



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



# Impuestos internos en substitución de impuestos aduaneros

Lennox, Jorge Gualterio

1942

Cita APA:

Lennox, J. (1942). Impuestos internos en substitución de impuestos aduaneros. 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

74813

**IMPUESTOS INTERNOS**  
EN SUBSTITUCION DE  
**IMPUESTOS ADUANEROS**



**BIBLIOTECA**

I. Conceptos Generales II. Disposiciones Constitucionales  
III. Los Impuestos Internos IV. Impuestos internos en  
substitución de impuestos aduaneros V. Conclusiones.



74813

BIBLIOTECA

## INTRODUCCION

Los impuestos de aduana han sido poco menos que la única fuente de recursos durante el período de nuestra organización nacional.

Durante la anarquía fueron las aduanas interiores o provinciales causa de desorganización y discordia, hasta que la Constitución de 1853 selló la unión nacional y consideró a los derechos de importación y exportación un recurso poco menos que insustituible para que la Nación hiciera frente a sus gastos.

Nacionalizadas las aduanas, pasaron a ser exteriores y las rentas obtenidas exclusivas de la Nación.

Estas atribuciones excluyentes de la Nación frente a las provincias, en materia aduanera, nunca se ha discutido y por el contrario todas las disposiciones al respecto no admiten sino una sola interpretación.

Los impuestos internos, introducidos en nuestra legislación impositiva en momentos difíciles, han arraigado y pasado a ser la segunda fuente de recursos después de los impuestos de aduana.

Si los primeros se han considerado exclusivos de la Nación, no ha sucedido lo propio con los impuestos internos que en su aplicación

por la Nación y las provincias, participando también en ocasiones las municipalidades, crearon una doble y triple imposición interna, que introdujo la anarquía económica y fiscal.

Este problema de la doble imposición interna motivada por la creación de los impuestos internos, llegó a ser una preocupación latente de los Gobiernos, productores y consumidores y finalmente parece haberse resuelto por la recaudación unitaria y su posterior distribución, dando una participación a las partes interesadas.

De un tiempo a esta parte son varias las leyes que manifiestan el propósito de substituir los derechos de aduana por impuestos internos.

Algunas ya han sido sancionadas y se encuentran en vigencia; otros son proyectos.

Esta investigación, fruto de algunas observaciones al respecto, encierra conceptos sobre los peligros que tal corriente significa y ha sido considerado con el propósito de realizar crítica constructiva dentro de los principios científicos modernos que hoy informan las finanzas y que Flora denomina de "Hacienda Social".

El presente trabajo, que presentamos como tesis para optar al grado de Doctor en Ciencias Económicas, constituye la exposición de este problema y nuestras conclusiones.





## C A P I T U L O I

### Conceptos Generales

El Estado, representación jurídica de la sociedad organizada bajo la forma o sistema de gobierno adoptado, debe realizar múltiples y complejas funciones que motivaron su creación.

La administración de un país tiene una serie de funciones que cumplir, para hacer efectivas las garantías de los derechos que la Constitución reconoce a todos los habitantes de la Nación.

Promover el bienestar general, crear escuelas primarias, sostener establecimientos de instrucción secundaria y universitaria; organizar una armada y ejército que hagan respetar y valer los derechos en caso de contienda con otras naciones; tener tribunales, fuerzas policiales organizadas y en otro orden de ideas, funciones no menos importantes, como ser la creación y sostenimiento de obras públicas e instituciones que los particulares no podrían establecer, porque el producto de las mismas no alcanzaría a compensar el costo de su fundación y mantenimiento. En una palabra, la conservación del buen funcionamiento de toda la administración a cargo de un gobierno, unidas a las necesidades que el mismo origina, traen como consecuencia inmediata la necesidad imprescindible de contar con un "Tesoro Nacional", del que nos habla el artículo 4° de la Constitución.

En el concepto de Estado Federal, constituido por un organismo político central: la Nación y otros organismos también políticos: las provincias, divisiones del mismo Estado Federal, es necesario estudiar las disposiciones constitucionales que los rigen.

En el capítulo II, nos referimos a esta cuestión.





C A P I T U L O     I I

**BIBLIOTECA**

DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES

La Nación y las Provincias. - La Constitución Nacional. - Artículo 5°, artículo 67 inciso 16 y artículo 107. - Recursos: Artículo 4°, artículo 67 inciso 2°. - Otros artículos vinculados a la cuestión impositiva. Poderes expresos de la Nación en esta materia; poderes implícitos de las provincias; facultades concurrentes. - Las municipalidades.

-----

LA NACION Y LAS PROVINCIAS

Nuestro federalismo es el producto de factores unitarios y federales. El doctor Mariano de Vedia y Mitre, en su obra "El Régimen Tributario de la Argentina", luego de hacer un estudio histórico del génesis y carácter de la Constitución y de la formación constitucional de las provincias y su régimen, llega a la siguiente conclusión: "En resumen, pues, el país llegó a la sanción de la Constitución de 1853 bajo la presión de dos corrientes: 1° el centralismo proclamado por los estatutos vanamente, hasta 1819; 2° el aislamiento provincial que comienza con la crisis de 1820 y termina con la sanción de la constitución nacional de 1853-1860". Estos antecedentes unitarios y federales de nuestro país, relativos a la forma de gobierno, han sido también considerados por Juan Bautista Alberdi, en su obra "Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina".

Nación y provincias, en un funcionamiento orgánico, con preceptos y normas armónicas, establecen las relaciones del Gobierno Central, que debe velar por los intereses generales del país y el de las provincias que, como partes constitutivas de la Nación, deben velar por sus respectivos intereses locales.

Es en la Constitución Nacional donde se organiza y limita los poderes públicos, así como también las relaciones para la organización nacional.

#### LA CONSTITUCION NACIONAL

La Constitución Nacional, "ley suprema de la Nación", (art.31 de C.N.), pertenece al género de estatuto codificado y de tipo rígido. La Constitución Nacional puede reformarse en todo o cualquiera de sus partes y un artículo de la misma -el N° 30- fija el procedimiento.

Atilio Dell'Oro Maini, en su trabajo de tesis: "El impuesto a la renta y su aplicación en la República Argentina", refiriéndose a la Constitución Nacional, dice: "Hay que recordar que la Constitución es un instrumento de Gobierno que está formado por un conjunto de preceptos armónicos entre sí, coordinados todos a la realización de los mismos fines. Sus disposiciones deben pues interpretarse armónicamente".

A continuación analizaremos algunas de las disposiciones constitucionales sin olvidar este concepto.

#### ARTICULO 5°, ARTICULO 67 INCISO 16 y ARTICULO 107

De lo analizado hasta ahora resulta que en la organización política adoptada por la República Argentina, subsisten dentro de ella dos entidades: la Nación soberana y las provincias autónomas; estas últi-



mas como miembros del mismo Estado. El artículo 5° de la Constitución Nacional al referirse a las mismas en el carácter indicado establece: "Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional, y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo estas condiciones, el Gobierno Federal garante a cada provincia el goce y el ejercicio de sus instituciones". Esta disposición constitucional concuerda con el artículo 105 que dice que las provincias se dan sus propias instituciones locales y se rigen por ellas y que eligen sus Gobernadores y Legisladores, todo ello sin intervención del Gobierno Federal.

El artículo 67 inciso 16, en el capítulo IV, de las atribuciones del Congreso Nacional dice: "Proveer lo conducente a la prosperidad del país, al adelanto y bienestar de todas las provincias, y al progreso de la ilustración, dictando planes de instrucción general y universitaria, y promoviendo la industria, la inmigración, la construcción de ferrocarriles y canales navegables, la colonización de tierras de propiedad nacional, la introducción y establecimiento de nuevas industrias, la importación de capitales extranjeros y la exploración de los ríos interiores, por leyes protectoras de estos fines y por concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo". Y en el título segundo en el que la Constitución trata de los gobiernos de provincia, el artículo 107 dispone: "Las provincias pueden celebrar tratados parciales para fines de administración de justicia, de intereses económicos y trabajos de utilidad común, con conocimiento del Congreso Federal; y promover su industria, la inmigración, la construcción de ferrocarriles y canales navegables, la colonización de

"tierras de propiedad provincial, la introducción y establecimiento de "nuevas industrias, la importación de capitales extranjeros y la explotación de sus ríos, por leyes protectoras de estos fines, y con sus "recursos propios".

Al transcribir sólo dos artículos y parte de otro, lo hemos hecho expresamente, tratando de eliminar ciertos detalles y atenernos a lo que caracteriza como esencial la Constitución, o sea un sistema federal de gobierno, en que con el gobierno central, subsisten los provinciales, a quienes se obliga por el artículo 5° a ciertas obligaciones, como la darse una organización que podríamos llamar paralela a la nacional e imponerles a cumplir por sí mismas con determinadas exigencias como son la de asegurar su administración de justicia, su régimen municipal y la educación primaria.

Al transcribir el inciso 16 del artículo 67 que corresponde a las atribuciones del Congreso Nacional, y a continuación lo dispuesto por el artículo 107 referente a los gobiernos de provincia, nos guía el propósito de hacer resaltar que lo que estos artículos persiguen son los que podemos llamar fines comunes y que las provincias deben promover y desarrollar, "con sus recursos propios".

Si se analiza lo dicho hasta aquí y lo expresado en el capítulo I de esta tesis, vemos que la Nación tiene necesidades generales o comunes que cumplir. Las provincias tienen también las suyas propias, para poder gozar de vida autónoma. Toda la actividad de una y otras se traducen en gastos públicos.

Para satisfacer las necesidades generales o comunes y las particulares o locales, se necesitan los medios necesarios, y la Constitución Nacional que establece la organización política, contiene también un sistema económico y rentístico.

Vamos a empezar entonces a estudiar este régimen económico y rentístico de la Constitución a través de dos de sus artículos: el 4° y el 67 inciso 2°, que en este aspecto de la cuestión deben ser considerados los puntales del sistema, ya que en nuestra Constitución las disposiciones de carácter económico y financiero se encuentran en forma dispersa dentro del articulado de la misma.

RECURSOS: ARTICULO 4°; ARTICULO 67 INCISO 2°

Con sus recursos el Estado hace frente a sus gastos. Estos pueden provenir de distintas fuentes: 1° Recursos que el Estado obtiene de su dominio privado u originarios; 2° Recursos de derecho público o derivados, llamados así porque el Estado los percibe en su carácter de persona de Derecho Público y lo constituyen las contribuciones, impuestos y tasas. Se suele incluir también a las multas en esta última clasificación.

El artículo 4° de la Constitución que enumera los recursos del Estado ha sido redactado en los siguientes términos: "El Gobierno Federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional, formado del producto de derechos de importación y exportación; del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional; de la renta de Correos; de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación o para empresas de utilidad nacional".

La disposición del inciso 2° del artículo 67 es de tal naturaleza, que hace imposible tratar el mismo con prescindencia del artículo 4°, o viceversa. Del examen de estas dos cláusulas constitucionales,

del alcance que se les asignen y de su interpretación conjunta, es como se han establecido atribuciones impositivas a la Nación y a las provincias, ya en forma excluyente para una u otras, o en forma concurrente para ambas.

Dicha disposición manifiesta: "Imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bienestar del Estado lo exijan".

#### OTROS ARTICULOS VINCULADOS A LA CUESTION IMPOSITIVA

Hemos dicho que las disposiciones de carácter económico y financiero se encuentran en forma dispersa dentro del articulado de nuestra Constitución y transcribo un concepto del Dr. Dell'Oro Maini referente a la necesidad de interpretarlas armónicamente.

Algunas de estas disposiciones constitucionales son: las contenidas en los artículos 16 referente a la igualdad; el 17 que dice que sólo el Congreso impone las contribuciones que expresan el artículo 4º; el 31 estableciendo que las legislaciones provinciales están obligadas a conformarse a la Constitución y leyes de la Nación.

Los artículos 9, 10, 11 y el inciso primero del artículo 67, son quizá los que más claramente dejan establecidos el carácter nacional y exclusivo de las rentas de aduana.

Todos estos artículos y algunos otros, son los que han sido citados y analizados por los más reputados constitucionalistas argentinos, por profesores de finanzas y por el profesor Gastón Jéze, de la Universidad de París, en las conferencias pronunciadas en la Facultad de Ciencias Económicas, cuando se refirió a nuestro sistema tributario.

