



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



La carga tributaria individual: estudio metodológico y cálculo para la ciudad de Buenos Aires en el año 1962

Grosman, Bernardo

1966

Cita APA:

Grosman, B. (1966). La carga tributaria individual, estudio metodológico y cálculo para la ciudad de Buenos Aires en el año 1962.

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

1501
840

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Facultad de Ciencias Económicas

"LA CARGA TRIBUTARIA INDIVIDUAL"

(Estudio metodológico y cálculo
para la Ciudad de Buenos Aires
en el año 1962)

- Cátedra: "Finanzas Públicas"
- Profesor a cargo: Dr. Dino Jarach

Tesis doctoral Plan "D"

de

Bernardo Grosman

Registro N° 2789

- Noviembre de 1966 -

CATALOGADO

I N D I C E G E N E R A L

	<u>Hoja N°</u>
Abreviaturas empleadas	5
Introducción	6
Delimitación del análisis efectuado	12
Capítulo 1: Antecedentes doctrinarios	15
Capítulo 2: Hipótesis y métodos de trabajo empleados	34
Capítulo 3: Composición de los ingresos del Estado	48
Capítulo 4: Impuestos sobre los réditos	61
Capítulo 5: Impuestos sobre manifestaciones de utilidad, sobre el patrimonio y sobre determinados actos y gastos	101
Capítulo 6: Impuestos a los consumos	125
Capítulo 7: Impuesto a las ventas	140
Capítulo 8: Impuesto a las actividades lucrativas	157
Capítulo 9: Los impuestos sobre las ventas y la "Canasta Familiar"	169
Capítulo 10: Los impuestos a los consumos específicos	178
Capítulo 11: Impuestos varios, déficit fiscal e impuestos municipales	186
Capítulo 12: Nueva clasificación de las diversas cargas tributarias según el método utilizable para el cálculo de su incidencia	198
Capítulo 13: Modelo de distribución final de la carga tributaria individual, a partir de una encuesta sobre presupuestos familiares	215
Indice de Cuadros	260
Bibliografía	264
Indice Bibliográfico	270

INDICE GENERAL ANALITICO

	<u>Hoja N°</u>
Abreviaturas empleadas	5
Introducción	6
Delimitación del análisis efectuado	12
Capítulo 1: <u>Antecedentes doctrinarios</u>	15
a) La Ciencia de las Finanzas Públicas	16
b) La política financiera y la política tributaria	19
c) Instrumentos básicos de análisis de o para una política tributaria	22
Capítulo 2: <u>Hipótesis y métodos de trabajo empleados</u>	34
a) Consideraciones generales	35
b) Hipótesis de trabajo empleadas	40
c) Análisis metodológico	41
Capítulo 3: <u>Composición de los ingresos del Estado</u>	48
Capítulo 4: <u>Impuestos sobre los réditos</u>	61
a) Consideraciones generales	62
b) Contribuyentes individuales inscriptos. Su clasificación por grupos de rentas	65
c) Impuestos a los réditos de contribuyentes individuales inscriptos	74
d) Impuestos a los beneficios extraordinarios y de emergencia de los contribuyentes individuales inscriptos	77
e) Total de impuestos sobre los réditos abonados por los contribuyentes individuales inscriptos	82
f) Total de impuestos sobre los réditos y aportes a las cajas de jubilación abonados por los contribuyentes individuales inscriptos	87
g) El problema de los cálculos basados en las normas legales	91
h) Contribuyentes sujetos al régimen de retenciones. Total de impuestos y aportes	94
i) Resumen general del capítulo	97

Capítulo 5: <u>Impuestos sobre manifestaciones de utilidad, sobre el patrimonio y sobre determinados actos y gastos.</u>	101
a) Consideraciones generales	102
b) Impuestos sobre algunas manifestaciones de la utilidad	109.
c) Impuestos sobre el patrimonio	116
d) Impuestos sobre determinados actos o gastos	118
e) Resumen general del capítulo	119
Capítulo 6: <u>Impuestos a los consumos.</u>	125
a) Consideraciones generales	126
b) Impuestos comprendidos	130
c) Los impuestos sobre los consumos en el cuadro total de recaudaciones fiscales	134
d) Resumen general del capítulo	137
Capítulo 7: <u>Impuesto a las ventas.</u>	140
a) Consideraciones generales	141
b) Distribución del impuesto a las ventas por sectores económicos en función de las ventas	142
c) Resumen general del capítulo	152
Capítulo 8: <u>Impuesto a las actividades lucrativas.</u>	157
a) Consideraciones generales	158
b) El impuesto a las actividades lucrativas y el proceso en todos los sectores económicos del país	160
c) Resumen general del capítulo	164
Capítulo 9: <u>Los impuestos sobre las ventas y la "Canasta Familiar".</u>	169
a) Datos básicos	170
b) Cuadro general de incidencia	174
c) Resumen general del capítulo	176
Capítulo 10: <u>Los impuestos a los consumos específicos.</u>	178
a) Consideraciones generales	179
b) Clasificación de los impuestos a los consumos específicos según su relación con los precios de los consumos finales	181
c) Resumen general del capítulo y conclusiones generales sobre los impuestos a los consumos	183

Capítulo 11: <u>Impuestos varios, déficit fiscal e impuestos municipales.</u>	186
a) Impuestos y recursos incluidos en este capítulo	187
b) Impuestos varios	189
c) Déficit fiscal	193
d) Impuestos municipales	195
Capítulo 12: <u>Nueva clasificación de las diversas cargas tributarias según el método utilizable para el cálculo de su incidencia.</u>	198
a) Consideraciones generales	199
b) Total de impuestos nacionales y municipales clasificados según la forma de su estimación o asignación primarias	200
c) Resumen general del capítulo y clasificación final metódica de los impuestos existentes en relación con el individuo	213
Capítulo 13: <u>Modelo de distribución final de la carga tributaria individual, a partir de una encuesta sobre presupuestos familiares.</u>	215
a) Consideraciones generales	216
b) Datos básicos de la encuesta	221
c) Impuestos a los consumos específicos calculables sobre los precios de consumo final	226
d) Estimación de los impuestos sobre las ventas en general, incluidos en los consumos familiares	235
e) Impuestos a los consumos específicos mensurables a través de costos e insumos industriales	238
f) Impuestos sobre el patrimonio y su transmisión	239
g) Total de impuestos incluidos en los consumos finales	239
h) Modelo de distribución final de la carga tributaria individual por tramos de ingresos netos	247
i) Resumen general del capítulo	256
Indice de Cuadros	260
Bibliografía	264
Indice Bibliográfico	270

A B R E V I A T U R A S

Se han utilizado algunas abreviaturas para simplificar el texto, según el siguiente detalle:

C.G.N.	Contaduría General de la Nación
D.G.I.	Dirección General Impositiva
D.N.E.C.	Dirección Nacional de Estadística y Censos *
O.T.	Ordenanza Tarifaria de la Municipalidad de la ^{ciudad} Ciudad de Buenos Aires
p.p.	publicación periódica
S.E.H.N.	Secretaría de Estado de Hacienda de la Nación

CAPITULO 5

IMPUESTOS SOBRE MANIFESTACIONES DE UTILIDAD,
SOBRE EL PATRIMONIO, Y SOBRE DETERMINADOS
ACTOS O GASTOS

Contenido:

- a) Consideraciones generales.
- b) Impuestos sobre algunas manifestaciones de la utilidad.
- c) Impuestos sobre el patrimonio.
- d) Impuestos sobre determinados actos o gastos
- e) Resumen general del capítulo.

I N T R O D U C C I O N

I N T R O D U C C I O N

Desde hace mucho tiempo se habla de presión fiscal o financiera; y cada vez más se está empleando este concepto para fundamentar reclamaciones del contribuyente en contra del fisco.

Especialmente en los últimos tiempos, los autores y organismos internacionales están produciendo estudios y cuadros comparativos de la presión fiscal en los diversos países.

La formulación cada vez más precisa de este problema involucra una evolución en el pensamiento financiero, pero aún hoy la idea no está muy clara, tampoco su cálculo o su utilidad .

La presión financiera es evidentemente un índice de comparación entre los diversos momentos analizados, ya sea para un mismo país o entre diversos países, siendo ésta su utilización más usual; pero es muy poco consistente; primero porque no se pueden comparar ni siquiera conjuntos de impuestos similares en distintos países, ya que la concepción y la base son siempre más o menos distintas; segundo, porque la idea misma de la presión fiscal es muchas veces errónea o mal empleada, pues está dando - como veremos luego - una relación de tipo microeconómico al conjunto total de la economía; y tercero, porque muchas veces se olvida que el tiempo modifica constantemente todas las bases aún dentro de un mismo país, por lo que no se puede presentar una situación eminentemente dinámica bajo la forma de una expresión de tipo estático como se presenta generalmente a la presión fiscal.(1)

(1) v. Jarach, Dino: "Concepto de presión tributaria y presión financiera", en Revista de Economía y Estadística de la Universidad Nacional de Córdoba - Escuela de Ciencias Económicas - Año III, N° 2, 2° trimestre de 1941, pag. 15 y sigtes.

¿Cómo se pueden, además, comparar poblaciones de composición completamente distinta?. ¿Países con una gran clase media, por ejemplo, con países sin ella, en un índice tan vago?.

Es el afán por simplificar el que ha llevado muchas veces a olvidar principios científicos fundamentales.

Es necesario primero conocer qué relación tributaria básica hay entre el individuo y el estado. Después, una vez ubicado el esquema en el marco de la ley y de la realidad de la actividad económica estatal e individual, se pueden recién buscar grupos familiares o sociales tipo y enmarcarlos en una sociedad dada; y establecer entonces cuánto y cómo cuesta al individuo o al grupo el mantenimiento del estado a través de la carga tributaria, pues hay otro tipo de cargas no precisamente tributarias, cuya inclusión en el análisis llevan a la idea más general de presión financiera.(2)

La única forma en que entendemos puede aclararse paulatinamente el panorama, evitando los inconvenientes científicos que derivan de la discusión que se ha suscitado entre estudiosos, es analizar el problema dejando de lado primeramente un concepto tan debatido como la presión fiscal, y partir de bases más reales y aceptables, para definir la relación en su forma más simple y fundamental: el individuo y el estado.

El Profesor Jarach se manifiesta escéptico no sólo respecto a la utilidad del cálculo de la presión financiera en general, sino aún de la que

(2) v. al respecto Jarach, Dino - Op. cit.: y Atchabahian, Adolfo: "Concepto y Determinabilidad de la Presión Tributaria", en Rev. Impuestos - Septiembre de 1962 -- Nº 238 - 385 y sigtes. Ed. La Ley - Buenos Aires. Este autor introduce el concepto más definido de "presión presupuestal".

soporta alguna categoría en exámen.(3). Sin embargo, no es necesario enrolarse en las filas de los escépticos o entusiastas del uso de la presión financiera como definición de una situación dada, si se emprende - como hemos hecho en este trabajo - la realización de un método para medir o valorar la relación existente entre el individuo y el estado, que es algo muy distinto a ese famoso concepto de presión financiera.

Tan distintos son ambos enfoques como la hoja y el árbol. Pero no es necesario enumerar esas diferencias, sino esclarecer los fines aquí perseguidos, como haremos a continuación.

Por un lado tratamos de encontrar un método, y no una fórmula, para detectar agilmente la forma y la intensidad de una relación permanente como es la del individuo que está pagando siempre impuestos, de una u otra forma, y la del fisco que los está cobrando constantemente, también en una gran variedad de formas.

Quiere decir, que aunque subsidiariamente lleguemos finalmente a determinar un cierto grado de imposición para diversos grupos de individuos según el nivel de ingresos; ello es meramente circunstancial. Lo que más nos interesa es tratar de encontrar líneas o tipos generales de imposición a las personas y relacionar esos sistemas básicos con las formas fundamentales de pago del impuesto, las cuales se producen para nosotros a través del ingreso y a través del gasto.

A pesar de toda la confusión existente en la materia por la multiplicidad y complicación de los impuestos existentes; y otros que aunque son también impuestos, no se denominan así; hemos conseguido obtener una clasi

(3) v. Jarach, op. cit. pag. 38: "el escepticismo con el cual consideramos el cálculo de la presión financiera media se extiende también a los cálculos de las presiones por categorías".

ficación de todas ellas, de índole eminentemente funcional prescindente por completo de clasificaciones tanto o más antiguas como el concepto de presión fiscal, y tanto o más discutidas que el mismo.

Es así como llegamos finalmente a una clasificación general y básica de los impuestos existentes en el sistema argentino en el año 1962 - que aún se mantiene igual salvo ligeras modificaciones - en cuatro grupos fundamentales de impuestos:

- 1) Impuesto sobre las utilidades.
- 2) Impuestos sobre los consumos.
- 3) Impuestos sobre determinados actos y gastos.
- 4) Impuestos sobre el patrimonio, el capital y su transmisión.

No es que pretendamos reducir algo tan complicado como es el sistema impositivo nacional a cuatro tipos básicos de impuestos y dos formas básicas de pago para el individuo. Se trata de permitir mediante una definición de este tipo establecer un método rápido de análisis de la cuantía real del flujo monetario existente entre el individuo y el estado a través del sistema impositivo.

Este análisis debe ser rápido a fin de permitir la apreciación de esa relación impositiva tan dinámica.

Con el análisis no perseguimos fundamentalmente la obtención de una cuantificación de la relación impositiva, sino más bien una apreciación de la forma y grado en que ésta se manifiesta para los diversos tipos de contribuyentes.

Otra consecuencia inmediata es la obtención de un modelo de distribución final de la carga tributaria que soportan los individuos según su grado y tipo de rentas. Si bien en cierto modo la utilización de éste método de estimación, puede escapar en cierto sentido a las necesidades propias de la ciencia financiera, es verdaderamente útil para evaluar la orientación y efectividad de cualquier política impositiva, en un momento dado,

pero especialmente si se efectúan periódicamente estimaciones de este tipo, de las cuales pueden extraerse conclusiones tales como la medición del grado de eficiencia de la administración tributaria y la influencia social del impuesto.

En definitiva, y dadas ciertas hipótesis básicas de trabajo, hemos obtenido una idea total del sistema tributario y su relación con el individuo, despojada de los inconvenientes introducidos por ideas tan generales que abarcan todo el sistema financiero.

Resulta lo mismo que estudiar impuesto por impuesto, en su relación con el individuo, y luego juntar los resultados. Tratamos aquí de arrancar el estudio partiendo del sistema total impositivo, pero siempre, y a cada paso, desde el punto de vista de la situación fiscal del individuo como integrante de un grupo determinado.(4)

(4) Para tener una idea de la variedad de los métodos que se proponen para medir la presión fiscal, que muchas veces no pasan de formulaciones teóricas, con o sin el empleo de series estadísticas globales, puede citarse los siguientes artículos publicados en la revista "La Información". Ed. La Información S.R.L. Buenos Aires(p.p.):
Quest, A.R.: "Cálculo estadístico de la carga tributaria" - Abril de 1966 - pag.251 y sigtes.(T.XI).
Bird, Richard: "Acerca de las comparaciones sobre "sacrificio fiscal" traducido y comentado por Oscar Oszlak; Noviembre de 1966, pag. 705 y sigtes(T. XIV)
López Agnetti, Elías: "El producto bruto como instrumento de análisis económico de los impuestos"; Diciembre de 1965, pag. 801 y sigtes(T.XI)

DELIMITACION DEL ANALISIS EFECTUADO

DELIMITACION DEL ANALISIS EFECTUADO

Se analiza en este estudio el total de impuestos y otros recursos que obtiene el Gobierno Nacional en el núcleo de población residente en la Capital Federal, más los impuestos que recauda directamente la Municipalidad respectiva. El análisis se refiere al año 1962, siendo las conclusiones del modelo finalmente obtenido, aplicables también a ese año.

Si se tiene un estudio hecho sobre determinado núcleo, como en este caso la Capital Federal, es fácil adoptar el sistema y el modelo, aplicándolos a cualquier otro núcleo de población. La Ciudad de Buenos Aires permite conocer los costos del sector gobierno (nacional y municipal) que soporta la población residente en esa urbe de límites geográficos muy bien definidos, representando un grupo típico urbano, cuyas características son similares a las de cualquier otra gran ciudad del país. En el caso de estudios hechos para alguna provincia, habría que incluir algunos otros impuestos que no son recaudados en la Ciudad de Buenos Aires (provinciales).

No se tiene en cuenta, la distribución realizada del producto recaudado, entre el gobierno nacional; la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, y los gobiernos provinciales, ya que no interesa cuánto va a una u otra administración de lo que entregan los ciudadanos. Ese análisis es propio de un estudio de la distribución del gasto público:

No escapa a nadie sin embargo, que para medir la verdadera incidencia financiera definitiva de la actividad estatal sobre los distintos sectores sociales, es indispensable tener en cuenta la interrelación del sistema "ingreso-gasto" del estado. Este, con su política de gastos modifica sustancialmente el cuadro que surge como resultado final de este estudio en cuanto a la transferencia neta de ingresos que se verifica de un sector a otro por intermedio de su actividad redistributiva tal.

Es decir, que no debe olvidarse que la actividad del estado produce automática y constantemente, una inyección de fondos en todos los sectores económicos, con diversa intensidad, al mismo tiempo que obtiene de ellos los recursos necesarios a su fin. El estado no recauda impuestos una vez al año ni paga los sueldos de sus empleados y las facturas de sus proveedores en determinada fecha del año; el ingreso y egreso de fondos de la tesorería del estado es constante, sin solución de continuidad; mientras que las economías particulares funcionan financieramente en forma distinta, especialmente por el lado de los ingresos.

Por eso, el obtener un cuadro de incidencias tributarias por sectores, nos dá una representación teórica de una situación real, dimensionable sólo cuando introducimos, como en nuestro modelo, el factor dinámico de las finanzas del individuo en función del tiempo.

CAPITULO I

ANTECEDENTES DOCTRINARIOS

Contenido:

- a) La Ciencia de las Finanzas Públicas
- b) La Política Financiera y la Política Tributaria
- c) Instrumentos básicos de análisis de o para una política tributaria;

ANTECEDENTES DOCTRINARIOS

a) La Ciencia de las Finanzas Públicas.

Siendo una ciencia relativamente joven, es difícil, como dice Fasiani, encontrar una definición generalmente aceptada de la misma. Sin embargo este mismo autor termina diciendo que "La Ciencia de la Hacienda estudia la uniformidad de aquella parte de la actividad del grupo público que asume el aspecto contable de ingresos y de gastos a la administración pública"(1).

Cosciani, destaca que en Italia, y siguiendo a Griziotti, se estudia el fenómeno financiero bajo dos aspectos fundamentales: el económico (Economía financiera) y el jurídico (Derecho financiero), aunque la necesidad de una unión tan estrecha está aún en discusión (2).

Dice Cosciani que con un conocimiento científico del Derecho financiero, pueden encontrarse "los fundamentos indispensables para una ordenación de la ciencia de la Hacienda rigurosa y racional", y en esto sigue a Griziotti. De esta forma, continúa Cosciani,..."deriva simplemente, desde un punto de vista lógico, la oportunidad de que un legislador tenga, al elaborar la norma, una clara visión de lo que está haciendo, desde todos los puntos de vista (económico, moral, etc.)".

Este esquema nos lleva, como a Cosciani, a afirmar que la Ciencia Financiera debe dar no sólo conocimientos teóricos y normas generales, sino

(1) v. Fasiani, Mauro: "Principios de la Ciencia de la Hacienda". Ed. Aguilar - Madrid, 1962 - pag. 4 y 25 y sigtes.

(2) v. Cosciani, Cesare: "Principios de Ciencia de la Hacienda". Ed. Editorial de Derecho Tributario - Madrid, 1960 - pag. 9 y sigtes.

aproximarse a la realidad. Con el conocimiento que brinda del modo de funcionamiento de la hacienda estatal en su aspecto económico, permite conocer y analizar en cada caso esa realidad. Especialmente, permite conocer y detectar cuáles son las consecuencias reales de la actividad financiera del Estado. Dice al respecto Cosciani (3), que "el estado científico de la Economía financiera significa análisis de los efectos económicos de la actividad financiera del Estado e investigación de las causas que inducen a elegir determinados instrumentos financieros en vez de otros".

Yendo más allá del enfoque particular de Cosciani, puede decirse que el análisis financiero escapa muchas veces al contenido mismo de la ciencia que le dió las premisas fundamentales y las herramientas de estudio.

Tal cosa ocurre con estudios como los emprendidos en este trabajo. Puede pensarse que no tiene mucho que ver en forma directa la justicia distributiva del impuesto, o sus efectos sociales, con la actividad propia financiera del Estado. Es decir que sin una profunda meditación de los fines que se propone esta ciencia, puede condenársela a describir la actividad financiera del estado y la eficiencia de la administración tributaria.

Sin embargo, al pasar del esquema puramente teórico al análisis de la situación real, se encuentra que si se sigue analizando, como es natural y científico, pueden redescubrirse consecuencias y efectos de tipo moral, social y económico; especialmente cuánto más se acrece el estudio al individuo en su relación con el estado.

(3) v. Cosciani, op. cit. pag. 17.

Posiblemente sea este efecto el que más diferencia la Ciencia de las Finanzas de la Ciencia Económica. Este aspecto no ha sido aún analizado con detenimiento por los autores, pero es evidentemente necesaria para discriminar más concretamente entre ambas ciencias, pues la Economía también estudia, y mucho, la actividad del Estado, siendo la actividad financiera del mismo, motivo de gran cantidad de polémicas entre los estudiosos, desde el punto de vista de sus efectos económicos (teorías monetaristas, déficit del presupuesto, inflación, etc.) confundiendo inexplicablemente, muchas veces, lo que es el fenómeno financiero, con lo que es el fenómeno económico (4).

Es evidente que de esta forma estamos agregando al sentido tradicional de esta ciencia de análisis exhaustivo de esa actividad financiera es total; un comienzo de análisis de las consecuencias de esa actividad.

En el presente trabajo, nos referimos concretamente a la consecuencia de la actividad tributaria del estado en el individuo. Pero nada obsta para que bajo el mismo enfoque se analicen las consecuencias del gasto público; y aún se pueden estudiar esas influencias sobre un grupo, una generación o un tipo dado de influencias o efectos. Es decir, que sin llegar a darle un efecto normativo a esta Ciencia, ella puede brindar elementos de valoración al político o al sociólogo.

(4) Al respecto dice Kjeld Philip: ("La política financiera y la actividad económica", Ed. Aguilar - Madrid, 1949, pag. XXXI de la Introducción) que "en el enorme desarrollo de las intervenciones estatales durante los últimos quince años, ha resultado impreciso el límite entre la política financiera y el resto de la política pública". En la pag. 3 el mismo autor establece que "la ciencia financiera se ocupa primordialmente de los efectos de la corriente de ingresos que va a la caja pública".

b) La política financiera y la política tributaria.

Entendemos que en materia de orientación de la ciencia financiera hacia una utilización política, la literatura alemana es actualmente representativa de una tendencia definida hacia tal fin con más énfasis.

Puede citarse como ejemplo a Gerloff (5), quién define la ciencia financiera tanto como "doctrina que trata de las medidas, fenómenos e instituciones económicas emergentes de la economía especial de las entidades públicas de existencia necesaria, en cuanto a obtención e inversión de recursos; como comprensiva de los fines y principios de los adecuados procedimientos".

Ese incluir en la ciencia financiera la doctrina de los fines y principios de los adecuados procedimientos, involucra una clara orientación hacia una utilización por parte de los gobernantes.

Aún más específico es Gerloff, cuando depura el concepto de ciencia financiera subdividiéndolo en finanzas fiscales (finanzas para satisfacer necesidades) por un lado; y finanzas de política reguladora (finanzas reguladoras) por otro (6).

(5) v. Gerloff, Wilhelm y Neumark, Fritz: "Tratado de Finanzas" Ed. El Ateneo - Buenos Aires - 1961, T. I, pág. 15.

(6) Al respecto puntualiza Gerloff y Neumark, T. I, op. cit. pag. 16, diciendo que la ciencia financiera "debería dividirse en: 1º - la ciencia de la actividad financiera de entidades públicas, particularmente en cuanto tiene por objeto la satisfacción de necesidades financieras, conforme únicamente a su carácter especial de entidades públicas (y no como de economía privada); y 2º - la ciencia de los medios y recursos económico-financieros, en prosecución de objetivos de política reguladora y no dedicados a la financiación de entidades públicas".

Sin embargo, esta tesis de acercar la política financiera a una política económica u orientada hacia otros fines, como un vástago nuevo e independizable de la ciencia financiera pura, es bastante discutible, ya que no es necesario que la política financiera pierda su individualidad o sus técnicas propias para cumplir los fines perseguidos o propuestos.

Más acertado lo encontramos a Gerloff, cuando divide la ciencia financiera en teoría y práctica, siendo ésta última la política financiera, a la que define como "la teoría sobre los fines de la economía financiera pública, tanto respecto a su exposición y explicación, cuánto a los medios necesarios para la realización de estos objetivos, su utilización y su efecto". A su vez considera a la política financiera bajo dos aspectos: "la política financiera teórica, que estudia los diversos objetivos según sus premisas causales y teleológicas, y la política financiera práctica a la parte de la política financiera que, como doctrina, considera los fenóme--nos económico-financieros, partiendo de determinadas premisas consideradas como dadas, que son a la vez medida para juzgar y norma de conducta para la organización y el orden de la situación económico-financiera. Su objeto es lo que debiera ser; su contenido son juicios valorativos" (7).

De esta forma quiera este autor significar en apretada síntesis, que el contenido actual de la ciencia financiera es una elemental parte de la doctrina de política financiera, a la que debe brindar los elementos o juicios valorativos necesarios para cumplir sus fines en la práctica, o sea a través de la política financiera práctica.

(7) v. Gerloff y Neumark, op. cit. T.I pag. 18-19.

Esta economía financiera se desenvuelve en tres formas principales, según Gerloff (8):

- 1º) al suministro de recursos (economía impositiva)
- 2º) la administración y disposición de esos recursos.
- 3º) la inversión de los recursos (gastos)

Esto significa que la economía financiera pública normal es de tipo impositiva, pues la mayoría de sus recursos son de carácter impositivo; de carácter económico pues dispone un orden de satisfacción de las necesidades públicas en relación con cierto orden de producción de los recursos necesarios; y de satisfacción de las necesidades colectivas tal como se entiende en cada país o momento determinado.

Esto nos lleva a que para cada uno de los tres campos dinámicos señalados de la economía financiera, son de aplicación técnicas y leyes de política financiera especiales para un fin más específico, como es el de mejor cumplir cada una de las tres etapas señaladas. No es que se puede disociar la política financiera en tres tipos de políticas distintas en sus fines últimos, pero puede fácilmente apreciarse que sería mas eficiente una política impositiva, que use sus propias reglas de juego, respecto a una política administrativo-económica especialmente orientada a combinar la primera con una política del gasto público, orientada a los fines últimos perseguidos por la política general vigente.

De lo que surge que, con una misma ciencia financiera pueden seguirse diversas políticas financieras. Y una misma política financiera puede,

(8) v. Gerloff y Neumark, op. cit. T.I - pag. 45.

por ejemplo, permanecer inalterable, variando constantemente las políticas impositiva, económico-financiera y del gasto público, para ir adaptándose sucesivamente a las variaciones producidas independientemente o a consecuencia de las mismas.

En lo que se refiere a la política impositiva misma, comprendemos dentro de ella a la política de obtención de impuestos propiamente dichos y de otros recursos de tipo cuasi-impositivo. Además, no debe nunca obviarse la íntima conexión de esta política impositiva o tributaria con la actividad del estado encaminada a obtener cualquier tipo de recursos financieros, ya que como predominan los de tipo tributario, cualquier medida adoptada en materia de recursos, aunque no sean tributarios, afecta inmediatamente los resultados esperados en el fluir de impuestos a la tesorería, y viceversa (9).

c) Instrumentos básicos de análisis de o para una política tributaria.

Un elemento fundamental para conocer los resultados de una política impositiva dada, es la estadística impositiva.

Si esta estadística trata de compilar el total de todos los recaudos del estado, deja de ser específicamente una estadística impositiva para transformarse en "estadística financiera" junto con su contrapartida de eg

(9) Sobre la diferencia entre política impositiva y administración tributaria, y un ejemplo interesante de ambas; v. Sharef, Zelev: "Posibles soluciones para problemas de administración tributaria en países en desarrollo", en Rev. de Ciencias Económicas, Buenos Aires (p.p.) Enero-Junio 1962, pag. 81 y sigtes. (Ed. Facultad de Ciencias Económicas).

tadística de los gastos públicos. A título informativo, puede decirse que de tal tipo es la estadística utilizada en el capítulo "Composición de los recursos del Estado" de este trabajo.

En cambio, "la estadística impositiva es una estadística especial o de detalles, subordinada a la estadística financiera, y junto a ella pueden darse otras investigaciones especiales de gastos determinados (bélicos) o de recursos (tasas, ingresos de empresas públicas)" (10).

Bickel hace la siguiente clasificación de la estadística impositiva:

- a) Las estadísticas del gravamen impositivo; comprendiendo la carga impositiva que grava a la economía en conjunto, a sus diversas ramas, y cada uno de los sujetos económicos.
- b) Las estadísticas de las recaudaciones impositivas; que comprenden el rendimiento impositivo de los impuestos.

La estadística del gravamen impositivo, como la concibe ese autor, es lo que interesa más a este estudio. Siguiendo al mismo pueden establecerse tres objetivos de la estadística impositiva:

- 1) El gravamen impositivo en su sentido tradicional, sin tener en cuenta las contraprestaciones de los organismos públicos (carga impositiva bruta).
- 2) El gravamen impositivo teniendo presente estas contraprestaciones (carga impositiva neta).
- 3) El consumo económico de los organismos públicos (consumo público).

La expresión "gravamen" es propia de Bickel y se refiere a la carga impositiva, pero puede confundirse con la incidencia impositiva.

(10) v. Gerloff y Neumark, op. cit. T.I pag 154, en un trabajo de Wilhen Bickel: "Ciencia Financiera y Estadística".

Respecto de la carga impositiva bruta puede decirse que es el índice estadístico más real y desprovisto de suposiciones particulares discutibles, siempre y cuando no se limite su cálculo a grandes grupos, sino que hay que tratar de relacionarla lo más posible con grupos de sujetos de características económicas similares, a fin de obtener acumulaciones de asignación valedera a cada grupo correspondiente.

Pueden seguirse, siempre según Bickel, dos procedimientos: el jurídico-impositivo y el estadístico impositivo. El primero se relaciona con la cuota del impuesto, y el segundo con su producto. En este trabajo hemos utilizado justamente el primero para el cálculo de la carga impositiva sobre los réditos de los individuos que trabajan en relación de dependencia, y el segundo para el cálculo de la carga de esos impuestos sobre los réditos de los contribuyentes individuales inscriptos.

Siguiendo con el mismo autor, este señala tres formas o métodos de comparación entre el tiempo y el espacio de la carga impositiva:

- 1) El cálculo de cuotas "per capita" (el más ineficiente).
- 2) Los ingresos (lo señala como el mejor, y es el que hemos adoptado nosotros combinado con el de tipos).
- 3) La comparación de tipos, donde se comparan individuos o empresas con determinado ingreso o estructura económica respectivamente, tomando como base el total de imposición en un período dado de tiempo. Sólo representativo verdaderamente si se lo relaciona con otros índices más generales. En nuestro caso lo combinamos con el anterior, ya que tomamos como base de comparación los ingresos netos.

Demás está mencionar las dificultades que trae aparejado el cálculo

de la carga tributaria neta por la difícil evaluación de la contraprestación de los organismos públicos.

En lo que respecta al consumo público, se trataría de un dato de ajuste al de las contraprestaciones públicas, ya que incluye los gastos de los organismos públicos en forma de erogaciones de personal e inversiones de bienes, desligados de la política general del gasto público por ser gastos imprescindibles de administración similares a los gastos fijos de la empresa privada.

El uso de las estadísticas impositivas tiene dos dificultades; primero, lo difícil de su compilación; y segundo, el exceso en que se cae con su aplicación; su uso produce generalmente dos fallas fundamentales, aplicables a las dos formas básicas de utilización de las mismas para dar una idea de la relación tributaria en un momento y un país dados, que son:

- 1) El uso de índices estáticos tales como la presión tributaria para calificar la expresión dinámica de sistemas financieros públicos.
- 2) La generalización de promedios estáticos aplicables a grupos de contribuyentes dentro de los cuales existen atipicidades en las bases de imposición o en la base de agrupamiento para la comparación (por ejemplo, los ingresos).

Ya hemos analizado los problemas que acarrea la introducción del concepto de presión tributaria en una definición de un sistema financiero dado, o de alguna de sus características. Para un mayor conocimiento del tema en particular, nos remitiremos a los excelentes trabajos de los Dres. Jarach y Atchabahian, citados en la Bibliografía, que exponen, metódica y claramente, las dos tendencias principales de la doctrina actual sobre es

te tema.

