los beneficios o ganancias de los que no poseen ningún capital. Lo mismo pasó en Connecticut y en la colonia de Plymouth y más tarde en 1673 en Rhode Island y en 1684 en New Jersey.

New York sin embargo, mantuvo alejada de esta forma de imposición, teniendo solamente el impuesto general sobre el capital. Para fijar el impuesto, a cada contribuyente

según su facultad, se estima groso modo esta facultad, según las colonias así en Connecticut, la ley de 1725 decía: en adelante todos los "attorneys" legalmente autorizados, serán inscriptos en los roles anuales, por sus facultades, a saber: los que tienen menos clientes, 50 libras y los otros en proporción a sus clientes. Estas estimaciones eran efectuadas por funcionarios o repartidores del impuesto, los cuales difícilmente tenían un criterio uniforme. Más tarde se uniformaron en lo posible estos procedimientos, por medio de leyes ad hoc. También se establecieron exoneraciones y reducciones, teniendo en cuenta factores determinados. Fuera de la nueva Inglaterra encontramos también el impuesto a las facultades. En Pensylvania, que fué adoptado al principio de la revolución; también lo conocieron en el Delaware, en Maryland y en Carolina del Sud, también en 1786 lo adoptó Virginia pero fué derogado cuatro años más tarde. Por lo descrito vemos que este impuesto a las facultades, no es un impuesto a la renta propiamente dicho, pero tiene algo de él.

Eran por cierto muy imperfecta la apreciación de la capacidad contributiva del contribuyente, lo cual se prestaba a abusos y a injusticias, sin embargo en su época llenó su misión de impuesto directo pero ya a principios del siglo XIX fué decayendo para ser reemplazado por otros sistemas de imposición más conformes a los métodos modernos. El estado de Massachusetts, apesar de todo conserva aún este impuesto a las facultades pero de tal manera modificado, que es en realidad un impuesto al capital y a la renta con sus correspondientes reducciones y excepciones, habiendo sido hasta su nombre faculty tax transformado en income tax. Apesar de haberse intentado su dero-

gación en repetidas ocasiones, subsiste aún.-

En el año 1840 fué rechazado un proyecto en las cámaras federales por el cual el gobierno federal se haría cargo de las deudas de algunos estados, estos entonces tuvieron que echar mano a recursos propios, para hacer frente a sus compromisos y lo hicieron creando nuevos impuestos. Pensylvania, gravó con un impuesto del 1% a todos los honorarios, y de 1/100 por dólar, sobre todas las rentas de oficios, ocupaciones o profesiones que no estuviesen sujetas a otro impuesto de estado. En 1841, se aumentó el impuesto sobre los honorarios, elevándolos a un 2% y al 1% los que gravaban oficios y profesiones, acordando una exención de 200 dólares, sobre todas las rentas. El resultado de este impuesto fué malo, por lo cual fué abolido.-

En Maryland se intentó la misma experiencia con un resultado análogo; el impuesto gravaba los emolumentos, rentas y beneficios de empleos y profesiones con un 2½%, debido a su pobre resultado fué abandonado en 1850.-

En el estado de Virginia, este impuesto llegó sin embargo a consolidarse, se estableció en el 53 y gravaba los honorarios y los intereses, su tasa era del 4% al 2½%. Existían una serie de exenciones que liberaban las pequeñas rentas.-

Este sistema sufrió varias modificaciones y disminución de tasa; en 1863, se modificó de nuevo, aumentándose el porcentaje y sometiendo al impuesto los sueldos y honorarios, con una tasa del 2½% y tasas mayores para los intereses y para los beneficios del comercio. En 1866 y en 1870, volvió a sufrir modificaciones, esta última vez quedó el impuesto gravando con un 2½% todas las rentas superiores a 1500

dolares, límite que se redujo más tarde a 600. Las profesiones liberales fueron gravadas solamente con una patente, así subsistió este impuesto hasta el año 1898.-

También el gobierno federal, para arbitrase recursos durante la guerra de secesión, después de haber constatado la imposibilidad de establecer un impuesto directo sobre los consumos, propuso establecer un impuesto a la renta, diciendo que si las rentas no podían gravarse debido a la cláusula que existían en contra de ello en la constitución, podía hacerse considerando el impuesto como indirecto, interpretando que los impuestos directos a que se refiere la Constitución de EE. UU. son solamente los que gravan la propiedad inmueble y los esclavos.- Por esto las cámaras federales no incluyeron en la ley sobre impuestos directos, ningún texto referente a las propiedades muebles y se adoptó el impuesto a la renta con el nombre de derecho sobre la renta (incomeduty). Apesar que en determinadas regiones este impuesto dió buen resultado, no fué lo que se esperaba de él y se hizo impopular y los fraudes crecieron; por otra parte los métodos administrativos eran insuficientes, el control ineficaz, los funcionarios con poderes exorbitantes, y el contribuyente sin representación en el mecanismo de la fijación del impuesto, todo lo cual dió en tierra con este impuesto.

Por un espacio de tiempo de aproximadamente dos décadas, no volvió a pensarse en el impuesto a la renta. Los presupuestos fueron normalizándose y hasta llegaron a tener superávit, por lo tanto no se sentía la necesidad de nuevos impuestos, antes al contrario, gradualmente se disminuían los impuestos al consumo.- Pero a principios del año 1890 la situación comenzó a cambiar. La baja de los precios que ya se habían

comenzado a notar, se perfila netamente, trayendo como consecuencias un grave mal estar en la campiña de EE.UU.- Agravando esta situación y haciendo contraste con la gran multiplicación de las riquezas en las centros industriales y financieros y las fuertes combinaciones de capitales.- Todo esto dió lugar a una agitación en los agricultores contra los centros industriales, cuyo resultado fué la ley contra los trust dictada a iniciativa de Sherman. querían también los agricultores, la disminución de las tarifas de aduana, lo cual traería el abaratamiento de la vida y perfilábase también una tendencia favorable a un impuesto a la renta. Todas estas manifestaciones dieron por resultado, con la ida al poder del partido democrático, que el presidente Cleveland, presentará un proyecto de impuesto sobre las rentas de las sociedades, al cual le siguieron otros más o menos en el mismo sentido.

Después de muchas discusiones fué recién en 1894 aprobado un impuesto que empezaría a regir en 1895 y por el término de 8 años. Este impuesto debía gravar todas las rentas inmuebles, considerándose como tales, las ganancias beneficios o rentas, provenientes de cualquier categoría de bienes títulos, dividendos, salarios de todas las profesiones, comercio, empleo y ocupación.- La tasa se fijó en un dos por ciento y era debida por todos los ciudadanos de EE.UU. residentes o no en el territorio de la República por todas las personas habitantes en el país. El límite de exención era de 4000 dólares. En cuanto a la forma de recaudación, todos los que tenían una renta superior a 3.500 dolares estaban obligados a declararla a los agentes del fisco, quienes podían en caso de negativas o fraudes hacerlas tasar de oficio, también podían exigir los libros, e interrogar como testigos a las personas encargadas de

llevarlos. Las sociedades debían también declarar sus rentas y además enviar listas de los empleados que ocuparen, y cuyo sueldo fuese mayor de 4.000 dólares por año.

Este impuesto fué acogido con gran desagrado por las fuertes coaliciones comerciales y los grandes rentistas, los cuales trataron de librarse de este impuesto promoviendo una acción de inconstitucionalidad, ante la suprema corte, la cual después de discutir largamente el asunto, declaró que dicho impuesto era un impuesto directo y por lo tanto inconstitucional la forma de aplicarse, pues la constitución de los EE.UU. establece que los impuestos directos, sean repartidos entre los estados en proporción a la población de cada uno.

Este fallo fué recibido con desagrado por casi toda la masa del país; el mismo congreso federal procuró remediar este inconveniente para el funcionamiento de este impuesto y se abocó a la reforma de la Constitución. Los Republicanos se mostraban favorables, más que a la reforma de la Constitución a la aprobación de otro impuesto que se encuadrara dentro de la misma; así Roosevelt dijo en su mensaje de 1906 "que sería satisfactorio ver figurar entre los impuestos federales, un impuesto progresivo sobre la renta, y hay que esperar que se podrá instituir uno que la Suprema Corte no pueda objetar de inconstitucional". Los demócratas encontraban esa solución de difícil aplicación, y por lo tanto insistían en modificar la carta orgánica del país, en el sentido de autorizar al congreso a implantar un impuesto sobre la renta de los individuos y personas morales, con el objeto de que la riqueza soportara también una parte de las cargas de la administración del país.- Mientras tanto según la campaña de 1890 habían iniciado los agricultores a favor de un impuesto que gravara las rentas, y cuando el candidato del par-

tido republicano subió al poder, al discutirse en el congreso la tarifa aduanera de 1909, este movimiento de los agricultores se hizo tan intenso que los republicanos se vieron obligados a hacer ciertas concesiones a favor del impuesto a la renta, para obtener votos para sus proyectos. El mismo Taff que anteriormente se había declarado contrario a la reforma de la carta orgánica, dice en el mensaje que en 1909 dirigió al Congreso "aún que no considero necesario una reforma a la constitución, para el ejercicio de ciertas facultades y formas de este impuesto a la renta, un examen mas hondo me ha convencido que una enmienda es el único medio de establecerlo íntegramente, recomiendo pues que las dos cámaras aprueben una enmienda a la constitución, confirmando al gobierno central el derecho de establecer un impuesto sobre la renta, sin distribución entre los estados. Me he convencido, que la gran mayoría de los ciudadanos, es favorable a la atribución del poder nacional de percibir un impuesto sobre la renta.-

Después de esta declaración, no había ya obstáculos para la reforma constitucional, la cual fué aprobada por ambas cámaras, sin mayores discusiones, y lo mismo por los estados federales, aunque en un principio el de New York provocó una polémica, por considerar excesivos los poderes que se concedían al Congreso federal, pero finalizó con la aceptación como lo habían hecho ya todos los demás.

Autorizado así el Congreso de la Unión, presentáronse diversos proyectos al respecto. Una característica digna de observarse, es que el impuesto a la renta era requerido en esa época, más que por el deseo de equilibrar el presupuesto, por el de equilibrar las cargas de los contribuyentes, que hasta entonces recaían con mayor peso sobre las clases me-

nos pudientes, ya que los impuestos indirectos a los artículos de consumo, eran los que cargaban con la mayor parte de los gastos del estado; tanto más cuanto que el impuesto sobre el capital había fracasado, haciendo aún más irritante la desigualdad. En esa forma pudo estudiarse un impuesto con la calma necesaria, sin que en su concepción haya intervenido la presión de necesidades urgentes. El 3 de Octubre de 1913 se implanta en los EE.UU. definitivamente el impuesto sobre la renta. Está compuesto este impuesto por dos que se complementan o superponen a saber: el Normal tax impuesto de forma cedular, que grava las diferentes categorías de rentas y el Additional tax que grava la renta total del contribuyente a partir de un cierto límite, y es con el que se obtiene la progresividad del impuesto.-

La tasa del normal tax, era de 1% y se aplicaba a todas las rentas obtenidas en el año próximo anterior, cualquiera que fuera su origen, ya provengan de salarios, préstamos, retribución de servicios, profesiones, industrias, comercio, venta de propiedades muebles e inmuebles, etc.etc. comprendiendo la renta que producen los bienes donados, legados o heredados.- Se exceptúan los intereses de los fondos públicos de los estados de la Unión, o de otras organizaciones públicas autónomas, y del estado federal; los sueldos u honorarios de los funcionarios públicos que no son retribuidos por el estado. No existen deducciones y las exenciones son por la totalidad del impuesto, a todas las rentas que sean inferiores a 4,000 dólares si se trata de personas casadas y de 3000 para las demás.-

Nótase en primer lugar que el límite de exención es bastante elevado en comparación con otras naciones que hemos visto, Inglaterra por ejemplo, llega hasta un equivalente de unos 700 dólares y Prusia de 220 ídem. Este límite elevado tiene de inconveniente, 1º que hace al impuesto mas justo, porque grava mayormente a los que pueden pagar con menos sacrificios pues lo hacen con lo superfluo, estando así verdaderamente de acuerdo con el objeto de su creación, lo que explica la popularidad que gozó este gravamen; 2º disminuye mucho el número de contribuyentes sujetos al impuesto, lo cual simplifica mucho la administración y percepción del mismo. Por cierto que tiene el inconveniente desde el punto de vista fiscal, que su rendimiento es poco en proporción de lo que sería si se rebajara el límite de exención, puesto que sabemos que son muchos los que poseen rentas relativamente bajas, pero este inconveniente podía desecharse en los EE.UU. pues este país no tendría grandes déficit que equilibrar. Hay que tener también presente que el límite de 3.000 - 4.000 dólares parece elevado comparado con el de otras naciones, pero en realidad no es tanta la desproporción, pues hay que tener en cuenta que el mínimum de subsistencia en los EE.UU. es sensiblemente superior que en cualquiera de los estados europeos que hemos visto, no solo porque el costo de la vida es mas caro en Union, sino también porque dada la característica del pueblo norteamericano, muchas cosas y necesidades que a los europeos les parecerían superfluas son para ellos de primera necesidad, y van por lo tanto incluidas, en el límite de exención. En EE.UU. se ha pensado que 3.000 dólares son indispensables para poder vivir con toda comodidad y por eso es el límite que no paga el impuesto en ningún caso, pues

también para las rentas superiores, es deducido y librado de impuesto. Para las sociedades no existe límite de exención. En cuanto al aumento del límite en 1000 dólares que se hace a las personas casadas, puede no ser del todo equitativo, pues cabría la diferenciación de si tiene hijos o personas a su cargo o si no los tiene, pero tiene en cambio la ventaja de ser muy simple. Respecto a la discriminación, el Congreso ^{la} no/ha creído necesaria, lo cual tiene su explicación en el límite de exención.-

El additional tax, por el cual se obtiene una mayor progresión del impuesto (la exención de por sí, representa una pequeña progresión sobre todo para las rentas no muy elevadas) grava la renta global de los individuos exceptuando las sociedades, con un porcentaje gradual, siempre que la renta global pase de 20.000 dólares; la escala de la tasa es la siguiente:

de 20.000 a 50.000 dólares	pagará de additional tax	el 1 %
de 50.000 " 75.000	" " " " " "	2 "
de 75.000 " 100.000	" " " " " "	3 "
de 100.000 " 250.000	" " " " " "	4 "
de 250.000 " 500.000	" " " " " "	5 "
de 500.000 en adelante	" " " " " "	6 "

progresión esta que es bastante intensa.

Respecto a la forma de recaudación, la ley de 1913, adopta un sistema mixto: 1º el de la declaración previa de la renta, para lo cual los contribuyentes deberán hacer una declaración juramentada de su renta bruta, antes del 1º de marzo de cada año, cualquiera que fuera su origen, ante el Comisario de Renta. De esta renta bruta se hacen las deducciones que la ley autoriza para obtener la renta neta imponi-

ble, y que son: gastos de explotación necesarios y pagados realmente; intereses pagados por deudas personales; impuestos en general pagados durante el año, con exclusión de los que provengan del mayor valor de la propiedad; las pérdidas ocurridas en el año, por siniestros no indemnizados por seguros; los créditos incobrables; las sumas correspondientes a deterioros de capitales sujetos a ello; las partes de renta por las cuales ya se ha pagado impuesto, (debido al segundo sistema de retención en la fuente). Una vez obtenida la declaración y deducida la renta neta imponible, es controlado por los agentes ad hoc, y si estos creyeran que la declaración es equivocada o falsa, pueden hacer la estimación de oficio. Si el contribuyente se cree injustamente tasado, apelará al comisario de la renta interior, al cual llevará todos los instrumentos de prueba que posea; este comisario decidirá, y si el contribuyente ha incurrido en penalidad por falsa declaración o inexactitud, hará aplicar lo que corresponda por los tribunales.- Tratándose de sociedades, los agentes tienen derecho de hacerse exhibir todos los libros y comprobantes.-

Establecida la renta imponible, el contribuyente paga a las oficinas recaudadoras el impuesto debido.

El segundo sistema, de la retención en la fuente, solo se aplica para el normal tax y cuando grava a los individuos. Consiste en lo siguiente: todo contribuyente sin excepción que deba pagar, a título de renta, periódicamente, una suma superior a 3,000 dólares, debe deducir de dicha suma el 1 % y declararla a los agentes del fisco.- La retención que el tercero deberá hacer, la hará solamente sobre el excedente de 3,000 o 4,000 dólares, según el caso, si obra en su poder una

declaración por escrito del contribuyente, en ese sentido, y de lo cual dará cuenta a los agentes fiscales de su distrito. Para las rentas que provengan de intereses, de obligaciones, de deudas hipotecarias y toda otra renta de obligaciones - que no debe confundirse con dividendos - la sociedad retendrá el 1 % sea o no superior a 3.000 dólares. En este caso el contribuyente podrá presentarse solicitando al agente fiscal, devolución de impuesto para acogerse a los beneficios de la ley. Lo mismo se procede con las rentas provenientes del extranjero, siendo los banqueros encargados de su pago los que hacen la deducción.