PODERES EXPRESOS DE LA NACION EN MATERIA IMPOSITIVA; PODERES IMPLICITOS DE LAS PROVINCIAS; FACULTADES CONCURRENTES. LAS MUNICIPALIDADES.

En la Argentina tenemos, al lado del Gobierno Nacional, catorce gobiernos provinciales. Preceptos y normas de la Constitución Nacional tratan de definir con la mayor claridad las facultades cuyo ejercicio han delegado las provincias y que han pasado a ser exclusivos de la Nación. Estas facultades delegadas por las provincias son de distinto orden: políticas; económicas y financieras y también legislativas, al dejar al Congreso Nacional, el legislar, con carácter exclusivo, cuestiones como las de bancarrotas y el de dictar los códigos, Civil, Comercial, Penal y de Minería (Art. 67, inciso 11 C.N.).

En esta cuestión, tan delicada, nosotros nos circunscribiremos a las de orden económico y financiero y nos limitaremos a enunciar puntos de vista concretos.

No obstante, puede afirmarse que es en estas materias donde el poder exclusivo de la Nación, más se ha discutido con las facultades concurrentes de las provincias. Es que nuestra Constitución, en tanto que ha establecido en forma directa las bases para la formación del tesoro Nacional en su artículo 4º, enumerando algunos de sus elementos en forma expresa y positiva; las facultades de las provincias se encuentran establecidas en forma negativa, y resultan de lo establecido en el artículo 104 de la Constitución Nacional, que dice: "Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno Federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación".

Esta es la regla fundamental cuando se quiera estudiar la separa

ción de estos poderes. El límite para el poder de legislación provincial, según la Corte Suprema de Justicia, lo establecen los siguientes casos: 1° Cuando la Constitución concede al Congreso en términos expresos un poder exclusivo; 2° Cuando el ejercicio de idénticos poderes ha sido expresamente prohibido a las provincias; 3° Cuando hay una directa y absoluta incompatibilidad en el ejercicio de ellas por estas últimas. (1)

Manuel L. López Varela, estudiando el régimen impositivo argentino y tratando acerca de qué clase de impuestos y en qué medida deben considerarse como materia de legislación concurrente entre la Nación y las provincias, así como también si la Nación ha sido excluida de alguna categoría especial, agrupa en cuatro las principales interpretaciones, que enuncia así: (2)

" 1° La que estima que "las demás contribuciones equitativas y proporcionales a la población" que menciona el artículo 4° están constituidas por las directas que por tiempo determinado puede imponer el Congreso general siempre que sean proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación y sólo cuando la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exija (Art. 67, inciso 2°). Excluye en absoluto el poder impositivo nacional a las contribuciones indirectas.

2° La que partiendo de la interpretación literal del artículo 4°, considera que al exigir éste que las contribuciones sean "equitativas y proporcionales a la población" se ha excluido deliberadamente a la Nación de los impuestos indirectos, salvo, claro está, de los derechos aduaneros.

---

(1) Tomo III, página 131

(2) Manuel L. López Varela. El Régimen Impositivo Argentino. Pág. 79

- 3° La que considera que la amplia libertad de imposición consagrada para la Nación en el artículo 4°, está limitada por el inciso 2°, del artículo 67 en lo que se refiere a los impuestos directos y que en cuanto a los indirectos la conserva.
- 4° La que entiende que la disposición del artículo 4°, debe interpretarse en la forma más elástica posible comprendiendo tanto a los impuestos directos como a los indirectos".

El mismo tratadista, que indudablemente ha encaminado y orientado todos estos problemas, así como su alcance e influencia, con un concepto integral de la materia, examina sucesivamente las interpretaciones formuladas y luego de hacer crítica "in extenso", arriba a las siguientes conclusiones: (1)

"Resumiendo: las provincias tienen amplias facultades en materia de impuestos, abarcando tanto a los directos como a los indirectos, las que sin embargo, se hallan limitadas en la siguiente forma:

- 1° Por los derechos de aduana cuya jurisdicción es exclusiva de la Nación;
- 2° Por la imposibilidad de imponer en la misma forma a los mismos objetos impositivos que la Nación; tratándose de facultades concurrentes;
- 3° Los impuestos deben reunir las condiciones de equidad, proporcionalidad e igualdad (Art. 4° y 16°);
- 4° Por la prohibición de imponer derechos de tránsito así como los que traben la circulación interprovincial (Art. 10, 11 y 12)".

Concluye estableciendo que las limitaciones primera y segunda son aplicables únicamente a las facultades impositivas de las provin-

cias, mientras que la tercera y cuarta son extensivas también a las facultades impositivas de la Nación.

El alcance de estas conclusiones las vuelve a fijar definitivamente al ocuparse en la sección 2a. de los resultados prácticos de la delimitación constitucional y del concepto de autonomía financiera de la misma, allí manifiesta: "De aquí que podamos decir que en esta materia un tanto intrincada y confusa surge algo claro y determinado y es lo siguiente: Tanto la Nación como las provincias poseen un amplio poder de imposición, dentro de regímenes financieros independientes".(1)

Hemos transcripto y seguido en esta materia, en sus partes medulares, a quien consideramos que mejor se ocupa de la delimitación constitucional de las facultades impositivas de la Nación y las provincias. Al hacerlo, no olvidamos que muchas de las doctrinas, a veces profundamente divergentes, al clasificar a los "impuestos internos" en una u otra categoría, que de acuerdo a las interpretaciones vendrían a ser exclusivamente nacionales o provinciales, se apoyan en estas conclusiones.

En el capítulo III nos ocuparemos de los "impuestos internos" en nuestro país, pero, antes de abordar este tema, creemos conveniente referirnos, en dos palabras, a las municipalidades.

Ellas con la Nación y las provincias y obrando como autoridades fiscales, en representación, han intervenido en la superposición de impuestos que, en el caso particular que tratamos: los "impuestos internos", dieron lugar a la doble y triple imposición nacional.

---

(1) *ibídem*, pág. 108.



## LAS MUNICIPALIDADES

Las municipalidades se desenvuelven y llenan sus funciones en un terreno circunscripto. No son, dentro de nuestro derecho constitucional, un tercer estado político al lado de la Nación y las provincias. Sus facultades son de orden administrativo y para llenar sus funciones se les ha dado participación en algunos impuestos. Las tasas y retribuciones debieran constituir su esfera rentística.



## C A P I T U L O     I I I

### LOS IMPUESTOS INTERNOS

Que se entiende por impuestos internos. - Motivos de su implantación en la República Argentina. - Dificultades que han creado. - Discusiones sobre su constitucionalidad. - Fallo de la Corte Suprema de Justicia. - Solución a que se ha arribado.

-----

#### QUE SE ENTIENDE POR IMPUESTOS INTERNOS

Antes de entrar a tratar los impuestos internos, juzgamos conveniente fijar el alcance que se da a tal denominación.

Se denominan impuestos internos a los que gravan artículos de consumo en el territorio del Estado, producidos en él, o importados del extranjero. Dentro del concepto genérico de impuestos al consumo y en oposición a los derechos de aduana, llamados externos, porque se perciben en la frontera, es que se le denominan internos. En un sentido lato, estos impuestos y otros más estarían comprendidos en la denominación. Con un criterio más restringido se comprende en esta denominación los impuestos creados en 1891 por la Nación y que conjuntamente con verdaderos impuestos a artículos de consumo (cervezas, bebidas alcohólicas), luego figuraron gravámenes a bancos, seguros etc. Artículos y operaciones varias han figurado en la lista sujetos a estas impo

siciones. Algunos han desaparecido para volver a reaparecer luego. Podemos afirmar que en nuestro país hay artículos y operaciones sujetos a un "régimen de impuestos internos" y a él es que nos referimos particularmente. Tiene su origen la Administración de Impuestos Inter<sub>nos</sub> en la ley de 1891 y con el correr de los años ve incorporarse nuevos artículos a su ya larga lista.

#### MOTIVOS DE SU IMPLANTACION EN LA REPUBLICA ARGENTINA

Los impuestos internos se crearon en la República Argentina como nuevos arbitrios impositivos para atender necesidades de urgencia del erario. Esta misma urgencia y el carácter de transitorio que se asignaba al nuevo recurso, es quizá lo que haya permitido su rápida sanción.

El país había salido de una crisis corta pero intensa -la crisis de 1890-. El Dr. Carlos Pellegrini, siendo ministro de hacienda el doctor Vicente Fidel López, concibió una serie de proyectos de distinta índole para conjurar la situación y los elevó al Congreso para su sanción.

En Diciembre de 1890 el Poder Ejecutivo presenta su proyecto de ley creando los impuestos internos y menciona en el mensaje que lo acompaña el contraste sufrido en Londres por nuestros banqueros tradicionales; el descrédito de la circulación fiduciaria; el agotamiento del encaje de los dos bancos oficiales de la capital y la necesidad de defender el crédito exterior de la Nación, evitando llegar a la cesación de pagos.

Razones de hecho hicieron que en el momento de presentarse el proyecto, salvo algunas manifestaciones esporádicas respecto a su cons

titucionalidad y ante las disyuntivas planteadas en el Senado por el Dr. López, como la de suspender todo servicio o la de tener que rebajar los derechos de aduana, buscando mayores ingresos y dejando a las industrias protegidas libradas a la competencia extranjera, y que "los impuestos internos están afectados por el gobierno, según disposiciones del Congreso, a servicios mucho más serios e importantes, en los que está comprometida la honra del país" agregando, "no puedo entrar en explicaciones porque los Señores Senadores saben a que me refiero", para terminar exponiendo la imposibilidad material en que se encontraría el gobierno de no adoptarse este nuevo recurso, son razones de peso que influyeron para la sanción de la ley que introduce los impuestos internos en nuestro régimen impositivo, en los primeros meses del año 1891. No puede desconocerse que el carácter de "transitorios" con que fueron presentados influyó grandemente en la sanción.

#### DIFICULTADES QUE HAN CREADO

Los impuestos internos nacionales que, desde su implantación de mostraron ser una buena fuente de recursos, fueron imitados, pocos años después, por impuestos al consumo establecidos por las provincias.

Necesidades de orden público fueron desarrollando en cada una de las catorce provincias gravámenes de este género, todos sobre más o menos las mismas materias o cosas y así llegamos al año 1934 -de su unificación- con la existencia de quince legislaciones distintas y con problemas de orden económico de tanta gravedad que, sin exagerar, puede afirmarse que han vuelto a revivir discordias; represalias; ~~ha~~ crear en la práctica aduanas interiores y obstáculos a la libre circulación; ~~ha~~ invadir la jurisdicción nacional en materia de política

económica, todo ello y más, desconociendo o desvirtuando disposiciones expresas de nuestra Carta Fundamental, donde los constituyentes de 1853 en base de antecedentes históricos y la experiencia dejada por la anarquía de 1820, aspiraron a dejar abolidas, después de las vicisitudes sufridas, para consagrar en forma expresa sus propósitos generales y definitivos, resumidos en el Preámbulo y que todos conocemos.

La creación de aduanas interiores que según se ha visto no pueden ser sino exteriores y nacionales, fué una de las primeras manifestaciones de la doble imposición interna.

Las provincias al organizar sus sistemas para el cobro de las tasas, incurrieron reiteradamente en el error de establecer controles en sus fronteras y pretender gravar las mercaderías antes de haberse incorporado las mismas a su territorio, motivo por el cual fueron declaradas inconstitucionales algunas de sus leyes.

Las leyes nacionales de impuestos internos han acostumbrado a distinguir los productos nacionales de lo extranjeros y a gravarlos con distinta intensidad. Las leyes provinciales siguieron el ejemplo, pero algunas incurrieron en la transgresión constitucional de hacer el distingo de "provincial" o de "provincia extraña". Cuando se estudian los inconvenientes motivados por la creación de estos sistemas que podríamos llamar de yuxtaposición, no es posible dejar de considerar los impuestos a la producción, que provincias productoras de vinos, alcoholes y azúcares han creado para satisfacer necesidades locales y distribuir entre el resto de la población consumidora de la República, desde que su propio consumo no alcanza sino a una parte de su producción. De la importancia que estos impuestos a la producción llegaron a tener, puede darnos una idea los que se aplicaban en la provincia de Tucumán, y que con diferentes nombres alcanzaban nada menos que a cinco, según

lo hacía notar la Bolsa de Comercio de dicha provincia.

La igualdad, base del impuesto y de las cargas públicas (Art. 16 C.N.), quedaba violado.