En relación con la formulación de promedios por grupos de contribuyentes para determinar un sacrificio colectivo por grupos, es como querer reducir todo el sistema a pequeños sistemas independientes. Es dar una idea subdividida de presión tributaria en cada grupo, con todos sus problemas. En estos casos se acostumbra distribuir por grupos el ingreso nacional y la recaudación total para efectuar dentro del grupo un cálculo de presión.

Siguiendo esta orientación hay trabajos realizados de análisis de estadísticas impositivas, presentando cuadros de asignación según los ingresos, pero trabajando con ingresos e impuestos globales por grupos familiares de rentas. De este tipo son dos modelos, uno de Musgrave y otro similar del Dr. Herschel, efectuados para analizar los casos de EE.UU. y América del Sur, en el primer caso, y para Argentina en el segundo, presentados en 1961 a la Conferencia sobre Administración de Impuestos realizada en Buenos Aires en 1961 (11).

Estos trabajos pueden definirse como modelos de distribución de la carga bruta impositiva por grupos familiares de ingresos.

En sus modelos, Musgrave obtiene el porcentaje de la renta a que e-

(11) Se trata de conferencias dictadas según el programa tributario OEA/CEPAL/BID, en cooperación con la Escuela de Derecho de la Universidad de Harvard y su Programa Internacional de Tributación en: "Conferencia sobre Administración de Impuestos" - Buenos Aires - 11 al 19 de Octubre de 1961, según el siguiente detalle: R. A. Musgrave, "Cálculo de la Distribución de la Carga Tributaria"; Federico J. Herschel, "Comentarios a la exposición del Profesor R. A. Musgrave", y R. A. Musgrave, "La Distribución de la Carga Impositiva en América del Sur".

quivale cada impuesto para cada grupo de familias en cada tramo de ingresos.

Aporta un elemento muy interesante como es la incidencia diferencial indicando con los signos más o menos la pérdida o la ganancia expresadas como porcentaje de la renta, las cuales resultan conforme la estructura tributaria real es sustituida teóricamente por un impuesto a la renta proporcional general de igual rendimiento.

El cuadro de distribución final que se obtiene es fruto de una distribución de la renta ampliamente definida (para el caso de EE.UU. año 1958) de todo el conjunto de población, con una serie de ajustes, asignándola a una serie de grupos de ingresos; y procediendo igual con los impuestos ingresados a todo el sistema (impuestos federales, estatales y locales) los distribuye en función de porcentajes de rentas.

El resultado final es evidente: hace una distribución del total recaudado entre diversos tramos de ingreso familiar ajustado especialmente, y ello se traduce en porcentajes de esos ingresos; pero las suposiciones de distribución que usa no son bastante fundadas. Utiliza series (demasiadas) de encuestas y estimaciones de diversos organismos públicos y privados, cuya significación no explica o no son muy difundidas y conocidas.

Però la crítica fundamental que se le puede hacer es similar a la que se hace a la confección de estimaciones o de índices generales de distribución de la carga tributaria a partir de los totales de ingresos nacionales y de recaudación impositiva. Hay un exceso de estimación y un exceso de distribución de acumulados nacionales entre gran número de contribuyentes. Series así pueden servir para estimaciones generales, pero no

se aproximan al contribuyente que paga; sólo dan la idea de cuánto paga cada grupo de ingresos, pero no es seguro que dentro de ese grupo las desviaciones de la media sean pocas, ni es seguro que todos tengan las mismas fuentes de ingreso, o formas de consumo o niveles de posesión patrimonial; y aún si se supone que en cada grupo se obtengan realmente los totales de impuesto que se estimaron en el cuadro o modelo básico, sería imposible aplicar alguna política tributaria que contemple la situación de agrupamientos de individuos que no responda a los niveles de ingreso dados, y busque, por ejemplo, ayudar impositivamente a la construcción de viviendas de las clases menos pudientes. Entendemos en definitiva, que se pierde mucho de la realidad partiendo de series del conjunto total de la economía financiera distribuyendo los totales por grupos según determinados criterios.

El Dr. Herschel, aplicando el método de Musgrave a la Argentina (año 1954), obtiene la distribución de los impuestos más el déficit fiscal entre asalariados y no asalariados, sin distribución por tramos de ingresos. Es evidente que no contó con mayores elementos estadísticos para obtener series como las de Musgrave, a quien efectúa algunas críticas. Además consigue agregar a su cuadro de distribución el efecto del gasto público dividido en la misma forma entre asalariados y no asalariados. Las dificultades de estudios de este tipo son evidentes, y las hemos tenido que superar en este trabajo.

Igualmente los trabajos de Musgrave y del Dr. Herschel nos sirvieron de inspiración y de modelo de trabajo para encontrar un sistema de estimación sin necesidad de partir de las series totales del país, para evitar los inconvenientes apuntados, y poder encontrar así "la relación básica

del individuo con el estado a través del impuesto"(12).

Con estos antecedentes nos fué posible realizar un estudio basado también en las estadísticas, pero en el que hemos buscado, con una orientación y métodos distintos, evitar los problemas básicos señalados en la formulación de índices generales y de estadísticas impositivas cuyos resultados son sólo aplicables a grupos de contribuyentes por asignación global por grupos de impuestos e ingresos, sin conocimiento exacto de los casos tipos comparables entre sí.

Conseguimos este fin mediante la realización final de un modelo que estudia sobre diversos casos de individuos lo más típicos posibles, el grado de incidencia de la carga impositiva bruta por individuo - no por grupo - previos ciertos supuestos o hipótesis de trabajo dados que permiten la mayor simplificación del problema sin estimaciones arbitrarias, y sin

(12) Especialmente útil nos resultó en un Estudio sobre Política Fiscal en la Argentina, realizado en 1963 (aún no publicado oficialmente) para la OEA-BID, y dirigido por el Dr. Herschel, el Análisis de la distribución de la carga tributaria, realizado en el tomo VI de ese tratado, y más útil aún una encuesta sobre presupuestos familiares contenida en la sección D de ese tomo (v. "Estudio sobre política fiscal en la Argentina", realizado para el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID, publicado provisoriamente - sin aprobación definitiva del programa conjunto - en 1963 en un mimeografiado. Realizado con la colaboración del Consejo Nacional de Desarrollo y del Consejo Federal de Inversiones, por un grupo de trabajo dirigido por el Dr. Federico J. Herschel y el Sr. Juan F. Santieri, actuando como director y subdirector respectivamente. Se trata aquí del capítulo IV - Sección D del citado trabajo, en la que se presenta una encuesta sobre presupuestos familiares que estuvo a cargo de la Organización Argentina de Encuestas bajo la dirección del Dr. Guillermo C. Bravo. Respecto a la forma de cálculo de la carga tributaria, el esquema seguido es similar al de Musgrave, y le valen las generales de la ley, siendo sin embargo, un análisis concienzudo y metódico, que incluso llega a dar recomendaciones de política tributaria en base a sus conclusiones

mayores distorsiones, ya que esos supuestos se aplican por igual a todos los grupos que se comparan entre sí.

Nuestro trabajo ofrece finalmente entonces un método de comparación de la carga impositiva bruta individual por tipos, en función de sus ingresos netos, según la clasificación de Bickel.

El modelo obtenido nos permite sopesar la real agilidad del método utilizado para clasificar los tributos, y del propuesto para medir su incidencia en el individuo, utilizando ciertas series de estudios estadísticos de tipo sectorial necesarios.

El modelo que damos como ejemplo, da en sí mismo muchos elementos de análisis, pero es necesario verlo como una forma propuesta de medir la incidencia de todos y cada uno de los impuestos en el individuo a través de sus ingresos, traducibles en curvas, si se hace constante y periódica su valoración (como, por ejemplo, el índice del costo de la vida en la Capital Federal, realizado por la D.N.E.C.). Es así que obtenemos un cuadro dinámico y sin generalizaciones que no surjan de sus resultados mismos.

Otro ejemplo de estimaciones de este tipo, pero utilizando las series del ingreso nacional y los impuestos indirectos contenidos en las mismas, para el cálculo y asignación de éstas por sectores; y los grados de relación entre ingresos y consumos, promedios de 37 países, para conocer la incidencia de los impuestos sobre los ingresos, es el trabajo de determinación de la presión tributaria por jurisdicciones, realizado por el Consejo Federal de Inversiones para el año 1950 y para toda la Repú--

blica Argentina (13).

Este trabajo combina ambos métodos de valoración, presión tributaria y series estadísticas globales por sectores. Es desde sus bases, un cálculo de la presión tributaria por sectores, con todos los inconvenientes ya señalados.

Finalmente, es necesario definir como un instrumento básico de análisis el concepto de imposición progresiva, ya que es usado frecuentemente sin un conocimiento exacto de su significado.

Al respecto podemos seguir también a Gerloff (14), quien define la "progresión impositiva en sentido amplio, como un escalonamiento de la cuota tributaria en virtud de cualquier concepto medidor relacionado con la base de la imposición". En contraposición define a la imposición proporcional como aquella en la que "se recauda sin consideración por la base de la imposición u otras circunstancias por cada unidad tributaria la misma cuota de impuesto".

Este autor distingue varios tipos de progresión, tanto con respecto a su estructura y constancia como a su objeto. Nada mejor que las propias palabras del mismo para sus definiciones:

"La estructura de la progresión puede hacerse técnicamente por alteración

(13) v. "Política Fiscal en la Argentina", por el Consejo Federal de Universidades, Buenos Aires, 1963, T. II pag. 685: "Determinación de la presión tributaria por jurisdicciones". Un caso de utilización abusiva de estadísticas, sin un método científico definido es el trabajo de Techint "Sistema Impositivo y la Presión Tributaria", publicado en la rev. La Información (p.p.), octubre de 1964, pag. 645 y sigtes. Ed. La Información S.R.L. - Buenos Aires; y en la misma revista en mayo de 1965, pag. 325 y sigtes. otro trabajo de Techint: "algunos aspectos de presión tributaria en los réditos de cuarta categoría".

(14) v. Gerloff y Neumark, op. cit. T. II, pag. 252 y sigtes.

de la cuota impositiva, la llamada progresión directa o abierta, o por alteración de la base de medición del impuesto, la progresión indirecta u oculta. La progresión oculta aplica por lo tanto una cuota invariable a base de una medida del impuesto que resulta de adiciones o deducciones por multiplicación o división de una tasación variable.

Con respecto a la constancia de la progresión distinguimos:

- a) La progresión limitada o degresión; consiste en que la progresión no sobrepase una cierta cuota máxima. Menos frecuente es
- b) la progresión absoluta o ilimitada. Su contraria es
- c) la llamada regresión impositiva o progresión impositiva reversada con la cual la carga baja cuando el rédito aumenta".

Entendemos que es necesario introducir nuevos conceptos en esta ciencia en materia de cuantificación del impuesto en función de la base de medición.

No es suficiente saber si un impuesto es progresivo o regresivo dentro de su propia serie. Hemos encontrado que hay autores que consideran, por ejemplo, que un impuesto es regresivo cuando la mayoría de los contribuyentes correspondiente a los bajos ingresos paga un promedio superior al promedio del total de la población contribuyente. Como éste hay muchos casos en los que se confunde progresión con tasa de progresión de las diferencias entre series de impuestos similares de dos o más grupos de contribuyentes sujetos a comparación.

La serie de desviaciones que sufre esta idea de la progresión como elemento comparativo hace peligrar su valor al hacerle perder calidad científica. Por eso tratamos de dejar aquí bien aclarado su concepto para evitar

tar falsas apreciaciones que puedan hacerse sobre las conclusiones de nuestro trabajo. Pero especialmente tenemos interés en aclarar el punto de que la progresión, positiva o negativa, tal como se la concibe científicamente, debe ser sólo fruto de la aplicación de las cuotas legales por lo que es fácilmente demostrable en forma matemática, con sólo aplicar la ley correspondiente.

En cambio, lo que generalmente se llama regresión al analizar series de carga tributaria sobre grupos de ingresos crecientes, es sólo una tasa efectiva de imposición decreciente en función de tramos de ingresos crecientes. Abreviando, sólo puede definirse este caso como una tasa efectiva de tipo regresivo, por poseer generalmente el carácter de una tendencia media muchas veces aritmética debido al tamaño o forma de las escalas de imposición legal efectiva en cada tramo (15).

(15) Un interesante trabajo sobre este tema es el de López Agnetti, Elías: "El mejor fundamento del impuesto progresivo", en la rev. La Información (p.p.), setiembre de 1965, pag. 589 y sigtes. Ed. La Información S.R.L. - Buenos Aires.

CAPITULO 2

HIPOTESIS Y METODOS DE TRABAJO EMPLEADOS

Contenido:

- a) Consideraciones generales
- b) Hipótesis de trabajo empleadas
- c) Análisis metodológico

HIPOTESIS Y METODOS DE TRABAJO UTILIZADOS

a) Consideraciones generales:

A fin de poder llevar a cabo el presente estudio fué necesario ceñirse a ciertas hipótesis básicas, que permitieran la simplificación de problemas aún hoy no muy claros para la Ciencia de las Finanzas.

Fué necesario que adoptáramos decisiones en cuatro puntos fundamentales:

- a) La traslación impositiva
- b) La inflación
- c) El método de análisis
- d) El método de clasificación de los impuestos.

Hubo que tomar, naturalmente, algunas decisiones más de menor importancia, pero todo el esquema gira en torno a un planteo básico. De esta forma pudimos analizar, sin perdernos en discusiones doctrinarias y económicas. Trabajar de esta forma representó un aporte más para poder separar el método financiero del método económico de análisis.

Así como la Ciencia Económica tuvo que crear todo un sistema metodológico con la utilización de un análisis matemático especializado, que dió origen a la Econometría, es evidente que la Ciencia de las Finanzas Públicas, debe crearse subsidiariamente un conjunto de normas de interpretación matemática y estadística independientemente de la Econometría, que puedan servir, como sistema científico, a los fines financieros propios, con métodos propios.

En lo que a la traslación impositiva se refiere, Bickel dice bien cla

ro: "Para un análisis del gravamen impositivo que soporta cada sujeto económico, puede decidirse la cuestión previa de la incidencia de los impuestos. A este respecto apenas podría llegarse a otra suposición, a pesar de los reparos teóricos, que es la de que los impuestos directos son soportados por el receptor de ingresos y los impuestos de consumo son trasladados al último consumidor. Esta suposición es, por lo menos, según manifiesta Lindhal, menos arbitraria que todas las demás "(1).

La adopción de un criterio bien definido no debe sorprender a nadie, pues la única manera de investigar en esta materia, y aquí estamos tomando ya una posición metodológica, es adoptar una situación dada y bien definida -si es extrema, mejor aún para la claridad- y luego obtener las curvas de variación. Con este método es fácil luego ajustarse a la realidad, introduciendo todas las nuevas variables que se quiera, por aproximaciones sucesivas, utilizando un cierto número de funciones matemáticas correspondientes.

Puede objetarse que esa realidad es de tipo económico, y entonces se necesita el auxilio de la Economía, cierto, pero sólo para que nos de una definición de una situación dada, y nó para que nos preste sus métodos.

De tal forma tenemos fijados los fines últimos del sistema metodológico aquí presentado. En este trabajo nos limitaremos a efectuar el planteo inicial, determinar como incide la carga tributaria en el individuo bajo ciertas suposiciones, bien claras y precisas, y dar una base para aplicar el modelo posteriormente a otras realidades o a otros momentos.

(1) v. Gerloff y Neumark, op. cit., T.I pag. 173.

Corresponde asimismo, antes de comenzar con el planteo específico de este trabajo, aclarar la situación en queda con respecto al mismo y desde nuestro punto de vista, la clasificación tradicional entre impuestos directos e indirectos.

Este concepto resulta para la metodología propia de la Ciencia Financiera en una clasificación inconsistente de los impuestos, pues no brinda elementos adecuados de evaluación de una política dada.

Cualquier clasificación involucra automáticamente una o varias definiciones, las que no son falsas en sí mismas mientras no pretendan, en una ciencia no matemática, efectuar catalogaciones rígidas. Para este caso, clasificar o catalogar tal o cual impuesto como directo o indirecto, significa confundir esas definiciones con una cuestión de grados, si es que se habla de traslación; o con una forma de recaudación, si es que se habla de una clasificación según quién es el contribuyente que paga al estado (de tipo administrativo).

Esta clasificación entonces falla por la base, pues es usada desde - distintos puntos de vista; introduciendo ya así una conclusión científica poco clara. Pero también falla porque aunque se aclare la base de la misma es muy difícil definir con certeza si tal o cual impuesto es directo o indirecto, y aún así, las cosas pueden cambiar con el tiempo, o puede resultar que para algunos un impuesto sea directo y para otros no.

Desde el punto de vista de la traslación, un impuesto "directo" sobre las utilidades puede resultar no tan directo, si se piensa en lo difícil que resultaría medir dentro de la utilidad contenida en el precio de algún artículo que compramos, qué parte es la utilidad normal del vendedor,

y cual es la correspondiente a los impuestos "directos" que logró trasladar.

Como estos impuestos generalmente no integran el costo contable de producción, sino que son una consecuencia del mismo, al gravar las utilidades obtenidas "a posteriori" de la determinación del costo, la única forma de resarcirse del pago del impuesto es tratando de aumentar utilidades, hasta donde lo permita el mercado. Pero nunca se podría, salvo que se recurra a la evasión legal o ilegal, recuperar o trasladar el total del impuesto abonado, especialmente por una simple razón matemática, ya que el impuesto que se consiga recuperar, será una nueva utilidad gravada con el mismo, y nadie tiene una capacidad ilimitada de transferencia de impuestos, o de aumento de precios; o directamente hablando hay siempre un límite bien determinado para las utilidades que se pueden obtener.

Como se ve, los impuestos llamados directos, no lo son tanto, si se piensa que no es nada raro considerar normal una tasa de utilidad dada del capital, hasta que una variación del impuesto a los réditos obliga a los dueños del capital a reconsiderar esa tasa. Así pudo observarse en los últimos tiempos, especialmente en el mercado financiero, en el que la tasa de interés se vió perturbada con las constantes reformas y contra-reformas impositivas.

Otro ejemplo es loque sucedió en el país cuando se implantó el sistema de retenciones en la fuente, del impuesto a los réditos al personal en relación de dependencia que, como es natural, fué un factor que hizo que arreciaran las demandas por mayores salarios mermados por el impuesto, antes prácticamente inexistente para este grupo económico. Los aumentos re-

cultantes de esa presión, si bien no fueron el total de lo reclamado, ya que las empresas no llegaron a hacerse cargo del costo total del tributo, se trasladaron al costo y al final se distribuyeron entre los mismos empleados y obreros, entre las empresas, y entre los consumidores. Como el mayor consumidor es el obrero y por el monto de sus ingresos fué el menos afectado por el nuevo tributo, recibió como tal, gran parte del impacto del nuevo tributo que en origen pagaban los empleados de mayores rentas. Pero ese mismo obrero se benefició por otra parte por la presión ejercida por los sindicatos para obtener mayores retribuciones. Es casi un círculo vicioso.

Algo similar sucedió al implantarse el sistema de jubilaciones a partir de 1945.

Respecto a los indirectos puede decirse por ejemplo, que los impuestos sobre los precios de consumos específicos, no los paga al fisco el consumidor en forma directa, es cierto, pero, qué lapso de tiempo media entre que el comerciante cobra el precio de lo vendido e ingresa el impuesto correspondiente? Evidentemente cada vez es menor ese tiempo, cada vez la relación es más directa entre el consumidor y el estado. Además, no siempre son totalmente trasladables estos impuestos.

Hay mucho escrito respecto a este problema, por lo que no es necesario insistir más, una vez acañorada nuestra posición respecto al mismo (2).

(2) v. Caplán, Benedicto: "Finanzas Públicas". Ed. Oresme - Buenos Aires-1955; pág. 141 y sigtes. Aquí puede encontrarse un análisis claro y no demasiado extenso del problema, con una buena indicación bibliográfica.

b) Hipótesis de trabajo empleadas.

En lo que se refiere a cuáles son esas hipótesis de trabajo adoptadas, enumeraremos a continuación las fundamentales:

- a) Los impuestos sobre los ingresos no se trasladan, son soportados por quien los paga.
- b) Los impuestos sobre los patrimonios no se trasladan, y se supone que los patrimonios (en nuestro caso inmuebles) están radicados en el mismo lugar del domicilio de los dueños (en nuestro caso la Capital Federal).
- c) Los impuestos sobre los consumos se trasladan íntegramente hacia el consumidor final.
- d) Las retenciones efectuadas a los empleados y obreros como aportes a su cargo para las cajas de jubilación nacionales, son verdaderos impuestos sobre sus ingresos, que no se trasladan.
- e) Los aportes patronales al sistema de jubilación nacional sobre los sueldos de sus empleados no se incluyen en el cálculo de la carga tributaria individual, para evitar la discusión de si están verdaderamente a cargo del empresario o del consumidor.
- f) Los impuestos sobre los ingresos de las sociedades de capital recaen finalmente en los accionistas.
- g) Ingresos es lo mismo que utilidades o réditos. Esta hipótesis es importante especialmente para la apreciación de la situación fiscal de quienes trabajan en forma independiente o como empleadores. Además nos referimos exclusivamente al ingreso monetario.
- h) No se incluyen el estudio de los ingresos tributarios por reten--

ciones de impuestos sobre los ingresos de contribuyentes que no trabajan en relación de dependencia, y de los réditos girados al exterior, por supuesto. Tampoco se incluyen los impuestos específicos que inciden sobre los bienes de consumo importados, a raíz de su misma importación.

- 1) No se toma en cuenta para el análisis de la carga tributaria individual, la inflación ni la forma de financiación del déficit fiscal. Estas situaciones requieren un estudio especializado, y provocan muchas polémicas por una deficiencia de la investigación científica que no llega a aislar sus repercusiones financieras de las económicas, según los casos, ni tampoco se pudo aislar aún satisfactoriamente la influencia recíproca en uno u otro sentido, que existe entre impuestos e inflación (3).

c) Análisis metodológico.

El camino elegido para nuestro trabajo, nos ha llevado inexorablemente a clasificar todos los impuestos existentes en cuatro grupos generales, según la forma de mensurabilidad que permitan en relación con los ingresos o los consumos del individuo.

Es interesante lo que dice al respecto Kjeld Philip (4): "Tan pronto queremos estudiar particularmente los efectos de los impuestos sobre la ac

(3) Sobre la relación entre inflación institucional y proceso inflacionario, v. Mey, Luis B.: "Inflación institucional", en Rev. de Ciencias Económicas, Enero-Junio de 1963, pag. 49. Ed. Facultad de Ciencias Económicas - Buenos Aires - (p.p.)

(4) v. Philip, Kjeld, op. cit. pag. 279 y 280.

tividad económica, los anteriores criterios de clasificación deben parecer inadecuados (se refiere esencialmente a la clasificación directos-indirectos). Impuestos con cualidades uniformes, en algunos aspectos técnicos, pueden tener efectos económicos muy distintos. El camino más acertado nos parece clasificar los impuestos según por el conducto por donde pueden influir primordialmente en la actividad económica". Este autor además representa un enfoque dentro del que podría integrarse el nuestro, al relacionar las finanzas públicas con las finanzas particulares en sus influencias recíprocas a través de una variable que él llama, la "preferencia de caja" de los particulares. Bajo su enfoque particular, Philip demuestra que sobre una serie de curvas de indiferencia de los particulares (en relación con su actividad económica) se pueden producir desplazamientos en el equilibrio originados por tres grupos de intervenciones fiscales.

El primer grupo comprende las intervenciones tributarias, cuyo efecto primordial es la influencia sobre la Demanda, iniciando a través de ella una variación de la actividad. "Entre los impuestos que especialmente tienen ese efecto, debemos mencionar todos aquellos que restan parte de la corriente que afluye a los ciudadanos en forma de ingresos, o sea, además de la contribución sobre la renta, en primer lugar, las generales sobre el capital, incluso sobre los dividendos, los tributos usuales sobre los salarios y, en cierta medida, los aplicados a las sociedades por acciones".

El segundo grupo comprende, según Philip, las contribuciones cuyo efecto primario es modificar las relaciones de los precios: los impuestos sobre el consumo y la producción en general, amén de otros circunstancias de poca importancia.

Finalmente el tercer grupo comprende los impuestos que tienen escasas posibilidades de alterar la forma de las curvas de indiferencia.

Cualquier impuesto puede participar de los tres fenómenos simultáneamente y en distinto grado, por lo que puede ser poco conveniente esta clasificación.

Sin embargo, una clasificación de este tipo nos ha resultado sumamente práctica para describir una situación real, bajo ciertos supuestos.

Con el modelo que obtenemos finalmente en este trabajo, puede analizarse con esas curvas de indiferencia, y en la forma propuesta por Philip, que impuestos tienen efecto expansivo y cuáles depresivo para la economía en general.

Hoy sabemos, que hay muchas formas de traslación del impuesto, y hasta las más insospechadas, siendo la más importante la que se efectúa a través de los precios.

Hay sólo tres medidas para conocer la magnitud del impuesto: las utilidades o renta, el patrimonio y los consumos, sin tener en cuenta los impuestos sobre determinados actos, que son meramente circunstanciales y asignables al individuo que los realiza.

El mercado determina los precios, y también determina la elasticidad de esos precios, y la reacción de la gente para absorber a través de los precios el impuesto pagado por otros.

Entendemos que es un gran avance el haber dado la pauta del costo-precio del impuesto por ramos de actividad. El deslinde efectuado entre impuesto-precio e impuesto-costos da mucha facilidad para el método seguido, especialmente si se quiere definir un cierto tributo y saber en qué forma

y medida lo paga el consumidor. Si bien es cierto que ambos valores se trasladan a través del precio, en el primer caso la relación consumidor-estado es tan directa que casi ni se puede hablar de traslación. Y cuando el primero grava en alguna medida el costo del producto final, estamos frente a un estudio de mercado y de costos; los cuales son hoy en día encarados por todas las grandes empresas que se basan en este tipo de estudios para afrontar la comercialización de sus productos.

Además, el hecho de haber definido esos tipos de impuestos que inciden sobre el precio final, sobre el costo o alternativamente, ayuda a obviar el problema de impuestos directos e indirectos y su clasificación. Evidentemente lo hemos salvado al encontrar que los impuestos directos lo son verdaderamente y desde el punto de vista administrativo, si nos referimos exclusivamente a la riqueza, ya sea en forma de renta o de patrimonio o capital; y no por oposición a la clásica y discutida definición de impuestos indirectos.

Prácticamente, y hablando de los impuestos propiamente dichos en general, hemos encontrado que hay tres formas básicas de los mismos; los que recaen sobre la renta y el patrimonio, los que recaen sobre los precios de consumos finales, y los que recaen sobre los costos de esos productos finales.

Hay formas intermedias, pero se solucionan fácilmente con buenas estadísticas ya que con el estudio de las leyes respectivas pueden direccionarse estos impuestos que son más bien denominaciones genéricas de conjuntos de gravámenes distintos, como el de sellos; o en otros casos sólo hace falta saber quien es el contribuyente para poder determinar si ese impuesto

recae sobre un precio final o uno intermedio que va en alguna proporción a parar al costo final de algún artículo; es el caso, por ejemplo, de algunos impuestos a los "consumos específicos".

Con respecto a la actividad propia del estado y sus recursos de tipo "originario", expansionista o de crédito, tienen una incidencia también fundamental en el presupuesto del individuo, pero no hemos abordado su estudio pues éste ya se acerca más a un estudio de economía pura, como señaláramos antes. Nuevamente aquí es, de igual forma el mercado, el pulmón filtrante de todo el sistema, provocando una distribución dada del impacto de la actividad no directamente fiscal del estado, pero sí de efecto final muchas veces de tipo tributario.

Finalmente, relacionamos el total de impuestos con el total de ingresos, y con el total de consumos, por grupos familiares (y no grupos de familias) clasificados por tramos de ingresos; y esta es la solución más adecuada, a nuestro criterio, para el problema que presentan las estadísticas comparativas que señaláramos antes.

Esta estimación sólo es factible una vez realizado un estudio de este tipo complementado, si se quiere tener un panorama completo, con un análisis económico del mercado y de la actividad de redistribución del estado, y a su vez, con un estudio de tipo sociológico y estadístico de la conducta de los grupos familiares, especialmente en la relación ingresos-consumo y su composición y análisis íntimo.

Ese tipo de análisis de la relación ingresos-gasto (o consumo) en el campo del individuo, fué formulado del lado de los ingresos, al estimar los impuestos sobre los réditos de tipos básicos de ingresos promedio; y

del lado del consumo, en relación también con esos tramos de ingreso, con la "canasta familiar" de la familia obrera tipo con dos hijos menores. Asimismo, con una encuesta (que nos resultó muy oportuna) efectuada en Febrero-Marzo de 1963, obteneros una relación más íntima entre ambos conceptos, es decir, la composición del consumo de cada integrante de los grupos de ingresos determinados, o el nivel de consumos de un conjunto dado de grupos de ingreso, y no solamente del grupo familiar obrero, a pesar de que este es el más numeroso en el conjunto de la población urbana, sino - extendiendo el análisis gracias a esa encuesta a todos los grupos de ingresos individuales.

En un análisis microeconómico, ese estudio y el modelo obtenidos, resulta de una utilización provechosa ya que se dan las bases para una estimación rápida del aporte tributario de un grupo familiar dado en la Capital Federal, conocido su comportamiento en el consumo y en el mercado, y naturalmente también, sus ingresos. Si conocemos o definimos ese mercado, tendremos siempre el esquema dado para una estimación de su aporte tributario (refiriéndonos a los grupos de ingreso o de consumo), siempre sin tener en cuenta el costo de la actividad estatal no directamente fiscal y redistributiva, que ha sido especialmente soslayado.

Por lo tanto hemos encontrado más rápido resultado así que con un análisis de la actividad total económica, y hemos dado una nueva clasificación de recursos tributarios que representa más bien un agrupamiento de tributos susceptibles de ser estudiados bajo la regla de las tres formas básicas de imposición señaladas. Por lo tanto esa clasificación es tan elástica como nuevas formas de tributación aparezcan. Por eso, más que una

clasificación hemos encontrado una definición de la forma o tipo de impuestos, dependiente del modo de cálculo de los mismos, o el hecho económico que los origina, y no de su grado o tipo de traslación, que tantos problemas han traído a los estudiosos.

CAPITULO 3

COMPOSICION DE LOS INGRESOS DEL ESTADO

COMPOSICION DE LOS INGRESOS DEL ESTADO

Para comenzar el estudio de la carga tributaria individual, necesitamos el encuadre real del sistema impositivo argentino y su composición, especialmente en el año 1962. Estos son los datos estadísticos básicos de cualquier estudio financiero enfocado del lado de los ingresos del estado.

La utilidad de un cuadro de ingresos total, es múltiple, pero dejando de lado los usos excesivos que se hacen de este tipo de estadísticas, y que señaláramos antes, puede decirse - y aquí coincidimos en cierta medida con Bickel - que sirven para dos fines primordiales:

- a) Para conocer las posibilidades de obtención de recursos por parte del estado, ya sea ampliando las bases de tributación, o mejorando la eficiencia del ente recaudador; y
- b) Para conocer la distribución individual de los impuestos por sectores económicos.

Un ejemplo bien estructurado del primer caso, lo constituye un estudio hecho por Rajanikant Desai, técnico de las Naciones Unidas, titulado "La capacidad fiscal de los países en desarrollo" (1), aunque basándose más bien en formulaciones generales.

Para el segundo caso, damos como ejemplo el presente trabajo. El equilibrio entre las conclusiones que se obtengan desde uno y otro punto de enfoque dará los elementos de juicio exactos, ne-

(1) Desai, Rajanikant: "La capacidad fiscal de los países en desarrollo", en la rev. La Información - Marzo de 1966, pag. 147 y sigtes. Ed. La Información S.R.L.(p.p.) - Buenos Aires.

cesarios para permitir producir una política impositiva de resultados previsibles perfectamente determinados desde el punto de vista financiero, y los fines que se propongan.

Las rentas brutas percibidas por la Nación, por intermedio de la D.G.I., antes de efectuar la distribución según la participación que corresponde a las provincias, a la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, y al propio organismo recaudador en los años 1957 a 1962/63, pueden apreciarse en el Cuadro N° 1, y la evolución de cada impuesto en su valor relativo, dentro del total general de recaudación por año, puede apreciarse en el cuadro N° 2, donde se consignan los principales. (2)

Hay que tener en cuenta que ni la D.G.I. recauda todos los impuestos existentes, ni los recursos netamente impositivos son los únicos con que cuenta el gobierno. Esto se puede observar en el Cuadro N° 3 donde aparecen todos los recursos del fisco para un año dado, con la recaudación del año 1961/62. Son los datos más recientes que se han podido obtener, y se entiende que se refieren a ejercicios fiscales que se inician el 1° de Noviembre y terminan el 31 de Octubre del año siguiente.