En cuanto a los resultados fiscales del impuesto, han sido bastante halagadores, lo que comprobaría una buena observancia de la ley y una buena administración de la misma. En el año 1914 en 10 meses se recaudaron 71.000.000 de dólares, rendimiento que en 1915 se elevó a 80.000.000 y en el 1917 ascendía a la suma de 250.000.000 de dólares.-

En Agosto de 1915, el comité de la National Tax Association, propuso una serie de modificaciones a este impuesto, muchas de las cuales fueron incluidas en las modificaciones de 1916 y 1917.

En 1916 elevóse la tasa del Normal tax, al 2 % y se aumentó al escala de progresión del additional tax, haciéndola llegar a un máximo de 13 %. Las necesidades creadas por la intervención de EE.UU. en la contienda europea, hizo que no fuera suficiente esta modificación de tasas, pues era necesario arbitrar fuertes sumas, recurriéndose además a la creación del impuesto federal a las sucesiones.-

La ley del 3 de Octubre de 1917, llamada la

ley financiera más gigantesca del mundo, disminuye el límite de exención a 1.000 dólares para los solteros y 2.000 para los casados, agregando 200 dólares más para cada hijo menor de 18 años. Luego establece otro impuesto normal suplementario que grava las rentas con un 2 %, lo que hace un total de 4 %. Para las sociedades este suplemento es de 4 %.- También se disminuyó para el additional tax, el límite a 5.000 dólares, y aumenta la escala de la progresividad, hasta el 50 % para las rentas superiores al millón de dólares.

Para la percepción del impuesto se adoptó el sistema de información en la fuente, en lugar del de retención. Por este nuevo procedimiento, el que antes estaba obligado a pagar la renta, por cuenta de terceros, solo estaba obligado a declararla a los agentes del fisco y dar todos los datos del caso, siempre que la renta a pagar fuera superior a 800 dólares, haciéndose el pago directamente por el contribuyente.-

FRANCIA:-

Las primeras tentativas para aplicar el impuesto sobre la renta en Francia, datan de la revolución de 1848.- Antes de la gran revolución, es decir en el antiguo régimen, los impuestos personales llevados al límite de tolerancia por los abusos y privilegios, fueron una de las causas determinantes de esta.-

Triunfante la revolución, creyóse posible cubrir los gastos del Estado únicamente con los impuestos directos; luego, visto la imposibilidad de llevar a cabo este desideratum, se echó mano a los impuestos directos mejorados y libres de los privilegios y abusos de las épocas anteriores. En cuanto a los directos que siguieron recaudándose tomaban como base el objeto

imponible y no la persona, para evitar las investigaciones personales nunca vistas con agrado. Algunos de estos impuestos todavía regían hace pocos lustros, y otros existen aun hoy, por cierto con algunas modificaciones. Este sistema de impuestos directos, está formado por cuatro impuestos distintos, a saber: Contribución fundiaria, que gravaba separadamente la propiedad edificada y la sin edificar. Las patentes, destinadas a gravar los beneficios de las industrias y del comercio según presunciones o indicios exteriores. La Contribución sobre puertas y ventanas, en el cual, estas aberturas eran un indicio de la renta de los que las poseían. Por último, la Contribución personal y mobiliaria, de la cual, la primera parte, es una especie de capitación, que debería ser equivalente al importe de tres días de trabajo del contribuyente y la segunda parte un simple impuesto que se paga según el monto del alquiler de las habitaciones del contribuyente.

Los cuatro impuestos, conocidos por el pueblo con el nombre de "les quatre vieilles", tenían en Francia muchos arraigo y por cierto eran sumamente sencillos, de aplicación clara y fácil y de gran rendimiento.- Existían disposiciones por las cuales se concedían exenciones y reducciones a los contribuyentes menos favorecidos por la fortuna (ley de 1897), y más facilidades daban aún las modificaciones de 1900 y 1904. Pero no nos adelantemos a las circunstancias, y estudiemos los movimientos de opinión que se fueron produciendo después de 1848.

Garnier Páges, ministro de Finanzas del gobierno provisorio, que pensó cubrir los déficits existentes, con la venta de las joyas de la Corona, y una serie de impuestos pa-

trióticos, reemplazó estos proyectos, por el del establecimiento de un impuesto progresivo sobre la renta, señalando el ejemplo de Inglaterra. El terreno donde fué lanzado este proyecto era fértil. La Asamblea recibía con agrado cualquier proyecto que gravare a los ricos, así que tras esta iniciativa de Carnier Pages, surgieron en abundancia toda clase de proyectos para gravar la renta, algunos de los cuales llegaban hasta un porcentaje del 33% y otros hasta el 50 %.-

Pero por lo exagerados y a instancia de Thiers, la Asamblea los rechazó, y cuando más tarde el gobierno presentó a la Asamblea un proyecto de imposición a las hipotecas, el mismo Thiers, nombrado presidente de la Comisión Informadora, aconsejó fuera rechazado e insinuaba, que apesar de que había que ir muy despacio en cuanto a crear nuevos impuestos, uno de los más indicados para estudiar sería un impuesto a la renta. Siguiendo estos consejos, el entonces ministro de finanzas Goudchaux, presentó un proyecto imponiendo las rentas mobiliarias. Este proyecto pasó a una comisión para su estudio fué rechazado por considerarse que era muy inquisitorial e incorrecto. Este pronunciamiento de la comisión, provocó la dimisión del ministro, el cual fué reemplazado por Fassy, el cual presentó también un proyecto de impuesto, basado sobre la declaración individual, pero reemplazado a su vez Fassy por Fould ese último enemigo declarado del impuesto a la renta, retiró inmediatamente el proyecto de su antecesor.-

Des tarde se produjo el advenimiento del segundo imperio y con esto quedó el impuesto a la renta olvidado.-

Volvióse nuevamente sobre el asunto, cuando perdida la guerra del 70, se debió pensar en cubrir la ineq

nización exigida por Prusia vencedora. Se forjaron una serie de proyectos, escabellados unos, pasables otros. Encargada del asunto la comisión del presupuesto, presidida por Férrier, expidióse en sentido favorable al impuesto a la renta. Discutido en la Asamblea, la elocuencia de Chiens, antiguo partidario de este impuesto, y entonces contrario, dió por tierra con las probabilidades que había de su implantación.-

Algunas tentativas y proyectos de menor importancia siguieron, pero en 1876, después de votada la nueva Constitución, y de la elección de Gambeta como presidente de la comisión de presupuesto, ésta compiló un plan general de reformas, las cuales comprendían la implantación de un impuesto a la renta. Este proyecto combatido en el seno de la comisión, por Leon Say, consiguió la mayoría de ella y fué presentado al parlamento, pero iniciada la discusión sobrevino la crisis política del 77, con lo cual interrumpiéndose de nuevo los esfuerzos de los partidarios del impuesto a la renta.-

Otras tentativas se sucedieron, y en 1886 volvieron de nuevo a fracasar, a causa de la oposición del ministro de finanzas, Carnot. Sin embargo, las tendencias favorables al impuesto se iban afirmando cada vez más, y en 1887, la cámara aprobó a instancias del diputado Verin, un agregado a la ley anual de finanza, por el que se invitaba al gobierno a presentar un proyecto de impuesto a la renta.- El Senado rechazó la enmienda por considerarla inoportuna. Así fué pasando todo el siglo XIX, con un sin número de proyectos, grandes exposiciones doctrinarias en el seno del parlamento, de sus comisiones, y de comisiones extraparlamentarias nombradas para estudiar este impuesto. Al comenzar el siglo XX, Caillaux presentó otro proyecto de impuesto a la renta, destinado a rees-

plazar el impuesto sobre las puertas y ventanas, pero la comisión encargada de su estudio no le fué favorable. De nuevo en 1907, Caillaux, ministro de finanzas en el gabinete presidido por Clemenceau, presentó su famoso proyecto sobre este impuesto.- En él, Caillaux estudiaba el sistema inglés y el alemán, y hacía ver las dificultades que ofrecían ambos sistemas si debieran adoptarse. "Los conciudadanos muy celosos de su independencia para someterse al régimen alemán, se adaptarían mal a los detalles del sistema inglés, el ideal es combinar los dos sistemas para adaptarlo a las costumbres francesas". Propone la adopción del sistema de retención en la fuente, y por medio de cédulas; un límite menor que el inglés para las exenciones, y adoptaba la discriminación gravando las diferentes cédulas con una tasa distinta. A este impuesto cedular se superponía un impuesto complementario, sobre las rentas mayores, con la cual se obtenía la progresividad. La declaración obligatoria de la renta no era exigida, sino para las rentas de los profesionales y de los valores mobiliarios.-

Este proyecto pasó conjuntamente con otros a estudio de la comisión, la cual existióse favorablemente, haciendo apenas algunas modificaciones. Abocose la cámara a la discusión, la que interrumpida por la terminación del año parlamentario, fué reiniciada al año siguiente 1908, en que se discutió el proyecto artículo por artículo, lo cual duró hasta el mes de marzo de 1909, y el 9 de dicho mes, fué aprobado el proyecto con algunas modificaciones hechas durante la discusión. Las principales disposiciones de este impuesto eran:

Dividían las rentas en siete cédulas:

- 1).- Cédula - Rentas de propiedades fundiarias con edificación.

- 2^o cédula - Rentas de propiedades fundiarias sin edificación.
- 3^o " Rentas de capitales inmobiliarios.-
- 4^o " Rentas de profesiones comerciales e industriales.
- 5^o " Rentas de explotaciones agrícolas.
- 6^o " Honorarios y salarios.
- 7^o " Rentas de profesiones liberales, y de otras fuentes no designadas anteriormente.-

Las tasas correspondientes eran del 4 % para las tres primeras cédulas, 3½ % para la cuarta y 3 % para las restantes.-

En la segunda cédula, la renta imponible, es el valor locativo deducida la quinta parte, procediéndose periódicamente a renovar las evaluaciones, estableciendo reducciones para las rentas inferiores a 1250 francos.- La tercera comprende las rentas de valores muebles en general, comprendidos los fondos públicos, con algunas excepciones. En los casos que es posible, se efectúa la retención en la fuente, y también por medio de sellos en las liquidaciones y recibos.-

La cédula cuarta que grava a los comerciantes y a los industriales, se calcula sobre la renta media de los tres últimos años; la renta la deberá declarar el mismo contribuyente, cuando esta pase de 5.000 francos y sea verificada por medio de los agentes del impuesto, los cuales pueden pedir, cuando lo juzguen conveniente, la rectificación de la declaración o pueden a falta de ello o de la declaración original, hacer uso de esta de oficio, de la cual el contribuyente puede apelar ante los tribunales administrativos.- En ningún caso se pueda exigir al contribuyente la exhibición de

los libros.-

En cuanto a las deducciones eran las siguientes: Para rentas inferiores a los 20.000 francos, por los primeros 1.500 francos se deducían los $\frac{6}{7}$; por los 1.000 francos siguientes, los $\frac{2}{3}$; por los 2.500 francos siguientes $\frac{1}{4}$. Por el resto no se hacía mas reducción.-

En la cédula quinta, que grava los beneficios de la agricultura, se establece que este beneficio se calculará en la mitad del valor locativo, si este no excede de 5.000 francos y en las $\frac{2}{3}$ partes por las fracciones sobre este límite.-

Cuando el valor locativo no pasa los 12.000 francos, se hacen las siguientes deducciones: exención completa hasta los 1250 francos; deducción de los $\frac{2}{3}$ para valores locativos de 1.251 a 2.000 francos; y de $\frac{1}{3}$ para los comprendidos entre los 2.000 y 3.000 francos.-

Para la sexta cédula que grava los salarios y pensiones se establece que el pago del impuesto, deberá ser efectuado por las personas o entidades que efectúan el pago de la renta, los cuales también deberán remitir a la administración fiscal, lista con el nombre y los datos de los contribuyentes por quienes deban hacer el pago del impuesto.-

Hay deducciones de los $\frac{2}{3}$ para las rentas menores de 5.000 francos;-

La cédula séptima, que grava las rentas obtenidas por las profesiones liberales, establece la declaración obligatoria del contribuyente, el cual goza de las deducciones como en la cédula anterior.-

Como dijimos, completando este impuesto existe el complementario que grava las rentas de las personas físicas

residentes en el país, no domiciliados, se le calcula su renta como siete veces superior a sus gastos de locación. La tasa del impuesto está graduada en forma progresiva, es del 1% para las rentas de 5.000 a 10.000 francos.

del 2%	para las rentas de	10.000	a	15.000	francos.
" 3 "	" " " "	15.000	"	20.000	"
" 4 "	" " " "	20.000	"	25.000	"
" 5 "	" " " "	25.000	en adelante.		

Para las rentas inferiores a 12.000 francos, se acuerda una deducción de 5 francos del impuesto por cada miembro de familia a cargo del contribuyente.-

Para calcular este impuesto, los agentes de la contribución directa compilan la lista de los contribuyentes para lo cual solicitan las declaraciones de éstos, a los cuales pueden obligarles a declarar las rentas que le provienen de valores mobiliarios. Estas declaraciones son examinadas por una comisión cantonal, la cual puede modificarla, pedir aclaraciones al contribuyente; sus dictámenes son apelables, pero a costa del mismo contribuyente.- Se establecen multas para las falsas declaraciones u ocultaciones.-

Aprobado este proyecto por la cámara de diputados, fué remitido a la de los senadores; este cuerpo mandó el proyecto a comisión la cual manifestó su opinión desfavorable al mismo después de un estudio, que el tiempo que empleó en ello le hace suponer profundo (5 años).-

Mientras tanto, en vista que el Senado no se decidía, la Cámara de Diputados deseosa de modificar al menos en parte el sistema tributario del país, resolvió subdividir el proyecto y procurar la reforma del impuesto sobre la propiedad no edificada y la supresión del impuesto personal y mobiliario

y el que gravaba las puertas y ventanas. Para ello agregó al presupuesto en 1913, un artículo que establecía que a partir del mes de Enero de 1915, la contribución territorial de las propiedades no edificadas, serán transformadas en un impuesto calculado sobre los $\frac{4}{5}$ del valor locativo de dichas propiedades, tal como resulte de la avaluación de 1907.- A partir de la misma fecha se suprimía el impuesto sobre las puertas y ventanas y la contribución personal mobiliaria, desde que dictarse antes de la fecha mencionada una ley autorizando el impuesto a la renta progresivo, para cubrir el déficit que la supresión de dichos gravámenes produciría. Aprobado este artículo por el Senado éste vióse obligado a tratar el despacho de la comisión relativo al impuesto a las rentas. Durante este lapso de tiempo, los contrarios al impuesto fueron prosiguiendo su campaña para lo cual se formaron varias asociaciones, con el objeto de agitar la opinión pública.-

La comisión mencionada, que no era partidaria de una completa modificación del sistema impositivo, aconsejaba la adopción de una reforma parcial, que consistía en la transformación del impuesto sobre las propiedades sin edificar en un impuesto sobre sus rentas; algunas modificaciones al impuesto sobre la propiedad edificada y el establecimiento de un impuesto sobre el conjunto de todas las rentas, destinados a reemplazar la contribución personal, mobiliaria y las de puertas y ventanas.- El Senado discutió este despacho de su comisión, y solo lo aprobó en su primera parte, dejando sin efecto el impuesto general sobre la renta.- A esto quedó reducido el tan estudiado y discutido impuesto de Chaillaux.-

El 20 de Marzo de 1914 el ministro de Finanzas M. Renoult presenta a las cámaras un nuevo proyecto de impuesto global a la renta. Este proyecto basa o en el de Jai-llaux, no disponía ninguna supresión, sino que se superponía a los impuestos ya existentes.- Fué aprobado en la Cámara de Diputados y luego en la de Senadores, convirtiéndose el 15 de Julio de 1914, en Ley de la Nación.- Pero allanados los obstáculos legales para la institución de este sistema de imposición, surgió poco después otro que impidió la aplicación práctica, y este fué la guerra europea.- En efecto, este impuesto que según ley debía entrar en vigor el 1º de Enero de 1915, fué por otra ley, alazado decisivo a que la mayoría de los contribuyentes movilizados y en el frente no podía hacer las declaraciones, fué así que se realizó su entrada en vigor hasta el 1º de Enero de 1916. Llegado este nuevo plazo, el ministro de Finanzas considerando que aún subsistían las razones que motivaron el primer aplazamiento, pidió otra prórroga, pero la cámara de Diputados, considerando que era necesario que este impuesto entrara en vigor de una vez negó la prórroga pedida. El Senado en cambio votó el aplazamiento por otro año, declarándose firmemente resuelto a asegurar su aplicación una vez terminada la guerra.- Llegose sin embargo a una transacción, por la cual el impuesto entraría en vigor en 1916 pero se autorizaba al ministro de Finanzas a prorrogar por decreto los plazos establecidos por la ley para el cumplimiento de sus disposiciones.-

En 1917, el Senado aprobó un proyecto a pedido del ministro de Hacienda, por el cual se creaba un impuesto sobre la renta, de forma cedular, suprimiéndose en cambio, los de patentes. En Enero del mismo año, Ribot presenta

un proyecto suprimiendo la contribución personal mobiliaria y sobre las puertas y ventanas, proponiendo para cubrir la disminución de ingresos, el impuesto cedular y global del senado.- Pasado a estudio de Comisión este proyecto en la Cámara de Diputados, esta se expresó favorablemente, y aconsejaba la aprobación del proyecto, el cual establecía:

Supresión de los impuestos sobre puertas y ventanas, patentes y contribución mobiliaria.-

Creación de un impuesto para gravar las rentas siguientes:

I - Beneficios comerciales e industriales.-

II Beneficios de la producción agrícola.-

III Sueldos, salarios, emolumentos, pensiones y rentas vitalicias.