Otro aspecto de la cuestión fueron las discordias, que como un síntoma de disgregación política, empezaron a surgir entre las provincias. Las represalias que San Juan pretendió tomar contra la provincia de Tucumán, gravando no sólo con una fuerte patente a los introductores de azúcar sino también el mismo artículo y auspiciando, fomentando y protegiendo la industrialización y consumo en la provincia de un sucedáneo del azúcar de caña -el azúcar de remolacha- lo hacía para vengarse de los elevados impuestos al vino que gravaban su producción, en Tucumán.

Un aspecto igualmente notable por los inconvenientes que originaban, lo motivó la aplicación de estos impuestos primero a los cigarri-llos y luego a los naipes. Al hacer variar el impuesto en base al precio de venta y ya estar incluido en el mismo el impuesto nacional, se incurría en la anomalía de gravar un impuesto con otro impuesto.

Analizados algunos de los principales inconvenientes institucio-nales, económicos y financieros creados por los impuestos internos na-cionales y los impuestos al consumo provinciales, pasaremos a tratar las discusiones sobre su constitucionalidad.

#### DISCUSIONES SOBRE SU CONSTITUCIONALIDAD

Al tratar este aspecto de los impuestos internos seremos sumamente breves. Dos razones nos inducen a ello. Primero, que casi toda la bibliografía que se refiere en una forma más o menos directa sobre el tema, se ocupa o trata de interpretar constitucionalmente el derecho de la Nación o las provincias a los mismos. A estas fuentes, algunas

de las cuales figuran en nuestro índice bibliográfico, es donde deben recurrir quienes se interesen en delucidar la cuestión. Nosotros, que hemos debido compulsar parte de la bibliografía al respecto, hemos tenido oportunidad de observar como autores y comentaristas han extraído sus doctrinas y conclusiones, ya sea de nuestros antecedentes históricos, parlamentarios, de nuestro derecho constitucional o de semejanzas con el norteamericano. A dar una información precisa o a comentar las teorías expuestas, hemos preferido presentar una síntesis de las principales interpretaciones, cuando en el capítulo II donde nos referimos en forma general a las disposiciones constitucionales, hemos debido tratar los poderes expresos de la Nación en materia impositiva, los poderes implícitos de las provincias y las facultades concurrentes de ambas.

Segundo, que si exceptuamos la primera interpretación parlamentaria sobre su constitucionalidad, en el año 1891, en que su creador el Dr. Vicente Fidel López los presentaba como directos y el senador Gil los calificaba de indirectos y la segunda interpretación parlamentaria, también sobre su constitucionalidad, en el año 1894, cuando el Poder Ejecutivo insistía en su renovación y que el entonces ministro de hacienda doctor José A. Terry considerara indirectos; no es posible desconocer al tratar estos impuestos, tan vilipendiados en teoría en el estudio de las finanzas y que tanto dieron que hacer en su faz práctica en nuestro país, que las distintas teorías, algunas de las cuales sufrieron cambios radicales, fueron apareciendo cuando las provincias en concurrencia con la Nación, creaban un estado poco menos que intolerable y como una forma quizá, de arribar a alguna solución en tan intrincado problema.

Esta última razón es la que nos indujo a considerar el problema

constitucional, bajo los aspectos de las discusiones al respecto, después de haber tratado los inconvenientes creados por su implantación, concurrentemente por la Nación y las provincias.

#### FALLO DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA NACIONAL

La Corte Suprema de Justicia Nacional, como intérprete en última instancia de las disposiciones constitucionales, fué la llamada en definitiva a expedirse en los casos concretos que se sometieron a su consideración, la faz legal de la exclusividad, que no admitió a favor de la Nación ni de las provincias, sino que reconoció facultades concurrentes a ambas.

El Dr. José A. Terry en el debate desarrollado en la Cámara de Diputados, en el año 1894, rebatiendo argumentos del diputado por Corrientes, Sr. Mantilla, sostenía que los impuestos internos debían considerarse recursos ordinarios de la Nación y que cabía encuadrarlos en los términos de: "...las demás contribuciones...", del artículo 4°. El fallo de la Corte Suprema de Justicia Nacional ha venido a darle la razón, pero, sin desconocer al mismo tiempo que, las provincias, al no haber hecho delegación de estas contribuciones en forma expresa, conservan también su poder de imposición en sus jurisdicciones.

Reconocidos derechos tanto a la Nación como a las provincias para gravar los mismos artículos, el problema de la doble imposición que daba de hecho establecido con el agravante de la intervención de las municipalidades, en ciertos casos, que motivaba hasta la triple imposición. Planteado el problema bajo estos aspectos, en que los derechos de la Nación y las provincias se encontraban en pugna, no podía pensarse en fijarse un límite, como no fuera el peligro de excederse en la



capacidad contributiva del contribuyente, con perjuicio para ambos recaudadores.

Otra solución debería darla un entendimiento razonable entre quienes tenían derecho a las mismas contribuciones.

#### SOLUCION A QUE SE HA ARRIBADO

Desaparecidas las posibilidades de la eliminación de una de las partes, por una interpretación judicial, ya que la Corte Suprema de Justicia Nacional reconoció facultades concurrentes a ambas, no quedaban otras alternativas -sino se quería agobiar al contribuyente con tributos de esta naturaleza- que, o bien intentar poner en ejecución el procedimiento que la misma Constitución fija para llegar a su reforma, o de no ser posible, o no desearse utilizar este procedimiento, cabía el de un entendimiento.

Sobre la base de lo que evidentemente era lo de más factible realización: el entendimiento, fué sobre el que giraron distintos proyectos.

En un proyecto se creyó poder dar una solución práctica al problema, repartiéndose entre la Nación y las provincias algunos de los renglones tributarios. Los que gravase la Nación, no volverían a ser gravados por las provincias, y los que se reservaran estas últimas, lo sería con carácter exclusivo. Esta solución, cuya sencillez para evitar la doble imposición puede a primera vista convencer como un método transitorio, no lo es, por cuanto basta con sólo leer la lista de renglones tributarios, que son casi los mismos en una y otra jurisdicción, conjuntamente con lo recaudado por cada uno, para poder así observar que el rendimiento de dos o tres de los mismos: tabacos, alcohol, bebi

das alcohólicas, forman buena parte de estos recursos.

La recaudación unitaria por la Nación y la distribución de una parte de lo recaudado entre las provincias, aparte de la ventaja que este sistema representa por la economía en su recaudación, era en principio lo que más se avenía a permitir llegar a un acuerdo.

Quien por primera vez consideró la posibilidad de un acuerdo de tal naturaleza, lo fué el administrador de Impuestos Internos, Sr. Rufino Varela.

Otro administrador de la misma repartición, el Dr. José M. Ahumada, en dos oportunidades, primero en el año 1916 y después en 1922, se ocupó de dar forma concreta a esta aspiración y elevó al Poder Ejecutivo un proyecto de ley.

No queriendo dar a esta investigación una extensión mayor a la estrictamente necesaria, es la razón por la cual nos abstendremos de analizar en detalle los distintos proyectos que desde años atrás, ya sea por legisladores o por el Poder Ejecutivo y sobre la base de un acuerdo, fueron presentados al Congreso.

Aparte de ciertas dificultades propias que presentaba en sí esta cuestión de la distribución, desde que no podía dejar de desconocerse la situación en que se colocaban a cinco provincias de producirse un cambio inmediato; de que las mismas usufructuaban indebidamente de ciertos recursos, que gravaban no sólo a su población, sino que se distribuía entre la población del resto de la República; que había una suma que la Nación forzosamente debía obtener como participación; de la necesidad de reajustar las tasas; de los medios de hacer viable el acuerdo, por un arreglo en que las provincias voluntariamente se adhiriesen y que les resultase al mismo tiempo favorable a sus intereses; de que la participación que les correspondiera no fuese con cargo de

rendir cuenta, ya que lo que recibirían no lo sería en carácter de subsidio, sino como un derecho; éstos y otros muchos aspectos de la cuestión, que fueron apareciendo cuando proyectos parciales pretendieron salvar las primeras dificultades, sirvieron todos de antecedentes para que finalmente cuando por un artículo de la ley de presupuesto de 1934, se faculta al Poder Ejecutivo para concertar con los gobiernos provinciales las normas necesarias para la unificación y distribución de los impuestos internos al consumo, se hallase un clima propicio para poder llegar a tan deseada unificación.

La ley nacional que lleva el N° 12139, sancionada el 29 de Diciembre de 1934, es la que logra la ansiada solución, satisfaciendo de este modo un anhelo general.

Dicha ley empieza por admitir que las provincias pueden o no adherirse al régimen que en ella se establece. Cuando se sancionó, salvo tres provincias que no se encontraban entonces en situación de hacerlo, todas las demás lo hicieron. Con la posterior adhesión de éstas, se llegó a la adhesión unánime.

La ley contempla en su escala la situación especial de las provincias productoras de alcoholes, vinos y azúcares.

Las provincias contraen la obligación de no gravar los mismos artículos y a no acordar primas que favorezcan la colocación en el territorio de otra sus productos a precios inferiores al corriente en el suyo propio.

Las escalas establecidas, lo eran descendentes de año en año para las provincias que demoraran su adhesión.

El Banco de la Nación, por imperio de la ley, es mandatario de la Nación y las provincias y permite a éstas obtener sin demoras ni gastos y puntualmente sus recursos.

Otro aspecto interesante en esta ley de unificación de los impuestos internos, resultado de acuerdos entre la Nación y las provincias, es que la Nación puede no sólo ser agente financiero de las provincias, sino que puede también hacerse cargo de las deudas públicas provinciales. Por este arreglo (Art. 8), el Gobierno Nacional concentra en sus manos las deudas públicas de estas provincias, descontándoles los servicios respectivos de las participaciones que les corresponden.

En 20 años se fija la duración de esta ley, con prórroga por 10 años más, si por lo menos con 2 años de anticipación no es denunciado.

En su aplicación la ley N° 12139 ha demostrado su conveniencia al haber hecho desaparecer muchos inconvenientes y es de esperar la misma sea prorrogada, por 10 años más, ya que la denuncia por parte de las provincias adheridas no parece por ahora conveniente.



## C A P I T U L O    I V

### IMPUESTOS INTERNOS EN SUBSTITUCION DE IMPUESTOS ADUANEROS

Impuesto interno a las sedas. - Impuesto interno a las cubiertas. - Impuesto interno a las alhajas. Fundamentos para la substitución. - Trascendencia de la medida adoptada. - Efectos e inconvenientes.

----- . -----

#### IMPUESTO INTERNO A LAS SEDAS

Es en el problema del contrabando donde debe buscarse el motivo determinante para establecer un impuesto interno a la seda.

Este artículo, fuertemente gravado por nuestra tarifa de avalúos y ley de arancel, contribuyó para que, en una organización vasta cuyas ramificaciones se extendían más allá de nuestras fronteras, se creara todo un sistema que afectara no solamente al Estado, que se veía perjudicado en cuanto a la recaudación, sino que también atentaba y estaba destinada -por razones que analizaremos en seguida-, a hacer desaparecer nuestra industria local, a quien precisamente se pretendía favorecer con la política adoptada.

La solución del problema no era sencilla. Si bien es cierto que con intermitencias llegaban noticias de apresamientos de distinta importancia, mucho más conseguía salvar los obstáculos, con lo que los sanos propósitos de una política poco acertada, a nadie favorecía.

La seda introducida de contrabando procedía, en su mayor parte, del Japón. La organización industrial y la legislación social imperante en dicho país es de todos conocida. Largas jornadas de labor de 10 y hasta 12 horas diarias, remuneradas en una divisa cuya paridad está poco más o menos nivelada a nuestro peso moneda nacional, alcanzan a las ínfimas sumas de 60 a 70 centavos de nuestra moneda. La mujer y el niño carecen de leyes sociales de protección en su industria. Todo ello frente a una acción sindical débil, lo que hace que las reivindicaciones obreras en el Japón obren en un plano muy limitado.

Las empresas organizadas con cierta unidad, sumado a la subvención que acuerda el gobierno japonés a sus empresas navieras, que por su tonelaje tiene un rango importante entre los países poseedores de una marina mercante, eran todas causas que influían para que en su conjunto, en la práctica, toda competencia fuera imposible.

El avalúo elevado y el fuerte derecho de aduana debía ser la barrera detrás de la cual la industria argentina se defendiera de todo un sistema que parecía encauzado para ejercitar el "dumping".