(2) Para una idea de la historia del régimen impositivo argentino, v. Estévez, Alfredo: "La contribución directa, 1821-1852" y García Vázquez, Enrique: "Notas sobre la evolución del régimen impositivo argentino"; ambos artículos de la Revista de Ciencias Económicas, p.p. de la Facultad de Ciencias Económicas, el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas y el Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas, conjuntamente; en los números de la Serie IV, 10 y 13, pag. 123 y sigtes., y 21 y sigtes respectivamente (Números de Abril-Junio de 1960 y Enero-Marzo de 1961)

CUADRO N° 1

Cuadro Comparativo de la recaudación bruta de impuestos obtenida por la Dirección General Impositiva en los años 1957 a 1962/63 inclusive (en millones de pesos corrientes m/n)

	(6)						
- IMPUESTO	1957	1957/58	1958/59	1959/60	1960/61	1961/62	1962/63
Con afectación a Rentas							
Generales							
1. Réditos	6.229,8	9.320,7	15.311,4	24.136,2	30.620,4	26.918,2	28.703,6
2. Beneficios Extraordinarios	506,9	909,2	1.620,4	2.789,2	2.737,4	1.716,5	368,7
3. Ventas	4.103,3	6.092,3	8.396,8	16.917,8	23.383,6	25.262,6	26.578,7
4. Internos Unificados	4.141,1	5.213,7	7.862,5	12.468,9	14.879,9	17.926,6	20.045,9
5. Revaluación Activos Ley 15272				3.952,4	3.113,8	2.108,1	1.392,0
6. Sust.Grav.T.G.Bienes(1)							2,8
7. Emergencia(1962/64 en 1962/63)(2)	24,9	11,9	15,6	17,4	2.096,4	48,1	4.334,8
8. Sellos	1.147,4	1.415,5	1.883,7	2.906,1	4.199,2	4.522,7	5.649,2
9. Transmisión Gratuita de Bienes	154,2	282,1	298,4	377,3	452,5	500,1	385,7
10. Sust. Grav. T.G.Bienes	304,3	533,9	724,3	1.623,1	2.966,6	3.071,2	3.495,5
11. Apuestas de Carreras	341,6	471,1	715,9	866,9	1.132,9	1.370,8	1.182,3
12. Ganancias Eventuales	482,7	671,1	875,6	699,3	703,6	819,8	957,7
13. Derechos Consulares	115,6	506,5	589,8	706,4	1.035,1	172,6	14,4
14. Incrementos no Justificados(3)	285,3	120,6	11,4	19,6	19,7	2.676,8	7.193,2
15. Derechos Inspección S.S.A.A. y Asoc.Civiles	7,0	8,1	24,3	32,7	43,4	93,5	120,5
16. Interno adic.s/Aceites Lubric.							1.202,2
17. 5% a la Producción							2.057,2
18. 50% Compra y Transf.Automotores							321,1
19. Cigarrillos Dec.Ley 1745/63							1.525,4
20. Nafta- Interno de Emergencia							1.417,0
21. Varios (4)	30,5	20,5	27,0	41,1	42,8	49,9	217,4
Suma:	17.874,6	25.577,2	38.357,1	67.554,4	87.427,3	87.257,5	106.165,3

C U A D R O N° 1 (Continuación)

IMPUESTO	1957(6)	1957/58	1958/59	1959/60	1960/61	1961/62	1962/63
<u>Con afectación especial y de terceros.</u>							
11. Actividades Lucrativas	684,5	1.024,0	1.394,0	2.332,9	4.534,6	2.390,5	58,9
2. Educación Técnica	142,1	188,1	270,2	461,3	584,7	611,2	701,6
3. Fondo Nac. Vialidad Comb. Lub. Cub	322,9	633,0	990,4	4.478,2	6.601,0	4.996,0	12.953,4
4. Compra y Transf. de Automotores					834,8	1.677,1	1.760,5
5. Sobreprecio Combustibles	532,5	404,6	523,0	799,7	998,4	1.818,8	8.461,4
6. Cubiertas					994,2	1.178,0	1.207,2
7. Vehículos automotores					16,6	26,9	8,6
8. Aeronauta y otros Com y A.p.Av.				74,6	39,8	32,8	159,9
9. Entradas a las Salas Cinematográficas	13,3	123,6	200,7	270,0	298,8	288,3	354,4
10. Entradas a los Espectáculos Cin.		67,8	151,5	188,2	198,2	191,1	244,4
11. Avisos Comerc. Tras. p. Radio y TV.			3,9	5,7	10,2	12,8	5,1
12. Ing. Brutos Expl. Serv. d. Radio y TV			0,8	4,9	11,3	26,1	10,9
13. Vinos - Sobretasa Ley 14.788				53,0	277,8	337,5	334,9
14. Fondo Autopista y Caminos	370,5	480,9	560,1	852,5	423,1		
15. Sobretasa de Vino - Ley 13.648	248,4	86,7	26,2	6,5	3,5	(-) 2,5	
16. Grav. a las Int. p. Exp. Agrícolas					35,8	5,7	
17. Recursos Universitarios	0,3	0,008	0,06	(-) 0,04			
18. Derechos Exhib. Pel. Extranjeras		0,3	(-) 0,4				
19. Varios(5)					0,2		1,4
Suma:	2.314,2	3.808,9	4.120,6	9.527,9	15.863,0	13.590,3	26.262,6
Total General:	20.188,8	28.586,1	42.477,7	77.082,3	103.290,3	100.847,8	132.427,9

La D/G/I comenzó a publicar su "Boletín oficial a partir del N° 71 correspondiente al mes de Noviembre de 1959, la estadística de la recaudación impositiva a su cargo en forma mensual y acumulativa por ejercicio, a partir del mes de Octubre de 1959, comparándola con el acumulado del ejercicio anterior. En el Ejercicio Fiscal 1958/59 abarca del 1/11/58 al 31/10/59 y el anterior comprende el período 1/11/57 al 31/10/58.

Las cantidades consignadas en el Boletín de la D.G.I. son provisionales, pero pueden considerarse aceptables para obtener un cuadro de valores relativos, especialmente teniendo en cuenta que nunca se han publicado las cifras definitivas.

En el N° 75 del citado Boletín, página 263 en adelante, hay consignados una serie de datos estadísticos correspondientes a los años 1953 a 1957/58, que son utilizados en el presente trabajo, indicando siempre la fuente. El Ejercicio Fiscal 1957 es irregular, ya que comprende el período 1/1/57 al 31/10/57, a partir de entonces los ejercicios fiscales comienzan el 1° de Noviembre y terminan el 31 de Octubre siguiente; antes coincidían con el año calendario .

El hecho de que el Ejercicio Fiscal 1957 sea irregular no perturba mucho el cuadro que se formula a continuación por la misma razón explicada antes; sólo se trata de obtener los valores relativos de cada impuesto a cargo de la D.G.I.

REFERENCIAS DE LOS CUADROS NUMEROS 1 Y 2

- 1) Para empresas unipersonales y sociedades de personas.
- 2) El Impuesto de Emergencia para todos los años exceptuando 1962-63, incluye el Impuesto de Emergencia 1956 más el Impuesto de Emergencia 1960.
- 3) Incremento Patrimonial- 1956 e Incrementos Patrimoniales no justificados Ejercicios 1961-62
- 4) Comprende los siguientes impuestos: Patentes; Regalías de Petróleo y Canon Minero; Rentas diversas - Secretaría de Hacienda, Pasajes al Exterior, Multas elecciones nacionales y multas Ley 14032, Emergencia Años 1956 y 1960, Incremento Patrimonial(1956) Cont.Serv. Financiero Empréstito 9 de Julio, Sust. Gravamen Trans.Grat.de Bienes p/Personas Físicas; en los Ejercicios 1961-62 y 1962-63. Para los años anteriores el Impuesto al Incremento Patrimonial 1956 y Emergencia 1956-1960 se computan por separado.
- 5) Comprende para el ejercicio 1962/63 los siguientes impuestos: Recursos Universitarios e Impuestos de Exhibición de Películas Extranjeras; Sobretasa al Vino Ley 13648; Gravamen a las Utilidades Provenientes de Exportaciones Agrícolas, Para 1960/61; Recursos Universitarios e Impuesto Der. de Exhibición de Películas Extranjeras
- 6) Por carecerse de la información correspondiente a la recaudación bruta de impuestos a cargo de la Dirección General Impositiva, por el año 1957, que comprende el período Enero a Octubre, se incluyeron los ingresos netos de apropiaciones, devoluciones y fondo de estímulo, Fuente: Boletín de la Dirección General Impositiva N° 75 :- Marzo de 1960, pag.264. Incluye:

////

Detalle de Varios:

Patentes	1.594.429	
Regalías Pet.y C.Minero	16.965.037	
Rentas diversas-S.Hac.	1.845.697	
Pasajes al Exterior	9.927.864	
Multas Ley 14032	<u>139.434</u>	<u>30.472.461</u>

**Detalle de Impuestos internos unificados
(en miles de m\$n):**

Tabacos	2.368.171.
Alcoholes	427.249
Multas y Varios (Imp.Internos)	4.210
Cubiertas	327.568
Vinos y Sidras	227.507
Seguros y Capitalización	208.709
Cervezas	152.159
Artículos de Tocador	101.916
Sodas	91.321
Fósforos	76.725
Bebidas alcoholicas	76.697
Objetos suntuarios	56.374
Azúcar	13.980
Denunciantes Imp.Int.,Naipes, Encendedores	3.306
Desnaturalización	5.247

Total de Impuestos Internos unificados:4.141.139

De acuerdo con el esquema seguido por la S.E.H.N., en su edición de la Memoria correspondiente al Ejercicio 1961/62, editada en 1965, y comparando con nuestro Cuadro N° 1, de las recaudaciones propias de la D.G.I., se puede obtener el siguiente resumen para este Ejercicio:

C U A D R O N° 3

Composición de los recursos del Estado en el Ejercicio 1961/62.
(Estableciendo la diferencia total entre recaudación bruta informada por la D.G.I., y la informada por la S.E.H.N.)
(En millones de pesos)

Recaudación bruta D.G.I.		100.847,8
Menos: Impuesto a las actividades lucrativas, recaudado por cuenta de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires		<u>2.390,5</u>
Recaudación bruta con afectación a Rentas Generales de la Nación o para otros organismos o fines de carácter nacional:		98.457,3
Menos: Diferencia de cómputo (Participaciones y diferencia de imputación de impuestos internos) de la D.G.I. con la S.E.H.N.		<u>1.804,3</u>
Recaudación bruta D.G.I.		<u>96.653,0</u>
Otras recaudaciones de carácter nacional:		
Impuestos aduaneros y tasas portuarias	4.696,8	
Contribución Inmobiliaria	190,8	
Lotería de Beneficencia Nacional	1.489,3	
Rentas Diversas	909,0	
Correo y Telecomunicaciones	3.469,9	
Reintegro de la Deuda Pública	3.616,7	
Recargos sobre importaciones y exportaciones	<u>27.732,4</u>	<u>45.343,9</u>
Rentas brutas totales percibidas por la Nación en el Ejercicio 1961/62:		<u>141.996,9</u>

Fuente: Memorias de la S.E.H.N. y de la D.G.I. (Cuadro N° 1)

Significa que el total recaudado por estos organismos asciende a 141.996,9 millones, de los cuales la D.G.I. recauda 96.653 millones, o sea el 68 por ciento.

En definitiva, y como resumen total, el Estado Nacional se procuró recursos de carácter más o menos tributario por los siguientes montos en el Ejercicio 1961/62 (En millones de pesos), sin tener en cuenta el carácter y el destino de los fondos recaudados, excepto la sustracción que hemos hecho de las participaciones abonadas, para tener una idea del monto en pesos de la actividad estatal neta. No sabemos, como hemos explicado, el total de las recaudaciones tributarias o de otro tipo efectuadas en todo el país por las provincias y municipalidades. Por eso es que la única cifra consistente es la que indicamos, de recursos netos del Estado Nacional.

Rentas brutas percibidas por la Nación especialmente tributarias	141.996,9
Déficit Fiscal	31.903,4
Aportes y contribuciones a las cajas de jubilaciones	52.071,3
Endeudamiento Público del Ejercicio	<u>74.700,0</u>
Costo total tributario o cuasi-tributario de la actividad fiscal del Gobierno Nacional. Ejercicio 1961/62:	300.671,6
Participaciones de la D.G.I. no computadas por la S.E.H.N.	<u>1.804,3</u>
Recaudación bruta total neta de gastos de recaudación:	298.867,3
Menos: Participaciones abonadas a las provincias, Municipalidad y otros organismos	<u>44.200,5</u>
Recursos netos del Estado	<u>254.666,8</u>

El resultado del Ejercicio 1961/62 representó un total de 208.507,0 millones de gastos de todo tipo, sin incluir las erogaciones de las cajas de jubilaciones, que abonaron 49.349,7 millones en concepto de jubilaciones, pensiones y otros beneficios análogos al 31/10/62 (Fuente: S.E.H.N.)

Tenemos así una idea completa, aunque no muy ajustada del costo total de la actividad del Estado Nacional en el cuadro total de sus recursos, contra un producto bruto interno a costo de factores en el año 1960, de 876,034 millones. Evitaremos especialmente hacer comparaciones entre esta cifra y el costo total de la actividad estatal, por la finalidad misma de este trabajo; tan sólo la indicamos.

Hemos evidentemente reunido muchos tipos de recursos, pero el conjunto representó el fluir total de dinero por uno u otro conducto, hacia las áreas fiscales, para los fines totales correspondientes.

CAPITULO 4

IMPUESTOS SOBRE LOS REDITOS

Contenido:

- a) Consideraciones generales.
- b) Contribuyentes individuales inscriptos. Su clasificación por grupos de rentas.
- c) Impuesto a los réditos de contribuyentes individuales inscriptos.
- d) Impuesto a los beneficios extraordinarios y de emergencia de los contribuyentes individuales inscriptos.
- e) Total de impuestos sobre los réditos abonados por los contribuyentes individuales inscriptos.
- f) Total de impuestos sobre los réditos y aportes a las cajas de jubilaciones abonados por los contribuyentes individuales inscriptos.
- g) El problema de los cálculos basados en las normas legales.
- h) Contribuyentes individuales en relación de dependencia sujetos al régimen de retenciones. Total de impuestos y aportes.
- i) Resumen general del capítulo.

IMPUESTOS SOBRE LOS REDITOS

a) - Consideraciones generales

En este capítulo consideramos como típicos impuestos sobre los réditos a los siguientes:

- a) Impuesto a los réditos
- b) Impuesto a los beneficios extraordinarios
- c) Impuesto de emergencia

La evolución de los impuestos sobre los réditos desde 1957 a 1963, o sea durante siete años, en términos relativos es la siguiente:

CUADRO N° 4

Impuestos sobre los créditos en la recaudación total de la D.G.I.
(%)

AÑO	Réditos	B. Extraordinarios	Emergencia	Total
1957	30,86	2,51	0,12	33,49
1958	32,61	3,18	0,04	35,83
1959	36,04	3,81	0,04	39,89
1960	31,31	3,62	0,02	34,95
1961	29,64	2,65	2,03	34,32
1962	26,69	1,70	0,05	28,44
1963	21,67	0,28	3,27	25,22

Antes de referirnos en particular a los impuestos sobre los réditos de las personas, y para evitar dudas respecto de la forma en que hemos tratado la incidencia sobre estas personas del impuesto a los réditos, de emergencia y a los beneficios extraordinarios de las sociedades de capital, insistimos en que, como lo hemos explicado en el capítulo dos, no tomamos en cuenta para este estudio estos impuestos.

La traslación en estos impuestos, sus formas y condiciones, son muy discutidas aún hoy. Lo que sucede es que corresponde hacer un estudio especial para cada situación particular; y así no pueden extraerse conclusiones de aplicación general para todos los casos en un campo económico dado, ni en un momento económico, ya que las posibilidades de traslación son disímiles para los diversos ramos, y hasta dentro de un mismo ramo para las diversas empresas.

Sólo se puede tener una idea general de este problema con una serie de estudios microeconómicos, y como los casos particulares difieren seguramente entre sí, con los resultados que puedan obtenerse, es muy difícil tener una idea consistente de todo el conjunto de situaciones existentes.

Para mayor abundamiento diremos que el Dr. Herschel (1) considera que dos tercios del impuesto a los réditos de las sociedades de capital se trasladan a los consumidores.

(1) Herschel, Federico J.: "Comentarios a la exposición del Profesor R.A. Musgrave". En Conferencia sobre administración de impuestos, Buenos Aires, 1961. Punto IV.

Como se ve, los impuestos sobre los réditos fueron perdiendo importancia en los últimos siete años, en comparación con los demás recaudados por la D.G.I. El impuesto a los beneficios extraordinarios termin  finalmente por ser derogado, y el impuesto de emergencia es un recurso extraordinario creado en el año 1956, que se fue transformando en una fuente normal adicional de refuerzo de ingresos tributarios del fisco. Este impuesto de emergencia es un porcentaje del impuesto a los réditos - que fue siempre del 20%, hasta que, en 1965 se redujo al 15%, siempre sobre el excedente de \$50.000.-

Los tres impuestos mencionados -Réditos, Beneficios Extraordinarios y Emergencia - gravan las rentas netas en mano del contribuyente individual o de la sociedad de capital. Sumados alcanzan el tope del 39,89% de la recaudación total en 1959, para después perder importancia constantemente, llegando en 1963 a representar sólo el 25,22% de la recaudación total.

El impuesto a los beneficios extraordinarios grava las rentas relacionándolas con el patrimonio activo o capital de explotación.

Es interesante comparar el cuadro anterior con el siguiente, que muestra la recaudación por el lugar de pagos y su importancia sobre el total, siempre refiriéndonos al mismo año 1962.

CUADRO Nº 5Impuestos sobre los r ditosRecaudaci n por lugar de pago e importancia sobre el total

<u>AÑO 1962</u>	<u>Millones de \$</u>	<u>Porcenta.</u>
TOTAL IMPUESTO A LOS RÉDITOS	26.918,2	100,00
Capital Federal	18.496,5	68,72
Total provincias (*)	8.421,7	31,28
TOTAL IMP. B. EXTRAORDINARIOS	1.716,5	100,00
Capital Federal	1.187,5	69,18
Total Provincias	529,00	30,82
TOTAL IMPUESTO DE EMERGENCIA	48,10	100,00
Capital Federal (Estimación)	33,06	68,72
Total provincias (Estimación)	15,04	31,28
TOTAL	28.682,80	100,00
Capital Federal	19.717,06	68,74
Total provincias (*)	8.965,74	31,26

(*) Incluye 3,7 millones del Territorio Nacional de Tierra del Fuego.

Fuente: Para impuesto a los réditos, Boletín de la D.N.E.C. - Enero/Marzo 1964; para impuesto a los beneficios extraordinarios, Memorias de la D.G.I.; para impuesto de emergencia, estimación propia basada en el impuesto a los réditos.

b) Contribuyentes individuales inscriptos. Su clasificación por grupos de rentas.

A fin de poder determinar los impuestos ingresados por estos residentes en la Capital Federal, analizamos su composición por grupos de rentas a partir de las estadísticas que se poseen a raíz de su inscripción en el impuesto a los réditos y las declaraciones juradas presentadas.

El número de inscriptos en el impuesto a los réditos en 1962, se puede clasificar así:

C U A D R O N º 6Contribuyentes inscriptos en el impuesto a los réditos y clasificación según sus domicilios (Al 31/10/1962)

TOTAL	999,946
Capital Federal	341,933
Total provincias	658,013
<u>Discriminación Capital Federal</u>	
Sociedades anónimas y asociaciones civiles	12,486
Razones sociales (*)	44,577
Contribuyentes individuales	284,870
Total	341,933

(*) Incluye sociedades de responsabilidad limitada.

Fuente: Memorias de la D.G.I.

Estos datos no son en sí muy significativos, ya que muchas sociedades y contribuyentes individuales tienen sólo su domicilio en la ciudad capital, pero sus negocios están radicados en otras jurisdicciones.

Sin embargo, en nuestro análisis esta circunstancia perderá importancia, ya que nos limitaremos al estudio de los contribuyentes individuales, y si hay grandes contribuyentes que tienen la mayor parte de sus negocios, o la totalidad de ellos en otras jurisdicciones, no por ello dejan de estar físicamente residiendo en la Capital Federal. Además, esos grandes contribuyentes son los menos.

Sabemos que hay 284.840 contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal. Estos se distribuyen necesariamente entre los grupos 5; 6 y 7 del Cuadro N° 7, o sea entre 1.599.840 personas con ingresos susceptibles de imposición (Boletín D.N.E. - Enero 1961), que residen en la Capital Federal.

Sin embargo, de este grupo de 1.599.840 personas económicamente activas, puede estimarse que no están inscriptos

el 97% de los trabajadores remunerados, por estar sujetos a la retención directa del impuesto por parte del empleador, o no tener directamente rentas numéricamente imponibles. Estimamos entonces que el 3% restante de los trabajadores remunerados, presentó declaración jurada por tener otros ingresos distintos a los obtenidos en relación de dependencia, y han pagado individualmente sus diferencias de impuestos resultantes del incremento de renta declarado.

Igualmente se puede estimar que el 80% de los empleadores del grupo 5 estaban inscriptos, como así también el 40% de los trabajadores por cuenta propia del grupo 6.

Resumiendo, llegamos así a una primera aproximación de los contribuyentes inscriptos, clasificados por categoría de actividad:

Grupo 5)	80%	sobre	209.440	personas,	o	sea	167.552
Grupo 6)	40%	sobre	200.140	personas,	o	sea	80.056
Grupo 7)	3%	sobre	1.190.260	personas,	o	sea	<u>35.707</u>

Total: 283.315

En esta forma se ha obtenido un grupo estimado de 283.315 contribuyentes inscriptos clasificados por actividad, sobre un total de 284.870, restando aún clasificar 1.555 contribuyentes inscriptos. Siguiendo con las estimaciones, puede asignarse ese resto al grupo 5, por lo que queda definitivamente distribuido el grupo de contribuyentes inscriptos en la siguiente forma:

CUADRO No 7Clasificación de los contribuyentes individuales inscritos en la Capital Federal por categorías de actividad económica.

	TOTAL	INSCRIPTOS
5) Empleadores.	209.440	169.107
6) Trabajadores por cuenta propia	200.140	80.056
7) Trabajadores remunerados	1.190.260	35.707
Total:	1.599.840	284.870
Y agregando otros grupos activos:		
8) Trabajadores familiares	4.150	-
9) Sin especificar	56.970	-
Diferencia por aproximación de decimales	40	-
Total: (2)	<u>1.661.000</u>	<u>284.870</u>

(1) Los grupos (1 a 4 pertenecen a los otros grupos de población desocupados.

(2) Fuente: D.N.E.C. - Boletín Enero 1961

Tenemos así una primera distribución estimada de los contribuyentes inscritos (individuales) del impuesto a los réditos en la Capital Federal. Esta compilación debería ser directamente facilitada por la D.G.I., para la que no ofrecería mayores dificultades de obtención.

Con los datos y estimaciones obtenidas puede ya efectuarse una clasificación de la población total de la Capital Federal.

CUADRO N° 8

Clasificación de los sectores económicos de la Capital Federal y su relación con los impuestos a los réditos.

Grupos de residentes en la Capital Federal	Contribuyentes efectivos		Contribuyentes potenciales que evaden el impuesto	No contribuyentes	Totales
	Inscriptos	Sujetos básicamente a retención (1)			
Empleadores	169.107		40.333		209.440
Trabajadores por cuenta propia	80.056		120.084		200.140
Trabajadores remunerados(1)	35.707	1.154.533			1.190.260
Trabajadores familiares				4.150	4.150
Sin especificar				57.010	57.010
Sub-totales, personas ocupadas o económicamente activas	284.870	1.154.533	160.417	61.160	1.661.000
Personas inactivas				2.214.700	2.214.700
TOTALES	<u>284.870</u>	<u>1.154.533</u>	<u>160.417</u>	<u>2.275.860</u>	<u>3.875.700</u>

(1) Los trabajadores remunerados están sujetos legalmente a la retención del impuesto en la fuente por parte de los empleadores; pero una importante cantidad hasta ahora indeterminada de estos contribuyentes potenciales no llega a pagar el impuesto por exenciones legales basadas en que el bajo monto de estos ingresos no cubre presumiblemente los mínimos indispensables de subsistencia.

De esta estimación puede inferirse que sobre una población total de 3.875.700 personas, sólo 1.599.840, o sea el 41,27 % son contribuyentes reales o potenciales de estos impuestos, y el 58,73 % restante, o sean 2.275.860 no están sujetos a estos impuestos, por lo que contribuyen básicamente a través de la imposición de sus consumos.

Se pueden a su vez clasificar los contribuyentes individuales incriptos, por grupos de rentas, en base a una muestra obtenida por la D.G.I. para igual período (Ejercicio 1961/62). Sobre 296.148 casos, se obtiene una distribución de los incriptos en la Capital Federal, trasladando las constantes de esa muestra al grupo en estudio.

La muestra en realidad se refiere al año 1961, está incluida en las Memorias de la D.G.I. del año 1961/62, y es la más reciente que se ha podido obtener.

CUADRO N^o 9Clasificación de los contribuyentes individuales inscriptos
por grupos de rentas

Grupo	Escala de renta neta sujeta a impuesto		Contribuyentes.	
			Cantidad	%
1	Hasta	19.999	111.087	39,0
2	20.000 a	24.999	14.801	5,2
3	25.000 a	29.999	12.807	4,5
4	30.000 a	39.999	20.498	7,2
5	40.000 a	49.999	16.226	5,7
6	50.000 a	74.999	27.620	9,7
7	75.000 a	99.999	17.650	6,2
8	100.000 a	124.999	12.237	4,3
9	125.000 a	149.999	8.819	3,1
10	150.000 a	174.999	6.540	2,3
11	175.000 a	199.999	5.401	1,9
12	200.000 a	249.999	7.679	2,7
13	250.000 a	299.999	5.401	1,9
14	300.000 a	499.999	9.674	3,4
15	500.000 a	749.999	4.261	1,5
16	750.000 a	999.999	1.697	0,6
17	1.000.000 a	1.999.999	1.982	0,7
18	2.000.000 a	2.999.999	304	0,1
19	3.000.000 a	3.999.999	82	-
20	4.000.000 y más		104	-

Tenemos ya así determinados veinte grupos de rentas entre todos los contribuyentes inscriptos en el impuesto a los réditos. Posteriormente volveremos sobre el tema para ajustar estas rentas a la realidad pues sólo representan rentas netas sujetas al impuesto a los réditos, y no las realmente ganadas.

Como puede observarse, los veinte grupos obtenidos finalmente en el Cuadro N° 9 están clasificados según rentas netas para el impuesto a los réditos, lo que no significa que esas rentas sean las totales obtenidas por esos grupos de contribuyentes, ya que el impuesto a los réditos admite ciertas deducciones convencionales por gastos de subsistencia y manutención del propio contribuyente y de los familiares a cargo del mismo, por mencionar las principales deducciones.

Se hace necesario obtener, en consecuencia, la renta obtenida en origen por cada uno de esos contribuyentes clasificados en veinte grupos. Este trabajo está realizando en el Cuadro N° 10 siguiente:

C U A D R O N° 10

Renta líquida promedio declarada por contribuyente individual inscripto
en la Capital Federal y por grupos.

(AÑO 1961)

Grupo	Renta Líquida Declarada (en miles de \$) (Entradas menos gastos) (Total de cada grupo)	Cantidad de Contribuyentes	Renta Líquida Promedio (En pesos) por con- tribuyente
1	12.069.258	115.550	113.104
2	2.233.714	15.497	140.589
3	2.947.798	13.353	145.865
4	3.273.552	21.221	154.260
5	2.768.175	16.837	164.410
6	5.221.357	28.851	180.977
7	3.790.199	18.462	205.297
8	2.867.955	12.615	227.345
9	2.320.703	9.255	250.751
10	1.851.682	6.797	272.426
11	1.634.164	5.556	294.126
12	2.589.011	7.894	327.972
13	2.066.816	5.529	373.814
14	4.849.144	10.140	478.219
15	2.970.371	4.286	693.819
16	1.632.258	1.724	946.785
17	2.805.997	1.939	1.447.136
18	998.085	304	3.283.174
19	373.665	82	4.556.890
20	858.024	104	8.250.231
TOTALES	60.066.866	296.148	202.827

Como buscamos obtener una renta promedio "per cápita", hemos trabajado directamente con los datos correspondientes a las Memorias de la D.G.I., de donde también se han tomado los índices para confeccionar nuestros cuadros números 9 en adelante.

De esta forma tenemos un cuadro de ingresos reales por grupos que puede reemplazar los valores de la columna "Escala de renta neta sujeta al impuesto a los réditos" del Cuadro Nº 9, y en esa forma podemos relacionar el total de los impuestos sobre los réditos pagado por cada grupo de contribuyentes con el total de rentas netas obtenidas por los mismos grupos, con lo que los datos dados y los obtenidos son ahora sí, consistentes entre sí.

c) Impuesto a los réditos de contribuyentes individuales inscriptos.

Corresponde ahora obtener la relación que hay entre la renta líquida declarada por los 284.870 contribuyentes inscriptos y el impuesto a los réditos abonado por los mismos en total y en cada grupo de ingresos.

En la muestra de la D.G.I. hay 296.148 contribuyentes que declaran una renta líquida -entradas menos gastos- de m\$n 57.779.330.000.- para los 284.870 contribuyentes inscriptos en la Capital Federal. Hay que tener en cuenta que esa renta líquida declarada, incluye ya deducciones por gastos médicos y de representación, reales o presuntos.

En cuanto al impuesto total ingresado, aplicando el mismo criterio, se obtiene un impuesto "per cápita" de m\$n 29.748,97; lo que representa un total asignable a los 284.870 contribuyentes, de m\$n 8.474.589.000.-

En el Cuadro Nº 11 se puede observar la distribución de esta renta líquida declarada y el impuesto total ingresado por los 20 grupos de contribuyentes, clasificados por magnitud de renta, determinados en el cuadro Nº 9.

Tenemos así determinada una distribución del impuesto a los réditos pagado en la Capital Federal por los contribuyentes individuales, en función de sus rentas netas reales. Resta aún determinar qué parte del impuesto a los beneficios extraordinarios y del impuesto de emergencia recaudados en la Capital Federal corresponde a los contribuyentes individuales y cómo pueden distribuirse entre esos veinte grupos de contribuyentes.

En el Cuadro N° 5 habíamos llegado a determinar un total de impuestos sobre los réditos de 28.682,80 millones de pesos en todo el país, de los cuales puede estimarse, según ese mismo cuadro, que la recaudación correspondiente a la Capital Federal es de 19.717,06 millones. De esa cantidad acabamos de establecer que hay 8.474,589 millones de impuesto a los réditos que corresponden a los contribuyentes individuales inscriptos, y el resto del mismo impuesto, o sean 10.021,911 millones, es asignable a las sociedades de capital y a los ingresos efectuados en concepto de retenciones.

Para los otros dos impuestos, no hay ninguna recopilación de datos por parte del organismo recaudador, que permitan saber qué parte de los mismos corresponde a los contribuyentes individuales.

- CUADRO Nº 11 -

CLASIFICACION DE LOS CONTRIBUYENTES INDIVIDUALES INSCRIPTOS
EN LA CAPITAL FEDERAL SEGUN LA RENTA LIQUIDA DECLARADA Y
EL IMPUESTO ABONADO - Ej. 1961/62

Grupo	Renta líquida declarada (Entrada menos gastos)		Impuesto	
	%	Miles	%	Miles
1	21,77	12.578,560	0,7	59.322
2	3,63	2.097.390	0,4	33.898
3	3,24	1.872.050	0,5	42.373
4	5,45	3.148.973	1,1	93.220
5	4,61	2.663.627	1,3	110.170
6	8,69	5.021.024	3,7	313.560
7	6,31	3.645.876	3,9	330.509
8	4,77	2.756.074	3,8	322.024
9	3,86	2.230.282	3,7	313.560
10	3,08	1.779.603	3,4	288.136
11	2,72	1.571.598	3,4	288.136
12	4,31	2.490.289	6,3	533.899
13	3,44	1.987.609	5,8	491.526
14	8,07	4.662.792	16,5	1.398.307
15	4,95	2.860.077	12,1	1.025.425
16	2,72	1.571.598	7,3	618.645
17	4,67	2.698.295	13,8	1.169.493
18	1,66	959.137	5,3	449.153
19	0,62	358.232	2,1	177.968
20	1,43	826.244	4,9	415.255
Totales: 100,00		57.779,330	100,00	8.474.589

d) Impuesto a los beneficios extraordinarios y de emergencia de los contribuyentes individuales inscriptos.

Continuando con los impuestos sobre los ingresos individuales, nos queda por obtener un cuadro de distribución por grupos económicos del impuesto a los beneficios extraordinarios y del impuesto de emergencia.

En cuanto al impuesto a los beneficios extraordinarios, el Dr. Herschel (2), considera que recae enteramente sobre el consumidor. Due, al referirse a este impuesto dice con respecto a una de sus dos modalidades principales, o sea el impuesto a los beneficios extraordinarios de guerra, (3), que varía ampliamente (por cada peso de ventas) entre las distintas empresas dentro de una industria determinada, por lo que es poco probable que pueda trasladarse en alto grado. "La carga del impuesto descansa, directa o indirectamente, sobre los accionistas".