IV Beneficios de profesiones no comerciales.-

V - Rentas de los créditos, depósitos y fianzas.

Además la contribución territorial sobre las propiedades edificadas y sin edificar.-

La primera cédula para la renta neta de comerciantes e industriales, es decir previa deducción de los gastos generales y de explotación de la empresa.- Los intereses de los capitales, y la remuneración que corresponde al dueño de la empresa no son gastos deducibles.- La tasa que corresponde es la del 4 $\frac{1}{2}$ por ciento, con las siguientes deducciones: Cuando los beneficios no exceden de 1.500 francos, se cobrará $\frac{1}{2}$ del impuesto que correspondería; cuando esté comprendido entre 1.500 y 5000 francos, se cobrará la mitad del impuesto; el excedente por su totalidad.-

Para la determinación de las rentas se establecen dos sistemas; del beneficio real que se aplica a las sociedades anónimas o en comandita por acciones, es decir las que tienen obligación de presentar periódicamente sus balances, tomandose de estos el da-

to del verdadero beneficio obtenido.- Tambien se usó este sistema para las sociedades sometidas a la ley de los beneficios suplementarios de guerra.- Tambien puede optar por este sistema el contribuyente que lo desee para lo cual hará el mismo la declaración de su renta y remitirá al agente fiscal sus balances y la demostración de la cuenta de Ganancias y Pérdidas y todos los datos aclaratorios que sean necesarios; en este caso su situación es exactamente igual que la de las sociedades anónimas por comandita etc.-

Si el contribuyente no opta por este método, esperará a que el agente fiscal le solicite el monto total del giro de sus negocios, es decir todas las ventas, remuneraciones y demás operaciones que hiciera en el año, y presentará todos justificativos y aclaraciones necesarias que permita al agente fiscal corroborar la declaración producida.- Pero el contribuyente no está obligado a declarar su beneficio neto.- En caso que el contribuyente se negase a dar a conocer el giro de sus negocios, el agente del fisco por su parte tratará de deducirlo por signos exteriores.- En caso de discrepancia de criterios entre el agente y el contribuyente, este último puede reclamar ante la jurisdicción contenciosa, en la cual al fisco le corresponde la prueba, si el contribuyente hubiere estado siempre dentro de la ley y hubiese prestado los datos y aclaraciones que el agente fiscal tiene derecho a pedirle.- En el caso contrario, la prueba le correspondiera al contribuyente.- Una vez obtenida la cifra que representa el giro de los negocios del contribuyente, se le aplica un determinado coeficiente de acuerdo a una lista de ellos, que ya está de antemano establecida según las industrias y comercios de que se trate, y de esa manera se deduce la renta posible imponible.-

Este sistema no es perfecto pues se basa en que siempre hay una relación constante entre el monto de las operaciones y los beneficios netos, lo cual no es siempre exacto, aun-
qué para remediar en algo esto, no siempre se establecen los co-
eficientes oficiales, sino que en general se establece un máximo
y un mínimo dentro del cual el agente fiscal colocará al con-
tribuyente, de la manera que mas justo le considere, quedándole
siempre al contribuyente el derecho de reclamar si se conside-
ra perjudicado.- Obtenida la renta se le aplica la tasa de in-
puesto y se hacen si hay lugar las deducciones indicadas ante-
riormente.- Comprende esta misma cédula un impuesto al giro de
los grandes almacenes.- Este impuesto que es del 1 por mil so-
bre la fracción prendida entre 1 y 2 millones de francos, llega
hasta el 5 por mil para las sumas que exceden de 200.000.000 de
francos.- La segunda cédula que grava los beneficios de la ex-
plotación agrícola, para repartir el impuesto tiene en cuenta el
valor locativo de la tierra que se explota, y se toma la mitad
de este valor como beneficio presunto, salvo que el contribuyen-
te pudiera probar que ha obtenido real e incontestablemente un beneficio infe-
rior.- Obtenido el beneficio se le aplica la tasa del 3,75%.-
La fracción de renta que no supere los 1.50 francos, se libra
del impuesto, la comprendida entre dicho suma y 2000 francos se
paga por 1/3, y la comprendida entre 2000 y 3000 por 2/3, lo que
excede de estos límites paga por la totalidad.- Esta cuota de
deducción solo se aplica cuando la renta total no exceda de
12.000 francos.-

La tercera cédula grava los emolumentos, suel-
dos y salarios, pensiones y rentas vitalicias.- Solo admite como
deducciones las retenciones efectuadas para el pago de pensiones
de retiro y los gastos inherentes a la función o empleo.- Esta

cédula solo grava las rentas que excedan de 1250 francos y tan solo la parte que exceda de dicha suma si se trata de pensiones y rentas vitalicias.- Si se trata de sueldo o emolumentos o salarios, el límite libre de impuesto es de 1.500 francos si el contribuyente está domiciliado en una ciudad de menos de 10000 habitantes; será de 2000 Francos si la ciudad donde habita tiene entre 10.000 y 100000 habitantes; de 2.500 francos si la ciudad pasa de 100.000 habitantes; y de 3.000 si lo está en Paris, en el Departamento del Sena ó en los suburbios dentro de un radio de 25 kilómetros.- Las rentas de menor de 5/000 fcs. solo pagan por la mitad.- La tasa es de 3,75 %.- La ley establece la obligación de todos los empleadores comunicar a la administración del impuesto por medio de una lista, el nombre, sueldo y demás datos de todos los obreros o empleados que tengan ocupados; idéntica obligación para las sociedades que pagan pensiones, rentas vitalicias, etc.- Por su parte los agentes fiscales establecerán la renta teniendo en cuenta todos los datos y declaraciones que los mismos contribuyentes deben facilitar.-

La cédula cuarta grava los beneficios de las profesiones liberales y en general todas las rentas que no estén incluidas en otra cédula.- La tasa es del 3,75 %.- Las deducciones son como la de la cédula anterior.- Lo mismo el procedimiento a seguir para la determinación de la renta.-

La cédula quinta grava los créditos, depósitos y fianzas, con un impuesto del 5 %.- Esta cédula no es más que una modificación de la ley del 29 de marzo de 1914.- Se eximen del impuesto, los depósitos de Caja de Ahorros.-

La cédula sexta, grava la renta indiciaria o su puesta de la propiedad inmueble, sea o no edificada; es la antigua contribución directa, solo que la tasa es del 5 % y las dedu-

cciones al itidas son las siguientes:

Reducción del 5 % del impuesto que corresponde pagar si tienen:

El contribuyente, una persona a su cargo.-

el 10 % si tiene dos personas a su cargo.-

" 20 % " " tres " " "

" 30 % " " cuatro " " "

" 40 % " " cinco " " "

" 50 % " " más de cinco " " "

El impuesto global que complementa el anterior, es el mismo de 1915, para el 1916, con la diferencia que el límite de exención es de 3.000 francos en lugar de 5000 francos como era antes.-

Las tasas son las siguientes:

Hasta 5000 francos el 1,5 %.-

De 5000 a 150.000 francos, paga del 1,5 % hasta el 16 %, con un aument. de 1/100 cada cien francos de renta.-

De 150.000 a 500.000 francos paga del 16 al 20 % con un aumento de un centesimo en la tasa, por cada 1.000 francos o fracción.-

Rentas superiores a 500.000 francos el 20 %.-

ITALIA.- Antes de que se llevara a cabo la unidad italiana, existia un sistema impositivo en cada estado, por lo cual uno de los primeros problemas que se presentó a los que dieron unidad a la nación italiana, fué hacer desaparecer la anarquía que reinaba a este respecto.-

Gobierno y parlamento iniciaron una seria labor legislativa, cuyos primeros resultados se concretaron en la ley de 1864, la cual establecía un impuesto directo único sobre las rentas de las riquezas nobiliarias, quedando expresamente excluida la renta inmobiliaria, por estar ya gravada en todos los es-

tados por la contribución territorial. Esta ley fué modificada posteriormente en varias oportunidades; grava las rentas mobiliarias de la manera siguiente:

Divide las rentas en cuatro cédulas, cada una de las cuales comprende ciertas categorías de rentas.

La cédula A. - subdividida en 1894, en dos categorías A' y A" comprende: A' - todas las rentas del capital, en las cuales el estado puede cobrarse el impuesto por vía de retención, como ser, bonos de tesoro, intereses de empréstitos, obligaciones de sociedades garantizadas o subvencionadas por el estado, premios de lotería, etc.- A" - comprende todas las rentas provenientes del capital y que no estaban incluidas en la A'.-

La cédula B. comprende todas las rentas temporarias y mixtas, producidas por el conjunto del capital y del trabajo, incluso la de las explotaciones agrícolas, cuando no es el dueño de la tierra el que la explota, salvo si se trata de la fabricación de carbón, aceite o vino, solo se gravan si los beneficios de estas explotaciones exceden del rendimiento normal de la tierra, y por la cantidad que excedan.-

La cédula C. - comprende las rentas producidas por el trabajo, como ser el ejercicio de una profesión, u oficio, o prestación de servicios, y en general toda renta que se obtiene sin intervención del capital, incluidas también las pensiones y rentas vitalicias.-

La cédula D - comprende los sueldos pagados por el estado, provincia o municipio.-

En general la renta que se grava, es la renta neta, es decir después de haber deducido de la renta bruta, una serie de gastos que la ley detalla.-

Una vez hechas estas deducciones y obtenido así la renta imponible, esta se grava con una tasa que en general es del 20 % , y se hacen después las siguientes reducciones:

- CEDULA A: categoría A' - paga por la totalidad de la renta.
- " " " A" - paga impuesto solo por las 3/4 partes.
- " B paga impuesto por la mitad de la renta.
- " C paga impuesto por los 18/40 de la renta.
- " D paga impuesto por los 3/8 de la renta.-

Con lo cual las tasas reales pagadas por las distintas cédulas, son:

Cedula A. Categoría A'.	-	20 %
" " " A"	-	15 "
" B		10 "
" C		9 "
" D		7½ "

Con lo cual se obtiene una discriminación bastante bien establecida y bien inspirada. En efecto, la cédula A. en general, que corresponde a las rentas del capital sin que para nada intervenga el trabajo o esfuerzo individual, se grava con el máximo de la tasa. La misma subdivisión de esta cédula, tiene su razón de ser, en efecto, se pensó que las rentas comprendidas en la categoría A' y que son las pagadas por el estado, están bien garantizadas, y su rendimiento es seguro, por lo tanto es justo que paguen algo más de impuesto que las de la misma cédula, pero expuestas siempre a las contingencias corrientes de esta clase de rentas, ya que es sabido el riesgo que corre todo préstamo comercial y demás operaciones de la misma índole, siempre expuestas a períodos de crisis, quiebras, malos negocios, etc.- Por esto el legislador italiano con espíritu de

justicia hizo esta discriminación bastante sutil. A esto debemos agregar también, que seguramente se habrá tenido en cuenta que siendo el sistema de percepción del impuesto en esta categoría el más seguro e infalible, es decir, el de la retención en la fuente por el mismo estado, al aumentar la tasa un poco más que en las otras cédulas y categorías, no se aumentaba el riesgo de evasiones, las que como sabemos son tanto mayores cuanto mayor es la tasa del impuesto.-

La renta obtenida con el concurso del capital y del trabajo, forman la cédula B, con un gravamen menor 10%, y tiene las características de las rentas de las cédulas A. y C. conjuntamente, y por lo tanto su gravamen es mayor que la C. pero menor que la A.-

Las rentas que dependen únicamente del trabajo y que representan por lo tanto un mayor esfuerzo para su consecución, pagan el 9%.- Esta tasa, que comparada con la de la cédula B. es muy elevada, pues un 1% de diferencia es muy poco, tanto más si tenemos en cuenta que los que pagan este impuesto, son los que más sacrificios se imponen, y que generalmente, pasan en poco, el límite mínimo de subsistencia, tanto más cuanto que este límite, dentro del cual la renta está eximida de impuesto, es sumamente reducido. Así tendríamos que un comerciante que gana holgadamente para su subsistencia, y aún para ir aumentando su capital, pagará en proporción muy poca cosa más - 1% - que un obrero que con su trabajo exclusivo obtiene a duras penas una renta algo superior al límite de subsistencias que fija esta ley.-

La cédula D. distingue a la renta del trabajo, pagadas por el estado, y las grava con el $7\frac{1}{2}$ %. Aquí nos encontramos que lo mismo que en la categoría A', de las rentas de la cédula A, estas rentas de la cédula D, gozarían de los mismos beneficios que hemos mencionado para las primeras y entonces, lógicamente la tasa debería ser mayor que la de la cédula C. y no menor, como establece la ley.- A nuestro juicio, esta diferencia entre las cédulas C. y D. no tiene razón de ser y nada la justifica.-

El principio de discriminación, está complementado por las exenciones.- Para la cédula A, no existe ninguna clase de exenciones, cosa que es muy justa y que está de acuerdo con la justa imposición que debe ser característica de estos impuestos. En efecto, todas las rentas provenientes del capital, cualquiera que sea su monto, están sujetas a impuesto, pensando el legislador que la liberación de un mínimo para subsistencia, no corresponde en este caso, por poder el contribuyente si lo necesita, conseguir más rentas que la que le produce su capital, con su trabajo personal, y de esta manera ganarse este mínimo que la ley no le libera.-

Las rentas de las cédulas B, C. y D. si reducidas según establece la ley, no pasan la suma de cuatrocientas liras, estarán eximidas de impuestos siempre que éste no se cobre por retención en la fuente.-

En cuanto a la forma de establecer la renta y recaudar el impuesto, es el siguiente: cuando es el estado quien las paga, por medio del sistema de retención en la fuente, y entonces no existe ninguna dificultad y la recaudación se hace fácil y poco costosa. En los otros casos, se emplean registros o roles de contribuyentes, los cuales declaran sus

rentas o en caso de resistencia del contribuyente en este sentido, por medio de la tasación de oficio, ejecutada por los agentes fiscales.-

Este impuesto mas o menos reformado en sus detalles, rigió hasta la declaración de la guerra, y una vez declarada también siguió en vigor, solo que para equilibrar los gastos que las campañas militares demandaban, tuvo que modificarse la tasa. Así en 1914, fué votado un aumento general de las tasas, a excepción de las correspondientes a la dédula A.-

Más tarde, por decreto del 9 de Noviembre de 1916 (el gobierno tenía amplios poderes) y siempre con el objeto de obtener más recursos, se reducen las exenciones, de acuerdo a la escala siguiente:

RENTAS correspondientes a la categoría A", calcúlase imponible el 34/40.

" " " " " B , calcúlase imponible los 25/40, si superan el límite de exención de liras 3.000.

" correspondientes a la categoría C. calcúlase imponible los 23/40, si supera el límite de exención de liras 3.000.