Pero no fué el "dumping", sino el contrabando organizado, que alcanzó proporciones increíbles, el medio utilizado para la introducción clandestina. Varios factores contribuyeron a ello: 1° Nuestro dilatado litoral, limitando con la República Oriental del Uruguay; 2° El aforo bajo y el derecho reducido que rige para los tejidos de seda que se importan en el Uruguay, lo que hace que allí se importen con toda facilidad cantidades realmente fabulosas de seda japonesa. Nacionalizados en su oportunidad, esos tejidos de seda ingresan al Uruguay, para ser luego en su mayoría introducidos a nuestro país, burlando la vigilancia policial establecida.

El Poder Ejecutivo compenetrado de la importancia del problema,

hace ya algunos años, nombró una comisión de funcionarios y representantes para que le asesorara sobre la mejor manera de combatir el contrabando. En lo que a la seda se refiere, se llegó a la conclusión de que una disminución en los derechos, si bien no sería una solución integral del problema, por lo menos, reducidos éstos, gran parte del beneficio desaparecería y con ello el incentivo de su realización. Estas conclusiones quedaron sentadas, pero no se llevaron a la práctica en ese entonces.

En el año 1930 el Gobierno Provisional fué el que dictó un decreto -el N° 56, de fecha 19 de Diciembre- haciéndose eco de lo recomendado por aquella comisión y rebajando al 50% los derechos que de acuerdo con la ley N° 11281 debían tributar los tejidos de seda y mezcla, inclusive los pañuelos y medias. Este decreto dice:

"Rebaja 50% a los tejidos de seda y mezcla, inclusive los pañuelos y medias.

"Decreto N° 56

Buenos Aires, diciembre 19 de 1930

"Considerando:

"Que el notorio auge del contrabando que se efectúa actualmente con el tejido de seda y algunos artículos del mismo textil, constituye un serio problema a cuya solución se considera obligado el Gobierno Provisional, por tratarse de un delito que vulnera por igual las legítimas rentas de la Nación y los intereses del comercio honesto;

"Que, por esas mismas razones, la solución no puede ser demorada por más tiempo, pues, a medida que éste transcurre, va tomando incremento la comisión del referido delito y agravándose sus consecuencias;

"Que, entre las causas por las cuales se efectúa el con

"trabando de sederías, debe reconocerse, en primer término, el incen-  
"tivo que representa las ganancias de la introducción clandestina,  
"provocada por los fuertes tributos aduaneros y, en segundo lugar,  
"las probabilidades de realizar esa operación con buen éxito, por la  
"gran extensión de nuestras riberas marítimas y fluviales; aparte de  
"la benignidad de nuestras leyes represivas;

"Que, en cuanto a esto último, no existe posibilidad in-  
"mediata de modificación alguna, por razones obvias;

"Que la circunstancia apuntada, relativa a la extensión  
"de nuestras costas, obligaría, si por esa vía se buscare la solu-  
"ción, a una vigilancia intensa e ininterrumpida, que no puede lle-  
"varse a la práctica en el modo y forma que sería menester, por cuan-  
"to el gasto considerable que demandaría no habría de ser compensado,  
"aún cuando se obtuviera la tributación total, de las sedas introdu-  
"cidas al país;

"Que considerando el factor citado en primer término, o  
"sea el tributo aduanero de las sedas, puede afirmarse como induda-  
"ble que, a medida que aumenta el impuesto sobre determinados artícu-  
"los aumenta también el fraude, porque ofrece más alicientes, desde  
"que las utilidades que se obtienen por la producción, introducción  
"o ventas clandestinas, son mucho mayores;

"Que si bien el contrabando constituye un arraigado de-  
"lito cuya extirpación no parece posible ni aún con el establecimien-  
"to de derechos reducidos, con todo es lógico inferir que, si se dis-  
"minuyera el gran provecho para el contrabandista, desaparecería el  
"aliciente que mueve a la organización de fuertes empresas dedicadas  
"a burlar, en este renglón, las leyes aduaneras;

"Que a tales conclusiones llegó también la Comisión en-



"cargada de proponer medidas tendientes a reprimir el contrabando,  
"que funcionó hace varios años en el Departamento de Hacienda, inte-  
"grada por funcionarios del Estado y por representantes de las fuer-  
"zas vivas del país;

"Que las alarmantes proporciones asumidas por el contra-  
"bando, pusiéronse de manifiesto después de la sanción de la Ley  
"N° 11.281, de elevados aforos y derechos en el rubro de sedas;

"Que los aforos y derechos que establecía la Ley  
"N° 11022 (anterior a la actual), para los tejidos y manufacturas de  
"seda, representaban un gravamen equivalente, más o menos, al 50%  
"del que se percibe en la actualidad;

"Que, en consecuencia, el Gobierno Provisional conside-  
"ra suficiente para lograr el efecto deseado, que se reduzca la per-  
"cepción del gravamen en esa proporción; tanto más cuanto que dicha  
"disminución no perjudicará los intereses de la industria local, a  
"la que resta un margen apreciable, merced a la diferencia entre el  
"costo de producción de sus artículos y el precio de los similares  
"extranjeros que se importan al país;

"Que, finalmente, sólo cabría considerar la situación  
"del Erario con la reducción señalada; pero, atendiendo a la circuns-  
"tancia de que, con la rebaja, la seda que hoy se introduce de con-  
"trabando pasaría por la Aduana, es de esperar que el Fisco percibi-  
"rá los derechos de que hoy se le despoja, y la reducción en el mon-  
"to del impuesto por unidad de aforo habrá de compensarse con un ma-  
"yor rendimiento de la recaudación actual;

"Por lo expuesto,

"El Presidente del Gobierno Provisional de la Nación

"Argentina, en Acuerdo General de Ministros:

"Decreta:

"Artículo 1° - Desde la fecha de publicación del presente decreto y hasta nueva disposición, las Aduanas de la República liquidarán con un 50% de rebaja los derechos que, de acuerdo con la Ley N° 11.281, deben tributar las mercaderías de las partidas N° 2051 a 2058, inclusive (tejidos de seda y mezcla); 1988 a 1991 inclusive (pañuelos) y, 2161 (medias), de la Tarifa de Avalúos.

"Artículo 2° - Comuníquese, publíquese en el Boletín Oficial, insértese en el Registro Nacional y archívese".

"URIBURU - Enrique S. Pérez - Francisco Medina - H. Beccar Varela - Octavio S. Pico - A. Renard Ernesto E. Padilla - M.G. Sanchez Sorondo - Ernesto Bosch".

Posteriormente este decreto fué convertido en ley (N° 11588).

Este decreto del Gobierno Provisional, como toda una serie de medidas de orden financiero que tomó, pese a algunos considerandos del mismo, no tenían en vista sino tratar de aumentar los ingresos fiscales en toda forma posible. Debe reconocerse que el mismo tuvo éxito en este aspecto de la cuestión, por cuanto en virtud de lo resuelto por el mismo la importación del año 1931 duplicó prácticamente a la del año 1930. De 238.000 kilogramos importados en el año 1930, se pasó la cifra de 470.000 kilogramos en 1931 y de ello obtuvo beneficio el erario nacional.

En el año 1932 el gobierno "de facto" que tropezaba con dificultades financieras, como un medio de obtener recursos y al mismo tiempo restringir la importación en un intento de nivelar nuestra balanza comercial, dictó un decreto creando un nuevo impuesto: "el adicional del 10%".

Este nuevo gravamen vuelve hacer declinar otra vez la importa-

ción. De la cantidad de 470.000 kilogramos, se pasó a la de 200.000 kilogramos, para seguir en nivel descendente.

Este hecho contribuyó a actualizar nuevamente el problema y a tratar de dar con una solución en la que por medio de una fiscalización que hiciera responsable al comerciante (en materia de contrabando la pena sólo alcanza al autor material del delito), se tuviera la doble ventaja de poder llegar al establecimiento exacto de la procedencia de la mercadería y asegurar al mismo tiempo la percepción del impuesto. Para llegar a este fin se extendió la responsabilidad del pago del impuesto al comerciante que expende el artículo.

Sobre la materia que tratamos, de la que no existen mayores antecedentes, como no sean las presentaciones de las partes interesadas y algunos estudios de comisiones oficiales o mixtas, es el motivo por el cual transcribimos a continuación el mensaje del Poder Ejecutivo y a continuación el proyecto de ley, por lo ilustrativos y novedosos que resultan.

"Buenos Aires, Diciembre 5 de 1936

"Al Honorable Congreso de la Nación:

"El auge notorio del contrabando de sedas ha puesto en evidencia  
"la ineficacia de todas las medidas adoptadas hasta ahora para comba-  
"tirlo, a partir de la rebaja de 50% en los derechos, instituída por  
"el decreto de 19 de Diciembre de 1930 (prorrogado por la ley número .  
"11.588).

"La legislación aduanera vigente no es lo suficientemente riguro  
"sa como para constituir un obstáculo al libre desenvolvimiento de esa  
"industria ilícita. El apresamiento de un contrabando no representa  
"sino una ínfima proporción de los realizados sin trabas. Una idea de  
"la importancia del contrabando y volumen que mueve su organización,

"pueden darla las cifras de la importación de seda pura de 1930 y 1931, "es decir, apenas obtenido en este último año el resultado de la rebaja del 50% establecida a fines de 1930; en 1930, 238.106 kilos; en "1931, 473.191 kilos. Pero sobre todo, las cifras correspondientes a "los primeros semestres de cada uno de esos años: 74.744 y 204.407 kilos, respectivamente. En el año 1932, vuelve a declinar la importación por la Aduana, como consecuencia del aumento representado por el "adicional de 10%; se introdujeron 202.657 kilos. En 1933, se importan 194.822 kilos; en 1934, 95.361 kilos, en 1935, 104.852 kilos.

"Las penas corporales establecidas como sanción carecen de eficacia represiva por su lenidad. Por otra parte, todo el riesgo con respecto a la responsabilidad penal recae, por el régimen hoy en vigencia, exclusivamente sobre los que introducen clandestinamente la seda "y en ningún momento sobre los adquirentes y negociantes en plaza, que "gozan de una impunidad que favorece la comisión del delito.

"Para extirpar, pues, el contrabando, se hace necesario adoptar "un régimen que, a la vez que imponga penas pecuniarias más severas "que las vigentes, asegure la posibilidad de fiscalizar en cualquier "momento y en todo el territorio de la República, el origen y posesión "lícitos de las sedas. Tal finalidad sólo puede lograrse aplicando a "este renglón del comercio las disposiciones imperantes en materia de "impuestos internos, con lo que desaparecerá la actual impunidad de "que gozan los adquirentes de sedas en plaza.

"La necesidad de adoptar un impuesto interno, por otra parte, "obliga a consultar los intereses del consumidor a fin de no encarecer "el precio de venta en los tejidos de seda. Por lo tanto, se impone "como solución, una rebaja en los derechos de importación que equivalga al impuesto interno a establecerse. Claro está que análogo proce-

"dimiento no es posible adoptar en lo que respecta a los tejidos de se  
"da producidos en el país, por las perturbaciones que ello comportaría  
"en la armonía de los precios de los hilados importados y de los produ  
"cidos en el país. Por consiguiente, debe establecerse a la seda de  
"producción local un impuesto razonablemente menor, que importará, des-  
"de luego, una disminución de la protección aduanera dada por el aran-  
"cel vigente. Tal situación, empero, no implicaría una lesión a los in  
"tereses de la industria local, actualmente vulnerados por la competen  
"cia desleal que supone el contrabando. Por el contrario han llegado  
"hasta el Poder Ejecutivo, notas y sugerencias de la Cámara Industrial  
"de la Seda de la Unión Industrial Argentina, apoyando decididamente  
"el régimen que se proyecta.

"A las razones expuestas obedecen los lineamientos generales del  
"proyecto de ley que el Poder Ejecutivo tiene el honor de remitir a  
"vuestra honorabilidad.

"Dios guarde a vuestra honorabilidad

"AGUSTIN P. JUSTO

Roberto M. Ortiz"

## P R O Y E C T O   D E   L E Y

"ARTICULO 1º - Declárase excluidas del derecho aduanero adicional de  
"10% a las mercaderías comprendidas en las partidas Nos. 2052, 2052 A.,  
"2057, 2057 A., 2057 B., de la Tarifa de Avalúos.