Al referirse al impuesto a los beneficios extraordinarios como recurso permanente del estado, que es la otra modalidad del impuesto, Due concluye que termina por perturbar la inversión, y crea muchos problemas de administración. No menciona en este caso el problema de la traslación, pero es lógico que, como en el otro caso, el impuesto descansa únicamente sobre los propietarios de la empresa que lo paga, a los que es imposible trasladarle.

Carl S. Shoup, en su trabajo "Impuestos a los beneficios extraordinarios y al mayor valor" en el libro de Gerloff y Neumark (4), dice que lo más común es que el impuesto se capitalice, gravando así definitivamente a los propietarios de cada empresa contribuyente.

(2) Herschel, Federico J.: op.cit.

(3) Due, John F.: "Análisis Económico de los Impuestos". Ed. El Ateneo. Buenos Aires - 1961 - pág. 238 y sigtes.

(4) Wilhelm Gerloff y Fritz Neumark: "Tratado de Finanzas". Ed. El Ateneo. Bs. Aires - 1961 - Tomo II. Pág. 533 y sigtes.

En definitiva, hemos tratado de eludir el problema lo más posible. Justamente el problema de la inflación puede perturbar todas las primeras concusiones que se obtengan sin tenerlo en cuenta, ya que provoca formas especiales de traslación por sí solo. El impuesto a los beneficios extraordinarios es, en general, trasladable a los consumidores con una inflación persistente. Lo mismo ocurre con casi todos los demás impuestos.

Como este problema de la inflación afecta todos los cuadros que se formulan para la incidencia impositiva, no lo consideraremos, según explicamos antes. Sus consecuencias son generales para la economía total del país, e implica una permanente transferencia de capacidad económica entre los distintos sectores, independiente de la forma de distribución de la carga impositiva.

La única forma de efectuar un análisis objetivo es eludiendo el problema de la traslación, tanto para el impuesto a los beneficios extraordinarios, como para el impuesto a los réditos de los contribuyentes individuales; y para el impuesto de emergencia puede aplicarse el mismo razonamiento que para el impuesto normal sobre los ingresos, ya que es simplemente un incremento de tasa de este último.

Por lo tanto, trataremos de formular un cuadro final de distribución de la carga impositiva de los tres impuestos existentes sobre los ingresos (en el año 1961/62) en base a estimaciones directas y sin presunciones previas de traslación.

En las Memorias de la D.G.I. no hay datos que puedan suministrar información con respecto a la recaudación de los impuestos a los beneficios extraordinarios y de emergencia.

Lo único de que disponemos son las recaudaciones por lugar de pago que surgen de nuestro Cuadro Nº 5, donde aparece que el impuesto a los beneficios extraordinarios recaudado

en la Capital Federal (Ejercicio Fiscal 1961/1962) asciende a 1.187,5 millones de pesos).

A partir de ese dato, puede estimarse que el 30% de ese impuesto recae en los contribuyentes individuales, y el 70% restante, en las sociedades de capital.

De tal manera, si en la Capital Federal se recauda el 69,18 % del total de impuesto a los beneficios extraordinarios de todo el país, el 30% de esta cantidad (20,754%) estimamos que pertenece a los contribuyentes individuales, y más específicamente, al grupo de empleadores, de los cuadros Nº 7 y 8 (Grupo 5), pero de los inscriptos.

Si aplicamos una distribución estimada proporcional dentro de los grupos de contribuyentes con rentas alcanzadas por este impuesto, obtenemos en primer lugar, que el beneficio extraordinario determinado según las normas legales, estaba exento hasta la suma de m\$ 300.000.-, por lo que parecería en principio que dentro del cuadro Nº 11 están alcanzados contribuyentes de los grupos 14 á 20. Pero como también hay otras deducciones permitidas en el impuesto a los beneficios extraordinarios, especialmente la utilidad que no alcanza al 12% del capital invertido, y el propio impuesto a los réditos, es aceptable estimar que los grupos contribuyentes del impuesto a los beneficios extraordinarios son los 15 a 20 del cuadro Nº 11 o sea los que tienen rentas netas sujetas al impuesto a los réditos superiores a 500.000 pesos.

Además, este impuesto es sólo abonado por los contribuyentes inscriptos, no por los sujetos a retención, por lo que, utilizando como base de distribución el impuesto a los réditos ingresado por los contribuyentes individuales inscriptos, tenemos:

C U A D R O N º 12

Distribución del impuesto a los beneficios extraordinarios
por grupos de rentas individuales en la Capital Federal
(En miles de pesos)

Grupo	Escala de renta	Impuesto a los Réditos pagado (Cuadro N º 11)	%	Impuesto Los Benf. Extraord.
15	500.000 a 749.999	1.025.425	26,594	94.740
16	750.000 a 999.999	618.645	16,044	57.157
17	1.000.000 a 1.999.999	1.169.493	30,330	108.051
18	2.000.000 a 2.999.999	449.153	11,648	41.496
19	3.000.000 a 3.999.999	177.968	4,615	16.441
20	4.000.000 y más	415.255	10,769	38.365
Totales:		<u>3.855.939</u>	<u>100,000</u>	<u>356.356</u>

Total de impuesto a los beneficios extraordinarios en todo el país:	100.-	1.716.500
Recaudación atribuible a la Capital Federal (Cuadro 5)	69,18	1.187.500
Recaudación atribuible a los contribuyentes individuales en la Capital Federal:	20,754	356.250
Recaudación atribuible a los empleadores en la Capital Federal: (*)	20,754	356.250

(*) Hemos atribuido el total del impuesto ingresado al grupo de empleadores, por lo tanto no corresponde asignación alguna a los trabajadores por cuenta propia ni a los trabajadores remunerados, ya que sólo puede haber casos muy aislados de este tipo.

Podría aún efectuarse un ajuste por diferencia de progresividad entre el impuesto base (impuesto a los réditos) y el distribuido aquí, ya que la progresividad de las tasas es distinta. Pero ese ajuste no proporcionaría mayor aproximación a la realidad.

Resta aún obtener una estimación del impuesto de emergencia a distribuir entre los grupos de contribuyentes del cuadro N° 11.

El impuesto de emergencia recaudado en el Ejercicio 1961/62 puede atribuirse casi íntegramente a remanentes del impuesto de emergencia para 1960, establecido por Ley 15.273, aunque hay recaudados en el mismo período algunos residuos del impuesto de emergencia del año 1956. La asignación íntegra al impuesto del año 1960 es al sólo efecto de facilitar la estimación, pues la base de cálculo del impuesto del año 1956 es el impuesto a los réditos abonado (20% sobre el excedente de 50.000 pesos de impuesto); y para el año 1960 la base de cálculo son los réditos netos imponibles para el impuesto a los réditos declarados por el año 1959, que superen 1.000.000 de pesos. Por eso este impuesto de emergencia es atribuible a los grupos 17 a 20 de los cuadros 9 y 11, en la siguiente forma, — similar a la empleada en la obtención del cuadro N° 12.

En este caso, como en el anterior del impuesto a los beneficios extraordinarios, el impuesto es asignable íntegramente a los contribuyentes inscriptos, ya que siendo saldos impagos de ejercicios anteriores no es evidentemente el ingresado por los contribuyentes sujetos a retención, ya que en estos casos no hay prácticamente evasión ni postergación de pagos por parte de los agentes de retención.

C U A D R O N º 13
(En miles de pesos)

Distribución del impuesto de emergencia por grupos de renta individuales en la Capital Federal. Ejercicio 1961/62.

Grupo	Escala de renta	Impuesto a los Réditos		Impuesto de Emergencia
		Importe	%	
17	1.000.000 a 1.999.999	1.169.493	52,87	5.243
18	2.000.000 a 2.999.999	449.153	20,31	2.014
19	3.000.000 a 3.999.999	177.968	8,05	798
20	4.000.000 y más	415.255	18,77	1.861
Totales:		<u>2.211.869</u>	<u>100,00</u>	<u>9.916</u>

Total del impuesto de emergencia recaudado en todo el país:	1	48.700
Recaudación atribuible a la Capital Federal (Cuadro N º 5):	68,72	33.060
Recaudación atribuible a los contribuyentes individuales en la Capital Federal:	20,616	9.916
Recaudación atribuibles a los empleadores en la Capital Federal:	20,616	9.916

e.) Total de impuestos sobre los réditos abonados por los contribuyentes individuales inscriptos.

Podemos ahora, con la información obtenida, resumir los cuadros Nos. 9; 11; 12 y 13 para obtener el total de impuestos sobre rentas asignables, antes de cualquier traslación, a los contribuyentes individuales inscriptos residentes en la Capital Federal, clasificados por grupos de rentas netas sujetas a impuesto en el impuesto a los réditos.

CUADRO N° 14

Total de impuestos sobre rentas abonados por contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal en el Ejercicio 1961/62.

Grupo y cantidad de contribuyentes		Escala de renta neta sujeta al impuesto a los réditos	Impuesto abonado (en miles de \$)			
			A los Réditos	Benef. Extraord.	Emerg.	Total
1	111087	hasta 19999	59322			59322
2	14801	20000 a 24999	33898			33898
3	12807	25000 a 29999	42373			42373
4	20498	30000 a 33999	93220			93220
5	16226	40000 a 49999	110170			110170
6	27620	50000 a 74999	313560			313560
7	17650	75000 a 99999	330509			330509
8	12237	100000 a 124999	322034			322034
9	8819	125000 a 149999	313560			313560
10	6540	150000 a 174999	288136			288136
11	5401	175000 a 199999	288136			288136
12	7679	200000 a 249999	533899			533899
13	5401	250000 a 299999	491526			491526
14	9674	300000 a 499999	1398307			1398307
15	4261	500000 a 749999	1025425	94749		1120174
16	1697	750000 a 999999	618645	57157		675802
17	1982	1000000 a 1999999	1169493	108051	3843	1282787
18	304	2000000 a 2999999	449153	41496	2014	492663
19	82	3000000 a 3999999	177968	16441	793	195207
20	104	4000000 y más	415255	38365	1861	455481
Totales: 284870		- - -	8474589	356250	9916	8840755

Por lo tanto, ya se puede obtener un cuadro final donde aparecen el porcentaje del impuesto abonado por contribuyente y por renta ganada, en cada uno de los 2^o grupos tratados. Ese cuadro es el N^o 15.

C U A D R O N^o 15

Determinación de la tasa promedio de imposición sobre réditos de contribuyentes individuales inscriptos. Ejercicio 1961/62, en la Capital Federal. (En miles de pesos).

Grupo	Cantidad de Contribuyentes	Renta promedio individual declarada (Cuadro N ^o 16) (en pesos)	Impuesto total abonado por el grupo (Cuadro N ^o 14)	Impuesto "per cápita" (Col. 4/Col. 2)	Tasa promedio de impuesto (%) (Col. 5/Col. 3)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
1	110.087	113,104	59.322	0,539	0,4765
2	14.801	140,589	33.898	2,290	1,6288
3	12.807	145,865	42.373	3,309	2,2685
4	20.498	154,260	93.220	4,548	2,9483
5	16.226	164,410	110.170	6,790	4,1299
6	27.620	180,977	313,560	11,353	6,2732
7	17.650	205,297	330.509	18,726	9,1214
8	12.237	227,345	322.034	26,316	11,5754
9	8.819	250,751	313.560	35,555	14,1794
10	6.540	272,426	288.136	44,057	16,1721
11	5.401	294,126	288.136	53,348	18,1378
12	7.679	327,972	533.899	69,527	21,1991
13	5.401	373,814	491.526	91,006	24,3453
14	9.674	478,219	1.398.307	144,543	30,2253
15	4.261	693,819	1.120.165	262,888	37,8900
16	1.697	946,785	675.802	398,233	42,0616
17	1.982	1.447,336	1.282.787	647,218	44,7241
18	304	3.283,174	492.663	1.620,602	49,3608
19	82	4.556,890	195.207	2.380,573	52,3543
20	104	8.250,231	455.481	4.379,625	53,0849
Totales:	284.870	202,827	8.840.755	31,034	15,3007

El cuadro anterior incluye empleadores, trabajadores por cuenta propia y trabajadores remunerados que tienen rentas adicionales no ganadas en relación de dependencia.

En esta forma tenemos ya conformada, aunque estimativamente, una escala de incidencia impositiva "a primer impacto" sobre las rentas medias individuales de los contribuyentes inscriptos residentes en la Capital Federal, divididos en 20 grupos según la escala de renta neta sujeta al impuesto a los réditos que les ha correspondido respectivamente y a la escala de renta promedio declarada.

Ya tenemos así un panorama claro sobre la exacta progresividad de los impuestos que gravan en conjunto las rentas individuales. Sabemos así que esta progresividad es real, según puede verse en la columna 6 del cuadro N° 15, y lo es en todos los tramos de la escala de 20 que hemos analizado.

En el cuadro N° 15 puede verse que la tasa total media máxima, de imposición es del 53,0849 % sobre las rentas obtenidas, sin tener en cuenta deducciones. En este porcentaje no están incluidas las cargas por leyes sociales, de las cuales las más importantes son los aportes obligatorios a las Cajas Nacionales de Previsión Social.

Estos aportes son del 11% sobre los sueldos ganados y del 15% sobre los sueldos abonados.

^Habíamos visto en el Cuadro N° 7 cómo pueden clasificarse los 284.870 contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal al 31/12/1962.

Si agregamos a éste los datos del Cuadro N° 6, tendremos:

C U A D R O N° 16

Clasificación de los contribuyentes inscriptos en la Capital Federal por categorías de actividad económica. Año 1961/62

Empleadores	169.107
Trabajadores por cuenta propia	80.056
Trabajadores remunerados	<u>35.707</u>
Total de contribuyentes individuales	284.870
Razones sociales	44.577
Sociedades anónimas y asociaciones civiles	<u>12.486</u>
Total de inscriptos en la Capital Federal	<u>341.933</u>

En esta forma tenemos ya un amplio panorama de todos los contribuyentes inscriptos en la Capital Federal, de los cuales hemos sólo estudiado el impuesto ingresado por el grupo de los 284.870 contribuyentes individuales.

Si bien hay aquí una limitación, no es tan grande pues cualquier estudio de este tipo relacionado con las sociedades estaría en el plano de estadísticas especulativas en relación con determinados núcleos económicos, y aquí lo que buscamos es obtener ideas de la incidencia impositiva en el plano de los grupos personales y familiares; no tenemos más elementos para obtener mayores conclusiones en lo relacionado a los subgrupos que componen ese conjunto de contribuyentes individuales.

Es decir, que no tenemos forma de saber, con los elementos con que contamos en la actualidad, qué parte de los impuestos estudiados hasta ahora corresponde a los empleadores, y qué parte a los trabajadores, ya sea por cuenta propia o en relación de dependencia dentro del grupo de los contribuyentes inscriptos. Por lo tanto, menos aún podemos

saber la diferencia de incidencia impositiva que sufren los tres grupos entre sí.

De tal manera sólo podemos contentarnos con haber obtenido el grado de incidencia impositiva según los ingresos netos de todo el grupo de contribuyentes individuales inscriptos, sin poder saber lo que pasa exactamente dentro mismo de ese conjunto de individuos de capacidad y condiciones económicas y sociales tan disímiles entre sí.

No deja de ser inmediata ventaja el haber aislado el impuesto ingresado por ese conjunto económico del ingresado por las sociedades anónimas, los empleados u obreros que no han declarado otras rentas ante la D.G.I. y el correspondiente a retenciones de otro tipo de personas domiciliadas en el país o en el extranjero que no provocaron la presentación de declaraciones individuales; pero este no deja de ser el principio del análisis. Para completarlo sólo se necesita que el organismo recaudador se preocupe por obtener todos los datos de recaudación ajustándose a un esquema como el del Cuadro Nº 16, por ejemplo. De otra forma sería prácticamente imposible salir de los estudios teóricos para analizar la realidad con información y métodos precisos.

f) Total de impuestos sobre los réditos y aportes a las cargas de jubilación abonados por los contribuyentes individuales inscriptos.

Resumiendo lo hasta aquí obtenido puede decirse que hay dos tipos básicos de contribuyentes:

a) Contribuyentes reales:

Incluye los inscriptos y los que trabajan en relación de dependencia que están alcanzados por el impuesto. Aún entre los inscriptos hay muchos que no pagan circunstancialmente por no estar alcanzados por caídas de sus ingresos, por lo que pasaría

a integrar el otro grupo.

b) Contribuyentes potenciales:

Los que no pagan por dos causas circunstanciales básicas; porque evaden el impuesto, o porque el nivel de sus rentas no están alcanzados. En este último grupo están especialmente comprendidas grandes masas de trabajadores en relación de dependencia y grupos de contribuyentes inscriptos con pérdidas o bajas momentáneas de sus ingresos.

Por razones de economía de análisis suponemos que todos los contribuyentes estudiados hasta aquí, o sea los inscriptos individuales, son contribuyentes reales, ya que al trabajar con promedios, aquellos que momentáneamente no están alcanzados entran en el primer grupo, que siendo el más numeroso (110.087 personas), paga un total promedio del 0,4765 %, coeficiente sumamente bajo en comparación con los grupos siguientes (el grupo que sigue paga el 1,6288 % y el siguiente el 2,2685%).

Por lo tanto, la tasa promedio del primer grupo es seguramente baja, y más aún si se introducen en el análisis los aportes al sistema nacional de provisión, ya que los aportes correspondientes a los empresarios y trabajadores por cuenta propia, eran en ese entonces, y siguen siéndolo aún, del 10% de las utilidades en el primer caso, y del 11% de sus ingresos más aportes patronales adicionales del 15% para los obreros y empleados.

Esto se debe a que si bien los empresarios, que son en este grupo la cantidad dominantes, pagaban el 10% de sus ingresos, tenían un aporte máximo de 280 pesos mensuales, o sean 3.360 pesos anuales; lo que significa que aquellos que superaban los 33.600 pesos anuales dejaban de ingresar el 10%, para resultar cada vez menores sus aportes proporcionales en función de sus ingresos.

Si introducimos en el análisis un cierto grado de traslación, y entre aportes directos y aportes realizados a través del consumo, podría pensarse por ejemplo en una tasa constante y normal del 15% para todas las categorías. Pero hay varias limitaciones, esa tasa sería normal sólo hasta el techo de los 33.600 pesos anuales de ingresos para los empleadores y trabajadores por cuenta propia.

Además, como el primer grupo comprende rentas promedio de 113.104 pesos anuales, y estaba bajo condiciones de gran evasión, puede estimarse que sus aportes reales promedio eran del 4% -considerando aportes directos y por traslación de costos- ; y en el grupo siguiente el promedio bajaría ya al 2%, para perder prácticamente significación en los grupos siguientes, aún a través de la incidencia por los precios de los consumos.

Estamos también involucrando el caso de los 35.707 trabajadores remunerados que están inscriptos. Estos contribuyentes representan el 12,53% del grupo analizado, y es imposible ubicarlos en algunos de los grupos de ingresos. Para estos contribuyentes son aplicables las conclusiones que surgirán del siguiente punto (h) de este capítulo. En general, puede decirse que el análisis que aquí se hace incluye sólo las otras rentas que declaran en forma independiente; y por sus sueldos o salarios pagan, como veremos luego en el mencionado punto h), sus impuestos según la escala legal, que se transformaría en tasa efectiva de tributación, y el 11% de aporte jubilatorio, siempre bajo el sistema de retenciones.

Por lo tanto, queda todo el sistema reducido a la siguiente escala de impuestos y aportes:

CUADRO Nº 17

Impuestos y aportes jubilatorios ingresados por contribuyentes individuales inscriptos
en la Capital Federal en el año 1962

Grupo	Rentas promedio por contribuyente	Cantidad de contribuyente	Tasa Total de impuestos y aporte (\$)	Impuesto promedio por contribuyente (\$)	Impuesto total por grupos (miles de \$)	Acumulación del impuesto total por grupo (miles de \$)
1	113.104	110.087	4,4765	5.063	557,370	557.370
2	140.589	14.801	3,6288	5.101	75.500	632.870
3	145.865	12.807	2,2685	3.309	42.373	675.243
4	154.260	20.498	2,9483	4.548	93.220	768.463
5	164.410	16.226	4,1299	6.790	110.170	878.633
6	180.977	27.620	6,2732	11.353	313.560	1.192.193
7	205.297	17.650	9,1214	18.726	330.509	1.522.702
8	227.345	12.237	11,5754	26.316	322.034	1.844.736
9	250.751	8.819	14,1794	35.555	313.560	2.158.296
10	272.426	6.540	16,1721	44.057	288.136	2.446.432
11	294.126	5.401	18,1378	53.348	288.136	2.734.568
12	327.972	7.679	21,1991	69.527	533.899	3.268.467
13	373.814	5.401	24,3453	91.006	491.526	3.759.993
14	478.219	9.674	30,2253	144.543	1.398.307	5.158.300
15	693.819	4.261	37,8900	262.888	1.130.165	6.278.465
16	946.785	1.697	42,0616	398.233	675.802	6.954.267
17	1.447.136	1.982	44,7241	647.218	1.282.787	8.237.054
18	3.223.174	304	49,3608	1.620.602	492.663	8.729.717
19	4.556.890	82	52,3453	2.380.573	195.207	8.924.924
20	8.250.231	104	53,0849	4.379.625	455.481	9.380.405
Total y promedios	202.827	284.870	16,235	32.909	9.380.405	9.380.405

Resumen del Cuadro N° 17:

Impuesto total abonado por todos los grupos (en miles de \$):	8.840.755
Aportes totales estimados a las cajas de jubilación (grupos 1 y 2 únicamente, al 4% y 2% respectivamente, (en miles de \$))	539.650
Total de impuestos y aportes:	<u>9.380.405</u>

g) El problema de los cálculos basados en las normas legales

En todo el conjunto de contribuyentes individuales inscriptos se hizo el análisis del total de tributación de cada grupo partiendo de las estadísticas de recaudación debido a que resulta inoperante el cálculo de la carga tributaria a partir de las escalas legales, especialmente porque es un conjunto heterogéneo de beneficiarios de rentas de muy diversas categorías u orígenes, sometidos a una gran variedad de tratamientos como consecuencia especialmente de la diversidad de categorías de sus rentas, de las deducciones permitidas, y de la multitud de factores particulares de ajuste a los réditos contenidos en las normas legales.

Para comparar los resultados obtenidos con los que se obtendrían calculando por ejemplo el impuesto a los réditos según las normas legales, y para el contribuyente "tipo" casado, que mantiene a su esposa y dos hijos, y en este conjunto que hemos estudiado, suponiendo que todos son empleadores (tercera categoría en réditos) y para los mismos niveles de ingreso de los 20 grupos estudiados, tomando como base las escalas del año 1961, tenemos:

C U A D R O N º 1 8

-92-

Comparación entre el impuesto a los réditos calculado por grupos de rentas con la base de las normas legales y el efectivamente abonado por contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal . Año 1961

Grupo	Renta promedio individual declarada, en pesos m/n. (')	Deducciones por mínimo no imponible y cargas de familia	Renta neta sujeta a impuesto	Impuesto a los réditos en base a las escalas básicas legales	Impuesto determinado anteriormente en base a estadísticas, en pesos m/n. (' ')	Diferencias (6) - (5)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1	113.104	113.104	-	-	539	539
2	140.589	140.589	-	-	2.290	2.290
3	145.865	145.000	865	78	3.309	3.231
4	154.260	145.000	9.260		4.548	3.715
5	164.410	145.000	19.410	1.747	6.790	5.043
6	180.977	145.000	35.977	5.005	11.353	6.348
7	205.297	145.000	60.297	11.030	18.726	7.696
8	227.345	145.000	82.345	17.203	26.316	9.113
9	250.753	145.000	105.753	24.398	35.555	11.157
10	272.426	145.000	127.426	31.623	44.057	12.434
11	294.126	145.000	149.126	39.435	53.359	13.914
12	327.972	145.000	182.972	52.769	69.527	16.758
13	373.814	145.000	228.814	72.140	91.006	18.866
14	478.219	145.000	333.219	119.363	144.543	25.180
15	693.819	49.000	644.819	268.711	240.654	(28.056)
16	946.785	49.000	897.785	394.142	364.552	(29.590)
17	1.447.136	49.000	1.398.136	648.299	590.006	(58.293)
18	3.283.174	49.000	3.234.174	1.599.362	1.477.477	(121.885)
19	4.556.890	49.000	4.507.890	2.279.511	2.170.341	(109.170)
20	8.250.231	49.000	8.201.231	4.273.915	3.992.837	(281.078)

(*) Incluye algunos gastos presuntos o reales según los casos, como honorarios médicos y gastos de representación.

(**) v. Cuadros Nos 14 y 15: únicamente impuesto a los Réditos.

Dentro de la columna de deducciones figura, como adicional de 4a. categoría el importe de 96.000 pesos por pequeños artesanos, hasta el grupo 14 inclusive, ya que se incluyen entre estos contribuyentes los pequeños artesanos comerciantes, industriales, por un lado, y quienes tienen ingresos por la prestación de servicios.

Esta deducción estaba permitida cuando estos contribuyentes trabajaban personalmente en su empresa y tenían una entrada anual por trabajos realizados o servicios prestados anualmente, inferiores a 1.500.000 pesos o ventas que no excedan 3.000.000.-. Por eso se supuso que en el caso de los servicios hubo un 40% de utilidad neta, y en los otros un 20%, o sea que en ambos casos esa deducción era permitida hasta un ingreso anual inferior a 600.000 pesos como utilidades (grupo 14)

Por lo tanto, las deducciones computadas son:

Mínimo no imponible	24.000
Adicional por cargas de familia	2.000
Cónyuge y 2 hijos	<u>17.000</u>
Más, adicional de 4a. categoría,	
grupos 1 al 14	<u>96.000</u>
Total	145.000

Comparando el impuesto promedio obtenido en uno y otro caso se llega a la conclusión que el calculado según supuestos legales tipo es inferior al pagado realmente en los grupos bajos ingresos (1 al 14) hasta el promedio de 478.219 pesos de ganancia neta anual declarada.

En los grupos de altas rentas (15 a 20), el impuesto realmente pagado es inferior en promedio al calculado sin estadísticas.

Además hay que tener en cuenta que las tasas legales conocidas son las que se aplican sobre la renta neta sujeta a impuesto como sucede con algunas estadísticas, pero las

deducciones permitidas, por su divorcio con la realidad, casi siempre son de carácter real distinto al que se supone al legislar, debido especialmente al proceso inflacionario.

Por lo tanto en la práctica, el impuesto es bastante menos progresivo de lo que generalmente supone el legislador. Las causas de esta distorsión es necesario estudiarlas por separado. Dejamos aquí sólo indicado el problema, que hemos señalado al sólo efecto de justificar el método estadístico seguido hasta aquí y el de interpretación directa de la ley que seguiremos en el punto siguiente.

h) Contribuyentes sujetos al régimen de retenciones. Total de impuestos y aportes.

En este caso se dan con más frecuencia de "matrimonio" tipo con dos hijos, que tienen muy poca evasión fiscal, y además un grupo mucho más homogéneo en cuanto al origen de sus ingresos. Por otra parte, como señalábamos antes, hay una total ausencia de estadísticas.

Partiendo de los mismos ingresos promedio, en los que se supone que ya se han deducido los gastos médicos y de representación que hubieren correspondido, puede obtenerse un cuadro de incidencia de impuestos y aportes a las cajas de jubilación comparable al obtenido para los contribuyentes individuales inscriptos.

CUADRO Nº 19

Impuesto sobre los réditos y aportes jubilatorios abonados por contribuyentes que trabajaron en relación de dependencia en el año 1962

Grupo	Ingresos	Jubilación 11%	Mínimo no imponible y cargas de familia	Renta neta imponible (2) - (3+4)	Impuesto Réditos y Emergencia	Total impuestos Réditos, Emergencia y Jubilación
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1	113.104	12.441	100.663	-	-	12.441
2	140.589	15.465	125.124	-	-	15.465
3	145.865	16.045	129.820	-	-	16.045
4	154.260	16.969	137.291	-	-	16.969
5	164.410	18.085	146.325	-	-	18.085
6	180.977	19.907	161.070	-	-	19.907
7	205.297	22.583	182.714	-	-	22.583
8	227.345	25.008	198.000	4.337	390	25.398
9	250.751	27.583	198.000	25.168	2.880	30.463
10	272.626	29.967	198.000	44.459	6.920	36.887
11	294.126	32.354	198.000	63.772	11.968	44.322
12	327.972	36.077	198.000	93.895	20.668	56.745
13	373.814	41.120	198.000	134.694	34.240	75.360
14	478.219	52.604	198.000	227.615	75.949	128.553
15	693.819	76.320	198.000	419.499	181.898	258.218
16	946.785	104.146	198.000	644.639	312.348	416.494
17	1.447.136	159.185	198.000	1.089.951	579.350	738.535
18	3.233.174	361.149	198.000	2.724.025	1.588.092	1.949.241
19	4.556.890	501.258	198.000	3.857.632	2.305.754	2.807.012
20	8.250.231	907.525	198.000	7.144.706	4.434.069	5.341.594

Como mínimo no imponible y cargas de familia hubo una deducción fija de 175.000 pesos anuales al elevarse el monto de las deducciones permitidas a partir del 1-1-1962.

Mínimo no imponible	36.000
Adicionales por cargas de familia	12.000
Cónyuge y 2 hijos	<u>24.000</u>
Sub-Total	72.000
Adicional de 4a. categoría	<u>126.000</u>
Total	<u>198.000</u>

Para el cálculo de los impuestos abonados con las bases legales de imposición por los contribuyentes individuales inscriptos que se trabajó con las disposiciones vigentes para el año 1961, que estos contribuyentes ingresaron el impuesto respectivo en el año 1962. En cambio para los contribuyentes que trabajaron en relación de dependencia, como estuvieron sujetos al sistema de retención por sus impuestos y aportes a las cajas de previsión, en el año 1962 pagaron según las escalas establecidas para ese año, y así se hizo el cálculo.

Los contribuyentes que se analizan en este punto no pueden prácticamente evadir sus impuestos y aportes, salvo pocas e insignificantes ocasiones, por ello las normas legales tienen plena vigencia, y son casi fiel reflejo de la realidad.

Demás está decir que esta escala de impuestos y aporte por grupos de rentas es aplicable a todo el país, pues está basada en los presupuestos tipo y las normas legales.

En el caso anterior se trataba de estadísticas sólo aplicables a la Capital Federal.

Se tomó como base de cálculos el año 1962, pues son ingresos sujetos a retención en la fuente, En este año comenzó a aplicarse el impuesto de emergencia 1962/64, cuya

tasa era del 20% sobre el excedente de 50.000 pesos de impuesto a los réditos retenido.

i) Resumen General del Capítulo

A través del estudio realizado hasta aquí, y hasta tanto se den los resultados finales de este trabajo podemos extraer lo siguiente:

- 1) Se presentan prácticamente tres tipos de sujetos ante el fisco.
 - 1) Los que trabajan en relación de dependencia y no pueden evadir sus impuestos.
 - 2) Los inscriptos, que tienen una cierta facilidad de evasión, que se hace más importante con relación a los aportes jubilatorios.
 - 3) Los que evaden lícita o ilícitamente sus impuestos, siendo a veces contribuyentes circunstanciales. No se estudian en este trabajo.
- 2) Analizando los dos primeros tipos de contribuyentes, aparecen diferencias notables de gravitación del impuesto: total abonado con relación a los ingresos. Esto puede apreciarse en el siguiente cuadro:

C U A D R O N º 2 0

Comparación entre los impuestos totales sobre réditos (incluyendo aportes jubilatorios) abonados en el año 1962 en la Capital Federal por contribuyentes individuales inscriptos y en relación de dependencia por grupos de rentas

Grupo	Ingresos anuales promedio	Total de impuestos abonados		Diferencias (4 - 3)	Porcentajes de (5) sobre (3)
		Contribuyentes inscriptos	Empleados y obreros		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
1	113.104	5.063	12.443	7.378	145,7
2	140.589	5.101	15.465	10.364	203,2
3	145.865	3.309	16.045	12.736	384,9
4	154.260	4.548	16.969	12.421	273,1
5	164.410	6.790	18.085	11.295	166,3
6	180.977	11.353	19.907	8.554	75,3
7	205.297	18.726	22.583	3.857	20,6
8	227.345	26.316	25.398	(918)	(3,5)
9	250.751	35.555	30.463	(5.092)	(1,43)
10	272.426	44.057	36.887	(7.170)	(1,63)
11	294.126	53.348	44.322	(99.026)	(16,9)
12	327.972	69.527	56.745	(12.782)	(18,4)
13	373.614	91.006	75.360	(15.646)	(17,2)
14	478.219	144.543	128.553	(15.990)	(11,1)
15	693.819	262.868	258.818	(4.670)	(1,8)
16	946.785	398.231	416.494	18.261	4,6
17	1.447.136	647.218	738.535	91.317	14,1
18	3.283.174	1.621.602	1.949.241	328.639	20,3
19	4.556.390	2.380.573	2.807.012	426.439	17,9
20	8.250.231	4.379.625	5.341.594	961.969	22,0

En este cuadro de diferencias aparecen bien definidos tres grupos de rentas. En los grupos 1 a 7, de bajos ingresos, el contribuyente que trabaja a relación de dependencia es sumamente castigado en relación con los otros tipos de contribuyentes y llega a pagar hasta un 384,9 por ciento más que los otros contribuyentes tipo, o sea hasta casi cinco veces lo que pagan los otros. En los grupos medios de rentas, los implicados pagan menos impuestos, a pesar de que prácticamente ellos pagan aportes jubilatorios del 11% y los otros no. Por último en los grupos 16 a 20 de altos ingresos ya el balance se hace neto y constantemente desfavorable para los empleados sujetos a retención de sus impuestos, pero la diferencia no es tan grande como para los contribuyentes de bajos ingresos. El elemento que provoca mayor desigualdad en la tributación son los aportes a las cajas de previsión social.