También establece la ley que todas las remuneraciones pagadas a los miembros de consejos de administración de sociedades anónimas, ya sea como dividendo o como parte de beneficio de otro caracter se gravará como sigue:

Hasta Liras 2.500	con una tasa del	3 %
De 2.501 hasta 5.000	" " "	8 "
" 5.001 " 10.000	" " "	10 "
" 10.001 " 20.000	" " "	12 "
" 20.001 " 40.000	" " "	15 "
más de 40.000	con una tasa del	20 "

Además de los estados que hemos visto, también adoptaron el impuesto a la renta, varios otros países, como Suiza y los estados surgidos de la desmembración del imperio Austro-húngaro, los cuales han adoptado las formas de impuesto más o menos modificadas y combinadas, que hemos estudiado en los países descriptos.-

De lo expuesto, vemos, que ~~son~~ son dos los sistemas típicos que se aplican en la repartición del impuesto a la renta: El de la declaración global, por medio del cual el contribuyente declara su renta al representante del fisco, sin que tenga que dar a conocer su origen o proveniencia; este sistema es el del Einkommensteuer alemán. Y el impuesto cedular o por medio de cédulas, el cual clasifica las rentas del contribuyente según su fuente, y origen, estableciendo para cada cédula rentas de origen idéntico y gravándolas con la tasa que le corresponde a la cédula; con este sistema se puede recaudar el monto del impuesto por medio de la retención del mismo en la fuente en que se origina la renta o por lo menos la información en la misma, por lo cual se obtiene una gran simplificación y mayor rendimiento en la recaudación del mismo.- Sin embargo no en todas las cédulas puede emplearse el sistema de retención, y entonces se emplea el de la declaración.- El income tax, es el prototipo del impuesto cedular.-

En cuanto a poder decir que un sistema es mejor que el otro, no es posible, y nunca podría ser exacta una pronunciación en general por uno u otro sistema, pues depende la elección de uno u otro, o de ambos a la vez, de factores que varían según los países que deben soportar el impuesto, y por lo tanto

lo que puede para uno ser muy conveniente, podría no serlo para otros. Sin embargo, debemos reconocer que el sistema cedula^{la}lar, tiene una gran ventaja que ya hemos mencionado, que facilita su recaudación y también que por medio de él, se obtiene una buena discriminación, factor importantísimo para que un impuesto sea justo y contribuya al bienestar social. Apesar de ello y de ser Inglaterra donde se originó ese sistema de imposición, vemos que ella misma, para completamentarlo y obtener la progresividad en el gravamen a las rentas, ha debido combinarlo con el sistema de declaración global, como lo es el super-tax.-

Como hemos tenido oportunidad de observar en el curso de esta exposición, ~~el impuesto a la renta~~, del punto de vista fiscal, es indudablemente un impuesto muy cómodo y de una gran elasticidad; ~~hemos visto que con solo variar la tasa del impuesto, se acrecienta o disminuye su rendimiento, con toda precisión y exactitud, y también hemos visto que durante la pasada conflagración mundial, las naciones que intervinieron obtuvieron el equilibrio de sus presupuestos, gracias a las fuertes tasas que soportaba el impuesto a la renta, mientras los rendimientos de los otros impuestos, disminuían gravemente.~~

~~Hay que reconocer también que la recaudación del impuesto a la renta es un poco onerosa, pues necesita se un gran número de empleados capacitados para ello y su administración es bastante complicada.-~~

~~Desde el punto de vista doctrinario, el impuesto a la renta reúne las condiciones de un impuesto justo y uniforme, y sobre todo en concordancia con el orden de ideas que hoy predominan en cuanto a las relaciones que pasan en-~~

tre el estado y sus componentes. El impuesto en general, en cuanto a su definición teórica, se lo considera como prima de seguro, como parte alicuota de los gastos necesarios al sostenimiento del Estado, como pago de los servicios que presta, etc lo cual desde el punto de vista económico, no tiene capital im-
portancia, lo que interesa mas bien, son las cualidades que debe reunir el impuesto para ser justo y para poder prever sus consecuencias y resultados.-X

X Es fundamental del impuesto que deba estar de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente, de lo contrario sería nocivo a la sociedad, y no llenaría el ideal de justicia y bienestar que debe primar sobre todas las cosas. Este principio tan lógico origina uno de los problemas mas complicados que deban resolver los financistas, y que es el medio para determinar fácilmente y con exactitud, la capacidad del contribuyente para pagar el impuesto; es decir, en otros términos, para hallar la verdadera capacidad contributiva del contribuyente.- ~~FIM X~~

En un principio se tomó al hombre en sí mismo, desvinculado de los demás, tomando su persona como venida de su propia capacidad, y así tenemos la capitación, tributo bien lógico en sus tiempos, desde el momento que no existiendo la propiedad privada no se podía tomar otro indicio.-

Con la aparición del intercambio y de la propiedad privada, se produce en la capitación una graduación según las condiciones económicas del contribuyente, hasta que después esta forma es reemplazada, por el impuesto sobre el patrimonio.-

Este nuevo gravamen fué en un principio eficiente, pues daba el patrimonio, la medida justa de la capacidad del contribuyente, pero a medida que se perfeccionaron los sistemas de producción y tomaron gran incremento el comercio el patrimonio va haciéndose cada vez más intangible, pues al lado de la propiedad inmueble, que preponderaba en un principio, tenemos que la propiedad mueble, toma un gran incremento y siendo esta difícil de ser descubierta por los agentes fiscales, se convertía este impuesto sobre el patrimonio solamente en un impuesto a la propiedad inmueble, lo cual deja mal parado el principio de igualdad, pues aquellos que su patrimonio estaba formado por créditos, documentos, etc. escapaban totalmente al impuesto aunque su capacidad fuera superior a la del que solo tuviera bienes inmuebles.-

Como vemos, a medida que las relaciones de individuos a individuos y de estado a estado se van haciendo más complejas, trayendo como consecuencia una mayor actividad, así también se vá complicando la fórmula para obtener la capacidad exacta del contribuyente.-

Mas tarde se echa mano al impuesto a los consumos y al producto.-

Se partió del principio que la mayor o menor capacidad contributiva, estaba en relación directa con el consumo que el contribuyente hacía de productos, para satisfacer sus necesidades, sobre todo de determinados artículos.-

Pero fácilmente observamos que este sistema es el más injusto de todos. En efecto, si se hace recaer el impuesto sobre los artículos de primera necesidad, el poco pudiente pagará de impuesto poco más o menos como el favorecido por la fortuna, pues

to que es sabido que hay poca diferencia entre el costo de las subsistencias de un individuo pobre y otro rico, y que este último aunque tenga medios equivalentes a cien veces los que posea, supongamos, un jornalero, solamente gastará para satisfacer sus necesidades primordiales, muy poco más que el obrero que gana cien veces menos que él. Vemos pues que el que apenas puede subvenir a sus necesidades paga prácticamente igual impuesto que aquel que tiene medios de sobra y que por lo tanto podría contribuir con una parte mayor al sostenimiento del estado, sin que esto le signifique el quantum de sacrificio que para el obrero representa la pequeña suma que paga.-

Si en lugar de tomar como fuente principal del impuesto, los consumos de artículos de primera necesidad, tomamos a los de uso superfluo, tenemos que si bien es cierto desaparece el inconveniente antes apuntado, el rendimiento del impuesto sobre estos artículos es sumamente reducido pues es sabido que el número de individuos que poseen riquezas es tanto menor cuanto mayor es el momento de ésta, y entonces para que el impuesto pudiera dar algún rendimiento tendrían que establecerse tasas prohibitivas, lo cual también traería como consecuencia su fracaso.-

El producto pareció ser un medio más exacto para medir la capacidad contributiva, pero a poco que se observe vemos que tiene el inconveniente en primer término que es difícil establecer lo producido, y además que el producto es de tal manera variable e irregular que no podría servir de base seria para un impuesto normal.- Por otra parte se va afirmando cada vez más la idea de que siendo el impuesto una relación jurídica entre el individuo y el estado, es justo que sea

el primero el que deba pagar el impuesto y no la cosa, es decir, se iba formando ambiente a los impuestos personales, pero ya no tomando al individuo en sí mismo como el caso de las capitaciones, sino tomándolo en relación a la renta que es capaz o que puede obtener.- Esto ha traído como consecuencia la adopción del impuesto a la renta, el cual grava la riqueza, no al producirse, ni al consumirse, sino en la condición mas favorable para ello, es decir al distribuirse.-

Así las cosas, surge el problema de la determinación de la renta de cada contribuyente, la que servirá de indicio de su capacidad contributiva. Pero vamos a ver de que manera la renta quede servir para darnos la medida de esa capacidad.-

Ante todo tenemos que no todas las rentas son iguales, no solo considerando su monto, sino teniendo en cuenta su calidad. En el primer caso, es seguro que no tendrá proporcionalmente la misma capacidad, un obrero que tiene una renta anual de 3.000 pesos, que un contribuyente que triplique esa cantidad.- En efecto, el obrero si necesita por ejemplo \$ 2.500 para su subsistencia, su capacidad contributiva, será muy poca, y solo se podrá contar con los \$ 500 que le restan después de haber atendido a su subsistencia. Tenemos entonces que se debe detraer de la renta total de cada individuo, una cantidad determinada que corresponda al mínimo de subsistencia cantidad que debe estar libre de todo gravamen y será solamente el excedente sobre dicha cantidad lo que se debe gravar o servirá de base al impuesto.- Tenemos por otra parte que al que tiene una renta triple que el obrero que hemos considerado, es decir de 9.000 pesos, también necesitará para su subsistencia una cantidad de 2.500 pesos, que deberá detraerse del monto de

su renta, hecho lo cual, quedará sometida al impuesto la suma de 6.500 pesos.- Tenemos entonces que en el primer caso, la capacidad contributiva estaba dada por un margen de 500 \$ y en el segundo caso con una renta tres veces mayor, esta capacidad está representada por un margen de \$ 6.500, que es trece veces mayor que en el primer caso.- De esto deducimos que un impuesto proporcional, ya sea sobre la renta neta o bruta, estaría lejos de ser un impuesto justo, y sentido de todos por igual.- A pesar de esto, si bien es cierto que en cuanto a librar el mínimum de subsistencia de todo impuesto a la renta, no ha encontrado oposición entre los economistas, no ha sido lo mismo, cuando se ha sostenido que un impuesto a la renta no debe ser simplemente proporcional sino que debe ser progresivo, por más que en la práctica en todos los casos, el impuesto a la renta ha sido siempre cobrado con una tasa que lo hace progresivo o ha sido complementado con otro impuesto con el mismo objeto. Muchos autores sostienen el principio de la progresividad del impuesto porque dicen que compensa en parte las desigualdades económicas producidas por una mala distribución de la riqueza; otros, Say Leon y Pablo Leroy Beaulieu, sostienen este mismo principio pero de una manera algo más restringida, y no con un carácter tan general. Dicen que el impuesto progresivo compensa la regresividad de los impuestos al consumo.-

Esta última teoría, sostenida por los autores de la escuela liberal francesa, se acerca más a la realidad, pues por cierto que es poco lo que el impuesto progresivo hace en favor de la nivelación de las fortunas. En cambio es una realidad que la tasa o tasas progresivas neutralizan la regresión

vidad del impuesto a los consumos.-

Wagner en sus Finanzas, analizando la capacidad de prestación económica, descubre dos factores; los que se refieren a la producción y que resultan de la adquisición y posesión de bienes materiales; y los que se refieren al consumo y que resultan del empleo de esos bienes para satisfacer necesidades. En esto se basa la teoría de la igualdad de sacrificio, que establece que la capacidad es determinada no solo por el quantum de la renta, sino también por las necesidades que el individuo debe satisfacer con ellas, y cuanto mayor sea el sobrante de esta renta después de llenadas todas estas necesidades, tanto menor será el sacrificio que producirá un impuesto constante o simplemente proporcional. Sin embargo la dificultad que se encuentra siguiendo esta doctrina, es que es sumamente difícil obtener el sacrificio igual, pues es un factor un tanto difícil de medir. El estudio de la capacidad nos dice como el que posee grandes rentas goza de la ventaja de multiplicarlas con mucha mayor facilidad que el que dispone de pocas rentas. El individuo que dispone de muchos bienes de fortuna, está sometido a la ley de los rendimientos crecientes; pero nada sabemos de la escala con que se efectúa este crecimiento, más aún no existe una escala fija que rijan estos aumentos, pues intervienen factores muy distintos en todos los casos y que escapan al control y registro del economista o estadígrafo.-

Sabemos que el que dispone de mucha renta, la emplea después de haber satisfecho cómodamente todas sus necesidades, en la formación de capitales que a su vez originan rentas futuras, sin que por ello sus gastos aumenten en

forma apreciable; todo lo cual complica enormemente el problema de la capacidad contributiva y hace que el sacrificio igual, solo sea en teoría. Sin embargo, apesar de todas estas dificultades, siempre será por lo que llevamos dicho, el impuesto progresivo, una imposición sino justa, por lo menos menos injusta que cualquier otra proporcional.-

El impuesto a la renta, se presta también, para efectuar una clasificación de las rentas de los contribuyentes, según la fuente de éstas, y por lo tanto hace aún mas justo el gravamen y más en correspondencia a la capacidad contributiva del mismo.-

De todo lo que hemos expuesto resulta, que el impuesto a la renta, desde el punto de vista fiscal, es sumamente conveniente; hemos visto sus resultados positivos en los trances difíciles porque pasaron las naciones que lo adoptaron y que siempre respondió a las exigencias de la nación en armas, que es una de las pruebas mas pesadas a que puede ser sometido un impuesto.-

Desde el punto de vista social, no puede darse otro sistema impositivo que se aproxime como éste al ideal de justicia, máxime si se efectúa una buena discriminación de las rentas y se establece un límite mínimo de exención, por el cual se liberen de impuesto las rentas pequeñas. También hemos visto como por medio de las reducciones que se hacen al contribuyente según el número de hijos que tenga, se facilita en cierta manera el aumento de la población y de la misma manera se contribuye a facilitar el crédito del estado, liberando o disminuyendo el gravamen sobre los fondos públicos.-

-- II PARTE --

ESTUDIO CRITICO DE ALGUNOS PROYECTOS ARGENTINOS SOBRE IMPUES-
-TO A LA RENTA.

Argentina

X | Adoptar un impuesto a la renta como medio úni-
co de imposición, con exclusión de todo otro impuesto, con el
fin de subvenir a las necesidades de un Estado, es algo poco
menos que imposible, y no hay ejemplo de país alguno que lo
haya experimentado en ese sentido.-

Como complemento de un sistema impositivo en
que figuren también otros impuestos, es como siempre se ha a-
doptado, y es así como lo han entendido los economistas y go-
bernantes de nuestro país, al hacer sus proyectos con el obje-
to de incorporarlo a nuestra legislación fiscal.- ^{py 24} { *ver A. G. 1918* } x -

X | El primer proyecto de Impuesto a la Renta, pre-
sentado al Parlamento Argentino, lo fué por el Poder Ejecutivo
en el año 1918, siendo Ministro de Hacienda el Dr. Salaberry.

Si bien es cierto que este proyecto no fué
tratado por el Congreso, tiene su importancia porque se trata
de la primera iniciativa de la implantación del impuesto a la
renta en nuestro país, originada en el Poder Ejecutivo. ^{Fim} ^{ver A. G. 1918} ^x Este
proyecto es el que a continuación transcribimos:

x Art. 1º Toda persona real o jurídica, domiciliada en el terri-
torio de la República, abonará anualmente un impuesto fijo del
2 % sobre sus rentas líquidas recaudadas en el país o en el ex-
trangero, durante el año precedente.-

Art. 2º Las personas no residentes en el país, sean argentinos

e extranjeros y las corporaciones constituidas fuera del territorio nacional, abonarán un impuesto fijo de 3 % sobre las rentas líquidas que obtengan de bienes situados en la república.

Art. 3º Además del impuesto determinado en los artículos anteriores, todo contribuyente satisfará una cuota adicional de acuerdo con la siguiente escala:

$\frac{1}{4}$ % por año sobre la renta total de	2.500 a	5,000
1 " id. id.	5.000 "	10,000
1 $\frac{1}{2}$ " id. id.	10,000 "	20,000
2 " id. id.	20,000 "	30,000
2 $\frac{1}{2}$ " id. id.	30,000 "	40,000
3 " id. id.	40,000 "	50,000
3 $\frac{1}{2}$ " id. id.	50,000 "	60,000
4 " id. id.	60,000 "	70,000
4 $\frac{1}{2}$ " id. id.	70,000 "	80,000
5 " id. id.	80,000 "	90,000
6 " id. id.	90,000 "	100,000
7 " id. id.	100,000 y más.	