"ARTICULO 2º - Los tejidos de seda o mezcla de seda y otro textil, pa-  
"garán un impuesto interno conforme a las siguientes condiciones:

"1º - Los fabricados en el país a razón de un peso moneda nacio-  
"nal por cada kilogramo, o fracción.

"2° - Los importados, de acuerdo a las siguientes especificaciones:

- "a) - de seda natural o con hasta 15% de otro textil, cinco pesos con treinta centavos moneda nacional, por kilo o fracción.
- "b) - de seda artificial, exclusivamente, con más de 85% de este textil, cuatro pesos moneda nacional por kilo o fracción.
- "c) - de seda natural mezcla, dos pesos con ochenta centavos moneda nacional por kilo o fracción.
- "d) - de algodón, con más de 40 y hasta 85% de seda artificial, dos pesos con veinte centavos moneda nacional por kilo o fracción.
- "e) - de lana, o de lana y otro u otros textiles, con más de 40 y hasta 85% de seda artificial, dos pesos con cincuenta centavos moneda nacional por kilo o fracción.

"ARTICULO 3° - Son responsables del pago del impuesto los fabricantes o importadores de los tejidos a que se refieren los arts. 2° y 5°. Todo tejido de la clase a que se refieren los mismos artículos que se encuentren en circulación sin acreditar el pago del impuesto interno, se considerará introducido del extranjero y su poseedor abonará, además del impuesto interno y las multas que se impongan, el derecho de importación correspondiente. A los efectos del pago del impuesto interno para el tejido importado o que se considere importado, serán aplicables las normas de clasificación de tejidos vigentes en la Aduana.

"ARTICULO 4° - Para la aplicación de este impuesto regirán todas las disposiciones referentes a los impuestos internos nacionales. El Po-

"der Ejecutivo al reglamentarlo dispondrá todo lo que sea necesario pa  
"ra su mejor fiscalización.

"ARTICULO 5° - Los fabricantes inscriptos podrán importar tejidos en  
"estado crudo de seda o mezcla, para industrializar, sin previo pago  
"del impuesto interno, previa intervención de la Administración Gene-  
"ral de Impuestos Internos, debiendo abonarlo recién a la salida de fá  
"brica del tejido terminado en las mismas condiciones que los fabrica-  
"dos íntegramente en el país.

"ARTICULO 6° - Queda autorizado el Poder Ejecutivo para determinar la  
"forma, condición y plazo en que las existencias comerciales acrediten  
"el pago del impuesto.

"ARTICULO 7° - Comuníquese, etc.,

ROBERTO M. ORTIZ"

Este proyecto, con algunas modificaciones de detalle, fué conver  
tido en ley y es el que rige en la actualidad.



## IMPUESTO INTERNO A LAS CUBIERTAS

El de las cubiertas es un caso típico en el que el impuesto interno substituye a los derechos de aduana con un propósito eminentemente fiscal.

Hacia 1929 algo más de diez marcas de neumáticos disputaban en nuestro mercado su imposición en plaza, en un régimen de libre competencia.

Fuertes derechos gravaban la introducción de "cubiertas para carruajes locomóviles" de nuestra tarifa de avalúos y ley de arancel que, aforadas a ojs. 3,20 el kilo, tributaban el 25% de derechos, más el 7% adicional, de la ley N° 11.281.

Al amparo del fuerte derecho aduanero, en las postrimerías del año 1931, empiezan las instalaciones de las primeras fábricas de neumáticos en el país y con ello la reacción y campaña de los importadores de neumáticos, quienes en presentaciones ante los poderes públicos manifiestan que por deficiencias o erróneas interpretaciones arancelarias, no sólo se perjudicaba a los intereses que ellos representaban, colocados en el trance de desaparecer, sino también los de los consumidores, para terminar poniendo de manifiesto la merma considerable que se produciría en la renta aduanera.

El Gobierno Provisional, asesorado por una Comisión de Aranceles, dependiente del ministro de hacienda, fué la que dictaminó en tan complejo asunto y, luego de oír a los fabricantes que iniciaban sus manufacturas en el país, llega a la conclusión que la importación está llamada a desaparecer y que la materia prima, en concepto de derechos de aduana, no es mucho lo que representaría para el fisco, pero, en cambio por concepto de derechos de aduana a las cubiertas, lo que dejaría de percibir, lo calcula en diez millones de pesos moneda nacional.



Qué hace el Gobierno Provisional ante este dilema?

Para un gobierno que se debatía en una situación económica y financiera angustiosa, la solución no podía ser sino una: la creación de un impuesto interno que substituyera al derecho de aduana, e ingresara por este medio, lo que de otra manera y por distintas razones vendría a reducir aún más las ya muy mermadas rentas aduaneras; puntal poco menos de todo nuestro régimen financiero desde los albores de la emancipación.

Y así, el 19 de Enero de 1932, dicta el siguiente decreto:

"Modificación de los Aforos y derechos de las cubiertas para neumáticos y de caucho y fijación del impuesto interno a las primeras.

"Buenos Aires, Enero 19 de 1932

"ARTICULO 1° - A partir de la fecha del presente acuerdo, las cubiertas de carruajes locomóviles, tanto de fabricación nacional como importadas, pagarán un impuesto interno de un peso y cincuenta centavos (mon. 1,50), por kilo.

"ARTICULO 2° - El pago de este impuesto se hará por el expendio, entendiéndose por tal, toda salida de las cubiertas de fábrica o depósito fiscal.

"La base para el cobro será la declaración jurada del fabricante o importador, y los asientos de sus libros comerciales, que exhibirá cada vez que se le exija.

"Para la recaudación de este impuesto y la fiscalización e inspección de las industrias y comercios afectados por él, se aplicarán las disposiciones de la Ley N° 3764, sus reglamentos y los que en adelante se dicten.

"ARTICULO 3° - Modifícase los aforos de las partidas 76, 363 y 2.940 de la Tarifa de Avalúos, en la siguiente forma: partida 76, caucho natural o nativo, aforo, kilo o\$s. 0,125; partida 363, cubiertas, kilo,

"o\$\$.1,--; partida 2.940, kilo, o\$s. 0,25.

"ARTICULO 4° - Los artículos precedentemente aforados tributarán los siguientes derechos: goma natural, 10%; goma depurada o elástica, 20%; cubiertas, 25%.

"ARTICULO 5° - Los aforos y derechos fijados en los artículos precedentes soportarán los recargos y adicionales en vigor.

"ARTICULO 6° - Las rebajas en los aforos de las cubiertas rige desde la fecha del presente acuerdo. Las modificaciones correspondientes a los productos de las partidas 76 y 2940 de la Tarifa de Avalúos, se pondrán en vigor a partir de la fecha en que se suprima el adicional de emergencia, de 10%, creado por el decreto de 6 de Octubre último.

"JOSE F. URIBURU

E. Uriburu"

Con respecto a este nuevo impuesto interno que consideramos el prototipo de impuesto interno creado en substitución de un derecho aduanero, se creó luego un caso de interpretación, en el que la Administración de Impuestos Internos, apoyada por otros tantos asesores del Ministerio de Hacienda a quienes se dió vista en el expediente, entendió que, el impuesto interno a las cubiertas debía hacerse efectivo no sólo a las cubiertas sueltas, pero sí también a las que se importasen formando parte integrante de automóviles o camiones.

Planteada la oposición por los importadores de automóviles, con todos los antecedentes, ante la esfera administrativa, el mismo no prosperó. Llevada la cuestión a la Justicia, un importador de automóviles logra obtener del más alto tribunal: La Corte Suprema de Justicia, un fallo favorable que reconoce los derechos del importador a repetir lo abonado en concepto de impuesto interno a las cubiertas, abo-

nado al introducir automóviles y como parte integrante de los mismos. Debe hacerse notar que en el fallo dictado en última instancia, la Corte Suprema confirma las sentencias de primera y segunda instancias.(1)

El fallo no fué óbice para que el Poder Ejecutivo no sólo no reconociera derecho a repetir las sumas abonadas bajo protesto, obligando a las partes a recurrir a la justicia para obtener en cada caso la declaración judicial del mismo, con los gastos e inconvenientes que ello representaba para el fisco, desde que no era de esperarse sino fallos idénticos, pero recurre al Congreso para obtener, por otra ley aclaratoria, la inclusión de las cubiertas para carruajes locomóviles a todas las que se fabriquen o se introduzcan al país, sin ningún distingo.

El 29 de Septiembre de 1936 envía al Congreso el siguiente mensaje, acompañado de un proyecto de ley:

"El Impuesto Interno establecido por el artículo 17 de la ley N°12.148 y el capítulo 19 de la ley N° 11.582 a las cubiertas para carruajes locomóviles, es de aplicación a todas las que se fabriquen o se introduzcan al país.

"Buenos Aires, Septiembre 29 de 1936

"Al Honorable Congreso de la Nación:

"El Artículo 17 de la ley N° 12.148 establece el impuesto interno de dos pesos moneda nacional por kilo de cubiertas para neumáticos de carruajes locomóviles, tanto de fabricación nacional como importados y hace extensivo el gravamen a las llantas de goma maciza para vehículos de tracción mecánica.

---

(1) Sobre tan interesante cuestión, véase el artículo del Profesor Carlos P. Claisse, intitulado: "Impuesto Interno a las Cubiertas", en la Revista de Ciencias Económicas de Octubre de 1938, pág. 1860/68.

"Tal disposición ha reproducido en lo fundamental las del Decreto del Gobierno Provisional de fecha 19 de Enero de 1932 y la del Capítulo XIX de la ley N° 11.582.

"Como ninguno de estos preceptos ha hecho distinción alguna respecto a las cubiertas sujetas al gravamen, el Poder Ejecutivo lo percibió sobre todas ellas ya sean nacionales o importadas y formando o no parte del equipo de automóviles.

"Los antecedentes del impuesto así lo justificaban. En la exposición de motivos que dieron origen al decreto del Gobierno Provisional se dijo:

#### "IMPUESTO INTERNO SOBRE LAS CUBIERTAS

"En el año 1925, a raíz de una interpretación errónea de la tarifa aduanera, los derechos de importación del caucho depurado fueron rebajados de m\$. 1,97 por kilo, a m\$. 0,25 por kilo, mientras las cubiertas para automóviles siguieron tributando el mismo derecho de m\$. 2,46 por kilo, con motivo del adicional de emergencia de 10% sobre el valor de tarifa de las importaciones, los derechos sobre el caucho han subido a m\$. 0,61 por kilo y los de las cubiertas a m\$. 3,19 por kilo.

"A favor de aquella interpretación errónea de la tarifa se establecieron fábricas locales de cubiertas con una excesiva protección aduanera, y redujose por lo tanto, en forma sensible la importación de las mismas, mientras aumentó la del caucho con el consiguiente desmedro de las rentas fiscales.

"A pesar que tales derechos han tenido un propósito fiscal y no proteccionista, no podría dejar de considerarse la situación de una industria ya establecida, que, así como otras que elaboran la misma materia prima, se han cobijado legítimamente en

"esa amplia diferencia, de tratamiento entre los derechos del  
"caucho y el producto terminado.

"Pero es indispensable resarcir al fisco de los serios perjui-  
"cios sufridos en su recaudación. Con tal propósito se mantiene  
"el derecho presente de m\$.n. 0,61 sobre el caucho, pero se redu-  
"ce en m\$.n. 1,59 por kilo al de las cubiertas, rebajándolo a  
"m\$.n. 1,60 el kilo. Cuando desaparezca el adicional del 10%, es-  
"tos derechos bajarán a m\$.n. 0,22 y m\$.n. 1,23 respectivamente.

"Las cubiertas extranjeras en esta forma, podrán entrar a com-  
"petir nuevamente con el producto nacional en el mercado interno,  
"de donde habrían sido desalojadas con perjuicio para la renta  
"fiscal. Es cierto que ésta no se beneficiará con ellos, pues  
"los efectos de la mayor importación serán neutralizados por los  
"de la baja en el derecho unitario. Pero no es de la Aduana que  
"se trata de extraer nuevos recursos, sino de un impuesto inter-  
"no de m\$.n. 1,50 por kilo que se establece sobre las cubiertas  
"de una y otra procedencia.

"Con un consumo calculado de 6.300.000 kilos de cubiertas por  
"año, este impuesto produciría más de \$ 9.450.000 en el año, o  
"m\$.n. 9.000.000, aproximadamente desde la fecha en que entró en  
"vigencia.