3) No se dan estadísticamente los supuestos de progresividad y tasas efectivas de tributación en la forma en que se hizo al legislar. Hay evidentes fallas de tipo legal que permiten la elusión, y de fiscalización que permiten la evasión; y en conjunto impiden una justa distribución de estos impuestos entre los diversos tipos de contribuyentes. Las diferencias de trato no obedecen a política alguna preestablecida y son meramente casuales, y por ende incontrolables y negativas.

4) Otra desventaja de los empleados y obreros es, que al estar sujetos al régimen de retención en la fuente, adelantan prácticamente sus impuestos, mientras que los otros contribuyentes los pagan al año siguiente, y aún en cuotas. Aparte de la evidente desventaja financiera que ello supone, la modalidad de las leyes argentinas, al legislar y generalmente al comienzo del año en que se sancionan, tienen prácticamente efecto retroactivo para los que trabajan en relación de dependencia, y por lo tanto, sus expectativas muchas ve-

ces pueden beneficiarse por el aumento de los mínimos no imponibles, o deducciones, por ejemplo, como consecuencia de la inflación.

CAPITULO 5

IMPUESTOS SOBRE MANIFESTACIONES DE UTILIDAD,
SOBRE EL PATRIMONIO, Y SOBRE DETERMINADOS
ACTOS O GASTOS

Contenido:

- a) Consideraciones generales.
- b) Impuestos sobre algunas manifestaciones de la utilidad.
- c) Impuestos sobre el patrimonio.
- d) Impuestos sobre determinados actos o gastos
- e) Resumen general del capítulo.

IMPUESTOS SOBRE MANIFESTACIONES DE UTILIDAD,
SOBRE EL PATRIMONIO, Y SOBRE DETERMINADOS
ACTOS O GASTOS

a) Consideraciones generales.

Ya hemos analizado los impuestos que afectan las rentas constantes y periódicas de la actividad normal del contribuyente individual, dentro de la definición de la ley argentina del impuesto a los réditos.

Hemos obtenido así una escala de tasas efectivas de incidencia total de estos impuestos según los distintos niveles de renta periódica anual. El monto de renta acumulada anual es, a su vez, la base del cálculo del tributo.

En el Cuadro N° 21 incluimos los demás impuestos tradicionalmente - llamados directos, que vamos a estudiar en este capítulo, aún dentro de la clasificación clásica, y siguiendo muy de cerca por ahora, la minuciosa clasificación de Griziotti (1).

Seguimos aquí una forma de efectuar el análisis diferente de la empleada en el capítulo anterior, lo que obedece al hecho de que la base de tributación es completamente distinta, por lo que los grupos de incidencia no son directamente comparables en el resultado final entre ambos conjuntos estudiados.

En este grupo de impuestos que pasamos a estudiar ahora, no interesa el grado de renta obtenida para determinar el impuesto a ingresar, salvo

(1) Griziotti, Benvenuto: "Principios de la Ciencia de las Finanzas". Ed. Depalma - Buenos Aires - 1959.

en el caso muy especial del impuesto a los incrementos no justificados, y aún así la base de cálculo de este impuesto fue el patrimonio. La capacidad contributiva determinante del tributo se mide en cada caso según las normas particulares de cada impuesto y según su finalidad específica.

De tal manera, los grupos tributadores a obtenerse son determinados grupos económicos que se encuentran afectados por el impuesto por manifestaciones económicas meramente circunstanciales. Por eso no podemos decir que un grupo equis de los de altas rentas del Cuadro N° 15 se vea afectado por determinado costo del impuesto a las ganancias eventuales porque, en un caso extremo, por ejemplo, puede haber contribuyentes no afectados por el impuesto a los réditos, pero fuertes tributarios del de ganancias eventuales.

Esta es otra de las causas que dificultan la formulación de un cuadro de incidencia impositiva de todos los impuestos ingresados al fisco por sectores económicos, porque los grupos tributarios obtenidos para los diversos tipos de impuestos serían inconsistentes entre sí.

Ello no significa que no se pueda obtener un panorama integral de incidencia de los distintos impuestos entre los diversos sectores o grupos económicos o familiares; pero paso previo ineludible es ver, con los elementos con que se cuenta, a qué grupos se puede asignar los diversos gravámenes, sin forzar los datos utilizados, para poder obtener resultados más precisos en cada caso.

Recién entonces es dable comparar los cuadros de distribución de cada grupo de impuestos entre sí. En esta última etapa, y con la ayuda de la Sociología, o de estadísticas especiales, podrán entonces sacarse consecuen-

cias lógicas; ya que o la Sociología (o mejor dicho la Estadística Sociológica), puede darnos líneas de distribución de grados de tenencia de propiedades inmuebles o de consumos específicos por grupos de renta, por ejemplo (o cualquier otra forma de distribución), o se necesitan encuestas especiales para cada caso.

El cuadro integral que podemos obtener entonces, con los datos con que contamos, es un cuadro en el que estarán representados todos los sectores de la economía, pero respondiendo a diversas clasificaciones, por lo que para apreciar el grado de incidencia impositiva sobre algún sector, será necesario evaluar "prima facie", dentro de qué grupo puede incluirse en cada uno de los cuadros parciales de distribución de los distintos conjuntos de impuestos que se han previamente agrupado por responder a consistentes formas de tributación desde el punto de vista de la clasificación de los sujetos afectados.

Creemos nuevamente necesario insistir en este punto en que, por ahora, no estamos considerando para nada ningún tipo de traslación, y mucho menos la provocada por la inflación. Introducir esas variables a mitad de análisis sería complicar terriblemente todo para alejarse finalmente a pasos agigantados de la realidad.

En resumen, los factores sociológicos y de traslación, no pueden ni deben ser más que el paso final y a su vez la feliz culminación de un estudio de este tipo. De ahí podrían recién extraerse consecuencias psico-sociales, económicas y pláticas de todo tipo.

Por eso es que, así como para los impuestos sobre los réditos hemos trabajado con grupos de rentas a los diversos niveles para los que el orga-

nismo recaudador obtiene algunas estadísticas, bastante deficientes por cierto, y con estos otros impuestos que trataremos aquí deberemos ajustar nos a la información que suministra el organismo recaudador en cada caso, sin pretender por ahora, comparar los resultados con los obtenidos para los impuestos sobre los réditos.

Previas estas aclaraciones, pasamos a la formulación del problema. Los impuestos a considerar serán los siguientes del Cuadro N° 21.

CUADRO Nº 21

Otros impuestos directos (excluidos los impuestos sobre réditos) recaudados en el Ejercicio 1961/62, clasificados por lugar de pago (en miles de pesos)

Nº asignado Cuadro Nº 1	IMPUESTO	CAPITAL FEDERAL	PROVINCIAS	TOTAL
<u>Con afectación a rentas generales: (1)</u>				
5	Revaluación de Activos, Ley Nº 15.272	1.448.690	659.410	2.108.100
10	Sustitutivo del Gravamen a la Transmisión Gratuita de Bienes	2.558.852	512.324	3.071.176
9	Transmisión Gratuita de Bienes	500.100	-	500.100
11	Apuestas de Carreras	685.400	685.400	1.370.800
12	Ganancias Eventuales	439.422	380.389	819.811
13	Derechos Consulares	86.300	86.300	172.600
14	Incrementos no justificados	1.376.950	1.299.850	2.676.800
15	Derechos de inspección de sociedades anónimas y asociaciones civiles	93.500	-	93.500
<u>Con afectación especial y de terceros: (1)</u>				
2	Educación Técnica	443.183	168.037	611.220
<u>Recaudados por otros organismos:</u>				
-	Contribución Inmobiliaria (Incluye impuesto territorial, tasa de alumbrado, barrido y limpieza, y servicios de aguas, cloacas y desagües) (2)	190.800	-	190.800

Totales: 7.823.197 3.791.710 11.614.907

- (1) Recaudados por la D.G.I., Fuente: Cuadro Nº 2, Boletín de la D.G.I., Memorias de la D.G.I. y estimaciones propias para la distribución por lugar de pago para algunos impuestos, según se explica más adelante.
- (2) Fuente: Memoria de la S.E.H.N. correspondiente al Ejercicio 1961/62. Consideramos que esta es la fuente más seria, ya que hay mucha discrepancia con otras, ya que el Boletín de la D.N.E.C. por ejemplo, da para el mismo impuesto una recaudación de 183,5 millones.

Los impuestos sobre los réditos estudiados en el capítulo anterior, representan en conjunto el 28,44% del total recaudado por la D.G.I. en el mismo año. Si a estos típicos impuestos directos agregamos los otros que se incluyen en el Cuadro N° 21, y que representan el 11,33%, excluidos naturalmente, los impuestos de Contribución Inmobiliaria, se llega a un total para los impuestos directos, del 39,77% de la recaudación total de la D.G.I.

El detalle de la importancia de los impuestos directos en la recaudación de la D.G.I. puede apreciarse en el siguiente cuadro.

C U A D R O N° 22

Comparación del valor relativo de la recaudación de impuestos directos en la recaudación total de la D.G.I. en el año 1961/62.

I m p u e s t o	Importancia sobre el total (%)
Impuesto sobre los réditos	28,44
Revaluación de Activos	2,09
Sustitutivo del Gravamen a la Transmisión Gratuita de Bienes	3,05
Transmisión Gratuita de Bienes	0,50
Apuestas de Carreras	1,36
Ganancias Eventuales	0,81
Derechos Consulares	0,17
Incrementos patrimoniales no justificados	2,65
Derechos de Inspección de sociedades anónimas y asociaciones civiles	0,09
Educación Técnica	0,61
	<hr/>
Total de impuestos directos:	39,77
Impuestos indirectos recaudados por la D.G.I.	60,23
	<hr/>
Total:	<u>100,00</u>

El cuadro anterior sirve para ubicar estos impuestos en su verdadera magnitud en la concepción de quienes aún conservan "in mente" la clasificación de directos e indirectos.

De todos los impuestos incluidos en el Cuadro N° 21, de los únicos que se conoce el lugar de pago para los totales de la recaudación es, del sustitutivo del gravamen a la transmisión gratuita de bienes, del impuesto a las ganancias eventuales, y del de educación técnica. Para estos impuestos hay datos reales del organismo recaudador (2).

En cuanto a los demás impuestos fué necesario estimar ese dato para poder determinar el cuántum de la recaudación en los límites geográficos de la Ciudad de Buenos Aires.

Si hablamos de impuestos directos, hemos incluido entre los no considerados en el capítulo anterior dos tipos de impuestos:

- a) Típicos impuestos directos, objetivos y subjetivos, como son el impuesto a la revaluación de activos, el sustitutivo del gravamen a la transmisión gratuita de bienes, a la transmisión gratuita de bienes, a las ganancias eventuales, a los incrementos patrimoniales no justificados, derechos de inspección de sociedades anónimas y asociaciones civiles, y de contribución inmobiliaria.
- b) Impuestos sobre determinados actos o gastos, más cercanos por su forma a impuestos sobre los gastos o sobre los consumos, pero en cuanto a la teoría de la traslación se refiere, son netamente impuestos directos, toda vez que hay imposibilidad de traslado por haber caído directamente en cabeza del consumidor. A este tipo especial de impuestos pertenece

(2) D.G.I.: "Memorias"

en, en nuestro Cuadro N° 21, el impuesto a las apuestas de carreras, el impuesto para educación técnica, y los derechos consulares. Entre estos impuestos habría que agregar en algunos casos el de sellos, pero no lo hemos hecho, y lo tratamos en el capítulo II junto con otros impuestos varios por las razones allí expuestas.

Para ampliar lo relacionado con el punto b) es interesante el trabajo del Prof. Günter Schmolders en el Tratado de Finanzas de Gerloff y Neumark, titulado "El sistema de los impuestos a los consumos y los gastos" (3).

Estamos adoptando provisionalmente esta clasificación sencillamente porque nos resulta útil en cuanto al método adoptado para conjugar las informaciones disponibles con un más o menos lógico esquema de estinaciones que permita obtener el esquema final buscado de distribución de la carga impositiva en los diversos grupos de contribuyentes individuales residentes en una determinada región geográfica. Posteriormente en el resumen general encontramos una nueva clasificación más acorde con nuestro enfoque.

b) Impuestos sobre algunas manifestaciones de la utilidad.

Entre estos impuestos pueden incluirse:

- a) Impuesto a las ganancias eventuales.
- b) Impuesto a la revaluación de activos.
- c) Impuesto a los incrementos patrimoniales no justificados.

Estos impuestos están conectados de una forma u otra con el impuesto

(3) Gerloff y Neumark. Op. cit. Tomo II. Pag. 674 y sigtes.

a los réditos y son circunstanciales, ya sea por la ley misma de su creación, que es transitoria; o por el hecho de que por su aplicación, si bien es permanente; los individuos se ven afectados sólo en el caso de determinadas manifestaciones de capacidad contributiva. Tal sucede con el impuesto a las ganancias eventuales.

En efecto, dos de estos impuestos fueron impuestos legalmente transitorios, es decir que se aplicaron una sólo vez; esos son el de revaluación de activos y el de incrementos patrimoniales no justificados.

El tercero y último de ese grupo de tributos corresponde ingresarse únicamente en estos casos:

- a) Beneficios obtenidos en la venta y permuta de bienes muebles e inmuebles no alcanzados por la ley de impuestos a los réditos.
- b) Premios de lotería, juegos de azar y cualquier otra clase de enriquecimiento en general.

Surge bien claro de esta enumeración que el impuesto a las ganancias eventuales es un impuesto complementario del impuesto a los réditos, y en aquellos casos en que este último no puede aplicarse por razones de habitualidad, o falta de ella mejor dicho, o por razones de economía de la ley, es de aplicación complementaria el impuesto a las ganancias eventuales. Y lo es en forma automática, fijada directamente por la ley.

Quiere decir que ambos impuestos cierran el ciclo y se complementan desde el punto de vista de la redeviabilidad de la actividad económica, así como otros impuestos, los indirectos, por ejemplo, cierran el ciclo entre sí en cuanto a la gravabilidad completa de la actividad económica misma.

De tal manera este impuesto a las ganancias eventuales, no es de tasa progresiva como el impuesto a los réditos, no es tampoco de aplicación permanente, puesto que puede haber contribuyentes que se vean alcanzados por él en forma esporádica, como los puede haber que nunca tengan que ingresar lo.

Como en este impuesto se conoce exactamente lo recaudado en la Capital Federal suponemos que todo ello fué aportado por residentes en la misma, y pasamos a estinar el correspondiente monto asignable a esta jurisdicción por los otros dos gravámenes.

Los impuestos a la revaluación de activos y a los incrementos patrimoniales no justificados, fueron gravámenes que, aparte de la finalidad principal de recaudar fondos debida al especial momento de agotamiento de las arcas fiscales de ese año, tuvieron esencialmente el carácter de circunstancias y el objeto de regularizar, desde distintos puntos de vista, situaciones de falta de equidad y justicia distributiva para los contribuyentes de los impuestos sobre los réditos y sobre el patrimonio y el capital, provocadas especialmente por la inflación y la evasión fiscal crónicas.

El impuesto a la revaluación de activos fué instituido por Ley N  15272 promulgada el 15-2-62. Tuvo la particularidad de permitir la actualización del valor de los bienes de los contribuyentes a los efectos impositivos y/o contables según escalas dadas por la misma ley.

La fecha del revalúo fué el día del comienzo del ejercicio fiscal cerrado en el año 1959.

Pudieron optar por el revalúo las personas físicas y jurídicas, las sucesiones indivisas y las sociedades en general.

El impuesto gravaba el 50% del saldo de rotalio resultante, en una escala progresiva que iba de un 3% en el tope inferior, hasta \$ 26.000,- más el 10% sobre el excedente de \$ 500.000,- en el tope superior.

La forma de pago del impuesto ofrecía dos variantes optativas al contribuyente:

- 1) Al contado, con el 15% de descuento.
- 2) En cuatro cuotas anuales del 40, 30, 20 y 10 por ciento de impuesto determinado, cada una, a partir del 11-8-60.

De lo visto surge que, como en los impuestos sobre los réditos, es necesario, en primer lugar, determinar qué porción de este impuesto se recaudó en la Capital Federal y luego, qué parte es la que corresponde a los contribuyentes individuales. Una vez obtenidos esos datos, deberá distribuirse el impuesto ingresado entre los diversos grupos de rentas.

En las Memorias de la D.G.I. correspondientes a 1961/62 aparece la estadística del total del impuesto recaudado por incrementos patrimoniales no justificados, que pueden servir de índice, como veremos más adelante, para ese mismo impuesto. Pero para el impuesto de revaluación de activos, el organismo recaudador no ofreció información alguna que permita conocer o al menos suponer, la recaudación por lugar de pago, al menos.

Tal es la estructura misma de este impuesto a la revaluación de activos que está íntimamente vinculado con la ubicación de los bienes susceptibles de revaluación.

Por regla general, lo que caracterizó esta revaluación fué su optatividad, transformándose en el costo fiscal de un derecho que fué utilizado, en la mayor parte de los casos, por contribuyentes inscriptos en el impuesto

to a los réditos, existiendo grandes vinculaciones con el impuesto a los beneficios extraordinarios -suprimido luego-, el impuesto sustitutivo del gravamen a la transmisión gratuita de bienes, y el impuesto a las ganancias eventuales, según determina la misma ley de creación de este régimen especial.

Son evidentes los nexos muy estrechos que existen fundamentalmente con el impuesto a los réditos, por lo tanto, y a falta de datos mejores, es bastante atinado distribuir el impuesto sobre los mismos grupos de contribuyentes, y en la misma forma, que el impuesto a los réditos.

Aplicando los coeficientes de distribución dados para el impuesto a los réditos, hemos obtenido el siguiente cuadro estimativo de distribución del impuesto sobre la revaluación de activos.

CUADRO N° 23

Determinación del impuesto a la revaluación de activos abonado por contribuyentes individuales en la Capital Federal en el Ejercicio 1961/62.

Total de impuesto a la revaluación de activos recaudado en todo el país en millones de m\$ ⁿ	2.108,1
Porcentaje de impuesto a los réditos recaudado en la Capital Federal, sobre el total recaudado en todo el país (Cuadro N° 15) (%)	68,72
Total de contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal en el impuesto a los réditos (Cuadro N° 7)	284.870
Subgrupo de empleadores inscriptos en la Capital Federal en el mismo impuesto (Cuadro N° 7)	169.107
Estimación del impuesto a la revaluación de activos recaudado en la Capital Federal (68,72% s/2.108,1), en millones de m\$ ⁿ	1.448,69
Impuesto a la revaluación de activos "per cápita" en la Capital Federal (1.448,68 -/- 169.107) (1), en m\$ ⁿ	8.566
Estimación del impuesto ingresado por contrib. individuales en la Capital Federal (30% sobre 1.448,69 millones de \$)	<u>434,61</u>

(1) Hemos asignado el total del impuesto al subgrupo de empleadores, ya que si bien los otros subgrupos, que son los trabajadores por cuenta propia y los trabajadores remunerados, revaluaron en muchos casos su vivienda destinada a casa habitación, las cifras no serían significativas en cuanto al impuesto final ingresado. En aquel entonces se pudo revaluar la casa habitación ya que por otro lado eran imponibles los valores locativos ganados por el contribuyente.

Para el impuesto especial a los incrementos no justificados - Decreto N° 6480/62 -, del que en el año 1961/62 se recaudaron 2.676,8 millones de pesos, hay un cuadro en las memorias del mismo año de la D.G.I., que brinda los siguientes datos para este impuesto, pero consignando cantidades acumuladas, sin discriminar por año de recaudación; y del cual hemos obtenido los datos necesarios para estimar el impuesto ingresado en la Ca

Capital Federal en el año estudiado, según puede apreciarse en el siguiente cuadro.

CUADRO Nº 24

Determinación del impuesto especial a los incrementos patrimoniales no justificados abonado por contribuyentes individuales en la Capital Federal en el Ejercicio 1961/62

	Capital Federal	Resto del país	Total
Contribuyentes presentados	151.134	252.924	404.058
Contribuyentes presentados que estaban inscriptos	80.712	109.468	190.180
Contribuyentes presentados que no estaban inscriptos	70.422	143.456	213.878
Impuesto determinado (miles de \$)	5.176.750	4.856.769	10.033.519
Cantidades relativas: (%)			
Contribuyentes presentados	37,41	62,59	100
Contribuyentes presentados que estaban inscriptos	42,43	57,57	100
Contribuyentes presentados que no estaban inscriptos	32,92	67,08	100
Impuesto determinado	51,44	48,56	100
Estimación del impuesto ingresado en la Capital Federal (51,44% sobre 2.676,8 millones de \$)	1.376,95	1.299,85	2.676,8
Estimación del impuesto ingresado en la Capital Federal por los contribuyentes individuales (70% sobre 2.676,8 millones de \$)	963,87	909,89	1.873,76

Obsérvese que hasta ahora hemos estimado, tanto para los impuestos sobre los réditos, como para el impuesto a la revaluación de activos, que el 30% del impuesto ingresado en la Capital Federal es asignable a los contribuyentes individuales, y en cambio, hemos variado el criterio para el im-

puesto especial a los incrementos no justificados, considerando que el 70 % del impuesto es asignable a los contribuyentes individuales.

Si observamos en el Cuadro N° 24 surge a primera vista que más del 50% de los contribuyentes presentados para regularizar su situación y abonar el impuesto correspondiente fueron contribuyentes no inscriptos anteriormente, en el impuesto a los réditos, siendo por lo tanto, la mayoría de los nuevos contribuyentes personas físicas, generalmente pequeños industriales y comerciantes que habían podido hasta entonces practicar la evasión fiscal y decidieron normalizar su situación acogiéndose a los beneficios del decreto de creación del régimen de regularización de patrimonios no declarados hasta entonces. Por lo tanto fueron muy pocas las sociedades de capital que tuvieron que abonar este impuesto, ya que es sabido que en este tipo de contribuyentes no existe tanta evasión fiscal. En los otros tipos de sociedades, el impuesto y los beneficios emergentes de la regularización incidieron en definitiva en las personas físicas miembros de esas sociedades.

Los beneficios para los contribuyentes que entraban en el régimen y abonaban el impuesto especial a los incrementos patrimoniales no justificados, consistían esencialmente en el perdón fiscal para los ocultamientos producidos con anterioridad a ese "blanqueamiento", y naturalmente sólo en cuanto a los bienes que se habían "blanqueado".

c) Impuestos sobre el patrimonio.

Para estos impuestos prescindiremos del lugar de residencia del contribuyente pues hay naturalmente un divorcio absoluto entre ello y la ubi-

cación de los bienes que se utilizan como base del impuesto.

Por ello los hemos asignado al lugar de ubicación y no al de residencia del contribuyente, suponiendo que éste reside donde están sus bienes ubicados.

En lo que respecta al impuesto a la transmisión gratuita de bienes, fué asignado íntegramente a la Capital Federal, haciendo esa suposición extrema de que todos los que lo pagan residen en la Capital Federal, ya que la ley de creación de ese tributo, la N° 11.287, lo instituyó sólo para los bienes ubicados en el ámbito geográfico de la Capital Federal.

El impuesto de contribución inmobiliaria recaudado en el ejercicio corresponde en realidad a deudas de ejercicios anteriores a 1961, pues es entonces que se producen modificaciones de suma importancia, y comprende en realidad hasta entonces otros tres tributos distintos: el impuesto de contribución territorial, barrido y limpieza; y los derechos y tasas por los servicios de obras sanitarias.

Por la ley N° 15.799, promulgada el 13-1-1961 se suspendió la aplicación, con carácter de exención, y por el término de dos años a partir del 1-1-1961, el cobro del impuesto de contribución territorial en jurisdicción de la Capital Federal, que quedaría posteriormente a cargo de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires.

La misma ley dispuso además que el impuesto municipal de alumbrado, barrido y limpieza, y las tasas y derechos por servicios de previsión de agua y desagües cloacales y pluviales, sean liquidados y percibidos, también desde el 1-1-1961 respectivamente, por la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires y la Administración General de Obras Sanitarias de la Na-

ción (4).

Hemos asignado el 100% del total recaudado a la Capital Federal, ya que la legislación vigente se refería a los inmuebles ubicados en la Capital Federal y en los territorios nacionales, y como en este último caso el impuesto se reducía a una contraprestación por servicios de agua y cloacas recaudado por la Administración General de Obras Sanitarias de la Nación, lo hemos despreciado.

En lo referente al derecho de inspección de sociedades anónimas y asociaciones civiles, es un recurso nacional, a cargo de todas las sociedades autorizadas por el Poder Ejecutivo Nacional, por lo que lo hemos asignado íntegramente a la Capital Federal, evitando mayores consideraciones, ya que no nos interesa en este estudio en el que sólo nos ocupamos de las cargas que soportan las personas físicas.

d) Impuestos sobre determinados actos o gastos.

Restan aún por analizar dos impuestos de los que no contamos con datos reales de recaudación por lugar de pago: el de apuestas de carreras y el de derechos consulares.

El impuesto a las apuestas de carreras lo hemos asignado en un 50% a la Capital Federal, y en el otro 50% al resto del país, ya que tampoco nos interesa por la naturaleza misma de este impuesto, obtener mayores aproximaciones para nuestro estudio, pues está conectado con los juegos de azar, y aunque cuesta al individuo no le hace, por ejemplo, a su nivel de vida,

(4) v. "Derecho Fiscal": T. X, pág. 406 (p.p.). Ed. Contabilidad Moderna S.R.L. - Buenos Aires -

especialmente porque desde un punto de vista estadístico no parece que se pueda conectar seriamente con determinadas clases sociales o grupos de ingresos. Este impuesto puede eludirse, como otros, y en este caso por ejemplo, no jugando a las apuestas de carreras. El problema consiste en que en cualquier grupo social puede haber o no personas afectadas, y en muy distintos grados.

Con el otro impuesto, de derechos consulares, sucede algo parecido, por lo que hemos efectuado similar distribución; su pago obedece a situaciones muy particulares.

e) Resumen general del capítulo.

Hemos estimado el total de impuesto ingresado en la Capital Federal en todos los casos en que no existen informaciones disponibles al respecto, y en todos los casos en que hubo que estimar qué parte de ese impuesto corresponde a los contribuyentes individuales.

De tal manera, una vez obtenido el cuántum de la recaudación en la Capital Federal, y para seguir la línea trazada anteriormente, debimos estimar, ya que como en los otros casos, no hay datos reales de la parte correspondiente a esa recaudación asignable a los contribuyentes individuales, y luego corresponde distribuir el impuesto determinado por grupos de renta tal como se obtuvo en el Cuadro N° 15, y con el objeto principal de agrupar los resultados.

Si a los totales para la Capital Federal por impuesto, agregamos la parte correspondiente a los contribuyentes individuales, agrupando los impuestos en tres grupos de acuerdo al esquema trazado, y según la base de

cálculo del gravamen, tenemos el siguiente cuadro:

C U A D R O N º 25

Impuestos sobre utilidades, patrimonios y gastos, ingresados por contribuyentes individuales en la Capital Federal en el Ejercicio 1961/62.

(En millones de m\$n)

	Parte asignable a :	
	Contribuyentes individuales	Otros contribuyentes
a) <u>Impuestos sobre algunas manifestaciones de la utilidad (1)</u>		
Revaluación de activos - Ley 15.272	434,61	1.014,8
Ganancias Eventuales	315,54	123,882
Incrementos patrimoniales no justificados	963,87	413,08
b) <u>Impuestos sobre el patrimonio y el capital</u>		
Transmisión gratuita de Bienes	500,10	
Sustitutivo del Gravamen a la Transmisión Gratuita de Bienes		2.558,852
Derecho de inspección de sociedades anónimas y asociaciones civiles		93,50
Contribución Inmobiliaria (190,80)	?	?
c) <u>Impuestos originados en determinados actos, prestaciones o gastos.</u>		
Apuestas de carreras	685,40	
Derechos consulares (86,30)	?	?
Educación Técnica (443,183)	?	?

(1) Por el hecho de haberse incluido en el grupo a) los impuestos más íntimamente vinculados con los impuestos sobre réditos, no debe interpretarse que se los asimile entre sí. Además, ya se ha explicado que se estima que el impuesto a la revaluación de activos correspondiente a los contribuyentes individuales asciende al 30% del total recaudado, así como el impuesto especial a los incrementos patrimoniales no justificados de los contribuyentes individuales es el 70% del total. Ahora agregamos una nueva estimación para el impuesto a las ganancias eventuales, calculando que el 80% de lo recaudado puede asignarse a esos contribuyentes.

En el Cuadro N° 25, los tributos que aparecen con los signos ? serían asignables en alguna medida en parte a los contribuyentes individuales y en parte a los otros, pero debido a la falta de interés para nosotros de ese dato, hemos dejado sólo indicada la falta sin arriesgar otra estimación.

Además, hemos considerado bastante razonable el 100% del impuesto a la transmisión gratuita de bienes y el de las apuestas de carreras a los contribuyentes individuales, así como la totalidad del impuesto sustitutivo, a las sociedades u otros tipos de contribuyentes.

Creemos oportuno volver a señalar que no tomamos ningún tipo de consideraciones con relación a la teoría de la incidencia para asignar los diversos gravámenes, por lo que los cuadros obtenidos reflejan qué contribuyentes pagan en primera instancia cada impuesto.

Naturalmente, los fenómenos de la traslación modifican sustancialmente todo el panorama, por eso será motivo de otros estudios.

Corresponde una aclaración con respecto al impuesto sustitutivo del gravamen a la transmisión gratuita de bienes, aplicable en principio a las sociedades de capital únicamente, pero desde la publicación de la Ley N° 16.450 el 24-2-1962 fué extendido al capital de las empresas unipersonales y sociedades de personas inscriptas en el Registro Público de Comercio. En la modificación instituída por esa ley, se amplía la aplicación del tributo prácticamente al capital de cualquier comerciante o industrial inscripto en el Registro Público de Comercio. Además, se creó un régimen optativo para personas físicas, para sustituir el impuesto a la herencia sobre los bienes por los que optativamente se pague el impuesto por un período deter-

minado. Este régimen no tuvo mayor éxito, por lo que no fué prácticamente utilizado por contribuyentes individuales. Es por eso que hemos asignado en el Cuadro Nº 25 el 100% del impuesto sustitutivo a los otros tipos de contribuyentes. Este impuesto, junto con los otros del grupo b) serán estudiados por separado con los impuestos sobre el patrimonio y el capital.

El impuesto a la revaluación de activos, el de incrementos no justificados y el de ganancias eventuales están muy relacionados entre sí y a su vez también con la situación patrimonial del contribuyente. Pero esta relación con el patrimonio sólo lo es desde el punto de vista de la actividad redituable del mismo, que se fué transformando por efectos del ahorro o la inversión, y con la ayuda de la inflación, en rentas no consumidas. Este es el caso especialmente de los dos primeros. Para el impuesto a las ganancias eventuales este planteo a veces es cierto y otras no.

Según el desarrollo efectuado hasta ahora, corresponde distribuir entre los diversos grupos de rentas los impuestos determinados en el Cuadro Nº 25 para los contribuyentes individuales. Sin embargo, esto no tendría mayor lógica, puesto que los impuestos distribuibles de tal forma, serían los del grupo a) de ese mismo cuadro.

Resulta de todo punto de vista imposible distribuir el grupo de los impuestos tratados en este capítulo, relacionados con las utilidades, y en alguna forma con el impuesto sobre los réditos, ingresados por los contribuyentes individuales, entre los distintos tipos o grupos de rentas, ya que aunque tengamos el dato, estadísticamente logrado, no nos serviría de nada.

Si un contribuyente extremo se hubiera empeñado en no ingresar nunca

estos impuestos, con no vender nunca uno de sus bienes o no tentar al azar, no estaría obligado por el impuesto a las ganancias eventuales; y con no revaluar su patrimonio no hubiera tenido que ingresar el impuesto correspondiente; y además pudo no acogerse a los beneficios del régimen de blanqueo de patrimonios. Este caso extremo de elusión se dió muchas veces en la práctica, en forma parcial o total, y no por capricho, sino naturalmente.