Art. 4º A las personas solteras y viudas sin hijos se les liquidará el impuesto adicional con la tasa inmediata superior y a las mujeres viudas con hijos menores, con la inmediata inferior de aquellas que pudiera corresponderles por el montode su renta, conforme al Art. 3º.-

Art. 5º Los contribuyentes cuyas rentas estén comprendidas entre 1.500 y 20.000 \$, tendrán derecho a una reducción sobre el monto global de las cuotas que satisfagan, del 5 % por cada persona que esté a su cargo.-

Los que perciban rentas comprendidas entre 20.000 y 40.000\$ tendrán derecho a una reducción de 2 $\frac{1}{2}$ % por cada persona a su

cargo. Las reducciones no podrán jamás exceder del 50 % en los primeros casos y del 25 % en los segundos.-

Art. 6º Se reputan personas a cargo del contribuyente, siempre que no tengan rentas propias alcanzadas por este impuesto:

a) Los hijos y nietos menores de edad, los padres y abuelos propios y de la esposa, siempre que habiten bajo el mismo techo y sean mayores de 60 años o imposibilitados para el trabajo.

b) Los hermanos incapacitados para el trabajo y los sobrinos en primer grado, menores de edad, que habiten bajo el mismo techo.

Art. 7º A las sociedades anónimas y asociaciones comerciales o civiles con capitales denunciados en el acto de su constitución, el impuesto adicional se liquidará teniendo en cuenta la proporción que sobre dichos capitales representen las ganancias o utilidades obtenidas de acuerdo con la siguiente escala:

Rendimiento hasta 4 % del capital, libre de adicional.

	Adicional
Id. id. de 4 a 6 %	½ %
" " " 6 " 8 %	1 "
" " " 8 "10 %	3 "
" " "10 "15 %	5 "
" " "15 "25 %	10 "
" " "25 "50 %	15 "
" " "50 % y más	20 "

Art. 8º Todas las sociedades o asociaciones de cualquier carácter que sean, que no hayan fijado o denunciado su capital en el acto de su constitución, deberán establecerlo en el término de un año después de sancionada esta ley. Cuando así no lo hicieran se considerará capital social el conjunto de los bienes in

dividuales de cada uno de los socios, solidariamente responsables o el que determine la dirección general de rentas en su caso.-

Art. 9º No se reputa capital social el que puedan obtener las sociedades o compañías mediante la emisión de obligaciones o debentures a interés fijo, con independencia del que haya sido integrado directamente por sus asociados o subscripto públicamente en forma de acciones. En consecuencia, los intereses que se satisfagan por tal concepto no se computarán como ganancia o rentas sociales, sin perjuicio de la imposición que alcance a los tenedores de dichas obligaciones como parte integrante de su patrimonio individual.-

Art. 10 - Se considera renta, a los efectos de esta ley, el conjunto de los ingresos en valores de toda especie que obtenga cada contribuyente con su capital o trabajo o por ambos factores combinados, con las solas deducciones y excepciones que expresa mente acuerde la misma o sus reglamentos.-

Art. 11.- Son deducciones autorizadas:

- a) El importe de los impuestos directos, patentes, permisos, retribuciones o servicios que se abonen al estado, provincias o municipalidades.
- b) Los intereses de las deudas que graviten sobre cada contribuyente o las personas a su cargo.-
- c) Los gastos ordinarios, originados para obtener, garantizar y conservar sus entradas.
- d) Las pérdidas extraordinarias, provenientes de casos fortuitos y fuerza mayor, como ser: incendios, tempestades, terremotos naufragios y otros accidentes o siniestros; pero solo cuando tales pérdidas no sean cubiertas por seguros, indemnizaciones públicas o de otra menra.-

Art. 12.- El contribuyente no podrá denunciar nunca rentas inferiores a las siguientes bases:

1º.- Sobre los bienes raíces edificados o establecimientos rurales con mejoras 4 % del valor que se les atribuya para el pago de la contribución directa;

2º.- Sobre tierras baldías, campos abiertos o incultos, 5 % sobre la misma base.

3º.- Para las explotaciones agrícolas y ganaderas, 30 % del arrendamiento o valor locativo de la tierra explotada.-

4º.- Para las rentas de profesiones liberales, treinta veces el valor de la patente o permiso que abone para ejercerla.

5º.- Para las personas sin ocupación conocida, cinco veces el monto de los alquileres que paguen en su residencia o el valor locativo de la misma si les pertenece o no pagan alquiler.

Art. 13.- Se reputa renta acumulada el mayor valor que se obtiene al enajenar todo bien adquirido con posterioridad a la presente ley.-

Art. 14.- Las rentas acumuladas serán alcanzadas en el momento de su realización, tanto por el impuesto fijo como por el adicional.

El impuesto fijo se satisfará aplicando las disposiciones de los artículos 1 ó 2, según el caso.

La tasa del impuesto adicional se abonará de acuerdo con la escala establecida en el artículo tercero, obteniéndose el monto presuntivo de la renta anual dividiendo el mayor valor realizado por el número de años que el bien haya permanecido en dominios del enajenante. Las fracciones de año se computarán como enteros.

Art. 15.- A los efectos de establecer el monto líquido de la renta acumulada, se deducirá el valor de las mejoras o capitales invertidos por el poseedor durante el tiempo que haya sido propietario, siempre que haya denuncias de esas inversiones o de la introducción de las mejoras en el tiempo y en la forma que se establezcan en la reglamentación de esta ley.

Art. 16.- En razón de la naturaleza de la renta, tanto el impuesto fijo como el adicional admitirán las siguientes reducciones:

a) Para las que provengan del capital con la concurrencia del trabajo combinado, 10 por ciento.

b) Para las que provengan del trabajo solamente, 20 %.

c) Para las rentas acumuladas, 25 %.-

Las rentas provenientes de la sola inversión del capital, abonarán la tasa íntegra.-

Art. 17.- quedan exceptuados totalmente del impuesto:

a) Las personas cuya renta anual no pase de 1.500 pesos moneda nacional de curso legal.

b) Los valores que se adquirieran por herencia, donación o legado, debiendo solo computarse el impuesto sobre las rentas que sean susceptibles de producir.

c) Las sumas que reciban los beneficiarios de seguros de vida y las sumas que perciban los asegurados como devolución de primas satisfechas por ellos durante la vigencia del seguro.

d) Las sumas recibidas por(este) concepto de indemnización de accidentes del trabajo, lesiones o incapacidad parcial o total para el mismo, y a las que perciban los herederos a título de indemnización por la muerte de miembros de su familia.

e) Las asociaciones o instituciones de beneficencia, mutualistas, gremiales, filántrópicas, deportivas o de cultura física o intelectual. La Caja Nacional de Ahorro Postal.

f) Los agentes diplomáticos y consulares.

Art. 18.- La percepción de este impuesto estará a cargo de la dirección general de rentas, presidida por el señor ministro de hacienda e integrada con tres mayores contribuyentes, la que podrá valerse de los empleados y funcionarios nacionales, provinciales y municipales, cuya cooperación se requiera para los fines expresados, sin remuneraciones extraordinarias.

Art. 19.- La dirección general de rentas podrá designar a mayores contribuyentes, en los lugares que estime conveniente, para asesorar o formar parte de las comisiones, jurado o delegaciones que sean menester para recibir las declaraciones de los contribuyentes, estimar la exactitud de las mismas, proceder a las tasaciones de oficio y las demás funciones que se les delegue para llenar los propósitos de la ley.

Art. 20.- Declárase carga pública el desempeño de esas misiones, y ningún habitante podrá renunciar a ellas sin causa justificada. Las designaciones deberán recaer siempre en personas residentes en el lugar donde deban desempeñar sus funciones, sin que en ningún caso pueda obligárseles a efectuar viaje o cambios de domicilio por razón del desempeño de las mismas.

Art. 21.- El impuesto se pagará en el lugar donde el contribuyente tenga su domicilio habitual o resida con su familia. En caso de tener varias residencias temporarias, en la que se encuentre su establecimiento o bien principal.-

Art. 22.- Son directamente responsables por las tasas del impuesto:

a) Toda persona mayor de edad que tenga la libre administración de sus bienes.-

b) El jefe de la familia, tanto por sus rentas propias como por las de su mujer y las demás personas que vivan con él o estén a su cargo.

c) Los tutores, curadores o representantes legales de incapaces; los síndicos y liquidadores de las quiebras y concursos y los administradores legales o judiciales de las sucesiones.

d) Los directores, gerentes o demás representantes necesarios de las sociedades o compañías, cualquiera que sea su carácter y las facultades que invistan.-

e) Los mandatarios con facultad de administrar o percibir rentas.-

Art. 23.- Los contribuyentes pueden solicitar la imposición directa en los siguientes casos:

a) La mujer divorciada o separada de bienes que no viva con su esposo.

b) Los menores de edad u otros miembros de la familia cuando obtengan rentas de su propio trabajo o posean un testimonio independiente del jefe de la familia.

c) La mujer casada, por la renta de los bienes que se haya reservado por convenciones matrimoniales, conforme a las reglas establecidas en el código civil.

Art. 24.- La existencia de la renta será denunciada directamente por el contribuyente, bajo declaración jurada sujeta al contralor de la dirección general de rentas, la que podrá, en caso de existir presunciones de fraude o falsas denuncias, solicitar del contribuyente y reunir por su parte de oficio todos los elementos de comprobación que le sean menester para determinar la renta y el monto de la tasa impositiva.-

Art. 25.- Cuando algún contribuyente no denunciara su renta dentro de los términos fijados por el poder ejecutivo en los decretos reglamentarios, la dirección general de rentas o sus delegaciones en su caso intimarán al contribuyente moroso para que cumpla con las disposiciones de la ley en el término perentorio de 60 días, bajo apercibimiento de proceder de oficio a la determinación de su renta presuntiva. Transcurrido dicho término, se procederá a hacer efectivo el apercibimiento.

Art. 26.- A los efectos de la tasación de oficio, la dirección general de rentas tomará como base todos los elementos de juicio que pueda reunir para establecer con la mayor exactitud la renta presunta del contribuyente, teniendo en cuenta en primer término las disposiciones del Artículo 12.-

Art. 27.- La misma dirección general de renta y sus delegaciones, en su caso, atenderán las reclamaciones que interpongan los contribuyentes por errores, omisiones, ampliaciones o reducciones legales en sus rentas denunciadas.-

Art. 28.- La acción del fisco para demandar el cobro de los impuestos que se adeuden y sus multas se prescribe por el transcurso de cinco años, contados desde la fecha en que debió efectuarse el pago.-

Art. 29.- Toda persona, le corresponda o no el impuesto a la renta, deberá proveerse de una cédula censal, en la que conste que ha cumplido con la obligación de inscribirse en el registro que se abrirá al efecto.-

Art. 30.- La cédula censal contendrá el nombre, edad, estado, nacionalidad, domicilio, el número de orden de inscripción y demás circunstancias indispensables para identificar al contribuyente; pero en ningún caso, ni en forma alguna, podrá

determinar, directa ni indirectamente el monto de las tasas abonadas por el contribuyente ni la categoría a que pertenezca.-

Art. 31.- Ningún funcionario, cualquiera que sea su jerarquía, podrá dar curso a peticiones, demandas, trámites o recurso que interponga cualquier habitante, sin la previa exhibición de la cédula censal.

Las personas no censadas no podrán otorgar escrituras públicas ni realizar ningún acto de transmisión o adquisición de bienes raíces, muebles, se movientes, ni por actos entre vivos disposiciones de última voluntad.

Art. 32.- Todo el que por falta de inscripción, falsa declaración o maniobras dolosas eluda el pago del impuesto o lo rediga en su proporción legal, será pasible de una multa igual al triple de la renta defraudada, sin perjuicio de satisfacer los impuestos adeudados.

Art. 33.- Los datos, antecedentes y referencias que se reúnan a los efectos de la percepción de este impuesto, serán absolutamente secretos, y los funcionarios que los divulguen, fuera de su destitución inmediata, serán castigados con dos años de presidio e inhabilitación por diez años para desempeñar cargos públicos honorarios o rentados.-

Art. 34.- Derógase el penúltimo párrafo del artículo 10 de la Ley 10.361.-

Art. 35.- Substitúyase el inciso 9º del artículo 41 de la Ley 10.361 por el siguiente:

"Las letras que se otorguen a favor del Banco Nacional en liquidación, por deudas garantizadas con hipotecas".

Art. 36.- Esta ley estará en vigor por el término de cinco años.

Como vemos por lo que antecede, se trata de un proyecto de impuesto global a la renta, parecido fundamentalmente al impuesto prusiano. Por él están sometidas a impuesto todas las personas naturales o jurídicas, domiciliadas en el país, y a las personas residentes en el extranjero, por las rentas que obtengan de bienes situados en la República. De la interpretación estricta de los términos de esta parte del proyecto (art. 2) parece que al decir que los extranjeros pagarán un impuesto por las rentas que provengan de bienes "situados" dentro de la República, se exceptúan aquellos cuyas rentas provengan de títulos particulares o públicos argentinos o que reciban remuneración u honorarios de entidades residentes en la Argentina, lo cual seguramente no ha estado en la mente del autor del proyecto por lo cual correspondería una modificación en los términos del Art. 2, lo cual se conseguiría simplemente con la supresión de las palabras "bienes situados".-

En los Arts. 13, 14 y 15 se establece que el mayor valor adquirido por los bienes muebles, deduciéndole las mejoras hechas por su dueño, también será objeto del impuesto. La justicia de este gravamen al mayor valor no puede ser discutida, pero sería quizá oportuno suprimirlo en un proyecto por el que se inicia un nuevo sistema de imposición, con el objeto de facilitar la formación de los primeros padrones, con datos lo más exactos posibles, y para no hacer de primer intento tan complicado el mecanismo del impuesto.

En los Arts. 10, 11, 16 y 17 el P.E. ha establecido la forma de calcular la renta imponible, y las deducciones y excepciones al impuesto.-

El Art. 16 establece las deducciones que se harán según la naturaleza o proveniencia de las rentas. Mayor deducción corresponde a las rentas acumuladas y a las que provienen del trabajo; después le siguen las que provienen del trabajo y capital combinados y por último las que provienen de la sola inversión del capital están gravadas con la tasa íntegra. Esta forma de discriminación, es simple y eficaz, siendo varios los países que la tienen adoptada. Las rentas inferiores a 1.000 y anuales se exceptúan totalmente del impuesto.-

En cuanto al gravamen, es progresivo y la progresión es obtenida mediante la superposición de dos tasas, una fija, (art. 1º y 2º) y otra adicional y progresiva (art. 3º y 7º). En el Art. 2º se establece un impuesto mayor para las rentas originadas en el país y cuyos beneficiarios están en el extranjero.- Esto viene a involucrar un impuesto al ausentismo, cuando los beneficiarios son argentinos, y cuando no lo son se convierte en una injusticia por demás contraproducente y nocivas a nuestra industria, aún muy necesitada de capital extranjero.

La tasa adicional es distinta para las personas naturales y las morales o jurídicas; para la primera se ha tomado en cuenta el monto absoluto de la renta y para las jurídicas el tanto por ciento de utilidad sobre el capital denunciado.

Tanto la tasa fija como la progresiva, son muy altas y el mínimum de exención muy reducido, todo lo cual habría dificultado mucho la recaudación del impuesto y disminuido su rendimiento debido a las evasiones y falsas declara-

ciones que se habrían producido.

Es también de notar, la doble imposición que se produce, al gravar los dividendos de las sociedades, los cuales volverán a ser gravados cuando los declare incluidos en su renta total, el individuo beneficiario. Habría estado más de acuerdo con un espíritu justiciero, el haber autorizado a hacer la deducción correspondientes, en las rentas de los accionistas o que percibían utilidades ya gravadas con el impuesto.

Establece para las personas solteras o viudas sin hijos una tasa progresiva mayor que la correspondiente en general y para las mujeres viudas con hijos, establece una tasa menor. Además establece una reducción de un porcentaje determinado de impuesto a las personas que tengan hijos, porcentaje que varía según el número de hijos y el monto global de la renta.

En el Art. 12 establece la renta mínima que determinados contribuyentes podrán declarar.

Desde el punto de vista administrativo, no se aleja de las normas usuales en esta clase de impuesto. Establece además una cédula censal de que debe munirse todo contribuyente que posea renta y que le servirá como constancia de que está incluido en el padrón de contribuyentes.

Desde el punto de vista constitucional, se ha salvado la cuestión estableciendo en el último artículo una duración del impuesto de cinco años. Este artículo solo tiene razón de ser por ese motivo, pues un impuesto complicado y que requiere una organización minuciosa como es el impuesto a la renta, debe ser permanente. Este proyecto pasó a la comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, la cual después de estudiarlo resol-

vió por mayoría aconsejar a la cámara el reemplazo del proyecto del Poder Ejecutivo por otro que la misma comisión elaboró y que es el siguiente:

Art. 1º.- Desde el 1º de Enero de 1919 en adelante, y desde el mismo día de los años subsiguientes, hasta el 31 de Diciembre de 1923, el total de las rentas imponibles producidas durante el año anterior, que termina el 31 de diciembre, estarán sujetas al impuesto anual que establece la presente ley, en el quantum, modo y forma que determinan los artículos siguientes:

Art. 2º.- El impuesto general sobre la renta neta es debido por todos los argentinos residentes o no residentes, y por los extranjeros residentes.-

Los extranjeros que sin ser residentes percibieran rentas netas producidas por bienes o explotaciones civiles o comerciales o de cualquier otra fuente dentro de la República, estarán igualmente sujetos al impuesto respecto de las rentas de esos bienes.