"En cuanto a la incidencia de este tributo, es muy poco proba-  
"ble que recaiga sobre el consumidor. Por un lado no encarecerá  
"el precio de las cubiertas extranjeras, por cuanto el derecho  
"de aduana, según acaba de verse, ha sido rebajado en m\$.n. 1,59  
"o sea más que el monto del impuesto interno. En segundo lugar,  
"conforme a los datos relativos al costo de producción local re-  
"cogidos por la Sub-comisión de Aranceles que estudió este punto,

"las fábricas del país están en condiciones de absorber este im-  
"puesto. En el peor de los casos, si hubiera aumento de precios  
"para la cubierta nacional, sería probablemente de muy escasa am-  
"plitud, tanto más si se lo compara con la fuerte baja experimen-  
"tada por las cotizaciones en el último año.

"Conviene siempre recordar, como dato ilustrativo, que si el  
"país importase totalmente esos 6.300.000 kilos de cubiertas que  
"requiere para su consumo en el año, perdería m\$. 1,6 millones  
"de derecho aduanero por el caucho y demás accesorios e ingre-  
"dientes que dejase de importar, pero en cambio, percibiría alre-  
"dedor de m\$. 6.000.000 por derechos sobre el 60% del consumo  
"de cubiertas que de otro modo se produciría en el país. De tal  
"suerte que la renta fiscal derivaría aproximadamente un incre-  
"mento neto de cerca de m\$. 4,4 millones sobre los m\$. 9.450.000  
"calculado como rendimiento del impuesto interno bajo el régimen  
"recién establecido".

"De ello se deduce que el propósito de la modificación impositiva fué  
"exclusivamente el de resarcir al fisco de los perjuicios sufridos en  
"su recaudación.

"Pero un reciente fallo judicial ha venido a establecer en un  
"caso individual que no están sujetas a tributo las cubiertas introdu-  
"cidas formando parte del equipo del automóvil.

"No escapan a Vuestra Honorabilidad las consecuencias que la  
"generalización de tal criterio puede ocasionar en la recaudación fis-  
"cal.

"En el año 1935 el impuesto a las cubiertas rindió m\$.  
"13.823.140,99, cantidad que ha ingresado a los fondos que deben dis-  
"tribuirse entre la Nación y las Provincias de acuerdo a lo determina-

"do por la ley N° 12.139 de unificación de impuestos internos naciona-  
"les. El Poder Ejecutivo no podría en este momento y hasta tanto ten-  
"ga la información completa que ha ordenado al respecto, precisar a  
"cuanto alcanzaría la disminución que representaría la aplicación a to-  
"dos los casos de la justicia, pero no sería aventurado anticipar que  
"la cifra puede representar más de cuatro millones de pesos al año.

"Además y con tal objeto, bastará a Vuestra Honorabilidad tener  
"en cuenta los siguientes hechos para percibir de inmediato esos efec-  
"tos.

"Existe en la Tarifa de Avalúos dos partidas mediante las cuales  
"se establece el derecho aduanero correspondiente a las cubiertas im-  
"portadas. La partida N° 362 que comprende a los automóviles y la  
"N° 363 que se aplica a las cubiertas introducidas independientemente.

"Como las que vienen conjuntamente con los automóviles se despa-  
"chan de acuerdo al valor total del objeto importado, vienen a pagar  
"un derecho de m\$. 0,595 por kilo. En cambio, las cubiertas sueltas  
"que se importan por la partida N° 363 sin formar parte del equipo de  
"automóviles pagan m\$. 1,53 por kilo. La cubierta del equipo se bene-  
"ficia entonces en m\$. 0,935.

"Como las introducidas sueltas deben pagar además el impuesto in-  
"terno de m\$. 2,-- por kilo, si las que forman parte del equipo de au-  
"tomóviles, de acuerdo con el fallo judicial no pagaran impuesto inter-  
"no, obtendrían un beneficio de m\$. 2,935 por kilo en relación con las  
"anteriores.

"Se ve por lo tanto la desigualdad evidente en que han venido a  
"colocarse las cubiertas incorporadas a un vehículo locomóvil, frente  
"a las que se introducen sueltas y de las que se producen en el país,  
"que pagan ambas el impuesto interno de m\$. 2,-- por kilo, sin perjui-

"cio del derecho aduanero para las primeras, como se ha dicho.

"A raíz de la modificación impositiva introducida por el Gobierno Nacional, los importadores de automóviles resolvieron traer sus vehículos sin cubiertas a fin de agregar en el país las fabricadas por la industria nacional. Pero ahora ante la ventaja que les representaría la diferencia en el trato impositivo se iniciaría nuevamente la introducción de automóviles con cubiertas extranjeras. Resulta innecesario establecer el perjuicio que para estas últimas ocasionaría tal circunstancia que según la Unión Industrial Argentina llega a un 30% de la producción de cada una.

"Y hay otra disminución de ingresos para el fisco por el mismo hecho. Las fábricas con sede en el país, han tributado anualmente una considerable suma en concepto de derechos por las materias primas introducidas en la República para la fabricación de cubiertas.

"Ese 30% de disminución en el número de cubiertas fabricadas provocará lógicamente la reducción proporcional de la introducción de aquella.

"Sus efectos en la economía general también han de ser marcados. Las fábricas nacionales han adquirido en lo que va del año corriente más de 650.000 kilos de algodón para su producción de cubiertas. Las hilanderías locales dejarían de manufacturar, además, 40.000 kilos mensuales de tela que se elaboran en substitución de una cantidad equivalente de textiles que eran importados anteriormente del Egipto y de la India.

"La Unión Industrial Argentina, en representación de la industria interesada, se ha presentado al Ministerio de Hacienda calificando la situación a que ésta se ve abocada como grave y urgente, y solicita la adopción de medidas inmediatas que la subsanen.



"Además de que el Estado está en el deber de defender toda industria cuya instalación o continuación dé fundamento al interés nacional y, particularmente como en este caso, donde la contribución a las rentas nacionales es considerable, corresponde evitar la situación de desigualdad en que se vería colocada la industria del país con respecto a la extranjera.

"Por estas consideraciones, el Poder Ejecutivo somete a Vuestra Honorabilidad el adjunto proyecto de ley precisando el alcance de las disposiciones del artículo 17 de la ley N° 12.148, y del capítulo XIX de la ley N° 11.582, éste último que dispuso la continuación en vigor del decreto del Gobierno Provisional de fecha 19 de Enero de 1932, a fin de que la aplicación de los mismos se ajuste a los fundamentos y al propósito que les dieron origen.

"Al mismo tiempo se permite, en atención a las circunstancias puestas de manifiesto, solicitar su preferente consideración.

"Dios guarde a Vuestra Honorabilidad

"AGUSTIN P. JUSTO

R. M. Ortiz"



BIBLIOTECA

P R O Y E C T O   D E   L E Y

El Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina,  
reunidos en Congreso, etc., sancionan con fuerza de

L E Y :

"ARTICULO 1° - Aclárase el artículo 17 de la Ley N° 12.148 y el capítu  
"lo 19 de la Ley N° 11.582 (que dispuso la continuación en vigor del  
"decreto de 19 de Enero de 1932) en el sentido de que el impuesto in-  
"terno establecido por esas disposiciones a las cubiertas para carrua-  
"jes locomóviles es de aplicación a todas las que se fabriquen o se in  
"troduzcan en el país, ya sean sueltas o incorporadas al vehículo, y  
"con independencia de los derechos aduaneros sobre las mismas, o sus  
"materias primas, que corresponda de acuerdo al arancel en vigor.

"ARTICULO 2° - Comuníquese al Poder Ejecutivo.

R. M. ORTIZ"

Con la sanción de esta ley lo resuelto por la Justicia quedaba  
desvirtuado para el futuro y el impuesto interno a las cubiertas, acla-  
rado, como un medio de obtener recursos, con alcance mayor al que ori-  
ginariamente motivara el primer decreto del Gobierno Provisional.

## IMPUESTO INTERNO A LAS ALHAJAS

En el orden cronológico el impuesto interno a las alhajas como sustituto del derecho aduanero, es el primero en haberse presentado con esta característica.

En el año 1923 nuestras tradicionales fuentes de rentas, en el orden nacional, fueron objeto de un reajuste, en que se elevaron en general los aforos de la tarifa de avalúos, aumentáronse los derechos de aduana y se crearon también adicionales.

En lo que a las alhajas se refiere, el motivo de haber intercalado un nuevo gravamen a las mismas entre los impuestos internos, fué explicado en la sesión de la Cámara de Diputados por el miembro informante, Dr. J. R. Rodríguez, quien al referirse a los motivos determinantes para proceder en esta forma, dijo: "En cuando al título 3º, la comisión incorpora un nuevo impuesto a las piedras preciosas, alhajas y objetos de adorno, de oro, plata o platino, o que contengan hasta un 20 por ciento de estos metales, cuyo precio de venta al público exceda de 100 pesos moneda nacional.

"La comisión propone un 5 por ciento sobre el precio de venta, y las razones en que lo funda son éstas. Voy a expresarlas con toda brevedad. Hace pocas horas hemos considerado la ley de aduana. Los señores diputados habrán observado que las piedras preciosas y las alhajas que se importan, en virtud de tratarse de artículos de alto precio y fácil contrabando, se gravan con un derecho aduanero reducido. En la ley vigente era de 5 por ciento ad valorem, y por el despacho que la cámara ha aprobado, se eleva al 10 por ciento ad valorem. Cinco o diez por ciento es un impuesto irrisorio, teniendo en cuenta la naturaleza y el valor de estos artículos, cuando artículos como los

"tejidos de algodón soportan el 20 por ciento de impuestos, los tejidos de hilo el 35 por ciento, y los de seda el 40. Las alhajas deberían soportar, lógicamente, si no fuera por el temor al contrabando, el impuesto más elevado, que es del 50 por ciento ad valorem. Sin embargo, como no se conseguiría una mayor recaudación fiscal elevando el derecho aduanero, porque se estimularía el contrabando, se ha optado por este procedimiento, que se usa en los países más adelantados; establecer un derecho aduanero bajo, para que por el contrabando no se burle el derecho y se defraude al fisco, y una vez dentro del país las alhajas, las piedras preciosas y estos artículos suntuarios, gravarlos con un impuesto interno moderado, como el que propone la comisión, sobre su precio de venta, impuesto que debe ser satisfecho por los que adquieran esos artículos, absolutamente innecesarios y de lujo. De ese modo el estado compensa en parte, con el impuesto interno, lo que se pierde indebidamente en el derecho aduanero.

"Será una fuente de renta de verdadera importancia, cuya equidad no puede ser discutida".(1)

Sin observación por parte de los miembros de la cámara presentes se votó favorablemente el despacho de la comisión, que más tarde se convirtió en ley (Art. 14, ley N° 11.252, del 12/11/923).

Este fué el primer antecedente y sus fundamentos para la sustitución. Ya hemos visto los motivos y bajo qué condiciones se establecieron impuestos internos a las sedas y a las cubiertas.

Pese a la declaración del miembro informante de la comisión de la Cámara de Diputados, de que: "Será una renta de verdadera importancia", consideramos que nunca lo ha sido. La desproporción en cuanto a

---

(1) Diario de Sesiones de la Cámara de Diputados, año 1923, tomo IV, página 465

su rendimiento surge claro al compararse las cifras de su recaudación, limitándonos a sólo estos tres casos, que por sus características especiales estamos tratando y sobre todo con la de cubiertas, que al primer año de su aplicación produjo \$ 7.546.229,39 m/n., para llegar en el año 1935, según se deduce del mensaje del Poder Ejecutivo, que en otra parte de la exposición hemos transcripto, a nada menos que pesos 13.823.140,99 m/n.

Habiendo tratado en detalle estos impuestos, así como también los antecedentes al respecto, pasaremos a considerar los fundamentos para la substitución y la trascendencia de la medida adoptada.

#### FUNDAMENTOS PARA LA SUBSTITUCION

Una ojeada retrospectiva de lo expresado hasta aquí, en el capítulo IV, nos permite afirmar que el motivo determinante para la creación de impuestos internos en substitución de derechos aduaneros lo ha sido el solo propósito de tratar de obtener por esta substitución, en el interior del país y por un impuesto también indirecto, lo que se dejaba de percibir en concepto de derechos aduaneros en el momento de su introducción.