Se podría objetar que lo mismo podría suceder con los impuestos sobre réditos, pero la objeción carecería de valor pues justamente estamos estudiando esos grupos de contribuyentes del impuesto a los réditos clasificados por grupos de rentas declaradas al fisco por ese mismo impuesto, y no nos interesan los contribuyentes del impuesto a los réditos en potencia no declarados, ni los que no lo son por la cuantía misma de sus rentas que no llegan a estar gravadas, al menos por ahora, ya que tenemos de terminado quienes son los contribuyentes y quienes no, pero por ahora se trata de distribuir el impuesto entre los contribuyentes que lo ingresan, formándose automáticamente tres grupos: los contribuyentes que ingresan el impuesto, los que no son contribuyentes, por elusión o evasión, y dentro de los dos grupos anteriores el grupo de los contribuyentes incididos por traslación.

Por ahora estamos determinando los dos primeros grupos y la distribución interna dentro del primero.

En conclusión, los impuestos tratados en este capítulo no son directamente comparables, en cuanto a los grupos de contribuyentes que los ingresan, con los tratados en el capítulo anterior, ya que no hay vincula---

ción entre ambas distinciones, especialmente porque en el capítulo anterior tenemos clasificados los contribuyentes por niveles de rentas, y en este por sus utilidades circunstanciales, por sus patrimonios, y según que hagan o no algunos gastos.

Mucho menos interesa la clasificación de contribuyentes inscritos o no en la D.G.I., ya que en el capítulo anterior la hemos efectuado por la fuerza del tipo de datos con que contamos. En este capítulo aquella clasificación es también inaplicable al conjunto de gravámenes aquí estudiados.

CAPITULO 6

IMPUESTOS A LOS CONSUMOS

Contenido:

- a) Consideraciones generales.
- b) Impuestos comprendidos.
- c) Los impuestos sobre los consumos en el cuadro total de recaudaciones fiscales.
- d) Resumen general del capítulo.

IMPUESTOS A LOS CONSUMOS

a) Consideraciones generales.

Hasta ahora hemos podido substraernos del problema de la traslación. Hemos así elaborado un cuadro de distribución por grupos de contribuyentes. Hemos analizado en qué casos el impuesto es periódico y constante, y en cuales es esporádico y transitorio.

Ahora nos encontramos con un conjunto de gravámenes que son cuantitativamente los más importantes para las arcas fiscales. Practicamente son los de más fácil recaudación, pero se trasladan sin limitaciones o, al menos, con limitaciones muy difíciles de detectar, y en todos los sentidos.

Due clasifica estos impuestos que vamos a tratar ahora, como impuestos a los consumos, por oposición a los impuestos sobre los gastos.(1)

A su vez, el mismo autor establece que "un impuesto a los consumos puede gravar todos o gran parte de los gastos en consumo o sólo aquellos realizados en determinados bienes. El primer tipo se conoce como impuesto a las ventas y el segundo como sisas o impuestos a los consumos específicos".(2)

En el caso especial de nuestro país, los impuestos a los consumos más conocidos son los impuestos a las ventas, a las actividades lucrativas, internos y aduaneros.

Los dos primeros participan del carácter general de un impuesto so-

(1) v. Due, John F. : op. cit. pag. 247 y siguientes.

(2) v. Due, John F. : op. cit. pag. 260 y siguientes.

bre las ventas, y los otros dos son impuestos a los consumos específicos. Los impuestos aduaneros son indudablemente impuestos a los consumos específicos de los artículos importados.

Si comenzamos por analizar los impuestos sobre las ventas, por ejemplo, tendremos que, aparte de la dificultad propia de definir el tipo de mercado en que actúan las empresas que abonan el impuesto, para determinar la forma de difusión del mismo, existe el problema de que un mismo impuesto tiene distinto tratamiento para los distintos tipos de producción, para los distintos tipos de contribuyentes, y para las diversas etapas de comercialización.

En realidad, para saber con cuánto impuesto viene recargado cada producto cuando llega a la etapa final de consumo, se requiere un estudio particular de cada caso, y para terminar de complicar las cosas, es evidente que hay influencias recíprocas entre los diversos productos, que tendrán distintos grados de traslación del impuesto según la forma de la interinfluencia de las variaciones de la demanda y la oferta en cada etapa de comercialización de los diversos bienes. Estas influencias pueden ser recíprocas o no, y puede darse el caso de que determinados grupos de bienes sean más o menos permeables a la difusión del impuesto, y entonces aparecen diversos grados de absorción del impuesto a través de la traslación en el mercado general a través del tiempo, y en un momento dado, en los distintos sub-mercados. Las causas y explicaciones de este fenómeno pueden ser muchísimas, y su estudio merece un análisis especial para clasificarlas y valorarlas.

Además del dato que se requiere siempre, del estado del mercado o su forma, en el momento analizado, hay otro factor muy importante, que además de determinar ese estado cambia la composición de las perspectivas; es la inflación, que siendo en sí un elemento muy variable, que al sufrir cons-

tantes aceleraciones y desaceleraciones hace cambiar constantemente las perspectivas futuras del mercado y de los que intervienen en el, que son dos fenómenos distintos.

Si se pudieran evaluar las variaciones que provocará en el futuro una inflación aún del mismo grado que se tiene en el presente, o teniendo en cuenta sus futuras propias perspectivas de variación, o sea su curva de evolución, sería teóricamente posible obtener una serie de curvas de demanda y oferta futuras para determinados bienes o grupos de bienes, y en consecuencia, curvas de difusión de impuestos, y mucho más interesante si se introducen esas variables en un modelo de distribución final como el nuestro.

Pero estas curvas de difusión no serían tan fáciles de obtener, ya que es muy distinto tratar de medir qué tipo de influencias determinarán las perspectivas del mercado sobre los distintos grupos económicos, y cuándo tomarán conciencia de esas perspectivas, ya que es bien sabido que es distinto el momento en que los grupos económicos reciben el impacto del cambio producido en otros sectores del momento en que cambian sus propias perspectivas, y de aquel en que ya cambian definitivamente su propia actitud.

Esta fluctuante variación del mercado se traduce en reacciones y hechos constantes e imprevisiblemente cambiantes, ya que a causas iguales se producen muchas veces distintos efectos a los previstos por experiencia, o por grado distinto, no solamente debido al defasaje en el tiempo entre el de la experiencia y el de la previsión, sino al de la intervención de factores nuevos o desconocidos.

En toda esta compleja situación, cuánto más difícil resulta además tratar de detectar la traslación de un impuesto incluido o no previa o posteriormente en el precio; ya que aunque se analice sobre un momento ya pasado, será necesario reconocer la influencia de hechos anteriores, así co

mo de perspectivas anteriores a ese momento estudiado, para tener una idea aproximada de cómo pudo o no efectuarse la traslación en ese caso, sobre los bienes comercializados en ese momento, o los consumidos, del impuesto que se estudia.

Ante todos estos problemas, el estudioso no tiene más remedio que analizar profundamente cada caso particular y cada impuesto, en el marco de un mercado bien definido. Lo más difícil es la definición del problema y la delimitación de los fenómenos intervinientes en sus causas y efectos.

En el caso de los impuestos a los consumos, y más notoriamente que en el de los consumos específicos, se presenta el problema de determinar en qué medida afecta el impuesto a los determinados grupos. El Prof. Carsten Welinder, en su trabajo sobre "Traslaciones y efectos impositivos"(3), y hablando en general, con respecto a la distribución del sistema tributario total dice que la única forma de saber cómo se produce la distribución de un impuesto es suponiendo que el impuesto se suprima, ya que es imposible plantear las condiciones que se hubieran dado, sus consecuencias, si el impuesto no hubiera sido creado.

Sin embargo, aún si suponemos, por ejemplo, que el impuesto a las ventas se suprime, no sería del todo arbitrario suponer que en muchos casos los precios no variarían de la misma forma y secuencia en los distintos casos, y aún habría precios que se mantendrían constantes.

Aún si se pudiera tener un cuadro completo de la situación total después de suprimido el impuesto, eso no significaría saber en qué sectores se había repartido la porción del precio que correspondía en las diversas etapas de producción y distribución hasta llegar al consumo, ya que pueden

(3) v. Gerloff y Neumark. *op. cit.* Tomo II - Pag. 312 y siguientes.

existir endurecimientos de precios posteriores a la supresión, y en algunas etapas intermedias no relacionadas con los efectos del tributo.

Además, como vimos antes al suponer la supresión del impuesto, habrá que prever la influencia o reacción producida en otros sectores económicos no relacionada directamente con el producto base, que cambiarán las expectativas colaterales.

Resumiendo, es muy difícil analizar la realidad, y más difícil aún, presuponerla después de un cambio, aislando después de ese cambio la incidencia de determinados factores.

b) Impuestos comprendidos.

Ahora, una vez planteadas las dificultades existentes, trataremos de comenzar con nuestro análisis, tratando de hacerlo lo más general posible siguiendo la línea general impuesta desde el principio, de obtener conclusiones y métodos capaces de ser aplicados en estudios profundos y particulares, de la distribución de la carga tributaria individual.

En el cuadro siguiente presentamos ya los impuestos a estudiar en este capítulo, clasificados por grupos, para una mejor visualización del campo abarcado.

C U A D R O N° 26

Impuestos sobre consumos y determinadas transacciones recaudados en todo el país en el Ejercicio 1961/62 - Recaudación bruta en millones de m.\$n.

1) Recursos recaudados por la D.G.I.(1)	
Ventas	25.262,6
Internos Unificados(2)	18.211,8
Sellos	4.522,7
Actividades Lucrativas	2.390,5
Fondo Nac. de Vialidad, Combustibles, Lubric., Cubiertas	4.996,0
Compra y Transferencia de Automotores	1.677,1
Sobreprecio Combustibles	1.818,8
Cubiertas	1.178,0
Vehículos Automotores	26,9
Aeronautas y otros combustibles y Aceite para Aviación	32,8
Entradas a Salas Cinematográficas	288,3
Entradas a Espectáculos Cinematográficos	191,1
Avisos comerciales transmitidos por Radio y T.V.	12,8
Ingresos Brutos Explotación Serv. de Radio y T.V.	26,1
Vinos - Sobretasa Ley 14.788	337,5
Sobretasa al Vino - Ley 13.648	(-) 2,5
Gravamen a las Utilidades prov. de Explotaciones Agrícolas	5,7
Varios	49,9
2) Ingresos recaudados por otros organismos, con afectación especial(3)	
Recargos sobre importaciones y exportaciones	27.732,4
Aduaneros y tasas portuarias	4.696,8
Participaciones diversas	909,0
Lotería de Beneficencia Nacional	1.489,3
Rentas diversas	3.239,0
Correos y Telecomunicaciones	3.469,9
Reintegro de la Deuda Pública	3.616,7
Combustibles y Lubrivos	5.117,3
Yerba mate	8,3
Contribución a los exportadores de cereales	274,0
Contribución a los que enajenan ganado	1.313,7
Tasa 5 % sobre primas de seguros	101,0
Contribución del 2 % sobre fletes marítimos	327,4
Adicional 1 % sobre el importe de las primas de seguros a cargo de tenedores de contratos	164,0
Contribución sobre avisos y publicaciones oficiales o de Empresas Mixtas del Estado	<u>25,1</u>
Total de impuestos o recursos incluidos:	<u>113.510,0</u>

Notas: (1) Fuente, Cuadro N° 1

(2) y (3) Fuente, Memoria S.E.H.N.

Hemos tomado el bruto de la recaudación, igual que en casos anteriores, pues para los fines de este estudio sólo es un dato secundario cuál es el neto que queda para el fisco, o cómo se reparten las participaciones entre el gobierno nacional y los estados provinciales, y todos los organismos descentralizados, del producido de la recaudación.

Si reagrupamos los impuestos del Cuadro N° 26, según nuestro propio enfoque, y con el objeto de obtener grupos de impuestos a los que es posible aplicar coherentemente las diversas líneas de análisis empleadas, resulta el Cuadro N° 27.

C U A D R O N° 27Impuestos sobre ventas, consumos específicos, sobre determinadas transacciones y varios, agrupados por tipos. Recaudación 1961/62 (En millones de m\$n)

1) Impuestos sobre las ventas en general:

Ventas	25.262,6	
Actividades Lucrativas	<u>2.390,5</u>	27.653,1

2) Impuestos sobre consumos específicos:

Internos Unificados	18.211,8	
Aeronaftas y otros combustibles para Aviación	32,8	
Espectáculos cinematográficos:		
Entradas a salas cinematográficas	288,3	
Entradas a espectáculos cinematográficos	<u>191,1</u>	479,4
Impuestos sobre importaciones y exportaciones:		
Gravamen a las Utilidades provenientes de Ex		
poraciones Agrícolas	5,7	
Aduanero y Tasas Portuarias	4.696,8	
Recargos sobre importaciones y exportaciones	27.732,4	
Contribución de los exportadores de cereales	274,0	
Contribución del 2 % sobre fletes marítimos	<u>327,4</u>	33.036,3
Lotería de Beneficencia Nacional		1.489,3
Correos y Telecomunicaciones		3.469,9
Yerba Mate		8,3
Sobre automotores, combustibles, lubricantes, cubiertas, etc.:		
Fondo Nacional de Vialidad - Combustibles, Lubric y Cubiertas	4.996,0	
Compra y Transferencia de Automotores	1.677,1	
Sobreprecio de Combustibles	1.818,8	
Cubiertas	1.178,0	
Vehículos Automotores	26,9	
Combustibles y Lubricantes	<u>5.117,3</u>	14.814,1
Avisos comerciales, publicaciones oficiales, etc.:		
Avisos comerciales transmitidos por Radio y T.V.	12,8	
Ingresos brutos explotación Servicios de Radio y T.V.	26,1	
Contribución sobre avisos y publicaciones oficiales o de Empresas Mixtas del Estado	<u>25,1</u>	<u>64,0</u>
Transporte	71.605,9	27.653,1

C U A D R O N° 27 (Continuación)

	Transporte	71.605,9	27.653,1
Vinos:			
	Sobretasa - Ley 14,788	337,5	
	Sobretasa al vino - Ley 13.648	<u>(-) 2,5</u>	335,0
Seguros:			
	Tasa del 5 % sobre primas de seguros	101,0	
	Adicional del 1 % sobre el importe de las primas de seguros a cargo de tenedores de contratos	<u>164,0</u>	265,0
	Contribución de los que enajenan ganado	<u>1.313,7</u>	73.519,6
3) Impuestos sobre determinados actos y transacciones, y varios:			
	Sellos	4.522,7	
	Rentas Diversas	3.239,0	
	Participaciones Diversas	909,0	
	Reintegro de la Deuda Pública	3.616,7	
	Varios	<u>49,9</u>	<u>12.317,3</u>
Total de impuestos a los consumos y transacciones			<u><u>113.510,0</u></u>

En el grupo tres del Cuadro N° 27 encontramos una serie de recursos especiales, algunos no clasificables verdaderamente como impuestos. Además comprende el muy discutido doctrinariamente impuesto de sellos. Este impuesto es en realidad, un grupo de impuestos muy distintos entre sí. Oportunamente analizaremos este conjunto de recursos del grupo tres en el capítulo de impuestos varios, impuestos municipales e inflación.

c) Los impuestos sobre los consumos en el cuadro total de recaudaciones fiscales.

Con los datos hasta aquí recopilados en los cuadros precedentes, podemos ya completar un cuadro íntegro de la recaudación obtenida por el Gobierno Nacional en el Ejercicio 1961/62. De tal manera obtenemos el Cuadro N° 28, en el que se adicionan los datos suministrados por el Cuadro N° 1, que contiene la recaudación efectuada por la D.G.I., y la de otros organismos estatales a nivel nacional.

C U A D R O N° 28Recaudación impositiva total del Gobierno Nacional en el Ejercicio 1961/62
Clasificación por grupos de tributos(En millones de pesos m\$n)

1) <u>Impuestos sobre réditos, utilidades, patrimonios, actos y gastos-</u>		
a) Impuestos sobre réditos(v. Cuadro N° 5)	28.682,80	
b) Impuestos sobre utilidades, sobre patrimonios, sobre determinados actos y gastos(v. Cuadro N° 21)	11.614,90	40.297,70
2) <u>Impuestos sobre consumos, tradicionalmente considerados como indirectos.(v. Cuadro N° 27)</u>		
Sobre ventas en general	27.653,10	
Internos unificados(A los consumos específicos)	18.211,80	
Otros impuestos a los consumos no específicos, no unificados:		
Aeronaftas y otros combustibles y aceites para Aviación	32,80	
Lotería de Beneficencia Nacional	1.489,30	
Correos y Telecomunicaciones	3.469,90	
Yerba Mate	8,30	
Contribución de los que enejenan ganado	1.313,70	
Otros unificados, agrupados:		
Espectáculos cinematográficos	479,40	
Impuestos sobre importaciones y exportaciones	33.036,30	
Sobre automotores, combustibles, lubricantes, cubiertas, etc.	14.814,10	
Avisos comerciales, publicaciones oficiales, etc.	64,00	
Vinos	335,00	
Seguros	265,00	101.172,70
3) <u>Varios: (v. Cuadro N° 27)</u>		12.337,30
Recaudación total bruta del Gobierno Nacional en el Ejercicio 1961/62:		<u>153.807,70</u>

En este punto ya es factible generar una idea de la composición de los tributos que recauda el Gobierno Nacional en el año estudiado. Se trata exclusivamente de recaudación y no de recursos, pues esos ingresos que aparecen en el Cuadro N° 28 son los que recién después de recaudados se van a distribuir entre los diversos organismos fiscales.

Desde el punto de vista de la antigua clasificación en directos e indirectos, se pueden resumir los recursos fiscales recaudados por el gobierno central en el ejercicio estudiado, haciendo la comparación relativa entre los grupos de tributos en la siguiente forma.

C U A D R O N° 29

Recaudación impositiva bruta del Gobierno Nacional en el Ejercicio 1961/62, agrupada en grandes rubros, comparados en valores relativos entre sí (En millones de pesos %).

	<u>%</u>		<u>%</u>
1) <u>Impuestos considerados tradicionalmente directos:</u>		40.297,7	26,20
Impuestos sobre réditos	28.682,8	18,65	
Otros impuestos "directos"	11.614,9	7,55	
2) <u>Impuestos considerados tradicionalmente indirectos:</u>		101.172,7	65,77
Sobre ventas	27.653,1	17,98	
Sobre consumos específicos	73.519,6	47,79	
3) <u>Varios:</u>	12.337,3	8,3	12.337,3 8,03
Totales	<u>153.807,7</u>	<u>100</u>	<u>153.807,7</u> <u>100</u>

En el Cuadro N° 22, los impuestos directos representaban el 39,7 por ciento de la recaudación total de la D.G.I. En la recaudación total del fisco nacional, estos impuestos representan tan sólo el 26,20 por ciento de la recaudación total. Los impuestos "directos" son solamente recaudados por la D.G.I., ya que necesitan un ente verificador especializado. A "contrario sensu", todos los impuestos no recaudados por la D.G.I. son prácticamente indirectos - salvo algunos casos muy importantes pero especiales de impuestos sobre exportaciones -.

d) Resumen general del capítulo.

En el conjunto total de todos los impuestos se produce el fenómeno financiero de la imposición en todos los ordenes de la escala social, aún los más bajos.

Desde que existe la antigua clasificación se dice que grupos de rentas no alcanzados por los impuestos "directos" se ven sin embargo fatalmente gravados por los impuestos "indirectos".

Ahora nosotros podemos decir que el impuesto a los consumos llega fatalmente donde no hay rentas, patrimonios o gastos gravables.

Uno de los factores más importantes en el círculo de hierro de la imposición, es sin duda el impuesto a las ventas, pero como este impuesto deja en la práctica espacios o sectores de consumo sin imponer, por razones que luego veremos, es de suponer que sin la existencia de los impuestos a los consumos específicos habría ciudadanos que jamás colaborarían al sostenimiento del erario público, ya sea por su forma de vida, o por sus tipos o módulos de consumo. Estas consideraciones tienen la misma validez con respecto al factor tiempo, ya que desde el punto de vista de las finanzas públicas, y de la economía tributaria,

no se concibe que haya gente que por causas circunstanciales o no, tenga la posibilidad de no aportar algo al fisco por ciertos períodos de tiempo, ya que es sabido que siendo el consumo, aunque mínimo, constante, tiene ahí el fisco la oportunidad de estar constantemente gravando a ese mismo consumidor con los impuestos sobre consumos específicos.

Practicamente no escapa nadie a la tributación en la medida de su capacidad contributiva, o no debería escapar si el sistema fuera perfecto.

Ese "círculo de hierro" no es un capricho, sino el factor fundamental del comienzo de aplicación de una justicia tributaria que aún hoy está más o menos lejos de conseguirse cabalmente en todos los países. Pero no obsta para que sea la condición "sine qua non" de la organización fiscal-social del estado moderno: todos deben contribuir según sus posibilidades.

Claro, el problema es medir esas posibilidades, pero mucho se ha evolucionado en ese sentido en los últimos tiempos, especialmente al aceptarse que las posibilidades o medios económicos y muchas veces sociales de cada individuo, dan los índices para medir su capacidad contributiva.

Una de las formas de medir la capacidad de contribución es en función de los gastos que realiza el individuo, pero es prácticamente imposible medirlos correctamente para evitar fuertes evaciones o injusticias al imponerlos.(4)

Otra forma de imponer es en función de los consumos efectuados, y es mucho más fácil de administrar, ya que directamente se puede in-

(4) v. Due, John F. : op. cit. Capítulo 14

oluir en el precio de los bienes adquiridos; claro que está de por medio el problema del ahorro. El individuo que ahorra una parte de sus ingresos; no los utiliza para consumir y no paga el impuesto por esa parte de los mismos. En este punto puede ya entreverse y apreciarse la función que cumplen las otras formas de imposición, como decíamos más arriba.

CAPITULO 7

IMPUESTO A LAS VENTAS

Contenido:

- a) Consideraciones Generales
- b) Distribución del impuesto a las ventas por sectores económicos en función de las ventas.
- c) Resumen General

IMPUESTO A LAS VENTAS

a) Consideraciones Generales.

La forma más difundida de imponer los consumos es el impuesto a las ventas. El impuesto de que estamos hablando puede gravar las ventas al por menor o al por mayor, en la última venta realizada al por mayor, y puede también gravar la venta efectuada por el productor. En nuestro país se adopta este último tipo, pero casi en una forma de un impuesto al valor agregado por cada productor en todas y cada una de las etapas parciales de producción anteriores a la terminación final del producto, antes del consumo.

En cada país este impuesto tiene modalidades y tasas distintas. La forma adoptada por la Argentina es un tipo evolucionado del impuesto. Es prácticamente "un impuesto en una sola etapa con múltiples puntos de recaudación" (1), obteniéndose así un atemperamento del impacto del tributo, debido a una mayor difusión del mismo, debido al mayor número de contribuyentes que tributan a una tasa menor a la que habría que aplicar si el impuesto debiera repartirse entre menor cantidad de contribuyentes.

Ahora bien, la finalidad del impuesto de caer en una sola etapa de la producción, se ve desvirtuada en la Argentina por la imposición sobre bienes de consumo industrial o bienes durables o de producción. En esta forma se pierde la uniformidad de la carga tributaria, ya que procesos de producción que utilizan más trabajo-hombre que trabajo-máquina están en superioridad, ya que tributan en definitiva menor impuesto, con lo que se favorece el progreso técnico.

(1) v. Doe, John F. op. cit. Cap. 16, Pág. 285 y siguientes

Por otra parte, dice Due:" si se desea la completa exención de ciertos bienes de consumo, ello no puede lograrse al ser gravados los bienes empleados en producirlos (2)

Ahora, refiriéndonos en concreto al impuesto a las ventas en la Argentina, y reiterando nuestras dudas sobre las clasificaciones estrictas, podemos afirmar que, con la evolución de la legislación, obligada cada vez más y más a considerar situaciones especiales, y elementos y ajustes de política social, fiscal y económica, se ha ido transformando poco a poco a este impuesto en un impuesto sobre los consumos específicos. Poco a poco se ha ido produciendo una larga enumeración de artículos gravados y no gravados, de mínimos no imponibles, de tasa diversas, etc. amén de la deducibilidad distinta para industrias similares según utilice materias primas previamente gravadas o no, con lo que cada producto que llega a manos del consumidor ha pagado - dejando de lado el problema de si está incluido o no en el precio - una tasa distinta en el conjunto de las etapas de su producción, que los otros productos, y aún distinta de productos no solamente sucedáneos sino iguales, según el tamaño y número de empresas que fueron contribuyentes en todo el proceso de producción, y las materias primas empleadas, sin contar regímenes especiales de promoción implantados por el gobierno nacional y diferente grado en la recaudación y/o fechas de pago del impuesto.

b) Distribución del impuesto a las ventas por sectores económicos en función de las ventas.

El panorama, arduamente complejo, está dado. Ahora corresponde buscar algo de luz entre tantas dificultades; y conste que no hemos

(2) v. Due, John F. op. cit. Cap.16. Pag. 285 y siguientes

tocado tampoco en este caso el problema de la inflación.

En el siguiente Cuadro N° 30 comenzaremos por compilar algunos datos concretos relativos al impuesto a las ventas.

C U A D R O N° 30

Datos base de recaudación del impuesto a las ventas en el ejercicio
1961/62.

a) Contribuyentes inscriptos. Clasificación según sus domicilios:
(Cifras al 31-1062):

Capital Federal	38.802
Interior	<u>21.248</u>
Total (Incluye personas físicas y sociedades)	<u>60.050</u>

b) Impuesto abonado(en millones de m\$n) en
todo el país:

		<u>25.262,6</u>
Recaudado en la Capital Federal	81,30%	20.539,353
Interior	18,70%	<u>4.723,233</u>
Total		<u>25.262,586</u>

c) Impuesto a las ventas recaudado por el año 1961(Vencimiento del im-
puesto: 28/2/62)
Clasificación por sectores económicos:(continua)

Impuesto a las ventas recaudado por el año 1961 (Vencimiento del impuesto: 28/2/62) Clasificación por sectores económicos

C U A D R O N° 30 (Continuación)

<u>Ramo o Sector económico:</u>	<u>Operaciones en el mercado interno</u>			<u>Operaciones de Exportación</u>
	<u>Monto bruto de Ventas</u>	<u>Deducciones</u>	<u>Impuesto Determinado</u>	<u>Impuesto Determinado</u>
1. Alimenticias	39.208.288	27.302.395	1.136.817	395.096
2. Bebidas	13.931.795	7.695.271	597.065	1.068
3. Comercio Exterior	14.094.584	9.295.194	453.198	239.239
4. Construcción Edificación Pavimento	1.268.051	1.101.678	15.293	-
5. Electrotécnica-Metalurgia	109.035.436	59.024.605	4.755.979	267
6. Explotación Agropecuaria	1.521.156	1.076.768	42.246	544
7. Ladrillos-Lozas-Mármoles-Porcelanas	18.046.935	6.985.608	1.068.631	36
8. Lanas-Cueros-Cerdas-Afines	12.838.980	7.118.602	552.974	416.059
9. Madera-Corcho-Paja	13.726.997	7.786.711	707.945	1.463
10. Minería	2.419.255	1.577.214	78.194	-
11. Neumáticos-Artículos de goma y Plásticos	22.395.737	10.770.395	1.120.381	-
12. Papel-Cartón y sus manufacturas	13.080.800	6.486.561	633.886	-
13. Pesca y Caza	9.207	3.842	501	-
14. Petroléo y sus derivados	26.546.033	10.772.147	448.245	290
15. Publicaciones e Imprentas	7.612.770	4.973.926	252.726	152
16. Químicas y Medicinales	40.095.347	24.480.543	1.447.655	12.921
17. Tabacos y sus manufacturas	5.544.262	5.537.912	625	-
18. Textiles y sus manufacturas	78.794.087	43.221.036	3.299.102	11.416
19. Vehículos en general y sus respuestos	55.051.675	27.598.010	2.718.357	3
20. Varios	9.252.707	5.721.515	336.292	93.676
Totales 1961 (Casos: 20.321)	<u>484.474.102</u>	<u>268.530.033</u>	<u>19.667.112</u>	<u>1.162.230</u>

RESUMEN DEL CUADRO N° 30

Totales generales de operaciones del mercado interno y exportación:

Total de casos:	20.321
Monto imponible de ventas(en esos 20321 casos)	232.875.741
Impuesto determinado(en esos 20321 casos)	20.829.342
Impuesto total recaudado en el ejercicio 1961/62	25.262.586
Total de contribuyentes inscriptos	60.050

Es evidente que aquí se presenta alguna distorsión imposible de analizar con los datos de que disponemos, ya que en el cuadro presentado por la D.G.I., se incluyó un total de 20.321 casos, sobre 60.050 posibles, o sea que el 34% de los inscriptos, aportando el 82,5% de la recaudación, por más que el Cuadro N° 30 se base en las declaraciones juradas de 1961. De cualquier forma tenemos un índice de tasa efectiva por industrias o ramos, en las operaciones en el mercado interno. Es cierto que lamentablemente, no hay discriminación sobre los bienes aportados, pero también tributan el impuesto con la misma tasa pero sin deducciones por conceptos como mercaderías materias primas incorporadas que ya tributaron el impuesto.

Es decir, que si varían los porcentajes de importación de productos con respecto a las ventas de productos nacionales, variará sustancialmente la tasa efectiva del impuesto soportada por cada unidad de producto que llega al consumidor, y esa variación se reproduce constantemente. Lo mismo sucede con el índice de utilización de bienes de uso que hayan tributado ya el impuesto.

El índice que proponemos es en sí defectuoso, pero es fácil perfeccionarlo al mejorar las estadísticas de recaudación

La estructura del impuesto a las ventas lo transforma en un impuesto al valor agregado, en principio.

Pero sin analizamos veremos que no es así.

Para ser un impuesto al valor agregado, y según el sistema de nuestro impuesto, debería en cada etapa de producción, restarse a las ventas de productos determinados el total de materias primas y materiales incorporados al proceso industrial. Sin embargo, sólo se deducen los productos que ya tributaron previamente el impuesto.

Prácticamente, deducimos impuesto ya abonado en etapas anteriores, sin consideraciones de diferencia de tasa o de tratamiento, para darle mayor agilidad al análisis.

Cuando se eximen del impuesto las ventas de frutos del país, se dispensa a los mismos un tratamiento presumiblemente preferencial. Pero ello es más aparente que real, y lo único que se obtiene es evitar el efecto "bola de nieve" de los precios de esos artículos.

En efecto, el productor de telas, sólo puede deducir las compras que hizo de materias primas ya gravadas, como por ejemplo productos químicos o colorantes e hilados, pero no las compras de algodón que utiliza para hilar. ¿Cuál es el resultado?. En su declaración jurada, el algodón pagará el impuesto sobre su valor de venta al fabricante de hilados más el valor agregado por éste incluyendo su utilidad.

Lo único que se obtuvo es que el productor de algodón recargue en un porcentaje la utilidad sobre su costo excluyendo el impuesto; lo que hace que su utilidad y el precio de venta sean inferiores.

Los someros ejemplos dados demuestran algunas de las razones por las que un índice de impuestos por peso o unidad de venta por industria o ramo, no es cierto, y no lo es hasta el punto en que no establezca cuánto impuesto hay incluido en el precio final antes del mayorista, que corresponda a materias primas y materiales y bienes de uso utilizados en el proceso industrial.

Además, dentro de una misma industria, no todas las ventas están gravadas. Tomando como ejemplo el rubro uno-de industrias alimenticias- tenemos el siguiente panorama(en miles de m\$n):

a) Operaciones en el mercado interno:

Monto bruto de ventas de un grupo de industrias alimenticias:

39.208.288

Deducciones:

Ventas eximidad del impuesto	18.829.194	
Comprá de materias primas gravadas	3.674.340	
Compra de mercaderías revendidas en el mismo estado	2.758.224	
Otros conceptos	<u>2.040.637</u>	
Total deducciones	<u>27.302.395</u>	<u>27.302.395</u>
Monto imponible de ventas		11.905.893
Impuesto determinado (mercado int.)		<u>1.136.817</u>

b) Operaciones de exportación:

Monto imponible de ventas	7.686.413
Impuesto determinado	<u>395.096</u>

c) Totales generales:

Monto imponible de ventas	19.592.306
Impuesto total determinado	<u>1.531.913</u>

Si analizamos estos datos como si fueran los de una sola empresa de este ramo, podemos llegar a las siguientes conclusiones:

1) Porcentaje medio de imposición sobre ventas:

a) Mercado interno : $\frac{1.136.817}{39.208.288} = 2,8994\%$

b) Exportaciones : $\frac{395.096}{7.686.413} = 5,1402\%$

c) Total : $\frac{1.531.913}{46.894.701} = 3,2667\%$

El coeficiente final incluye el cálculo sobre una cantidad dada de ventas exentas, otra de compra de materias primas ya gravadas, y otra de impuestos internos deducibles.