Art. 3º.- Se considera que tienen residencia habitual las personas que poseen o posean una vivienda a su disposición, a título de propietarios, usuarios, usufructuarios o locatarios, ya sea que en este último caso la locación se haya estipulado por convención única, ya sea por convenciones sucesivas, por un período contínuo de un año con anterioridad a la ^{fecha de la} percepción del impuesto.-

Art. 4º.- El impuesto sobre la renta se establecerá en el lugar de la residencia del contribuyente; si tiene varias en el lugar de su principal establecimiento. Si residiera en el extranjero, en la residencia del apoderado o representante. Si

careciese de representante, en el lugar donde se encuentre el bien mayor.

Art. 5º- quedan libres de impuesto:

- 1º las personas cuya renta imponible no exceda de 2.500 \$.
- 2º Los embajadores y otros agentes diplomáticos extranjeros.
- 3º Las sumas devueltas por las cooperativas a sus socios en proporción a los consumos hechos o servicios recibidos como diferencia entre el precio pagado por los consumos y servicios y costo efectivo.-

4º Los intereses de títulos emitidos por el estado federal, las provincias o municipios, en virtud de las leyes que eximan dichos títulos de todo impuesto.

Art. 6º- Los contribuyentes casados tienen derecho a una reducción de mil pesos moneda nacional sobre su renta anual. En ningún caso esta reducción se hará a la vez para cada uno de los dos cónyuges.

Todo contribuyente que tuviera personas a su cargo tendrá derecho a una reducción de 500 pesos por persona.

Art. 7º- Se considera personas a cargo del contribuyente, a condición de que no tengan rentas propias o separadas de las de aquellos:

- 1º El ascendiente varón de setenta años o más y la ascendiente de sesenta años o más. Se equiparan a la edad las enfermedades que imposibiliten para el trabajo.
- 2º Los descendientes menores de veinte años o enfermos.
- 3º Las personas que reciban alimentos de acuerdo con las disposiciones del Código Civil.

Art. 8º- Cada jefe de familia está sujeto a la imposición del impuesto, tanto por razón de sus rentas propias como por razón

de los bienes de su mujer e hijos menores que administre; pero el contribuyente puede exigir que se separe el impuesto:

1º Cuando hay separación legal de bienes.

2º Cuando los hijos obtengan rentas de propio trabajo o de bienes que el jefe de familia no administre.

Art. 9º.- Cada contribuyente será tasado sólo sobre la porción de renta que después de la aplicación de las disposiciones del Art. 6º exceda de la suma expresada en el Art. 5º.-

Art. 10.- Sobre el impuesto así calculado, cada contribuyente tiene derecho a una reducción de 5 %, si tiene una persona a su cargo; de 10 % si tiene dos; 15 %, si tiene tres, y así sucesivamente hasta un máximo del 50 % del impuesto.

Si el contribuyente es casado y vive con su cónyuge tendrá derecho a una reducción de 5%, siempre dentro del 50 % como máximo.

Esta reducción se hace hasta un máximo de renta de pesos 20.000 moneda nacional; pasando esa suma hasta \$ 30.000, la reducción se disminuirá a la mitad; de \$ 30.000 de renta en adelante no se hará ninguna reducción.

Art. 11.- Se deducirá de la renta:

a) El importe de los impuestos directos, patentes, permisos, retribuciones o servicios que se abonen al Estado federal o a las provincias y a las municipalidades, o a cualquier país extranjero de donde proviene la renta.

b) Los intereses de las deudas que graviten sobre cada contribuyente o sobre las personas a su cargo, hasta concurrente en este caso de la renta de tales personas.-

c) Los gastos ordinarios originados para obtener, garantizar y conservar sus entradas, no incluyendo sustento o gastos personales y de familia.-

d) Las pérdidas extraordinarias provenientes de casos fortuitos o fuerza mayor, como ser: incendios, tempestades, terremotos, naufragios u otros accidentes o siniestros, pero solo cuando tales pérdidas no están cubiertas por seguros, indemnizaciones o de otra manera.

e) La desvalorización de los bienes producida por el uso o el deterioro.-

f) No se deducirá los gastos invertidos en nuevas construcciones o mejoras permanentes.

g) No se deducirán las pérdidas originadas por operaciones ajenas a la profesión habitual del contribuyente.-

Art. 12.- A los extranjeros no residentes se les harán las deducciones del artículo anterior, pero solo en la proporción que directamente se relacione con los negocios o bienes sobre los cuales perciban renta de la república.-

Art. 13.- Constituye la renta de que trata esta ley, toda ganancia en dinero o en cualquier valor o valores estimables en dinero, ya provenga del capital, industria, comercio o trabajo, ya de cualquiera de estos factores aislados o combinados, beneficios profesionales, sueldos, salarios, pensiones y de cualquier otro origen y aún cuando se trate de dividendos o beneficios no distribuidos, capitalizados o llevados a fondo de reserva, con excepción de las reservas acumuladas en años anteriores a 1916. Todas las rentas serán anualmente totalizadas para todos los efectos de esta ley.

Art. 14.- Se reputa renta imponible al mayor valor que se obtenga al enajenar todo bien adquirido con posterioridad a la presente ley.-

Considérase mayor valor la diferencia entre el precio de adquisición del bien y el precio de venta, deducido el valor actual de las mejoras introducidas que en ningún caso podrá exceder de su costo, y los gastos de transferencia.

Art. 15.- No se consideran rentas los valores adquiridos por legado, donación o herencia, indemnización por accidentes, los que proceden de pólizas de seguros sobre la vida pagadas a beneficiarios individuales a la muerte del asegurado, las sumas recibidas por el asegurado como devolución de premios pagados por él durante el período o al terminar el mismo, especificado por el contrato o por rescisión del mismo, ni las indemnizaciones por incendios, granizo y otras que representen reparación de un daño, pero las rentas que produzcan esos valores quedan sujetas a las prescripciones de esta ley.-

Las sumas recibidas por concepto de indemnización de accidentes del trabajo, lesiones o incapacidad parcial o total para el mismo, y a las que perciben los herederos a título de indemnización por la muerte de miembros de su familia.-

Art. 16.- Para establecer la renta neta se tendrán en cuenta las excepciones de los artículos 10 y 12 de esta ley.-

Art. 17.- El impuesto se calculará computando por un décimo la fracción de renta imponible comprendida entre 2.500 \$ a 10.000; por dos décimos la fracción comprendida entre pesos 10.000 y 15.000; por tres décimos, la fracción comprendida entre 15.000 y 20.000 \$; por cuatro décimos la fracción comprendida entre 20.000 y 25.000 \$; por cinco décimos la fracción comprendida entre \$ 25.000 y 30.000; por seis décimos la fracción comprendida entre \$ 30.000 y 40.000; por siete décimos la fracción comprendida entre \$ 40.000 y 60.000; por ocho décimos

la fracción comprendida entre \$ 60.000 y 100.000; por nueve d^ícimos la fracción comprendida entre 100.000 y 150.000 \$; por la integridad de todo lo que pase de 150.000 pesos. A las cifras no obtenidas se les aplicará la tasa del 10 %.-

Art. 18.- El contribuyente no podrá denunciar nunca rentas inferiores a las siguientes bases:

1º Sobre los bienes raíces edificados o establecimientos rurales con mejoras, 4 por ciento del valor que se les atribuya para el pago de la contribución directa.

2º Sobre las tierras baldías, campos incultos, 5 por ciento sobre la misma base.-

Art. 19.- Las sociedades anónimas como toda o cualquier sociedad comercial o civil de cualquier origen que sea, abonará una tasa normal del 2 por ciento sobre sus ganancias, dividendos o utilidades.

Art. 20.- quedan exceptuadas de este impuesto:

a) Las sociedades de beneficencia y toda otra sociedad que solo tenga por objeto el bien común o de sus asociados, y no reparta utilidades o dividendos.

b) Los clubs organizados que solo tengan por fin la recreación o la mejora cultural de sus socios.

c) Las asociaciones mutualistas comerciales.

Art. 21.- Las disposiciones de esta ley alcanzan en cuanto a la aplicación de la tasa normal del 2 por ciento a las utilidades de toda persona jurídica, asociación o sociedades anónimas extranjeras autorizadas o residentes en (la) el país que obtengan esas utilidades, ganancias o dividendos de cualquier fuente de negocio, concesiones o privilegios de la República Argentina.-

Art.22.- Entiéndese que las palabras "dividendos", "ganancias" o "utilidades" usadas en esta Ley, se refieren a cualquier distribución de beneficios hecha u ordenada por una persona jurídica, compañía anónima o cualquier asociación, proveniente de sus utilidades obtenidas o acumuladas desde el 1 de Enero de 1918 y en todos los años subsiguientes, y pagaderas a sus accionistas, socios o interesados, ya sea en efectivo o en acciones de la compañía cuyas sumas se reputaran rentas por su valor en dinero.- Las sumas llevadas al fondo de reserva o de previsión se hallan comprendidas igualmente en los beneficios imponibles del año.-

Art.23.- Cuando las sociedades hayan fijado por su propio estatuto su año económico que termine en un mes cualquiera del mismo, las rentas se entenderán y cobrarán por el resultado del ejercicio anual cobrado.-

Art.24.- Todas las personas, firmas comerciales, compañías anónimas, sociedades que no estén exceptuadas por esta ley que deban pagar dividendos, ganancias o utilidades a sus socios o cualquier accionista o interesado sujetas al impuesto sobre la renta, están obligados a retener del pago una cantidad equivalente a la tasa normal del 2 por ciento y harán declaración ante el fisco en la forma y modo que establezca la reglamentación; pero por separado y distinta de la parte de la renta de cada persona a quien le haya sido retenida, y en la que se consignará también el nombre dirección de la misma, o especificando que aquél y esta les son desconocidos.-

Art. 25.- La retención a que se refiere el artículo anterior no será hecha a los socios, accionistas o interesados que declaren ante la entidad de quien deban recibir dividendo, ganancia o utilidad, estar exentos del pago del impuesto a la renta

con sujeción a lo establecido en esta ley.-

Art. 26. La percepción de este impuesto estará a cargo de la Dirección General de Rentas, presidida por el Señor Ministro de Hacienda é integrada con tres mayores contribuyentes, la que podrá valerse de los empleados y funcionarios nacionales, provinciales y municipales, cuya cooperación se requiera para los fines expresados, sin remuneraciones extraordinarias.-

Art. 27.- La Dirección General de Rentas podrá designar a mayores contribuyentes en los lugares que estime convenientes para asesorar o formar parte de las comisiones, jurados, o delegaciones que sean menester para recibir las declaraciones de los contribuyentes, estimar la exactitud de las mismas, proceder a las tasaciones de oficio y las demás funciones que se les delegue para llenar los propósitos de la ley.-

Art. 28.- Declárase carga pública el desempeño de esas misiones, y ningún habitante podrá renunciar a ellas sin causa justificada.- Las designaciones deberán recaer siempre en personas residentes en el lugar donde deban desempeñar sus funciones, sin que en ningún caso pueda obligárseles a efectuar viajes o cambios de domicilios por razón del desempeño de las mismas.-

Art. 29.- Son directamente responsables por las tasas del impuesto:

- a) Toda persona mayor de edad que tenga la libre administración de sus bienes.-
- b) El jefe de la familia, tanto por sus rentas propias como por las de su mujer y las demás personas que vivan con él o estén a su cargo.-
- c) Los tutores, curadores, o representantes legales de incapaces; los síndicos y liquidadores de las quiebras y concursos y los

administradores legales o judiciales de las sucesiones.-

d) Los directores, gerentes o demás representantes necesarios de las sociedades o compañías, cualesquiera que sean su carácter y las facultades que invistan.-

e) Los mandatarios con facultad de administrar o percibir rentas.-

Art.30.- La existencia de la renta será denunciada directamente por el contribuyente, bajo declaración jurada sujeta al control de la Dirección General de Rentas, la que podrá, en caso de existir presunciones de fraude o falsas denuncias, solicitar del contribuyente y reunir por su parte de oficio todos los elementos de comprobación que le sean menester para determinar la renta y el monto de la tasa impositiva.-

Art.31.- Cuando algún contribuyente no denunciara su renta dentro de los términos fijados por el Poder Ejecutivo en los decretos reglamentarios, la Dirección General de Rentas o sus delegaciones en su caso intimarán al contribuyente moroso para que cumpla con las disposiciones de la ley en el término perentorio de treinta días, bajo apercibimiento de proceder de oficio a la determinación de su renta presuntiva.- Transcurrido dicho término se procederá a hacer efectivo el apercibimiento.-

Art.32.- A los efectos de la tasación de oficio, la Dirección General de Rentas tomará como base todos los elementos de juicio que pueda reunir para establecer con la mayor exactitud la renta presunta del contribuyente, teniendo en cuenta, en primer término, las disposiciones del art.18.-

Art.33.- La misma Dirección General de Rentas y sus delegaciones en su caso, atenderán los reclamos que interpongan los

contribuyentes por errores, omisiones, ampliaciones o reducciones legales en sus rentas denunciadas.-

Art.34.- La acción del fisco para demandar el cobro de los impuestos que se adeuden y sus multas, se prescriben por el transcurso de cinco años, contados desde la fecha en que debió efectuarse el pago.-

Art.35. Toda persona, le corresponda o nó el impuesto a la renta, deberá munirse de una cédula censal, en la que conste que ha cumplido con la obligación de inscribirse en el Registro que se abrirá al objeto.-

Art.36.- La cédula censal contendrá: el nombre, edad, estado, nacionalidad, domicilio, el número de orden de inscripción y demás circunstancias indispensables para identificar al contribuyente, pero en ningún caso ni en forma alguna podrá determinar directa ni indirectamente el monto de las tasas abonadas por el contribuyente, ni la categoría a que pertenezca.-

Art.37.- Ningún funcionario, cualquiera que sea su jerarquía, podrá dar curso a peticiones, demandas y trámites o recursos que interponga cualquier habitante sin la previa exhibición de la cédula censal.-

Las personas no censadas no podrán otorgar escrituras públicas, ni realizar ningún acto de transmisión o adquisición de bienes raíces, muebles, semovientes por actos entre vivos.-

Art.38.- Todo el que por falta de instrucción, falsa declaración, o maniobras dolosas, eluda el pago del impuesto o lo reduzca en su proporción legal, será pasible de una multa igual al doble de la renta defraudada, sin perjuicio de satisfacer los impuestos adeudados.-

Art.39.- Los datos, antecedentes y referencias que se reúnan a los efectos de la percepción de este impuesto serán absoluta-

mente secretos, y los funcionarios que los divulguen, fuera de su institución inmediata, serán castigados con pena de seis meses a un año de arresto, é inhabilitación por cinco años para desempeñar cargos públicos, honorarios o rentados.-
 Art. 40.- Comuníquese, etc.

Este otro proyecto adopta igualmente el sistema de impuesto global.- En su primer artículo demasiado complicado establece lo que en el último de su proyecto hacia el P. N., es decir la vigencia temporaria del impuesto.-

Se ha salvado en este proyecto la enojosa diferenciación entre contribuyentes residentes y no residentes, mejorando así el proyecto del ejecutivo.-

Se exceptúan del impuesto los que tengan una renta inferior a dos mil quinientos pesos, esta excepción está complementada por otra serie de ellas, que hace este límite todavía superior.- Así el Art. 6. hace llegar este límite a 3,500 pesos si el contribuyente esta casado y aumenta dicho límite en 500 pesos por cada persona que tenga a su cargo.-

Existe en este proyecto una confusión entre los términos excepción y reducción, pues el art. 6. no hace más que aumentar el límite de excepción y no reducciones como esta escrito.-

También exceptúa este proyecto, a los títulos públicos, cuando lo estén de todo impuesto por las leyes que lo crearon.-

En el art. 11 que indica como debe obtenerse la renta líquida imponible, se establece que no se deducirá de la renta bruta, las pérdidas sufridas en operaciones ajenas a la profesión habitual del contribuyente, lo cual nos

parece injusto, pues parece querer en cierto modo limitar la libertad de acción del contribuyente, al establecer esa especie de penalidad cuando pierde su dinero al ejecutar operaciones para las que no se le supone la práctica necesaria.-

Por medio de la definición de la renta sujeta a impuesto, que surge de los artículos 13-14 y 15 este proyecto exceptúa del gravamen a aquellos valores que el P.E. tuvo que enumerar como excepciones en el artículo 17 incisos a) c) y d) por no haber definido bien lo que se considera renta a los efectos de la imposición.