En el caso de las alhajas fué el temor de que una elevación en los derechos motivara la introducción clandestina de las mismas, favorecida por la propia naturaleza de este género de artículos de poco volumen y mucho valor. El de las sedas es un caso interesante por la evolución sufrida. La elevación de los derechos de aduana produjo un hecho por lo demás curioso. La elevación de los mismos provocó la casi desaparición de la importación de tejidos de seda, pero no favoreció mayormente a la industria nacional, imposibilitada de competir en

plaza con los importantes contrabandos que se realizaban. La rebaja de los derechos en un 50%, afectó gravemente a la industria local, cerrando algunas fábricas, pero volvió a aumentar la introducción legal, lo que favorecía la recaudación. Un nuevo gravamen de orden general: "el adicional de 10%", demostró cual era el motivo de la disminución.

El impuesto interno resultó en este caso un "arbitrio ingenioso y complicado" como lo denominara el diputado Ghioldi, que sirvió para aumentar las rentas.

El caso de las cubiertas, no es ya sino la substitución lisa y llana del derecho aduanero por un impuesto interno, que no persigue otro fin que evitar por este medio que el Estado deje escapar una buena fuente de recursos, cuando por incongruencias en la tarifa aduanera fueron establecidas fábricas de neumáticos en el país.

#### TRASCENDENCIA DE LA MEDIDA ADOPTADA

La breve reseña de las disposiciones constitucionales que figuran en el capítulo II y las condiciones en que fueron adoptados los impuestos internos por la Nación; el aumento notable en su recaudación provocado no sólo por un mayor consumo, pero si también por haberse incluido en lo que hemos denominado "régimen de impuestos internos", en cantidad creciente nuevos artículos, a su vez que figuraron con ellos gravámenes a operaciones que nada tienen que ver con el consumo; el problema se complicó cuando, como se ha visto en el capítulo III, las provincias obtienen también resultados favorables para su erario en una acción semejante, aunque a riesgo de desvirtuar la unidad nacional.

Ya hemos analizado las situaciones creadas por este estado de cosas y la conclusión a que arribó la Corte Suprema de Justicia, lo que

en definitiva condujo a que por convenios realizados entre la Nación y las provincias, el problema tuviera una solución basada en un acuerdo.

Basta recordar que este acuerdo tiene una base contractual y considerar lo manifestado en el párrafo anterior, en el que vimos que la substitución de derechos aduaneros por impuestos internos no ha tenido otro fin que un propósito fiscal y detenerse a meditar un instante, para considerar lo que resultaría en el futuro, de persistirse en este sistema, si algunas provincias encontraran más conveniente su no adhesión al mismo, para subrayar la repercusión que dicha substitución puede tener para la evolución de la estructura económica del país. (1)

La labor que puedan realizar el Poder Ejecutivo y el Congreso Nacional para tratar de diversificar nuestra producción y acelerar nuestro desarrollo industrial, tratando de llegar a una economía más equilibrada, después de la experiencia adquirida a través de conmociones mundiales, en que se ha visto el peligro de una relación demasiado ligada a las contingencias del comercio exterior, puede verse trabada muchas veces, con estas leyes que con fines exclusivamente fiscales parecen haberse desentendido de todo: nuestros antecedentes al respecto; los principios superiores de imposición; la influencia que las mismas ejercen en toda iniciativa encaminada a la posibilidad de abastecer necesidades del país.

Con el mismo criterio con que se ha procedido hasta el presente, se podría gravar mañana al aceite comestible o al arroz, de producción nacional, basado en que la mejoría constante de las mismas y el aumento en su producción han desalojado la variedad foránea y provocado un déficit en la recaudación aduanera.

---

(1) Véase el editorial de "La Prensa" del 16/2/41, intitulado: "Mendoza ante el régimen de los impuestos internos unificados".

Al procederse en la forma en que se ha hecho, no se ha tenido en cuenta otra cosa, a saber, el alto grado de ventaja que los impuestos al consumo: aduaneros o internos, poseen sobre los impuestos directos y por lo tanto lo adecuados que resultan como un medio de obtener recursos, o evitar su merma.

De los efectos é inconvenientes, es de lo que nos ocuparemos a continuación.

#### EFFECTOS E INCONVENIENTES

Un punto importante que no es posible dejar de considerar al tratar de la substitución de los derechos de aduana por impuestos internos, son los efectos y los inconvenientes que se observan en su aplicación y que han llegado a ser la preocupación de comerciantes e industriales.

El estudio de la ley orgánica de impuestos internos -Ley N°3764-, nos demuestra en su estructura a una ley para percibir gravámenes sobre artículos consumidos para la satisfacción de vicios. Tabacos, alcoholes y bebidas alcohólicas, son tres de los rubros más importantes, al lado de vinos, cervezas, naipes, etc., que demuestran cual es la materia imponible de este impuesto. No es de extrañar entonces que la ley que comentamos haya sido estructurada sobre bases rígidas y con penas severas para los infractores. Las bebidas alcohólicas por ejemplo, son materia de fraude en vasta escala, motivado por el elevado impuesto al alcohol primero y a la bebida alcohólica después. No es de extrañar, pues, que esta ley contenga algunas disposiciones que en la actualidad son consideradas anacrónicas y que no figuran ya en leyes impositivas modernas. Tal la de dar participación, en un cincuenta por ciento de la multa, a los denunciantes.



Las leyes que han ido engrosando la lista de artículos sometidos a nuestro "régimen de impuestos internos", son muy breves. Se limitan a establecer las tasas, para terminar estableciendo que quedan sometidas, en cuanto a su aplicación, a la ley N° 3.764.

Al procederse en esta forma, parece haberse ignorado a la situación crítica y de consecuencias dolorosas a que pueden conducirse al comercio y la industria nacional.

Para apreciar, en toda su magnitud, el resultado de las disposiciones arriba comentadas y lo que pueden representar para el progreso industrial del país estas gabelas que obran como trabas perturbadoras, recomendamos a los estudiosos la consideración de ciertos casos particulares que han ido surgiendo en la práctica y que pueden consultarse en memorias y publicaciones, de cámaras, comités y de la Unión Industrial Argentina. No vamos a reeditar aquí, estaría fuera de lugar, estos casos particulares, pero remitimos a ellos a quienes tengan interés en observar como artículos y cosas que no estuvieron en la mente de quienes auspiciaron o de quienes sancionaron estas leyes, pagan hoy su tributo, incorporadas al régimen por definiciones demasiado amplias de la ley, o al excesivo celo de los llamados a aplicarlas.

Hay casos patéticos, en que instituciones netamente argentinas, como los Yacimientos Petrolíferos Fiscales, han debido luchar para imponer la justa tesis y puede observarse como el mismo procurador del tesoro reconoce la necesidad de rever decisiones adoptadas. Hay casos igualmente jocosos, en el que un artículo puede verse gravado, motivado por veleidades de la moda femenina.

Este asunto, que dejamos brevemente expuesto, merece ser analizado en su aspecto legal y en sus repercusiones prácticas.

La Unión Industrial Argentina que por iniciativa de sus asociados ha debido atender reclamos de los mismos e iniciar gestiones ante los poderes públicos, llegó a propiciar la creación en la Administración de Impuestos Internos, de un Consejo, semejante al creado por la ley del Impuesto a los Réditos. Con sólidos argumentos, demostraba la necesidad de distinguir entre el contribuyente de mala fe y el que involuntariamente se hallaba al margen de la ley impositiva.

En ciertos casos la consecuencia de fallos judiciales, no han hecho sino acentuar la trascendencia del problema de los efectos e inconvenientes y del daño que se infiere a los consumidores.



C A P I T U L O     V

**BIBLIOTECA**

CONCLUSIONES

Crecimiento de los gastos públicos. - Recursos del Estado. - Necesidad de correlacionar los regímenes nacional y provinciales. - El impuesto a la renta como eje de nuestro sistema impositivo. - Consideraciones finales.

----- . -----

CRECIMIENTO DE LOS GASTOS PUBLICOS

Los gastos públicos aumentan en forma constante. Basta analizar los presupuestos de algunos de los países del orbe, tomados al azar o clasificados de distinta manera, para observar la universalidad de este hecho. Diversas circunstancias, algunas muy atendibles por cierto, otras morbosas, han dado lugar a un progresivo aumento de los gastos públicos en todos los países del mundo. Es evidente que lo que más ha llamado la atención y hecho pensar si ello constituirá un peligro para el futuro, no lo ha sido el crecimiento en sí, pero si el ritmo de su progresión, es lo que alarma.

Este fenómeno es criticado fácilmente, pero, dejando de lado lo que hemos denominado causas morbosas, deben también considerarse una cantidad apreciable de otros factores que contribuyen al problema. Pueden señalarse: a) El aumento de la población, que obliga a nuevos ser-

vicios de asistencia social, etc.; b) Las prestaciones personales, reducidas a un mínimo en nuestros días; c) La supresión de las contribuciones en especies, muy importantes en otras épocas y, como corolario de todo ello, d) Pago de más servicios y cosas, traducidas en un aumento de los gastos públicos y un crecimiento de la deuda pública.

Hemos hecho esta ligera síntesis del crecimiento de los gastos públicos como fenómeno universal, desechando las causas morbosas y no considerando las extraordinarias, como las del mantenimiento de una paz armada y tomando sólo en cuenta lo que directamente afecta al contribuyente, para que se comprenda mejor, como el Estado, que primero debe realizar sus funciones y luego obtener los recursos con que cubrir sus erogaciones, no debe tropezar en su acción con elementos de otro orden para la obtención de éstos, en forma que no estén en contradicción con un ideal de justicia.

## RECURSOS

En nuestro sistema federal de gobierno es donde deben buscarse, entre nosotros, las dificultades en lo que atañe a nuestro régimen impositivo. La Nación y las provincias para hacer funcionar sus servicios necesitan recursos. Del impuesto es de donde obtienen la mayor parte de sus ingresos los dos organismos institucionales, frente a un solo contribuyente: el pueblo de la República. Las disposiciones constitucionales al respecto ya las hemos analizado. De que el Estado debía tener un régimen impositivo lo suficientemente amplio para satisfacer todas sus necesidades, y que este concepto no era extraño a los constituyentes del 53, lo demuestra la exposición del convencional Gorostiaga cuando al referirse a esta cuestión, dijo: "Todo gobierno de-

be tener poder para dar entero cumplimiento a las obligaciones que se le imponen y de que es responsable. Las rentas son el principal resorte para llenar estos objetos, elementos sin los que la máquina del Estado quedaría paralizada, porque sin la unión y consolidación de rentas, de ciertos intereses y medios, no puede haber en política, existencia nacional, y la creación de aquéllas en relación a las necesidades del país, y sus recursos, es una parte esencial de toda constitución".(1)

La base de la organización fiscal en la República Argentina debió ser la solidaridad fiscal, pero orientada a asegurar la independencia económica de las respectivas provincias. Si ello se ha cumplido en la práctica, es lo que analizaremos en el párrafo siguiente.

#### NECESIDAD DE CORRELACIONAR LOS REGIMENES NACIONAL Y PROVINCIALES

En la necesidad de correlacionar los regímenes nacional y provinciales, es donde está el "quid" de la cuestión. No es posible entrever un federalismo político, si el principio constitucional se vé desvirtuado en la práctica por carecer las provincias de la capacidad financiera necesaria para desarrollar, con sus recursos propios, su desenvolvimiento económico.

En el capítulo II de esta tesis hemos visto como el inciso 16 del artículo 67 de la Constitución, al tratar de las atribuciones del Congreso Nacional y el artículo 107 de la misma, al ocuparse de los gobiernos de provincia, intentó que la Nación y las provincias en sus respectivas esferas de acción, cumplieran su función.

---

(1) Citado por A. Ruzzo, Curso de Finanzas, Tomo I, página 57 (1° Edición, año 1925).

En este aspecto de la cuestión, salvo excepciones aisladas, las provincias han debido limitarse a atender los servicios estrictamente necesarios a su gestión administrativa. Las posibilidades financieras de las provincias no les han permitido cumplir esas funciones. Las obras públicas nunca se han concebido con un criterio orgánico, la explotación ferroviaria que han intentado dos o tres provincias, lo ha sido con resultado negativo; la colonización de tierras de propiedad provincial por medio de leyes de fomento de la colonización son de resultados relativos.

Pero, lo que es más, el Gobierno Nacional dada la insuficiencia de los recursos provinciales, ha debido costear en parte la educación primaria que por el artículo 5° de la Constitución Nacional corresponde a las provincias, como un medio de asegurar su autonomía.