2) Impuesto pagado previamente incluido en el precio de materias primas ya gravadas:

$$8\% \text{ s/}3.476.340 = 293.947$$

Hemos calculado 8% pues se supone que en las etapas anteriores prácticamente no hay deducciones por estos conceptos, y la tasa de imposición se considera intacta (en aquel entonces - año 1961 - era del 8%) hasta el 28/2/61 y a partir de ese entonces de un 10%, la tasa anterior al 1/3/61, corresponde a los provisoriamente deducidos).

3) Impuesto total pagado sobre ventas en el mercado interno:

Impuesto en la última etapa	1.136.817
Impuesto en las etapas anteriores	293.947
Impuesto sobre bienes de capital utilizados(x)	-
Total impuesto	<u>1.430.764</u>
Ventas totales:	39.208.288

$$\text{Incidencia final del impuesto} = \frac{1.430.764}{39.208.288} = 3,6491\%$$

(x) desconocido

Esto demostraría en principio que la industria alimenticia estaba sujeta a una tasa promedio mínima de 3,6419%. Pero esto no es muy significativo. Más claro es decir que las producciones gravadas estaban sujetas a una tasa que surge del punto 4) siguiente.

4) Tasa promedio del impuesto sobre ventas imponibles:

Impuesto ingresado:		1.430.764
Ventas totales:		39.208.288
Ventas eximidas:	18.829.194	
Reventas	<u>2.758.224</u>	<u>21.587.418</u>
Ventas gravadas:		17.620.870 17.620.870

$$\text{Tasa real de imposición} = \frac{1.430.764}{17.620.870} = 8,1197\%$$

Ahora podemos formar un cuadro más realista de la incidencia del impuesto en el mercado interno:

	GRAVADAS	EXENTAS	TOTAL
Ventas	17.620.870	21.587.418	39.208.288
Impuesto (x)	1.430.764	-	1.430.764
Porcentajes	8,1197	0	3,6491

(x) En realidad el impuesto que se incluye sobre MP gravadas puede recaer en parte en las ventas exentas, ya que hay MP gravadas que forman parte constitutiva de productos de venta exenta.

Con la ley aplicada en el año 1961, y la base de estas estadísticas, sabemos ya aproximadamente, la incidencia relativa del impuesto en el precio de venta, siempre sin incluir el impuesto correspondiente a los bienes de capital cargados en el costo por cuotas de amortización.

Hay que tener en cuenta además, que no sólo hay bienes o productos gravados y exentos, sino que los hay cuya venta paga impuestos a una tasa reducida, y además hubo un cambio de tasa (del 8 al 10%) producido el 28/2/61.

El mismo análisis haremos para los veinte grupos del Cuadro N° 30 y obtendremos los coeficientes medios de imposición en el cuadro N° 31.

C U A D R O N° 31

Coeficientes medios de incidencia del impuesto a las ventas sobre ventas gravadas, por ramos, en el año 1961

Ramo	Ventas totales	Ventas exentas y reventas	Ventas netas gravadas	Materias/primas gravadas previamente	Impuesto	%	Impuesto estimado sobre materias primas gravadas (8%)	Impuesto total	Porcentaje del impuesto s/ventas gravadas
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
1. Alimenticias	39.208.288	21.587.418	17.620.870	3.674.340	1.136.817	6,45	293.947	1.430.764	8,12
2. Bebidas	13.931.795	3.741.878	10.189.917	2.499.140	597.065	5,86	199.931	796.996	7,82
3. Comercio Exterior	14.094.584	4.706.033	9.388.551	772.937	453.198	4,83	61.835	515.033	5,49
4. Construcción-Edificación-Pavimento	1.268.051	798.846	469.205	149.650	15.293	3,26	11.972	27.265	5,81
5. Electrotecnia-Metalurgia	109.035.436	13.354.998	95.680.438	29.351.409	4.755.979	4,97	2.348.113	7.104.092	7,42
6. Explotación Agropecuaria	1.521.156	966.042	555.114	64.233	42.246	7,61	5.139	47.385	8,54
7. Ladrillos-Lozas-Mármolas-Porcelanas	18.046.935	2.814.782	15.232.153	2.106.853	1.068.631	7,02	168.548	1.237.179	8,12
8. Lanas-Cueros-Cerdas y Afines	12.838.980	1.565.943	11.273.037	4.734.091	553.974	4,91	378.727	932.701	8,27
9. Madera-Corcho-Paja y sus manufact.	13.726.991	2.214.543	11.512.454	4.076.028	707.945	6,15	326.082	1.034.027	8,98

C U A D R O N° 31 (Continuación)

Coeficientes medios de incidencia del impuesto a las ventas sobre ventas gravadas, por ramos, en el año 1961

Ramo	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
10. Minería	2.419.255	788.445	1.630.810	446.542	78.194	4,79	35,723	.113.917	6,99
11. Neumáticos y Art.de goma y plásticos	22.395,737	1.952.440	20.443.297	5.056.443	1.120.381	5,48	404.515	1.524.896	7,46
12. Papel-Cartón y sus manufacturas	13.080.800	1.438.073	11.642.727	4.080.247	633.886	5,44	326.420	960.306	8,25
13. Pesca y Caña	9.207	701	8.506	2.608	501	5,89	209	710	8,35
14. Petróleo y sus derivados	26.546.033	1.381.998	25.164.035	5.292.771	448.245	1,78	423.421	871.666	3,46
15. Publicaciones e imprentas	7.612.770	2.651.804	4.960.966	1.934.926	252.726	5,09	154.794	407.520	8,21
16. Químicas y Medicinas	40.095.347	13.276.279	26.819.068	7.820.805	1.447.655	5,40	625.664	2.073.319	7,73
17. Tabacos y sus manuf.	5.544.262	5.531.477	12.785	22	625	4,89	2	627	4,90
18. Textiles y sus manuf.	78.794.087	8.224.592	70.569.495	27.697.090	3.299.102	4,67	2.215.767	4.514.869	6,40
19. Vehículos en gral. y sus repuestos	55.051.675	6.609.550	48.442.125	14.777.555	2.718.357	5,61	1.182.204	3.900.561	8,05
20. Varios	9.252.707	1.781.824	7.470.883	2.382.073	336.292	4,50	190.566	526.858	7,05
TOTALES:	484.474.102	95.387.666	389.086.436	116.919.763	19.667.112	5,05	9.353.579	28.020.691	7,20

Aclaraciones: Col. (5) y (6) comprenden impuesto sobre ventas netas gravadas (Col. 3)

Col. (8) y (9) comprenden impuesto total, incluyendo el de materias primas (Col. 7) y sobre ventas netas grav. (C.7)

c) Resumen general del capítulo.

En el Cuadro N° 31 se han obtenido una serie de tasas finales del impuesto a las ventas en los distintos ramos, que van desde un 3,46% en el rubro 14, de petróleo y sus derivados; hasta un 8,98 % en el 9 de madera, corcho, paja y sus manufacturas.

Estos índices de gravabilidad han sido obtenidos sobre una muestra de 20.321 casos, y representan la incidencia final total del impuesto sobre las ventas gravadas, incluyendo el impuesto pagado previamente por materias primas utilizadas en los mismos procesos, que se ha estimado en un 8%, y suponiendo que esas materias primas han sido vendidas por el primer productor, sin tener en cuenta deducciones.

Hay por otra parte, una apreciable cantidad de ventas exentas del impuesto, ya sea por ser ventas de productos exentos, o por ser re-ventas en el mismo estado, o sin proceso industrial.

La tasa media de imposición es del 7,2% sobre las ventas gravadas, incluyendo el 8% mencionado de impuesto sobre las materias primas que ya tributaron el impuesto previamente.

Hemos basado nuestro análisis en todas las ventas que están gravadas, dentro de los 20 grupos dados, es decir, que no se han tomado en cuenta las ventas exentas, cuyo detalle se encuentre bien especificado en la ley respectiva.

Hemos obtenido índices de incidencia del impuesto a las ventas sobre cada peso vendido en cada uno de esos rubros determinados en el Cuadro N° 31 incluyendo el impuesto sobre materias primas utilizadas, incluido en el precio final.

Vemos aquí corroborado lo afirmado más arriba de que el impuesto a las ventas se ha transformado prácticamente en un impuesto sobre los consumos específicos, dada la distinta variedad de tasas reales finales en los diversos rubros.

El análisis hecho hasta aquí nos permite continuar por el mismo camino hasta detectar la incidencia total de los impuestos sobre las ventas y las transacciones, y adicionar luego los impuestos unificados y demás impuestos a los consumos específicos.

Naturalmente, un análisis más a fondo sólo podría realizarse artículo por artículo, no digamos ya entrar en cada industria o fábrica para determinar su sistema de costos, pero estableciendo pautas generales puede obtenerse un costo standard de cada producto y el costo impuesto standard.

Si nosotros hemos determinado un impuesto del 8,12% contenido en el precio de los productos gravados de las industrias alimenticias, es natural que es sólo una tasa promedio de las diversas gamas de artículos producidos.

Aún en una sólo empresa es trabajoso determinar en cuánto incide un impuesto total abonado en cada uno de los rubros, ya que hay muchas deducciones que son directamente asignables, como las materias primas, pero hay otras cuya asignación a veces produce dudas, como el caso de los impuestos internos que en nuestro país son deducibles.

Hemos así prácticamente invertido los términos del problema, y en lugar de estudiar los procesos, hemos tomado el total de impuesto abonado por cada grupo y el total de sus ventas totales gravadas.

Tenemos ya determinada la porción del precio final correspondiente al impuesto a las ventas previamente pagado por el productor. Esta porción no incluye la influencia que tuvo el impuesto pagado en las etapas sucesivas en la determinación de los precios de venta intermedios en base a porcentajes dados de utilidad sobre el costo-impuesto a las ventas incluido en los precios anteriores.

Tampoco tenemos en cuenta que las tasas finales reales obtenidas

no están ajustadas por la valoración de la absorción de cada ramo de productos finales utilizados nuevamente en procesos industriales, que no tributaron el 8%, como hemos calculado en el Cuadro N° 31, sino algunas de las tasas finales reales determinadas.

Además, ya lo hemos dicho más arriba, está el problema del impuesto abonado previamente por los bienes de capital incluidos en el proceso, no hay forma de saber su incidencia final con los elementos de que se dispone.

De cualquier manera, el resultado final de este análisis puede apreciarse en el siguiente cuadro, en el que se han colocado los 20 ramos estudiados por orden de gravabilidad decreciente.

C U A D R O N° 32Coefficientes medios de incidencia del impuesto a las ventas por orden decreciente. Año 1961

N° de orden	Ramo	Coefficiente medio de incidencia sobre ventas gravadas (%)
1.	9. Madera, corcho, paja y sus manufacturas	8,98
2.	6. Explotación agropecuaria	8,54
3.	13. Pesca y caza	8,35
4.	8. Lanas, cueros y afines	8,27
5.	12. Papel, cartón y sus manufacturas	8,25
6.	15. Publicaciones e imprenta	8,21
7.	1. Alimenticias	8,12
8.	7. Ladrillos, lozas, mármoles y porcelanas	8,12
9.	19. Vehículos en general y sus repuestos	8,05
10.	2. Bebidas	7,82
11.	16. Químicas y medicinales	7,73
12.	11. Neumáticos y artículos de goma y plásticos	7,46
13.	5. Electrotecnia y metalurgia	7,42
	<u>Promedio General:</u>	<u>7,20</u>
14.	20. Varios	7,05
15.	10. Minería	6,99
16.	18. Textiles y sus manufacturas	6,40
17.	4. Construcción, Edificación, Pavimentación	5,81
18.	3. Comercio exterior	5,49
19.	17. Tabacos y sus manufacturas	4,90
20.	14. Petróleo y sus derivados	3,46

Hay una evidente tendencia a gravar más las industrias más primarias, y es por la economía misma del impuesto, por haber en esas

industrias ~~menos~~ deducciones por materias primas utilizadas ya gravadas, por el simple hecho de su menor utilización.

CAPITULO 8

IMPUESTO A LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS

Contenido:

- a) Consideraciones generales.
- b) El impuesto a las actividades lucrativas y el proceso en todos los sectores económicos del país.
- e) Resumen general del capítulo.

IMPUESTO A LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS

a) Consideraciones generales.

Respecto a este impuesto hay una serie de actividades que escapan a la enumeración de ramos efectuada para el impuesto a las ventas, y tienen un tratamiento distinto de aquel, ya que en general grava cualquier tipo de ingresos no obtenidos en relación de dependencia, o sea que incluye los servicios.

G. Schmölders, trata como tal y bajo una sólo denominación de impuestos al volumen de los negocios a impuestos como los nuestros a las ventas y a las actividades lucrativas.(1)

En Estados Unidos este impuesto toma la forma de un impuesto municipal a las ventas por menor.

En muchos países ha tomado en principio, la forma de un impuesto a las transacciones o en etapas múltiples, que "se aplicaría a todas las transacciones en todas las mercancías-materias primas, accesorios, productos terminados a una tasa uniforme".(2)

La base fundamental de esa variante del impuesto a las ventas es la uniformidad de la tasa, que como en el otro caso, se ha ido perdiendo por la aplicación de tratamientos diferenciales, que es la única forma de atemperar su regresividad. Además resulta más gravoso para los sistemas de producción y distribución no integrados, como dice Due.

(1) v. Gerloff y Neumark, op. cit. Capítulo sobre "Los impuestos al volumen de los negocios". Tomo II. Pag. 290 y sigtes.

(2) v. Due, John f.: op. cit. Capítulo 16

En nuestro país no puede llamarse exactamente "impuesto a las transacciones" ya que grava en muchos casos los ingresos personales por servicios, y no precisamente transacciones sobre mercancías.

Así lo admite Somers, cuando habla de "impuestos de compraventa," y dice que esos impuestos comprenden entre otros, el impuesto sobre los ingresos brutos, causados por la venta de servicios igual que la de bienes.(3)

Este impuesto, desde el punto de vista legal o jurídico es de tipo "directo", lo que sirve de sustento constitucional a su forma de aplicación; sin embargo, desde el punto de vista de la difusión del mismo, sigue participando de los caracteres admitidos para los impuestos "indirectos", ya que el volumen de ingresos no es más que la base de la medida de la capacidad contributiva.(4)

Para nuestro trabajo sólo interesa encontrar una forma de medir la incidencia de este impuesto en el precio de los productos vendidos, o según el tipo de actividad.

Hay diferenciación en el tratamiento fiscal aún dentro mismo de cada ramo comercial, según cual sea la etapa de comercialización gravada, por ejemplo.

Es por eso que para analizar cada caso a fondo es preciso recurrir a las ordenanzas municipales fiscal y tarifarias respectivas, en las que aparece una taxativa enunciación de casos con el tratamiento aplicado a cada uno.

(3) v. Somers, Harold M.: "Finanzas Públicas e Ingreso Nacional". Ed. Fondo de Cultura Económica. Méjico. 1961. Cap. 14. Pag. 262 y sigtes.

(4) v. La Rosa, Ricardo : "Impuesto a las Actividades Lucrativas". Ed. Ediciones de Contabilidad Moderna. Buenos Aires, 1954. Cap.1

Si continuamos con el Cuadro N° 31 y su rubro uno, de industrias alimenticias, para las que habríamos determinado un impuesto a las ventas total contenido en el precio del 8,12 %, no sería lógico adicionar a ese 8,12 % un 9 % ó un 1,08 % según fuera una empresa común o una sociedad anónima la comercializadora, para incluir el impuesto a las actividades lucrativas.

El problema fundamental para determinar la cuantía del impuesto en la última venta de cada producto, es que se desconoce cuántas veces cambió de manos el mismo desde que salió del productor hasta que llegó al consumidor. Además, cada una de las materias utilizadas para su elaboración, tributó previamente el impuesto cada vez que fué vendida. Por eso es que el mismo es más gravoso cuando menos integrados están los sistemas de producción y distribución.

Quiere decir que aún si suponiéramos que el proceso está dividido en productores, mayoristas y minoristas, estaríamos incapacitados para determinar el impuesto contenido en el precio final, especialmente porque no sabemos el contenido en el de los materiales utilizados, ni el contenido en el precio de los servicios utilizados en todo el proceso, que también están recargados con el precio. Además, esos materiales o servicios pueden provenir de otras jurisdicciones con tratamiento fiscal distinto, o simplemente del exterior, lo cual termina de complicar el panorama.

b) El impuesto a las actividades lucrativas y el proceso en todos los sectores económicos del país.

Si consideramos que en el año 1960 el producto bruto interno del país, a costo de factores, según el Suplemento Estadístico N° 2, de Febrero de 1964, del B.C.R.A., fué obtenido de la siguiente manera:(en

millones de m\$n)

Producción bruta	1.599.407
Insumos	<u>644.359</u>
Producto bruto interno a precios de mercado	955.048
Menos: Impuestos indirectos menos subsidios	<u>79.014</u>
Producto Bruto Interno al costo de factores	<u>876.034</u>

Podemos sacar las siguientes conclusiones:

- a) Para una producción bruta de 1.599.407 hubo insumos por 644.359, o sea, que se hicieron transacciones por 1.599,407 más 644.359, igual a 2.243.766.
- b) Pero esos insumos suponen a su vez otros insumos previos. Supongamos que permanece constante la relación insumos-producción en todas las etapas del proceso, y que éste está dividido en las tres etapas clásicas de producción-distribución-consumo, y que la producción a su vez se subdivide en dos sectores: elaboración de productos básicos y elaboración de productos finales, o sea sectores industriales primarios y secundarios.

De tal manera podemos formar el siguiente esquema(en millones de m\$n) (Datos de 1960)

que suponemos toda la producción vendida.

En el mismo cuadro que nos sirve de fuente, es dable observar que sobre esos 1.599.407 millones de m\$n producidos, hay 79.014 millones de impuestos indirectos menos subsidios, contenidos en el precio, y nosotros hemos determinado por lo menos 24.681,4 millones del impuesto a las actividades lucrativas, siendo el resto impuestos internos nacionales menos subsidios.

Si seguimos con el análisis tenemos la siguiente composición:

1) Sectores primarios:

Producción bruta	204.340	
Insumos	<u>45.136</u>	
	Total	<u>249.476</u>
Impuesto a las Actividades Lucrativas o similar incluido(1,1%)		2.744,2

2) Sectores industriales secundarios:

Producción bruta	833.155	
Insumos	<u>463.798</u>	
	Total	<u>1.296.953</u>
Impuesto a las Actividades Lucrativas o similar incluido(1,1 %)		14.266,5

3) Comercio:

Producción bruta	210.175	
Insumos	<u>28.897</u>	
	Total	<u>239.072</u>
Impuesto a las Actividades Lucrativas o similar incluido(1,1 %)		2.629,8

4) Servicios:

Producción bruta	351.737	
Insumos	<u>106.528</u>	
	Total	<u>458.255</u>
Impuesto a las Actividades Lucrativas		<u>5.040,8</u>
Total de estos impuestos en todos los procesos		<u>24.681,3</u>

Con esta parcialización por sectores, se hace más visible el planteo que hacemos de un impuesto contenido en los precios de producción. Estamos suponiendo que los procesos duran todos el mismo tiempo y que no hay evasión. Pero también estamos suponiendo que no existen los impuestos municipales locales, que sobrecargan los productos que se venden en otras jurisdicciones. Estos impuestos no existen en la Capital Federal, donde el impuesto a las Actividades Lucrativas es único. En cambio, en cualquier municipio del interior del país está el impuesto provincial a las Actividades Lucrativas, en base a los ingresos obtenidos; y el generalmente llamado "Derecho de inspección, seguridad e higiene", más o menos, que es de orden municipal y se aplica a los ingresos obtenidos en los comercios o industrias del lugar.

Ambos impuestos sumados superan ese 1,1 % que hemos estimado para los productos e insumos de la Capital Federal provenientes del interior. Por eso mencionamos el impuesto a las Actividades Lucrativas o similares.

Estamos considerando además los servicios como insumos de otros sectores.

Hasta ahora hemos determinado que en todo el país el impuesto a las Actividades Lucrativas en potencia tendría que estimarse en unos 24.681 millones de m\$n en todo un año (1960) sin mayores aproximaciones, y sin tener en cuenta que dentro de los insumos hay importaciones.

c) Resumen general del capítulo.

En la Capital Federal en el año 1961/62 habíamos establecido que el impuesto ingresado es de 2.30,5 millones de m\$n.

Estos 2.390,5 millones tenemos que distribuirlos entre los diver-

los sectores económicos para llegar a una conclusión lógica.

Si aplicamos el sistema obtenido arriba tenemos un índice de distribución de la actividad económica del país de esta forma:

	Producto bruto		Estimación del impuesto incluido	
	Millones	%	Millones	%
1) Sectores primarios	204.340	12,8	2.744,2	11,2
2) Sectores industriales secundarios	833.155	52,1	14.266,5	57,8
3) Comercio	210.737	13,1	2.629,8	10,6
4) Servicios	351.737	20,0	5.040,8	20,4
Totales	<u>1.599.407</u>	100.-	<u>24.681,3</u>	100.-

Los sectores primarios y el sector comercio soportan menor carga fiscal de este impuesto por los menores insumos, en detrimento de las industrias y el sector servicios.

Tomaremos como índice la distribución estimada de impuestos, y si la aplicamos a los 2.390,5 millones de m\$_n obtenidos en el año 1961/62 en la Capital Federal podemos obtener la siguiente distribución:

	<u>%</u>	<u>Impuestos</u>
1) Sectores primarios	11,2	267,7
2) Sectores industriales	57,8	1.381,7
3) Comercio	10,6	253,4
4) Servicios	20,4	487,7
Totales	<u>100</u>	<u>2.390,5</u>

Hemos obtenido un índice de distribución, pero ya más arriba habíamos llamado la atención de que hay mucho impuesto que se va transfiriendo de un sector a otro a través de los insumos: Si yo compro pan, el precio del mismo está recargado por el costo del servicio prestado por el gobierno a la panadería, y el del contador, que son los insumos; y también lo está con el costo del papel de envolver comprado a otro

comerciante; que a su vez trae incluido el costo de la harina producida por el sector primario. Cada uno de estos sectores paga servicios del gobierno y de un contador, pero a su vez insumen productos de panadería, y así indefinidamente, siempre a través de los precios. Tal es la situación planteada, sin llegar al extremo de pensar que la traslación se produce siempre. Hay razones especiales de mercado en cada caso; y no todos los casos son susceptibles de traslación.

El comerciante que paga los servicios de un médico, no tiene por qué incluirlos en sus propios precios, pero puede aumentar en cualquier momento su propio sueldo o utilidad, lo que trae como consecuencia una traslación a través de su capacidad productiva, que al aumentar incidirá en sus costos, y producirá una descapitalización de su propio negocio. Pero esto es ya hilar demasiado fino para el caso, por lo que dejaremos este análisis aquí para no extendernos demasiado.

Para sacar conclusiones lógicas habría que tener la discriminación de los insumos por sectores económicos, entonces se puede saber de cada industria qué precios insume y en consecuencia, qué impuestos trasladados del tipo estudiado absorbió.

Para tener una idea de la gran difusión de este impuesto en la actualidad, puede usarse por ejemplo un estudio publicado en el Crónista Comercial el 9/6/66 (realizado por Activaria. Estudios de Mercado), con la siguiente distribución de comercios minoristas y de servicio, en el Gran Buenos Aires:

a) Minoristas	71 %
b) De Servicio	29 %

En detalle, el mencionado estudio revela, los siguientes datos:

	Casos	%	%
a) Minoristas	161.437		71
Alimentos y bebidas	72.842	32	
Almacenes y despensas	29.643		
Kioscos	12.034		
Panaderías y confiterías	6.543		
Carnicerías, fruterías, verdulerías y pescaderías	20.154		
Fiambrerías y rotiserías	4.468		
Indumentaria	35.030	15	
Artículos para el hogar	17.013	8	
Ferreterías	7.789	3	
Farmacias y perfumerías	3.839	2	
Vehículos automotores	4.435	2	
Varios minoristas	20.489	9	
b) De Servicio:	65.720		29
Alimentación y refrigerio	13.925		
Bares, confiterías, pizzerías, etc.	12.044		
Restaurantes, etc.	1.881		
Alojamiento	2.787	1	
Aseo y cuidado personal	13.874	6	
Varios de Servicio	35.134	16	
	<hr/>		
Totales	<u>227.157</u>	<u>100</u>	<u>100</u>

Todos estos negocios abonan este impuesto. Si hubiera una estadística similar basada en las ventas, y agregando a los mismos los otros sectores económicos, habría un panorama más completo. Nos sirve este estudio para poder tener una idea de cómo se distribuye el impuesto a las actividades lucrativas en la Capital Federal en los 253,4 millones de pesos que habíamos determinado que corresponden al sector comercio, más los 487,7 correspondientes al de Servicios, pero las bases de ambas estadísticas no son consecuentes, por lo tanto no son comparables.

bles sin un previo estudio especial.

Es evidente que lo único efectivo que se ha obtenido hasta ahora es una idea de la asignación del impuesto por sectores económicos.

Pero como estamos buscando la relación del impuesto con el individuo, y no tenemos una estadística que como en el caso del impuesto a las ventas, nos permita clasificar la recaudación por ramos industriales, es necesario ya recurrir a un concepto tal como el de "canasta familiar".

En el próximo capítulo veremos cómo se puede estimar este impuesto, adicionándolo al impuesto a las ventas, dentro del precio de los artículos comprendidos en esa "canasta familiar", con los elementos obtenidos, y tener finalmente un cuadro de incidencias por sectores de los impuestos sobre las ventas estudiados.

Recién entonces podremos obtener una apreciación del impuesto contenido en el precio en cada peso de venta en los distintos sectores principales de la actividad económica.

CAPITULO 2

LOS IMPUESTOS SOBRE LAS VENTAS
Y LA "CANASTA FAMILIAR"

Contenido:

- a) Datos básicos.
- b) Cuadro General de incidencia.
- c) Resumen general del capítulo.

LOS IMPUESTOS SOBRE LAS VENTAS Y LA "CANASTA FAMILIAR"

a) Datos básicos.

Hay una encuesta realizada en el año 1960 por la D.N.E.C. titulada "Costos al Nivel de Vida en la Capital Federal" (publicada en febrero de 1963) y referida únicamente a obreros industriales, sin distinción de categorías, o sea que se refiere a 1.190.260 trabajadores remunerados y sus familias, sobre una población activa total de 1.661.000 personas, y una población total de 3.875.700 personas (v. nuestros Cuadros 8 y 9).

La encuesta mencionada se hizo sobre matrimonios con dos hijos en edad escolar (de 6 a 14 años) y es lo que hoy se llama "familia tipo". Claro que no todos los 1.190.260 trabajadores remunerados de la Capital Federal tienen "familia tipo", pero forman el núcleo numérico más importante.

El importe total del presupuesto básico medio alcanzó a la suma de \$n 7.293,49 mensuales, que se consumieron en la siguiente forma:

Capítulo	Importe	%
Alimentación	4.318,90	59,2
Indumentaria	1.366,68	18,7
Gastos Generales	952,91	13,1
Menaje	280,42	3,9
Alojamiento	374,58	5,1
Totales	<u>7.293,49</u>	<u>100</u>

Todo el impuesto a las actividades lucrativas pagado en la Capital Federal fué absorbido por las canastas familiares de los residentes en

esa ciudad o de los residentes en otros lugares adonde se "exportaron" productos o servicios vendidos en la Capital Federal. Lo mismo sucede con productos o servicios consumidos aquí, que provienen de otras jurisdicciones donde ya tributaron el impuesto en sucesivas etapas de producción.

En esta estimación introduciremos el concepto de "mínimo impuesto a las actividades lucrativas incluido en el precio", el que represente un importe, que según todos los presupuestos legales y económicos conocidos, no puede ser menor que una tasa dada por las estadísticas, ajustada al producto bruto y generado en cada sector económico.

Respecto a ese mínimo impuesto a las actividades lucrativas o similares incluido en la "canasta familiar" 1960 hemos trabajado sobre la base de que hay un impuesto en potencia de 24.681,3 sobre el total de la producción bruta total en todos los sectores del país, de 1.599.407 (en millones de m\$n), suponiendo básicamente que no hay evasión, y que toda la producción bruta se vende. Esto equivale a decir que mínimamente, el promedio total del país, sobre la base de los insumos tipo de todos los sectores, es del 1,54 % sobre la producción bruta.

Como todos los productos que llegan a la "canasta familiar" lo hacen a través del comercio, es dable suponer que este absorbe de una u otra forma el impuesto abonado por otros sectores anteriores en el proceso, y lo agrega al precio, por lo tanto puede estimarse que el comercio absorbe el cien por ciento del impuesto abonado por los sectores primarios y los industriales o secundarios; más el precio y el 50 % del abonado por los sectores de servicios, siendo el otro 50 % consumido directamente por los individuos receptores directos de esos servicios. Entonces, redistribuyendo los datos elaborados más arriba, podemos obtener la siguiente composición del impuesto que absorbería al sector eq

mercio, en el conjunto del país (en millones de m\$n) tomándolo como base de cálculo:

Sectores primarios	2.744,2
Sectores industriales secundarios	14.266,5
Comercio	2.629,8
Servicios(50 % s/5040,8)	<u>2.520,4</u>
Total	<u>21.160,4</u>

Quiere decir que sobre un producto de 210.175, el comercio absorbe 21.160,9 de impuesto a las actividades lucrativas o similares como mínimo, o sea el 10,1 % incluido en el precio de venta.

Partiendo de esa base, y suponiendo que todos los productos que llegan a la canasta familiar lo hacen a través del sector comercio, puede estimarse el impuesto incluido en el precio en cada sector.

Todos los códigos fiscales provinciales, incluso las leyes tributarias anuales de la Capital Federal establecen apreciables rebajas para el rubro alimentario, por lo que partiendo del promedio básico de 10,1 %, estimamos que el impuesto incluido en el precio es de un 5 %, y el rubro servicios como sólo incluye alquiler y electricidad, como servicios directos, es lógica una estimación del 2 % por los impuestos incluidos en los insumos del sector que son transferidos en el precio más el impuesto propio por sus ingresos.

En el rubro Gastos Generales, como hay una apreciable cantidad de servicios directos obtenidos hemos estimado el impuesto en un 8 %.

En el Cuadro N° 33 puede apreciarse la enorme importancia que tienen estos impuestos en la "canasta familiar", y especialmente pueden representar una sorpresa para muchos por el monto de incidencia del impuesto a las actividades lucrativas, que llega a un total promediado del 6,39 %, alcanzando casi al impuesto a las ventas, que tiene un 7,1 %, ambos sobre los precios de los consumos.

Esta estimación incluye valores mínimos de incidencia, y es tal vez demasiado generalizadora, pero en un estudio más minucioso conduciría a valores que estamos seguros, no serían muy distintos de los señalados. Además se trabajó sobre una base de traslación total.

Para estimar el impuesto a las ventas correspondiente al rubro Gastos Generales, en el que están incluidos 14 servicios y 50 artículos, tomamos los siguientes rubros principales que lo componen y efectuamos los siguientes cálculos buscando la correlación con los ramos estudiados anteriormente para el impuesto a las ventas:

Componentes básicos del rubro "Gastos Generales" de la canasta familiar:	m\$n	Cálculo del Impuesto a las Ventas (en base al Cuadro N° 31)		
		Ramo tomado como base	%	Monto
I) Médico y farmacia	108,82	16	7,73	8,14
II) Tabaco	108,14	17	4,90	5,30
III) Enseñanza, cultura y diversiones:				
a) Útiles escolares y cooperadora	106,51			
b) Diarios y revistas	66,08			
c) Diversiones	80,08	15	8,21	20,74
IV) Transporte	182,78	Servicios	1.-	1,83
V) Ropa blanca	70,17	18	6,40	4,49
VI) Higiene y tocador	98,66	16	7,73	7,63
VII) Otros	131,67	Estimación	8	10,53
Totales	<u>952,91</u>			<u>58,93</u>

Por lo tanto resulta que el porcentaje promedio del impuesto a las ventas incluido en este rubro - "Gastos Generales" - es del 6,18 % (58,93 sobre 952,91 = 6,18 %).

b) Cuadro general de incidencia.

Reuniendo la estimación contenida en el Cuadro N° 31 para el impuesto a las ventas, y la efectuada para el impuesto a las actividades lucrativas, adaptadas a los rubros de la "canasta familiar", obtenemos el siguiente cuadro en el cual se estima el impuesto mínimo sobre las ventas incluido en la "canasta familiar" del año 1960.

CUADRO N° 33

Impuestos sobre ventas. Monto mínimo incluido en el precio de los rubros de la canasta familiar mensual del año 1960 (precios corrientes)

- m\$n-

N°	Rubros	Importe	(%)	Impuesto a las:				Total de Impuestos	Porcentaje total de impuestos sobre las ventas incluido en el precio:
				Ventas		Actividades Lucrativas			
				(%)	Monto	(%)	Monto		
1	Alimentación	4.318,90	59,2	8,12	350,69	5	215,95	566,64	13,12
2	Indumentaria	1,366,68	18,7	6,40	87,47	10	138,03	225,50	16,50
3	Gastos Generales	952,91	13,1	6,18	58,93	8	76,23	135,16	14,18
4	Menaje	280,42	3,9	7,73	21,68	10	28,32	50.-	17,83
5	Alojamiento	374,58	5,1	1,00	3,75	2	7,49	11,24	3,00
Totales:		7.293,49	100,0	7,16	522,52	6,3	466,02	988,54	13,55

c) Resumen general del capítulo.