Las tasas del impuesto se establecen en el art.17, el cual es parecido al de la ley francesa de 1914.- Aunque consalta mejor a las exigencias técnicas, de la imposición sobre la renta, sobre todo en la progresión, es sin embargo un sistema algo complicado y de difícil comprensión para la masa de los contribuyentes.-Véamos por ejemplo como se calcula el impuesto que deberá pagar una persona casada con cinco hijos, y que tenga una renta de \$ 25,000 por año:

Renta libre de impuesto.-	{	Deducción art.5° inc.1.	\$ 2500.--
		" " 6° "	" 1000.--
		" " 6°	" <u>2500.--</u>
			\$ 6000.--

Total de renta imponible \$ 25,000 menos 6,000 = \$ 19,000

Por \$ 7500 - 1/10	\$ 750.--
" " 5000 - 2/10	" 1000.--
" " 5000 - 3/10	" 1500.--
" " 1500 - 4/10	" <u>600.--</u>

\$ 3850.--

\$ 3850 al 10 %	\$ 385.--
Deducciones 6 x 2½ % (art.10) = 15 % @/ 385 \$. . . "	<u>57.75</u>
Impuesto a pagar	\$ 327.25

Como vemos el cálculo es un poco largo, y no todos los contribuyentes podrían calcularse el impuesto que deberían pagar. Se podía por lo tanto haber tomado un sistema más sencillo, tanto más cuanto que buena parte de la masa de nuestro pueblo, no está al corriente de todos estos tecnicismos.-

Otra desventaja de este sistema, es la que no se establece una tasa normal fija y otra progresiva, lo cual redundaría en perjuicio de la elasticidad del impuesto.-

En el artículo 18 se establecen los índices de renta mínima, que son los mismos del proyecto del P.E., pero suprimiendo los que no se refieren a los bienes inmuebles, que en realidad no eran adecuados.-

A las asociaciones comerciales se les gravaba con una tasa única de dos por ciento; aunque también en este proyecto como en el del Ejecutivo, se produce una doble imposición, en este caso esta doble imposición no es tan onerosa.-

Referente a las disposiciones de orden administrativo, son las mismas del proyecto anterior, que son las universalmente adoptadas en estos casos.-

JP → X Este proyecto no pasó de tal, y no pudo ser tratado en las cámaras. Al año siguiente la misma comisión de diputados, presentó otro proyecto con algunas modificaciones,

el cual llegó hasta ser tratado en la Cámara de Diputados, y hasta fué aprobado en general, pero cuando se debió iniciar la discusión artículo para artículo, no pudo llevarse a cabo por la terminación del período parlamentario y no lo fué nunca más hasta la fecha.-

X Otro proyecto que también es interesante conocer, es un proyecto formulado por una comisión ad hoc que nombró el Ministerio de Hacienda, y que estaba presidida por el Sr. Alejandro Bunge.- Esta comisión después de haber planteado un proyecto de impuesto a la renta, llamó a su seno a las principales instituciones representativas del comercio y la industria en el país y después de haber escuchado las opiniones al respecto y tomado en cuenta las observaciones, muchas de las cuales, modificaron en parte el proyecto original, formularon el proyecto ^{Fin. Ver Plan 35 X -} que va a continuación:

Art.1.- Desde el 1o. de Enero de 1924, en adelante, el total de las rentas producidas durante el año anterior que termina el 31 de Diciembre estarán sujetadas al impuesto anual que establece la presente ley en la medida en forma que a continuación se indica.-

La presente ley regirá por el término de cinco años, o sea hasta el 31 de Diciembre de 1928.-

Art.2.- El impuesto general sobre la renta deberá ser pagado por todos los argentinos residentes o no residentes y por los extranjeros residentes.-

Los extranjeros que sin ser residentes percibieran rentas producidas por bienes o explotaciones civiles o comerciales, o de cualquier otra fuente, dentro de la República, estarán

igualmente sujetos al impuesto, respecto de la renta de esos bienes, y con la tasa correspondiente al monto de la misma.

Art. 3.- Se considera que tienen residencia habitual las personas que poseen una vivienda a su disposición, ya sea a título de propietarios, ya de usuarios, usufructuarios y locatarios, ya sea que en este último caso la locación se haya estipulado por convención única, tanto por convenciones sucesivas como por un período continuo de un año, con anterioridad a la fecha de la percepción del impuesto.-

Art. 4.- El impuesto sobre la renta se pagará en el lugar de la residencia del contribuyente; si tiene varias, en el lugar de su domicilio legal. Si residiera en el extranjero, en la residencia del apoderado o representante. Si careciere de representante, el Fisco determinará el lugar que considere más conveniente a los fines fiscales.-

Art. 5.- quedan libres del impuesto:

a) De la tasa básica y de la tasa adicional:

1º.- Las rentas de los representantes diplomáticos y agentes consulares, siempre que haya reciprocidad.

2º.- Las sumas devueltas por las cooperativas a sus socios.

3º.- Las partes de las rentas donadas o puestas a disposición de sociedades de beneficencia ú otras que persigan el bien común y no repartan utilidades, siempre que tales inversiones no sean superiores a la quinta parte de la renta total.-

b) De la tasa básica: los intereses de los empréstitos directos emitidos por el Gobierno Nacional, por las Provincias e por las Municipalidades que con anterioridad a la presente ley hayan sido eximidos de todos impuesto por las leyes respectivas de su creación.-

Art. 6.- quedarán completamente libres de impuesto, las rentas inferiores a \$ 1.500 al año, si el contribuyente es soltero y a \$ 2.000 si es casado y vive con su cónyuge. Cuando el contribuyente tenga persona a su cargo, se introducirán, sobre la suma a pagar, las reducciones a que se refiere el Art. 14.

Art. 7.- Se consideran personas a cargo del contribuyente, y solo en los casos en que no tengan rentas propias o separadas de las de aquel y que residan en el país:

a) Los ascendientes varones de sesenta años o más y mujeres de cincuenta años ó más. Se equiparan a la edad, las enfermedades que imposibilitan para el trabajo.

b) Los descendientes menores de veinte años o enfermos.

c) Las personas que reciben alimentos de acuerdo con las disposiciones del Código Civil.-

Art. 8.- Cada jefe de familia está sujeto a la imposición del impuesto tanto por razón de sus rentas propias como las que provengan de los bienes de su mujer o hijos menores y que él administre; pero el contribuyente puede exigir que se separe el impuesto:

a) Cuando hay separación legal de bienes.

b) Cuando los hijos obtengan rentas de su propio trabajo o de bienes que el jefe de familia no administre.

Art. 9.- Constituye la renta de que trata esta ley toda ganancia en dinero o en cualquier valor o valores estimables en dinero, ya provenga del capital, industria, comercio o trabajo, aislados o combinados, beneficios profesionales, sueldos, salarios, pensiones y de cualquier otro origen. Todas las rentas serán anualmente totalizadas para todos los efectos de esta ley. No se gravarán las acciones liberadas, salvo ellas provengan de la capitalización de ganancias netas realizadas en el

último ejercicio.

Art. 10.- Se deducirán de la renta:

a) El importe de los impuestos directos, patentes, permisos, retribuciones y servicios que se abonen al Estado Federal o a las Provincias y Municipalidades o a cualquier país extranjero de donde proviniese la renta, pero los impuestos a la renta pagados en el país extranjero serán deducidos del impuesto nacional que corresponda a la parte de la renta ganada en aquel país.-

b) Los intereses de las deudas que graviten sobre cada contribuyente.

c) Descuentos o dividendos destinados a Caja de Jubilación, a servir seguros sobre la vida o pensiones sobre la vejez.

d) Los gastos ordinarios originados para obtener, garantizar y conservar sus entradas no incluyendo sustento o gastos personales o de familia.-

e) Las pérdidas ordinarias provenientes de casos fortuitos, o de fuerza mayor como ser: incendios, tempestades, terremotos, naufragios, accidentes en la agricultura y la ganadería y otros accidentes o siniestros pero solo en cuanto tales pérdidas no estén cubiertas por seguros, indemnizaciones o de otra manera.

f) La devalorización de los bienes producidos por el uso o deterioro.

g) Los gastos invertidos en nuevas construcciones, o mejoras permanentes, siempre que no sean de carácter suntuario o improductivo.-

Art. 11.- A los extranjeros no residentes se les harán las deducciones del Artículo anterior, pero solo en la proporción que directamente se relacione con los negocios o bienes sobre los cuales perciban rentas de la república.-

Art. 12.- No se consideran renta a los valores adquiridos por legado, donación o herencia, indemnización por accidentes, los que procedan de pólizas de seguro sobre la vida pagadas a beneficiarios individuales a la muerte del asegurado, las sumas recibidas por el asegurado como devolución de premios por él pagados durante el período o al terminar el mismo, especificado por el contrato o por rescisión del mismo, ni las indemnizaciones por incendio, granizos y otras que representen reparación de un daño, las sumas recibidas por concepto de indemnizaciones de accidentes del trabajo, lesiones o incapacidad parcial o total para el mismo y a las que perciban los herederos a título de indemnización por la muerte de miembros de su familia.-

Los valores adquiridos de acuerdo con el párrafo anterior, se consideran como aumento de capital y sus rentas quedan en lo futuro sometidas al pago del impuesto conforme a la presente ley.-

Art. 13.- La renta neta, libre de todas las deducciones establecidas en los artículos precedentes, pagarán una tasa básica de 2 %, que se recaudará en la fuente, siempre que sea posible y una tasa adicional de acuerdo con cada una de las fracciones parciales de la siguiente escala:

Fracción de renta entre	3.000 y	6.000	1
" " " "	6.001 "	8.000	2
" " " "	8.001 "	10.000	3
" " " "	10.001 "	15.000	4
" " " "	15.001 "	20.000	5
" " " "	20.001 "	30.000	6

Fracción de renta entre	30.001 y	50.000	7
" " " "	50.001 "	80.000	8
" " " "	80.001 "	120.000	9
" " " "	120.001 "	200.000	10
" " " "	200.001 "	300.000	11
" " " "	300.001 "	mas	12

Art. 14.- Sobre el impuesto así calculado, cada contribuyente tiene derecho a una reducción sobre la suma a pagar, de 5 % si tiene una persona a su cargo; de 10 % si tiene dos; de 15 % si tiene tres; y así sucesivamente hasta un máximo de 60 % de impuesto.-

Si el contribuyente es casado y vive con su cónyuge tendrá derecho a una reducción de solo 10 % siempre dentro del 60 % como máximo.-

Esta reducción se hará cuando la renta neta imponible no exceda de 10.000 \$ m/n.; pasando esa suma hasta 20.000 \$ la reducción se disminuirá a 2/3 partes; de 20.001 a 40.000, una tercera parte; de 40.001 en adelante no se hará ninguna reducción.- En todos los casos en que la renta neta proceda del trabajo, siempre que no pase de 25.000 pesos habrá lugar, además a una reducción del 20 % del impuesto y cuando sea mixta de trabajo y de capital, la reducción será de solo 10 %.-

Art. 15.- El contribuyente no podrá denunciar en ningún caso y bajo ninguna circunstancia rentas inferiores a las siguientes bases:

a) Sobre los bienes raíces urbanos edificados, 5 % y sobre los establecimientos rurales 4 %, del valor que se les atribuye para el pago de la contribución directa.-

b) Sobre los terrenos baldíos y campos incultos que pueden ser fácilmente explotados con la ganadería o la agricultura, 2 % sobre la misma base.-

Art. 16.- En ningún caso y bajo ninguna circunstancia no prevista en el Art. 10 de esta ley, la renta global del contribuyente podrá aceptarse como inferior:-

a) Al cuádruple del alquiler que paga por su vivienda cuando pasa de $\$$ 200 moneda nacional al mes, y al triple cuando no alcanza esa suma.-

b) Al 24 % anual, sobre el valor porporcional de la parte que ocupa del que se atribuye a la casa, para el pago de la contribución territorial, caso de que no pague alquiler.

c) Al 4 % sobre el valor que se le atribuya al campo que se explota para el pago de la contribución territorial.-

Art. 17.- Las sociedades anónimas, como toda otra sociedad comercial o civil de cualquier origen que sea, abonará la tasa básica del 2 % sobre sus ganancias, dividendos o utilidades netas, la que será descontada del impuesto a la renta que pagarán los contribuyentes.- En el caso en que las ganancias, los dividendos o las utilidades netas de que habla el párrafo precedente, sean percibidas a su vez por una sociedad anónima argentina, no se cobrará el impuesto correspondiente a la tasa básica de 2 % a que se refiere el párrafo anterior.

Art. 18.- Las disposiciones de esta ley, alcanzan en cuanto a la aplicación de la tasa básica del 2 % a las utilidades de la persona jurídica, asociaciones o sociedades anónimas extranjeras, autorizadas o existentes en el país que obtengan las utilidades, ganancias o dividendos, de cualquier fuente de negocio, concesiones o privilegios en la parte obtenida o realizada en la República Argentina.-

Art. 19.- Quedan eximidas de este impuesto:

a) Las sociedades de beneficencia y toda otra sociedad que

solo tenga por objeto el bien común o de sus asociados y no reparta utilidades o dividendos.

b) Los clubs organizados y que solo tengan por fin la recreación o la mejora cultural de sus socios.

c) Las asociaciones mutualistas no comerciales.

Art. 20.- Entiéndase que las palabras "dividendos", "ganancias" o "utilidades", usadas en esta ley, se refieren a cualquier distribución de beneficio, hecha u ordenada por una persona jurídica, compañía anónima o cualquier sociedad proveniente de sus utilidades obtenidas o acumuladas desde 1 de Enero de 1924, y en todos los años subsiguientes y pagaderas a sus accionistas, socios o interesados, las sumas llevadas al fondo de reserva o de previsión y todos los beneficios no distribuidos en efectivo no se consideran beneficios imponibles del año, sino hasta que sean distribuidas como beneficios.

Art. 21.- Cuando las sociedades hayan fijado por sus propios estatutos, su año económico, que termine en un mes cualquiera del mismo, las rentas se entenderán y cobrarán por el resultado del ejercicio anual.

Art. 22.- Todas las personas, firmas comerciales, compañías anónimas, sociedades, incluso aquellas que forman parte del patrimonio industrial del Gobierno Nacional, las Provincias y las Comunas, que no estén exceptuadas por esta ley y que deban pagar dividendos, ganancias o utilidades a sus socios o cualquier accionista o interesado, sujetas al impuesto sobre la renta, serán obligadas a retener del pago una cantidad equivalente a la tasa básica de 2%, harán además, la declaración ante el Fisco en la forma y modo que establezca la Reglamentación, esta de-

claración se referirá por separado a la parte de la renta de cada persona a la cual se haya sido retenida; se consignará en cada declaración el nombre y dirección de la persona, especificándose los casos en que ésta y aquel sean desconocidos.-

No se hará la retención prevista por el párrafo anterior, cuando el socio que participe en las utilidades de la sociedad sea a su vez una sociedad anónima nacional.-

Art. 23.- La percepción de este impuesto estará a cargo de una repartición que se denominará Dirección General de Impuesto sobre la renta, cuyo Directorio estará formado por el Ministro de Hacienda, quien lo presidirá, el Director General de la Repartición y tres mayores contribuyentes designados por el Poder Ejecutivo por un año. La Dirección General de Impuestos sobre la Renta podrá valerse de los empleados y funcionarios nacionales, provinciales y municipales, cuya cooperación se requiera para los fines expresados.-

Art. 24.- La Dirección General de Impuesto sobre la Renta, podrá designar a mayores contribuyentes en los lugares que estime convenientes para asesorar o formar parte de las comisiones, jurados o delegaciones que sean menester para recibir las declaraciones de los contribuyentes, estimar la exactitud de las migmas, proceder a las tasaciones de oficio y las demás funciones que se les delegue para llenar los propósitos de la ley.-

Art. 25.- Declárase carga pública el desempeño de esas misiones, y ningún habitante podrá renunciar a ella sin causa justificada. Las designaciones deberán recaer siempre en personas residentes en el lugar donde deben desempeñar sus funciones, sin que en ningún caso pueda obligársele a efectuar viajes o cambios de domicilio por razón del desempeño de las mismas.-

Art. 26.- Son directamente responsables por las tasas del impuesto:

a) Toda persona mayor de edad que tenga la libre administración de sus bienes.-

b) El jefe de familia, tanto por sus rentas propias, como por las de su mujer y las demás personas que estén a su cargo.

c) Los tutores, curadores o representantes legales de incapaces; los síndicos y liquidadores de las quiebras y concursos y los administradores legales o judiciales de las sucesiones.

d) Los directores, gerentes o demás representantes de las sociedades o compañías, cualquiera que sea su carácter y las facultades que invistan.