Frente a este cuadro, que no corresponde al régimen delineado, debemos considerar la intervención creciente del Gobierno Nacional que, en los últimos diez años, ha debido ir absorbiendo atribuciones y desarrollando actividades económicas impuestas por circunstancias del momento, en que ha debido invadir jurisdicciones, al punto que hoy, por esta acción económica del Gobierno Nacional, nos encontramos en los hechos, que al federalismo político, se opone un unitarismo económico.

En esta acción el Gobierno Nacional, obedeciendo a altos conceptos políticos, ha debido satisfacer urgencias colectivas de la Nación y para ello ha tenido también que ajustar los recursos a sus necesidades.

Ahora bien, el sistema fiscal argentino carente de toda elasticidad, se encontró en la imposibilidad de recargar con más impuestos al consumo a sus habitantes. Y así, sorteando disposiciones constitucionales, ha venido a incorporarse a nuestro régimen impositivo, aunque

con presunto carácter temporario, el impuesto a la renta con carácter nacional, con lo que la República Argentina se enfrenta hoy a la necesidad de estructurar definitivamente un sistema fiscal, que no sólo contemple el régimen nacional, sino también el de las provincias.

#### EL IMPUESTO A LA RENTA COMO EJE DE NUESTRO SISTEMA IMPOSITIVO

Repetidas protestas, quejas continuas, conflictos institucionales agudos, han originado reacciones saludables, y el resultado ha sido la incorporación del impuesto a la renta, como fuente de recursos.

Un profundo conocedor de nuestro sistema y distinguido profesor de finanzas de esta casa de estudios: el Dr. Salvador Oría, previó nuestra renovación tributaria y escribió estas proféticas frases: "Ocurrirá pues, que, mientras en Europa y Norteamérica, la renovación tributaria ha sido provocada por la Cátedra, la doctrina y la acción de los partidos, en una palabra, por el consorcio de las ideas, antes que por la guerra y la crisis concomitante; en nuestro país, poco ha tenido que hacer el espíritu nuevo, o la Universidad, poco también la acción de los partidos; es la crisis, la situación del buque naufrago en que amenaza colocarse el Estado, lo que decide a sus pilotos por la aplicación de nuevas formas fiscales, sin sujetarse a reglas, ni entregarse a un plan meditado, como cuando se acepta el primer leño flotante al alcance de la mano, a modo de salvavidas. No es de extrañar, por otra parte, que nuestra imprevisión tenga su marca más honda en lo que es el índice de los imprevisores: malas finanzas".(1)

De esta manera diversos gravámenes y reglamentaciones que obran

---

(1) Legislación impositiva Argentina, página 45.

como esterilizantes, a causa de su peso y complejidad, aparte de que unos pecan a veces de injustos y agresivos y otros de inútiles para los fines proclamados, han venido a mezclarse en nuestro sistema impositivo, desordenado, sin lógica ni cohesión, el impuesto a la renta, considerado hoy como el impuesto que en materia fiscal mejor cumple el concepto de justicia social.

La República Argentina se encuentra ahora con todo el material y la experiencia propia necesaria para llevar a cabo su reforma fiscal completa.

Sobre el sentido en que conviene orientar la reforma de los impuestos nacionales en nuestro país, nos permitimos transcribir lo que al respecto expusiera el profesor Jéze en la conferencia pronunciada en esta Facultad, en el año 1923. Dijo: "Tres grandes principios deben presidir esta refundición: (1)

- " 1° El sistema fiscal nacional argentino debe ser "productivo y elástico".
- 2° El sistema nacional argentino debe responder al ideal moderno de "justicia social democrática".
- 3° El sistema nacional argentino debe "tener en cuenta el medio económico, geográfico, político y social", tal cual existe en este momento en la República Argentina".

La idea directriz en la estructuración de nuestro régimen tributario debe ser una reorganización que resulte a la vez que equitativa para los contribuyentes, satisfactoria para las finanzas nacionales y no olvidar que no habrá autonomía política si no existe independencia económica. Esto último referido a las provincias.

---

(1) Las Finanzas Públicas de la República Argentina, pág. 81



El impuesto a la renta ha de ser el eje de toda esta reorganización fiscal argentina, que nos permita salir de los impuestos a los consumos, que son los predominantes en nuestra organización actual. Pero junto al impuesto a la renta que debe servir de base, la necesidad de los impuestos al consumo es evidente. De suprimirse totalmente podría llegarse al privilegio que representaría para algunas clases no pagar impuestos. Pero como los mismos no consultan la capacidad contributiva; considerar los consumos individuales como manifestación indiciaria de la misma, es incurrir en un error. Deben reservarse para aplicarse a artículos no esenciales para la vida, como los suntuarios, o para gravar artículos que se consumen bajo la sugestión del vicio. Nuestros "impuestos internos" pueden pues mantenerse con gran parte de los artículos actuales, pero es de evidente necesidad eliminar otros, como los que afectan a los seguros y cubiertas por ejemplo. El impuesto a las alhajas, intercalado en este régimen, es un impuesto cuya percepción está sujeto a la comprobación de las ventas, por lo que su diferente forma de control con los demás impuestos internos crea la conveniencia de que el mismo sea llevado y percibido como uno de los pocos impuestos sobre las ventas que se justifican.

Para complementar el régimen tributario, el impuesto a las herencias y donaciones, es conveniente que también sea unificado.

No debe olvidarse que la doble imposición fué causa de muchos inconvenientes y la generadora de intereses contrapuestos y que nuestro federalismo nunca será perfecto mientras la unidad política no repose sobre la solidaridad económica de las provincias que la integran. Con ello queda dicho la ventaja de hacer participar a las mismas en ciertos impuestos, por acuerdos, con la experiencia adquirida al respecto. Otros impuestos deben quedar con carácter locales y algunos desapare-

cer por substitución de los mismos. Con ello llegaremos a organizar un sistema fiscal que nos hará posible enfrentar el futuro sin zozobras ni inconvenientes y nos permitirá algún día encarar la revisión de nuestra Constitución, sobre nuestras propias conclusiones.

#### CONSIDERACIONES FINALES

Después de todo lo expuesto, llegamos a la siguiente conclusión: el perfeccionamiento de nuestro sistema impositivo debe considerarse en el fondo un problema de substitución, que nos lleve a cumplir en forma gradual y progresiva el concepto de equidad establecido en la Constitución Nacional, propósito que, ciertamente estuvo ajeno en los casos de las substituciones que sirven de título a esta tesis.

*Jorge A. Lemroz*

*Buenos Aires, Agosto de 1942.*

=====

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

---

---

- AHUMADA JOSE M. - Anteproyecto de Ley General de Impuestos Internos.
- ALBERDI JUAN BAUTISTA - Sistema económico y rentístico de la Confederación Argentina.
- " " " Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina.
- BIELSA RAFAEL - Derecho Administrativo y Legislación Administrativa Argentina.
- BOLLES ALBERT - Historia Financiera de los Estados Unidos (Traducción de Alberto A. de Guerrico).
- BOTTINI EMILIO B. - Aspectos económicos y financieros de la proyectada unificación de los impuestos al consumo. Importancia de la estadística en el estudio de las leyes impositivas.
- " " " Distribución del Impuesto.
- BULLRICH RODOLFO - Curso de Derecho Administrativo.
- CANDIOTTI D. N. - Anarquía Económica y Fiscal.
- CASTELLANOS JOAQUIN - Los impuestos internos. Su constitucionalidad.
- CLAISSE CARLOS P. - Impuesto Interno a las Cubiertas.
- DELL'ORO MAINI ATILIO - El impuesto a la renta y su aplicación en la República Argentina.
- DER BORGHT VAN - Hacienda Pública (Edición Barcelona).
- DIRECCION GENERAL DE ESTADISTICA DE LA NACION - Los impuestos y otros recursos fiscales de la Nación y las provincias.
- EHEBERG CARLOS T. - Hacienda Pública (Edición Barcelona).
- FRATTINI ORESTE - Impuestos Nacionales.
- FLORA F. - Manual de la Ciencia de la Hacienda.
- GONZALEZ JOAQUIN V. - Manual de la Constitución Argentina.
- GONZALEZ CALDERON JUAN A. - Derecho Constitucional Argentino.

- GRASSI ITALO LUIS - El fenómeno financiero de la doble imposición. Situaciones de la República frente al problema.
- JEZE GASTON - Las Finanzas Públicas de la República Argentina.
- LABOUGLE ALFREDO - Derecho Presupuestal. Intervención parlamentaria en la fijación y votación de los gastos y recursos.
- " " Impuesto de capitación.
- LOPEZ VARELA MANUEL L. - El Régimen Impositivo Argentino. Su organización actual y su reforma.
- LLORENS EMILIO y GARCIA MATA RAFAEL - Argentina Económica - 1940.
- MINISTERIO DE HACIENDA DE LA NACION - Memorias
- " " " " " " Efectos de la ley N° 12139 de unificación de los impuestos internos nacionales.
- NITTI F. - Principios de la ciencia de las finanzas (Traducción de Salvador Oría).
- OLIVER FRANCISCO J. - Apuntes de Finanzas (Compilados por Luis Eugenio Pelufo).
- " " " El impuesto a la renta.
- ORIA SALVADOR - Legislación Impositiva Argentina.
- RIVIRIEGO EMILIO - Conflicto Constitucional de la doble imposición interna.
- " " Impuestos nacionales y provinciales. Estudio constitucional y económico.
- RUIZ MORENO ISIDORO - Economía y finanzas contemporáneas.
- " " " Federalismo y unitarismo ante los gastos públicos.
- RUZZO ALEJANDRO - Curso de Finanzas y Legislación Financiera Argentina.
- SELIGMAN EDWIN R. A. - Essays sur L'Impot.
- SOJO (hijo) JOSE TOMAS - La doble imposición en la República Argentina (Tesis).
- TERRY JOSE A. - Finanzas, y contribución a la historia financiera de la República Argentina.
- TREVISAN EGIDIO C. - Los Impuestos Internos en la República Argentina.
- " " " Reforma del régimen rentístico argentino.

VEDIA Y MITRE MARIANO DE - El Régimen Tributario de la Argentina.

WAGNER A. - Traité de la Science des Finances.

WEIL FELIX - Concepto y Alcance del Impuesto a los Réditos.

ZAVALLIA CLODOMIRO - Lecciones de Derecho Público Provincial y Municipal.

PERIODICOS, REVISTAS Y PUBLICACIONES VARIAS.

"La Nación" - Ciencias Económicas - Boletín de Impuestos Internos - Argentina Fabril - Diario de sesiones de la Cámara de Diputados de la Nación - Diario de sesiones del Senado de la Nación - Anales de la Unión Industrial Argentina - Economía - Véritas - Boletín de la Confederación de la Industria, del Comercio y de la Producción - "La Prensa" - Jurisprudencia Argentina - Leyes usuales y sus decretos reglamentarios Finanzas - Economía Argentina.

I N D I C E

---

Introducción	Pág. 1
Capítulo I - CONCEPTOS GENERALES	" 3
Capítulo II - DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES	
La Nación y las provincias. - La Constitución Nacional. - Artículo 5º, artículo 67 inciso 16 y artículo 107. - Recursos: Artículo 4º, artículo 67 inciso 2º. - Otros artículos vinculados a la cuestión impositiva. - Poderes expresos de la Nación en esta materia; poderes implícitos de las provincias; facultades concurrentes. - Las municipalidades.	" 5
Capítulo III - LOS IMPUESTOS INTERNOS	
Que se entiende por impuestos internos. - Motivos de su implantación en la República Argentina. - Dificultades que han creado. - Discusiones sobre su constitucionalidad. - Fallo de la Corte Suprema de Justicia. - Solución a que se ha arribado.	" 16
Capítulo IV - IMPUESTOS INTERNOS EN SUBSTITUCION DE IMPUESTOS ADUANEROS	
Impuesto interno a las sedas. - Impuesto interno a las cubiertas. - Impuesto interno a las alhajas. - Fundamentos para la substitución. - Trascendencia de la medida adoptada. - Efectos e inconvenientes.	" 27
Capítulo V - CONCLUSIONES	
Crecimiento de los gastos públicos. - Recursos del Estado. - Necesidad de correlacionar los regímenes nacional y provinciales. - El impuesto a la renta como eje de nuestro sistema impositivo. Consideraciones finales.	" 57
Bibliografía	" 65
Indice	" 68