e) Los mandatarios con facultad de administrar o percibir rentas.-

Art. 27.- La existencia de la renta será denunciada directamente por el contribuyente, bajo declaración jurada sujeta al controlador de la Dirección General de Impuesto sobre la Renta, la que podrá, en caso de existir presunciones de fraude, o falsa denuncia, solicitar del contribuyente, y reunir por su parte de oficio, todos los elementos de comprobación que les sean menester para determinar la renta y el monto de la tasa impositiva.-

Art. 28.- Cuando algún contribuyente, no denunciara su renta dentro de los términos fijados por el Poder Ejecutivo, en los decretos reglamentarios, la Dirección General de Impuesto sobre la renta o sus delegaciones en su caso, intimarán al contribuyente moroso, para que cumpla con las disposiciones de la ley en el término perentorio de 30 días, bajo apercibimiento de proceder de oficio a la determinación de su renta presuntiva.-

va. Transcurrido dicho término se procederá a hacer efectivo el apercibimiento.-

Art. 29.- A los efectos de la tasación de oficio, la Dirección General de Impuesto sobre la Renta, tomará como base todos los elementos de juicio que pueda reunir para establecer con la mayor exactitud la renta presunta del contribuyente, teniendo en cuenta las disposiciones del Art. 16.-

Art. 30.- La misma Dirección General de Impuesto sobre la Renta y sus delegaciones en su caso, atenderán los reclamos que interpongan los contribuyentes por errores, omisiones, ampliaciones o reducciones legales en sus rentas denunciadas.-

Art. 31.- Toda persona, le corresponda o no el impuesto sobre la renta, deberá proveerse de una cédula censal en la que conste que ha cumplido con la obligación de inscribirse en el registro que se abrirá al objeto.-

Art. 32.- La cédula censal contendrá: el nombre, edad, estado, nacionalidad, domicilio, el número de orden de inscripción y demás circunstancias indispensables para identificar al contribuyente, pero en ningún caso, ni en forma alguna podrá determinar directa ni indirectamente el monto de las tasas abonadas por el contribuyente, ni la categoría a que pertenezca.-

Art. 33.- Ningún funcionario, cualquiera que sea su jerarquía, podrá dar curso a peticiones, demandas y trámites o recursos que interponga cualquier habitante, sin la previa exhibición de una libreta que entregará la Dirección General de Impuesto sobre la Renta y la constancia en ella a partir de los seis meses después de promulgada esta ley, de que ha llenado la cédula censal y de que ha pagado el impuesto anual a partir de los doce meses de promulgada esta ley.-

Las personas que no presenten la libreta con los requisitos indicados, no podrán otorgar escrituras públicas, ni realizar ningún acto de transmisión o adquisición de bienes raíces por actos entre vivos.-

Art. 34.- Todo el que por falta de inscripción, falsa declaración o maniobras dolosas, eluda el pago del impuesto o lo reduzca en su proporción legal, será pasible de una multa igual al doble de la renta defraudada, sin perjuicio de satisfacer los impuestos adeudados, y, en caso de reincidencias, el décuplo.-

Art. 35.- Los datos, antecedentes y referencias que se reúnan a los efectos de la percepción de este impuesto serán absolutamente secretos y los funcionarios que los divulguen, además de su destitución inmediata, serán castigados con pena de seis meses a un año de arresto e inhabilitación por cinco años para desempeñar cargos públicos honorarios o rentados.-

Art. 36.- Los gastos que demande la organización y percepción de los impuestos establecidos por esta ley se tomarán de rentas generales e imputados a la presente, hasta tanto sean incluidos en la ley general de Presupuesto.-

Art. 37.- Comuníquese al Poder Ejecutivo.-

Este proyecto está basado en los anteriores y no difiere fundamentalmente de ellos. Como dijo el presidente de la Comisión Ing. Bunge, lo que caracteriza este proyecto, es el haberse basado en estudios argentinos. Por lo menos se ha tenido en cuenta al formularlo, la opinión de un grupo de instituciones nacionales que representaban a la industria y comercio de la nación.-

En los considerandos con que se acompañaba el proyecto

se hacía notar que conjuntamente con los proyectos de impuesto a las herencias y de impuestos internos formaba todo una unidad, constituyendo cada una de las reformas una parte de conjunto, que no podía sufrir muchas modificaciones sin correr el riesgo de hacer fracasar todo, por lo cual se recomendaba hacer, el menor número posible de modificaciones al proyecto, dejándolas para después que hubiera pasado un período de práctica, de manera que la experiencia fuera la que dictara las modificaciones que fuera necesario implantar. También decía el considerando que en los primeros años no se produciría grandes entradas. Unos 20,000,000 de pesos se calculaban en los recursos, lo cual se consideraba como un mínimum de rendimiento. Hay que tener en cuenta que el límite mínimo de imposición era de \$ 1,500 con lo cual no parece que este rendimiento indicado habría sido sensiblemente sperado.-

Los primeros artículos no difieren en nada de los del proyecto de la comisión parlamentaria en 1919.-

En el art.5. al establecer las excepciones, es decir las rentas que están exceptuadas del impuesto, hay dos términos de excepción, el primero de todo el impuesto, es decir tanto de la tasa básica como de la progresiva o adicional, y corresponde a las rentas de los diplomáticos y agentes consulares de los países que establezcan reciprocidad.- Esto es inobjetable.- En las mismas condiciones se pone a las sumas devueltas por las cooperativas a sus asociados.- Esto mismo establece el proyecto de la comisión- de 1919, solo que se ha simplificado la redacción del párrafo correspondiente.- De la tasa básica solamente, se exceptúan los intereses de títulos públicos que hayan sido eximidos de todo impuesto, por las leyes que lo crearon.- Según

nuestra opinión estas rentas por lo mismo que la ley les promete una exención de todo impuesto, deberían de haber sido beneficiadas con la liberación total del impuesto.-

El art. 6. establece las rentas mínimas imponibles en \$ 1.500 anuales.-Este límite es sumamente reducido y es el adoptado también por el P.B. en su primer proyecto.-Por cierto que quedarían dentro de este límite y sujetas al impuesto una gran cantidad de contribuyentes para los cuales les sería gravoso un aumento aun pequeño en las cargas fiscales.- Según el Ingeniero Alejandro Bunge, en su libro "Riqueza y Renta de la Argentina", de la observación de un cierto número de familias obreras de la capital estableció que una familia esta término medio formada por cinco miembros (5.09 miembros por familia) y que por cada dos familias trabajan tres personas (1.67 persona por familia) los que consiguen con sus salarios un recurso anual para cada familia de pesos 1.800 por año; ahora bien, dado el costo de la vida en nuestro país, es fácil deducir que esta suma deberá ser integralmente dedicada a satisfacer las necesidades más elementales sin que quede sobrante alguno que el impuesto pueda gravar.-Por cierto, que como lo indica el autor mencionado, estos datos son solo aproximados, por tratarse de una experiencia hecha con un número relativamente pequeño de familias (377) y solamente en la Capital, pero con ello es suficiente para demostrar que es muy bajo el límite de exención que establece este proyecto, lo cual nos parece tanto más ilógico cuanto que el mismo autor mencionado ha presidido la comisión que formuló este proyecto de impuesto.-

En cuanto a las tasas del impuesto, se adoptó el sistema de doble tasa, la tasa básica y la adicional.- La primera uniforme del 2 %, y la segunda progresiva.- Este sistema de

aplicación de las tasas es bastante más fácil de aplicar y más cómodo que el que adoptó la Comisión de 1919 y llega a gravar a las rentas máximas con un porcentaje del 12, límite que consideramos justo.-

En los arts. 15 y 16, se indica como debe deducirse las rentas mínimas de determinados contribuyentes.-

En lo que respecta a las sociedades anónimas y otros entes morales que reparten beneficios entre sus asociados, dispone que estos beneficios o dividendos paguen la tasa fija del 2%, impuesto que será deducido del que luego paguen los beneficiarios individualmente.-

De esta manera se ha evitado la doble imposición que se producía según los proyectos anteriores.- La redacción del art. 17, que dispone lo que antecede, no es muy clara, pero su fondo es muy justo.- En el último párrafo contempla el caso de que fuere una sociedad anónima la que percibiera como accionista de otra, los dividendos, y dispone en ese caso que no se cobre el impuesto.- Como vemos la doble imposición no tiene probabilidades de producirse según este proyecto.-

Con el art. 22, se ha injertado un sistema de retención en la fuente.- En efecto, se establece que todas las personas, firmas comerciales, sociedades, etc. que deban pagar utilidades o dividendos a sus socios o accionistas, deben retener en el momento del pago el impuesto del 2% haciendo la debida declaración al Fisco.- La última parte del artículo está en concordancia con la del artículo 17.-

Para la percepción del impuesto, establece en este proyecto una Dirección General de Impuestos sobre la Renta, presidida por el Ministro de Hacienda, y con intervención en la misma de los mayores contribuyentes. Esta dirección tendría a

su cargo, to o los relativo a la percepción del impuesto, para lo cual pedrá valerse de todos los empleados o funcionarios públicos, nacionales, provinciales o municipales, cuya cooperación fuera útil y posible.-

El contribuyente deberá denunciar su renta bajo declaración jurada y la Dirección del impuesto controlará y, según los casos, pedirá las aclaraciones necesarias, o hará la estimación de oficio, tomándo todos los indicios y elementos de juicio que pueda reunir con ese fin.- También atenderá los reclamos que hicieren los contribuyentes en defensa de sus intereses.-

Por último se establece, como en los anteriores proyectos, la cédula censal.-

X Varios fueron los proyectos que se formularon, desde que el P.B. presentó el suyo a la consideración del Congreso Nacional, pero hasta la fecha, esta forma de imposición no se ha adoptado todavía en el país.- Si para bien o para mal, difícil es decirlo sin equivocarse.- En nuestra opinión el impuesto a la renta no debe ser aún implantado en nuestro país sin que ello signifique desconocer las ventajas que tiene en general, en las naciones que lo han adoptado, y que tendrán un día cuando se aplique en la República Argentina.- Si bien es cierto que es lo más adelantado en materia de imposición, esto no es suficiente para que, simplemente por espíritu de imitación, lo incluyamos en nuestro sistema impositivo, sin que haya necesidad de él.- Sabemos que es mucho mejor, y que encontrará menos oposición, el mejorar o aumentar un impuesto existente ya, que no crear otro nuevo, sino hay imperiosas causas para ello.-

Es verdad que nuestro sistema impositivo es imperfecto, pero no tanto como generalmente se supone.- Entre nosotros, los impuestos indirectos a los consumos no adquirieron las grandes proporciones de otros países, y que por lo tanto deben ser equilibrados por un impuesto progresivo a la renta. Es verdad que la aduana contribuye con gran porcentaje a los recursos del país, pero no se necesita importar los productos para satisfacer las primordiales necesidades, pues los poseemos, en abundancia, dentro de nuestras fronteras, y así vemos como por lo pronto no están sujetos a impuesto de importación, los productos cuyo gravamen resulta más antipático; precisamente todo lo contrario de lo que sucede en las naciones europeas en que los artículos de primera necesidad deben ser importados en la mayor parte y están sujetos a los correspondientes derechos de importación.-

En cuanto a nuestros impuestos internos vemos que las fuentes sumas de impuesto están dadas por el gravamen a los alcoholes, al tabaco, a los naipes, etc., es decir, todos artículos de consumo voluntario y suntuosos o nocivos, por lo tanto la regresión que se podría suponer existiese a causa de los impuestos indirectos, no existe; más bien la encontramos en algunos de los proyectos que hemos visto, al comprender dentro de los límites del gravamen a las rentas de \$ 1.500 anuales.-

Por otra parte no debemos creer que por el simple hecho de que grandes naciones hayan adoptado el impuesto sobre la renta, sea éste también conveniente para nosotros.- Hay que ver que estos países tienen a su favor una población densa y uniforme, con sus industrias bien establecidas,

con gobiernos preparados, que siguen una orientación económico-financiera bien definida, y, a pesar de todo, siempre encuentran graves inconvenientes que vencer.- ¿que nos pasaria a nosotros con tres millones de kilómetros de extensión territorial y solo diez de habitantes, lo que significa un número reducido de contribuyentes, repartido en tan grande extensión? ¿que sucederia si, como es casi seguro, hubiera que hacer modificaciones al impuesto, aconsejadas por la práctica del mismo, si nuestro Congreso no consigue ni siquiera votar el presupuesto anual necesario para la buena marcha de la administración pública ?.-

Desde el punto de vista económico, bástenos examinar nuestra situación de dependencia de los capitales extranjeros para el eficaz desarrollo de nuestras actividades, y veremos que no es conveniente cercenarles partes de sus rentas; es peligroso quitarles o disminuirles el incentivo para que vengan a radicarse en nuestro país, ya que correriamos el riesgo de que muchos capitales fueran en busca de otros mercados donde se les trata mejor.- Muchas regiones de Africa y Asia comienzan a ser consideradas como futuros campos de acción para la actividad humana, en las mejores condiciones.- Acaso estamos en condiciones de suplir un eventual alejamiento, no diré de todos sino solo de una parte de los capitales que aquí llegan con el objeto de producir no solo para ellos sino también para el país ? Entonces, si necesitamos de ellos, ¿porqué gravarlos con un impuesto que no nos salvaria de nada y cuyo resultado seria problemático ? De los elementos productores de riqueza, poseemos en abundancia, solo la tierra; nos faltan capitales y brazos, lo lógico es entonces que, como facili-

tamos la entrada de estos últimos, también consideremos a los primeros.- Se comprende que países que tienen sus tierras, sus minas, sus bosques, sus industrias y su comercio en pleno rendimiento gravan la riqueza, tomándo como base la renta, con el objeto de obtener los recursos en forma justa y segura, sobre todo justa en este caso, pués casi todos esos países tienen impuestos más o menos gravosos sobre los consumos o derechos de aduana o sobre la importación de los artículos de primera necesidad, todo lo cual no existe en nuestro país.- Nuestro sistema impositivo será atrasado, pero bastante justo y uniforme, por lo menos cuando se aplique estrictamente de acuerdo a la ley. Para obtener mayores recursos si es que son necesarios, podemos echar mano a nuestra Contribución Directa, a la cual ni siquiera habría que aumentarle la tasa, pués sería por ahora suficiente una revisión de las evaluaciones y hacer éstas con estricta justicia y de acuerdo al valor que en realidad debe darse a la propiedad.- Hemos visto que de los factores indispensables para la producción de la riqueza tenemos en abundancia la tierra, hagamos pensar entonces sobre ella un poco más las cargas del Estado y dejemos por ahora libre el capital y el trabajo, que es lo que fundamentalmente gravan los proyectos de ley de impuesto a la renta que hemos estudiado, y de esa manera habremos tomado solamente las ventajas que caracterizan al impuesto sobre la renta y rechazados sus inconvenientes hasta que llegue la época que nuestra evolución económica y social haga que podamos incorporarlo integramente a nuestro sistema impositivo.-

B I B L I O G R A F I A

- Seligman- L'Impot sur le revenu.
- L. Copin -L'impot sur le revenu
- E. et M. Raviard- Impots sur les revenu .
- F. Sauvagi- Les impots sur le revenu et les moyens de controle du fi
- Flora- Ciencia de la Hacienda
- Dell'Oro Maini- Impuesto sobre la renta y su aplicación en la R.A.
- S. Oría- Legislación impositiva argentina
- Luis M. Larrain - Impuesto a la Renta
- E. Folcini- Impuesto a la Renta y a los réditos del trabajo.
- A. Bunge- Riqueza y Renta de la R.A.
- P. Araya- El impuesto a la Renta
- Revista del impuesto Unico- Septiembre 1918.
- Revista de Economía Argentina n° 4 y 5.
- | | | | |
|----|----|----|--------------------------------------|
| .. | .. | .. | n° Septiembre Octubre y Novbre. 1924 |
| .. | .. | .. | n° Julio y Agosto 1923 |
| .. | .. | .. | N° Enero y Febrero 1925 |
- Revista de Ciencias Económicas- N° 24
- | | | | |
|----|----|----|-----------------------|
| .. | .. | .. | Abril y Junio de 1917 |
|----|----|----|-----------------------|
- Seminario Impuesto a La Renta- Año 1919 tomo III°
- | | | | |
|--|----------|----|------|
| | Año 1921 | .. | III° |
| | Año 1922 | .. | I° |
- Boletin de la Cámara Sindical de Comercio-Año V N° 65.
- Revista de Bancos FF.CC. y Seguros - 20 Nov. 1918
- Revista del Banco Hipotecario Nacional- Febrero 1921
- Mensajes y Proyectos de legislación impositiva y Bancaria - Ministerio de Hacienda - pag 13.
-