En este capítulo hemos aplicado los resultados ya obtenidos con el impuesto a las ventas, utilizando los porcentajes que habíamos estimado de incidencia por sectores económicos.

En cambio, respecto al impuesto a las actividades lucrativas, hemos terminado de desarrollar el sistema de estimación esbozado en el capítulo respectivo.

En relación con este impuesto, cuya tasa básica en el año estudiado era del 9 por mil, generalmente se supone que puede haber una incidencia mínima que se efectivizaría en los cinco puntos clásicos del proceso productivo:

- 1) Venta de productos básicos al productor de materias primas industriales.
- 2) Fabricante de materias primas para la industria.
- 3) Industrial.
- 4) Comerciante mayorista.
- 5) Comerciante minorista.

por eso, aún suponiendo que no hay utilidades en todas las ventas realizadas en el proceso, se produciría una acumulación mínima del impuesto del 4,5 %. Si se agregan las utilidades, los servicios de otros sectores consumidos y los insumos propios (que escapan a la línea recta señalada en las cinco etapas y que finalmente se van agregando al precio de las mismas), no resulta difícil admitir el 6,39 % de promedio obtenido en la "canasta familiar" de la canasta obrera de la Capital Federal; o el 10,1 % con el que llegan los productos a través del comercio, recargados al consumidor en la Capital Federal como mínimo, siempre en relación con los precios.

Si queremos apartarnos del limitado concepto de la "canasta familiar" en la que hemos estimado que el 13,55 % del presupuesto familiar para la determinada más arriba "familia tipo" de La Capital Federal, corresponde a impuestos sobre las ventas en general, ya que serían necesarios estudios detallados, empezando por estudiar los impuestos incluidos en los precios de cada producto final, de cada industria, y a través de sus propios insumos.

En lo que al contribuyente individual se refiere, según sean cualitativa o cuantitativamente establecidos sus consumos podrían entonces fácilmente determinarse los impuestos que paga a través del precio de esos consumos.

Queda así establecido el principio de un método que permite un desarrollo estadístico conducente a la obtención de la incidencia final de los impuestos sobre las ventas en los precios de consumo por sectores económicos.

CAPITULO 10

LOS IMPUESTOS A LOS CONSUMOS ESPECIFICOS

Contenido:

- a) Consideraciones generales.
- b) Clasificación de los impuestos a los consumos específicos según su relación con los precios de los consumos finales.
- c) Resumen general del capítulo y conclusiones generales sobre los impuestos a los consumos.

LOS IMPUESTOS A LOS CONSUMOS ESPECIFICOS

a) Consideraciones generales.

Pasando al análisis de los impuestos a los consumos específicos, una vez obtenido el cuadro de los consumos tipo de un contribuyente tipo, mucho más fácil resulta en principio establecer el cuántum de los impuestos a los consumos específicos, calculándolos sobre todos y cada uno de los rubros incluidos en un cuadro de incidencia de los impuestos sobre las ventas similar al obtenido en el capítulo anterior.

Es cierto que, como en el caso del impuesto a las ventas, habrá dificultades para saber el impuesto incluido en el precio que incidió en los insumos de las etapas anteriores a la comercialización minorista. En otros casos es muy fácil determinar el impuesto.

Por ejemplo, si el contribuyente va con su familia dos veces por mes al cinematógrafo, es fácil saber cuánto impuesto a los espectáculos cinematográficos paga, porque la tasa o monto del gravamen es público y notorio, y es clara y fácilmente establecido por la ley.

Pero no podemos saber con los elementos con que contamos, qué parte del precio del boleto de entrada viene recargada con el impuesto incluido en el precio de los insumos de la empresa dueña del cinematógrafo.

Tanto más complicado es el caso en que el consumo del individuo es algo físico y no un servicio como la exhibición de una película o la organización de una prueba hípica o un juego de azar.

En ese producto que compra el individuo, puede haber un impuesto a los consumos específicos pagado directamente por el comerciante minorista, que viene directamente agregado en el precio, y que es bien conocido. Pero, ¿cuántos impuestos similares vienen incluidos en el precio de los

insumos anteriores durante el proceso de producción de ese artículo de consumo final? Es prácticamente imposible valorarlos sin tener nuevamente ese estudio minucioso de cada proceso y sus ingresos, de que hablábamos anteriormente.

Lo único que se podría hacer aquí es clasificar los impuestos a los consumos específicos en dos grupos, así:

- a) Impuestos a los consumos específicos del consumidor final.
- b) Impuestos a los consumos específicos de productos o servicios utilizados por el consumidor final.

Sería necesario entonces comenzar a trabajar con el segundo grupo en la forma en que señaláramos antes. Aún así esa clasificación resultaría bastante burda en vista de que hay muchos casos en que el mismo impuesto pertenecería a un grupo u otro, según los casos. Pero tiene la ventaja de que con el primer grupo, establecido un consumo típico, se puede saber el monto normal de aportes del individuo en un período dado, precisamente por ser consumos específicos efectuados en ese período.

Por ejemplo, en la "canasta familiar" vista antes, habría que estudiar producto por producto consumido y establecer el impuesto respectivo, y luego adicionar en todos los casos el impuesto pagado sobre los insumos anteriores del proceso, o sea determinar impuesto por impuesto incluido en cada etapa de sus insumos, como por ejemplo el impuesto a los combustibles y lubricantes que pagaron los productores, industriales y comerciantes mayoristas y que recargó sus precios, antes de llegar al minorista.

Como en los casos anteriores de impuestos sobre los consumos estamos siempre suponiendo una total traslación del impuesto.

b) Clasificación de los impuestos a los consumos específicos según su relación con los precios de los consumos finales.

Para tener una idea total y más clara de este conjunto de impuestos, ya señalados anteriormente en el Cuadro N° 27, y agrupados en el N° 28; y especialmente para aclarar qué impuestos están comprendidos en la denominación genérica de "internos unificados", los señalamos nuevamente a continuación; y luego los agrupamos todos según sea que recaigan sobre el consumo final o que no sea seguro que ese consumo sea final, es decir, que recaigan en una etapa del proceso económico que pudiera resultar intermedia.

C U A D R O N° 34

Impuestos internos unificados. Detalle de gravámenes comprendidos.
(en millones de m\$n recaudados en el Ejercicio 1961/62)

Tabacos	12.725,8
Alcoholes	628,3
Bebidas alcohólicas	883,4
Encendedores	11,5
Seguros y capitalización	802,4
Naipes	2,4
Vinos y sidras	1.304,0
Artículos de tocador	402,6
Artículos suntuarios	88,0
Cubiertas	462,5
Hilados y tejidos de seda	487,3
Fósforos	91,7
Cervezas	261,6
Azúcar	14,2
Multas y varios	46,1
	<hr/>
Total	<u>18.211,8</u>

Reagrupando estos impuestos junto con los del Cuadro N° 28 según la posibilidad de asignación más o menos directa al consumidor final, se obtiene el Cuadro N° 35.

C U A D R O N° 35

Clasificación de los impuestos a los consumos específicos recaudados en el
Ejercicio 1961/62 según su relación con el consumidor(en millones de m\$u).

- 1) Impuestos normalmente contenidos en forma directa en el precio de venta al público consumidor en to dos los casos:

Tabacos		12.725,8	
Bebidas alcohólicas	883,4		
Vinos y sidras	1.304,0		
Cervezas	261,6		
Sobretasas al vino	<u>335</u>	2.584,0	
Encendedores		11,5	
Seguros y capitalización	802,4		
Otros sobre seguros	<u>265,0</u>	1.067,4	
Naipes		2,4	
Artículos de tocador		402,6	
Artículos suntuarios		88,0	
Hilados y tejidos de seda		487,3	
Fósforos		91,7	
Azúcar		14,2	
Lotería de Beneficencia Nacional		1.489,3	
Yerba mate		8,3	
Espectáculos cinematográficos		<u>479,4</u>	19.451,9

- 2) Impuestos asignables al consumidor final o no según los casos:

Alcoholes		628,3	
Cubiertas	462,5		
Sobre automotores, combustibles, lubricantes, cubiertas, etc. Agrupados	<u>14.814,1</u>	15.276,6	
Aeronaftas y otros combustibles y aceites para aviación		32,8	
Correos y Telecomunicaciones		<u>3.469,9</u>	19.607,6

- 3) Impuestos normalmente abonados en etapas anteriores al comercio minorista:

Contribución de los que enajenan ganado		1.313,7	
Impuestos sobre importaciones y exportaciones		33.036,3	
Aranceles comerciales, publicaciones oficiales, etc.		<u>64</u>	34.414,0

- 4) Impuestos normalmente absorbidos por las empresas y transferidos al consumidor a través del precio:

Multas y varios		<u>46,1</u>	<u>46,1</u>
Total			<u>73.519,6</u>

Los impuestos del grupo uno del Cuadro N° 35 son fácilmente identificables en el presupuesto familiar, pero los otros grupos son más difíciles de determinar, debido a que no siempre son transferibles por vía de difusión, y aún en casos de traslación, puede ésta ser parcial (según las circunstancias)

c) Resumen general del capítulo y conclusiones generales sobre los impuestos a los consumos.

En conclusión, hemos llegado a pautas de distribución de los impuestos a los consumos, calificados en dos grupos principales, de impuestos sobre las ventas en general e impuestos sobre los consumos específicos.

En este capítulo hemos trabajado sobre la base de una traslación total de estos impuestos a través del precio de venta.

Los pasos necesarios para el cálculo en un presupuesto tipo dado de un consumo pueden resumirse en lo siguiente:

- 1) Determinación de los componentes totales de ese presupuesto. La canasta familiar tratada antes es un ejemplo de ello.
- 2) Determinación de los artículos que se ven diariamente afectados por los impuestos establecidos en el cuadro anterior.
- 3) Cálculo directo en aquellos casos en que se trata de impuestos contenidos en el punto uno del cuadro anterior, o sea impuestos abonados directamente sobre el precio de venta al consumidor.
- 4) Determinación de los artículos que sin estar afectados directamente por estos impuestos en su proceso de elaboración, tengan en ese mismo proceso insumos que sí estuvieron gravados por estos impuestos, o sea

que según los casos puede tratarse de impuestos del segundo o tercer grupo del cuadro anterior.

- 5) Estudio a través del sistema de costos del precio de esos artículos intermedios utilizados, y del impuesto a los consumos específicos contenido en los mismos,

Reuniendo los resultados de los puntos tres y cinco, con el uso de las tasas legales de tributación vigentes en el momento estudiado, se puede obtener el cuadro final de incidencia, al que agregándole un cálculo del tipo del que hemos efectuado con la canasta familiar para los impuestos sobre las ventas, puede obtenerse una estimación del impuesto mínimo a los consumos contenido en cada uno de los rubros del presupuesto estudiado.

El cuadro establecido así sería mínimo pues no tendría en cuenta la incidencia progresiva de estos impuestos sobre los precios finales de consumo según la distancia entre el momento de tributación y el del consumo, ya que a mayor distancia habría mayor cantidad de intermediarios que cargarían sus utilidades sobre estos impuestos contenidos en los precios de sus compras, aumentando el capital total el giro a medida que recargan sus precios de venta trasladando impuestos.

Una consecuencia principal de este trabajo entendemos que es, hasta este punto, una clasificación de los impuestos a los consumos en tres tipos principales:

- a) Impuestos sobre las ventas. Mensurables según estadísticas.
- b) Impuestos a los consumos específicos directos finales mensurables sólo con las tasas legales a la vista.
- c) Impuestos a los consumos específicos intermedios, en cuyo caso se requieren estudios de costos.

Esta clasificación tiene su origen en una finalidad práctica, adap-

tada a las modalidades de la información actual de nuestro país, pero creemos que puede aplicarse con métodos y resultados similares a cualquier país.

Es simplemente una clasificación de estos impuestos en relación al momento en que se gravan en relación con el consumo final.

CAPITULO 11

IMPUESTOS VARIOS, DEFICIT FISCAL E IMPUESTOS MUNICIPALES

Contenido:

- a) Impuestos y recursos incluidos en este capítulo.
- b) Impuestos varios.
- c) Déficit fiscal.
- d) Impuestos municipales.

IMPUESTOS VARIOS, DEFICIT FISCAL e IMPUESTOS MUNICIPALES.a) Impuestos y recursos incluidos en este capítulo.

Para tener una idea total de la composición de la carga fiscal individual, y después de analizados los impuestos a los consumos, só lo resta ver los siguientes impuestos y recursos fiscales que comple tan con los impuestos estudiados anteriormente, el panorama completo en los órdenes nacional y municipal:(en millones de m\$n)

1) Impuestos varios recaudados por el Gobierno Nacional:

Sellos	4.522,7	
Rentas Diversas	3.239,0	
Participaciones Diversas	909,0	
Reintegro de la Deuda Pública	3.616,7	
Varios	<u>49,9</u>	12.337,3

2) Déficit Fiscal Nacional(Ej.: 1961/62) 31.903,4

3) Recaudación de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires en el año calendario 1962.

a) Recursos de la ordenanza tarifaria:

Inmuebles(Comprende los impuestos de delinea ción y construcción, a la mayor altura de los edificios, tasas retributivas por servi- cios de habilitación e inspección y, a partir de agosto de 1961, alumbrado, barrido y lim- pieza)	865,6	
Bienes muebles y ocupación de la vía pública	780,4	
Actividades Lucrativas y espectáculos pu- blicos	5.836,6	
Consumo enrgía eléctrica	101,5	
Abasto	17,7	
Derecho de oficina	190,7	
Rentas varias	1,7	

Menos impuestos recaudados por el Gobierno nacional por cuenta de la Municipalidad:

(1)Alumbrado,Barrido y Limpieza(estimación)	(-)69,2	
(2)Actividades Lucrativas	<u>(-)2.390,5</u>	5.344,5

b) Recursos extraordinarios(3)		
Varios recursos extraordinarios	<u>513,8</u>	513,8
c) Recursos varios:--		
Cuentas especiales(incluye aportes de entidades descentralizadas)	<u>954,5</u>	<u>954,5</u>
Total recaudación municipal		<u>6.802,8</u>
Total general		<u>51.034,9</u>

- Notas: (1) Se descuenta este impuesto, que como fué recaudado por un organismo nacional hasta julio de 1961, lo hemos incluido en el impuesto de Contribución Inmobiliaria tratado en el Capítulo 5. Los 69,2 millones es la participación que correspondió a la Municipalidad por el impuesto de alumbrado, barrido y limpieza.
- (2) Este impuesto fué recaudado por la Dirección General Impositiva, por lo que ya lo hemos tratado en el capítulo de "Impuestos sobre los consumos".
- (3) Los recursos extraordinarios comprenden también su participación en los impuestos nacionales compartidos, que también hemos tratado por separado en su recaudación bruta.

Si a esos 6.802,8 millones de pesos se agregan los impuestos de alumbrado, barrido y limpieza, por 69,2 millones; de actividades lucrativas, por 2.390,5 millones; se llega como dato ilustrativo, a un total de 12.337,8 millones de recursos totales de esa Municipalidad en el año calendario 1962.

La Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires recauda impuestos de los que el producto de su recaudación en otras jurisdicciones, se reparte entre las provincias y las municipalidades respectivas, y con cierta superposición, lo que no es tema de este trabajo.

Para poder agrupar los tributos que estamos tratando, bajo nuestro esquema general, damos a continuación el detalle de estos conceptos que incluyen agrupamientos realizados desde puntos de vista de administración fiscal.

b) Impuestos varios.

El impuesto de sellos se compone de los siguientes rubros, según la Memoria de la S.E.H.N., que da cifras netas de recaudación(en millones de m\$n)

Sellos	4.364,8
Derechos de análisis	51,5
Marcas de fábrica, comercio y agricultura	1,2
Patentes de invención	1,4
Escribanía General de Gobierno	<u>1,1</u>
Total	4.420,0
Recaudación bruta total	<u>4.522,7</u>
Diferencia	<u>102,7</u>

En las Memorias de la Dirección General Impositiva se dan los siguientes datos:

		<u>Totales</u>
1) Impuesto recaudado por la D.G.I.:		
Por Declaración Jurada(depósitos)	1.013,2	
Escribanos(depósitos)	542,9	
Cajas Expendedoras - Máquinas Hassler (depósitos)	<u>108,7</u>	1.684,8
Cajas Expendedoras(valores)	<u>2.450,5</u>	2.450,5
2) Recaudado por otros organismos(estampillas, venta de valores)		
Correos y Telecomunicaciones	552.-	
Banco de la Nación Argentina	173,8	
Otras entidades oficiales	48,8	
Entidades particulares	<u>135,7</u>	<u>910,3</u>
Total		<u>5.045,6</u>
Recaudación bruta real		<u>4.522,7</u>
Diferencia		<u>522,9</u>

La diferencia existente entre el total general de 5.045,6 millones de m\$n y los 4.522,7 millones de m\$n, corresponde a fondos de Correos y Telecomunicaciones no ingresados en la cuenta Impuesto de Sellos, según informa la misma D.G.I.

Pero la verdadera recaudación bruta serían los 5.045,6 millones, de los cuales fueron recaudados en la Capital Federal 4.919,2 millones de pesos.

Sin embargo, para nuestro estudio conviene mejor la distribución dada por la S.E.H.N., por lo que ajustándola, proporcionalmente a la recaudación bruta con que estamos trabajando, de 4.522,7 millones, para agregarle los 102,7 millones que tiene descontados, por participaciones de los organismos recaudadores, obtenemos esta siguiente distribución definitiva:

Sellos	4.466,1
Derechos de análisis	52,7
Marcas de fábrica, comercio y agricultura	1,3
Patentes de invención	1,5
Escritaría General de Gobierno	<u>1,1</u>
Total	<u>4.522,7</u>

A su vez, el impuesto de sellos propiamente dicho, por 4.466,1 millones de m\$n comprende varios rubros, cuya discriminación estadística no es pública; y que, siguiendo la ley respectiva son los siguientes:

- a) Los contratos que pagan básicamente un impuesto proporcional a su valor del 6 por mil.
- b) Las operaciones sobre inmuebles, que pagan un impuesto proporcional del 15 por mil.
- c) Las operaciones en bolsas y mercados, que pagaban en el período estudiado el 4 por mil.
- d) Las operaciones monetarias que devengan interés. La concesión o aper

tura de créditos o autorizaciones para girar en descubierto instrumentadas pagan el 0,50 por mil; y la utilización de créditos por entregas de dinero, pagan el 8 por mil anual.

- e) Las operaciones de seguros. Los contratos y pólizas pagan el 1 por mil. Los seguros de exportación pagan el 4 por mil; y los contratos sobre la vida pagan el 1 por mil. En todos los casos la tasa del impuesto es sobre la prima, excepto en el último, que es sobre el monto asegurado.
- f) Los cheques bancarios pagaban 0,10 mmn cada uno.
- g) Los recibos de dinero, de cheques o giros pagaban un impuesto fijo progresivo que iba de uno a diez pesos el ejemplar. Este impuesto fué derogado a partir del 1/3/62. Además, y hasta la misma fecha, los gáros internos de hasta cinco días vista pagaban también un impuesto fijo progresivo de igual escala.
- h) El impuesto a las actuaciones judiciales. Es una tasa que oscilaba entre los doscientos pesos y los cinco mil, y tenía en principio el carácter de compensación por los gastos de administración de justicia.
- i) Impuesto de Justicia. Es proporcional y sujeto a una serie de variaciones según los casos enunciados en la ley. En el año 1962 llegaba hasta un 10 por mil en los juicios ordinarios por sumas de dinero.
- j) Impuesto a las actuaciones administrativas. De similar carácter que el de las actuaciones judiciales.
- k) Impuesto a las actuaciones notariales. Se pagaban tres pesos por cada foja de los cuadernos de protocolo de los escribanos de registro y cada foja de los testimonios de escrituras públicas, actuaciones o certificados expedidos por los escribanos de registro.

La somera enumeración hecha aquí es meramente ejemplificativa, y tiene por fin dar una idea del ámbito de aplicación de este grupo de impuestos comprendidos en la enumeración genérica de "impuestos de Sellos". La ley que instituye este impuesto fué posteriormente modificada en gran parte.

El grupo de rentas diversas, por 3.239 millones, comprende recursos propios de los distintos ministerios y de las reparticiones públicas en general por prestación de servicios.

En el rubro Varios, por 49,9 millones, comprende según se aclaró en la nota N^o 2 del Cuadro N^o 1, los impuestos de Patentes, Regalías de Petróleo y Cánon Minero, Rentas Diversas, Secretaría de Hacienda, Pasajes al Exterior, Multas, Emergencia 1956 y 1960, Incremento Patri monial(1956), Contribución Servicios Financieros - Empréstito 9 de Ju lio, Sustitutivo de Gravamen a la Transmisión Gratuita de Bienes para Personas Físicas.

c) Déficit fiscal.

El déficit fiscal de 31.903,4 millones de m\$n surge del siguiente cuadro de movimientos de fondos (En millones de m\$n)

Gastos. Concepto	Recursos	Gastos	Resultado
A financiar con recursos de Rentas Generales:	97.811,5	125.953,1	(-)28.141,6
A financiar con recursos de Cuentas Especiales:	8.346,6	8.346,6	-
A financiar con recursos provenientes del Uso de Crédito:	20.691,6	24.453,4	(-) 3.761,8
A financiar con recursos de Organismos Descentralizados:	49.753,9	49.753,9	-
A financiar con recursos de Fondos Especiales(1):			
(1) Cifras inferiores a 50.000 pesos			
Totales	<u>176.603,6</u>	<u>208.507,0</u>	(-) <u>31.903,4</u>

Fuente: Memorias de la S.E.H.N.

El déficit de tesorería pasó de 31.903,4 millones de m\$n en el ejercicio 1961/62 a 45.831,9 millones en el ejercicio siguiente, habiendo sido de sólo 5.963,4 millones en el ejercicio anterior.

El déficit del presupuesto nacional, como factor inflacionario, debe estudiarse especialmente junto con el endeudamiento del sector oficial y la composición de sus gastos.

La forma en que el Gobierno financió su déficit de Tesorería es también importante, pero este análisis debe ser hecho por separado, relacionando la incidencia de la inflación provocada con la carga impositiva y aún tomando la inflación como carga en sí por la transferencia neta de poder económico de unos sectores a otros, que produce.

Con respecto a la inflación, y refiriéndonos a nuestro país en especial, podemos decir que en el mismo es actualmente un mal crónico; pero peor que eso, es el más destructivo de los impuestos por su difícil controlabilidad, ya que como ellos tiene un efecto eminentemente redistributivo de la riqueza, pero ese efecto redistributivo no puede ser manejado por la dirección política, como los otros impuestos. Es un alocado tributo sin control, provocado en gran parte por el estado mismo, al que sirve sólo parcialmente de fuente de recursos en cuanto hace al fruto directo de sus actividades expansionistas; pero por el otro lado transfiere también poder adquisitivo del mismo estado a otros sectores por la desvalorización monetaria.

Ese estudio ya es parte fundamental de la política fiscal, pero nos limitamos aquí a señalar el déficit del presupuesto como un dato más, sin mayor significancia para nosotros por hipótesis; ya que sin un detenido análisis adicional, es imposible de incluir dentro del esquema seguido.

El endeudamiento del Gobierno que ascendió a 74.700 millones de m\$n (Fuente: Memoria del B.C.R.A.) no lo hemos agregado a nuestro cuadro por ser una cifra que no es consistente con el resto de los impuestos, pues es una carga fiscal generalmente inflacionaria, impuesta muchas veces por el Estado a sucesivas generaciones, inclusive también en alguna medida, a la presente.(1)

Pero, para saber cuánto paga la presente generación - no digamos

(1) v. Matocq, E.A.: "Quién paga los gastos del presupuesto del Estado En Rev. del I. de Contabilidad de Rosario - Enero-Diciembre de 1962. Rosario.

ya qué clases sociales o qué grupos de individuos - ese tributo, es necesario otro estudio separado del progresivo endeudamiento del fisco en el pasado para apreciar el ritmo y el palzo de financiación del mismo.

d) Impuestos municipales.(2)

Restan, para completar la idea total del conjunto de impuestos que absorbe el sector oficial desde el sector privado, los tributos municipales que no han sido estudiados hasta aquí, y que en muchos casos son tasa por prestación de servicios que se cobran como impuestos, y viceversa; según el detalle siguiente, en el año estudiado y siempre en millones de pesos:

(2) v. Bielsa, Rafael: "El poder fiscal en la esfera municipal. Tasas e impuestos. Exámen crítico de la distinción", en rev. Impuestos(p.p.) N° 5 - Mayo de 1962, pag. 192 y sigtes. Ed. La let S.A., Buenos Aires.

Inmuebles: Impuestos de delineación y construcción, a la mayor altura de los edificios y tasa retributi		796,4
vas por servicios de habilitación e inspección:		
Bienes muebles y ocupación de la vía pública:		780,4
Espectáculos públicos:		3.456,1
Consumo energía eléctrica:		101,5
Abasto	(x)	17,7
Derecho de oficina	(x)	190,7
Rentas varias	(x)	1,7
Varios recursos extraordinarios	(x)	513,8
Recursos varios	(x)	<u>954,5</u>
	Total	6.812,8

Menos, ingresos generalmente considerados como tasas por prestación de servicios y otros recursos extraordinarios que son generalmente provenientes de actividades comerciales de la comuna, y de la utilización de crédito(señalados con la letra(x)).

1.678,4

Total de impuestos recaudados:

5.134,4

Si a esos recursos tributarios de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, que hemos determinado más arriba, por un total de 5.134,4 millones de pesos, les agregamos, como señaláramos antes; los impuestos de Alunbrado, Barrido y Limpieza; y de Actividades Lucrativas ya estudiados, por un total de 3.459,7 millones, la Municipalidad tuvo una recaudación total directa tributaria de 8.594,1 millones, sin tener en cuenta las participaciones en impuestos recaudados por el Gobierno Nacional.

De tal manera, los impuestos que son directamente cargados en el precio del consumo final son en este caso, los espectáculos públicos y de consumo de energía eléctrica. Los que afectan a los inmuebles, pesan naturalmente sobre los inmuebles de las personas físicas en una proporción que no se puede conocer.

El impuesto de muebles y de ocupación de la vía pública es transferible en parte al consumidor a través de los costos.

En esta forma tenemos ya completo el cuadro total de recursos tributarios del Gobierno Nacional más los recaudados en la Capital Federal para el Gobierno Municipal.

En otras jurisdicciones, el panorama es similar, con el agregado del impuesto generalmente llamado de inspección, seguridad e higiene, que han instaurado todos los municipios y que llega en muchos casos casi a duplicar, según las tasas, el impuesto provincial a las actividades lucrativas, que en la Capital Federal es municipal, más los correspondientes impuestos provinciales.

CAPITULO 12

NUEVA CLASIFICACION DE LAS DIVERSAS CARGAS TRIBUTARIAS SEGUN EL METODO UTILIZABLE PARA EL CALCULO DE SU INCIDENCIA

Contenido:

- a) Consideraciones generales.
- b) Total de impuestos nacionales y municipales, clasificados según la forma de su estimación o asinación primarias.
- c) Resumen general del capítulo y clasificación final metódica de los impuestos existentes en relación con el individuo.

NUEVA CLASIFICACION DE LAS DIVERSAS CARGAS TRIBUTARIAS SEGUN
EL METODO UTILIZABLE PARA EL CALCULO DE SU INCIDENCIA

a) Consideraciones generales.

Hemos completado el estudio de todos los impuestos, que afectan de una manera u otra al contribuyente individual en la Capital Federal y hemos estimado la incidencia de los principales y más comunes de ellos.

Hemos partido de la base de los llamados impuestos directos, y los hemos analizado primero, como dijimos antes, no por respetar esa clasificación, sino que la tomamos con todas las prevenciones necesarias, cuando nos resulta útil para ubicarnos en el problema; y hemos continuado, después de analizar los impuestos sobre las rentas y los patrimonios con el supuesto de que no hay traslación; mientras que por el contrario en el caso de los impuestos a los consumos hemos supuesto una traslación total.

Con el agrupamiento o clasificación de recursos tributarios que obtenemos en el presente capítulo como consecuencia del método seguido se puede fácilmente ver que si se quiere conocer la carga tributaria que soporta el contribuyente individual tipo en la Capital Federal o grupos determinados de contribuyentes, de los que se conozca previamente sus niveles de ingreso, actividad y módulos de consumo, es fácilmente estimable el cuántum de tributos abonados, con sólo recorrer los grupos de tributos señalados y estimando en cada caso la incidencia tributaria.

Claro que no nos estamos refiriendo a los recursos originarios que incluimos en la clasificación general sólo con fines ilustrativos, ya que sería utópico con los elementos con que contamos querer asignar

alguna porción de ellos al individuo, como incidido final.

En esta forma se puede llegar como desiderátum de un estudio tal a una relación directa entre el nivel de ingresos familiares mensuales, por ejemplo, y el total de impuestos abonado; ya sea sobre los ingresos, o a través del consumo, o de las otras formas de tributación.

b) Total de impuestos nacionales y municipales, clasificados según la forma de su estimación o asignación primarias.

Resumiendo, y agrupando los resultados obtenidos en el análisis incluido en los capítulos anteriores, tenemos el siguiente cuadro, con los impuestos directamente asignables a los contribuyentes individuales de la Capital Federal, siempre con referencia al Ejercicio Fiscal 1961/62.

1) Impuestos constantes asignables por grupos de ingresos:

- a) Comprende los siguientes impuestos sobre los réditos: a los ré- a los beneficios extraordinarios, y de emergencia.
- b) Corresponde al siguiente grupo de contribuyentes inscriptos:

Empleadores	169.107
Trabajadores por cuenta propia	80.056
Trabajadores remunerados	<u>35.707</u>
Total	<u>284.870</u>

c) La población total de la Capital Federal al 18 de Julio de 1960 era la siguiente:

Población total	3.875.700
De la cual, la población económicamente activa era:	1.661.000
Y esa población económicamente activa podía clasificarse en:	
Empleadores	209.440
Trabajadores por cuenta propia	200.140
Trabajadores remunerados	1.190.260
Trabajadores familiares	4.150
Sin especificar	57.010

d) Detalle de la estimación del impuesto total abogado en la Capital Federal por contribuyentes individuales inscriptos en la D.G.I.:

(en millones de pesos)

Impuesto	En todo el país	En la Capital Federal	
		Total	Contribuyentes individuales inscriptos
A los Réditos:	26.918,2	18.496,5	8.474,589
A los Beneficios Extraordinarios :	1.716,5	1.187,5	356,250
De emergencia:	48,1	33,06	9,916
Totales:	<u>28.682,80</u>	<u>19.717,06</u>	<u>8.840,755</u>

e) Clasificación de los contribuyentes individuales en la Capital Federal, en veinte grupos de rentas y tasas efectivas individuales comparativas con totales de impuestos y aportes jubilatorios sobre sus rentas (netas de gastos médicos y de representación reales o prontos):

GRUPO	Cantidad de contribuyentes	Renta líquida promedio individual declarada (Entradas menos gastos) (En millones de m\$n)	Tasa total promedio efectiva de impuestos(%)	
			Contribuyentes inscriptos en la D.G.I.	Empleados y obreros
1	110.087	113.104	4,4765	11
2	14.801	140.589	3,6288	11
3	12.807	145.865	2,2685	11
4	20.498	154.260	2,9483	11
5	16.226	164.410	4,1299	11
6	27.620	180.977	6,2732	11
7	17.650	205.297	9,1214	11
8	8.819	250.751	11,5754	11,1716
9	8.819	250.751	14,1794	12,1487
10	6.540	272.426	16,1721	13,5402
11	5.401	294.126	18,1387	15,0691
12	7.697	327.972	21,1991	17,3018
13	5.401	373.814	24,3453	20,1598
14	9.674	478.219	30,2253	26,8816
15	4.261	693.819	37,8900	37,3034
16	1.697	946.785	42,0616	43,9903
17	1.982	1.447,136	44,7241	51,0342
18	304	3.283.174	49,3608	59,3706
19	82	4.556.890	52,3543	61,5993
20	104	8.250.231	53,0849	64,7448

Totales: 284.870

(P) 202.827

(P) Significa promedio anual de todos los grupos de contribuyentes inscriptos.

Nota: Se incluye en la tasa efectiva el total de los impuestos a los réditos, a los beneficios extraordinarios y de emergencia; y aportes a las cajas de jubilación.

- 2) Impuestos complementarios del grupo uno (impuestos constantes), no asignables por grupos de ingresos, y de carácter circunstancial. (en millones de m\$n):

Revaluación de activos. Ley 15.272	434,610
Ganancias eventuales	515,540
Incrementos patrimoniales no justificados	<u>963,870</u>
Total (x)	<u>1.714.020</u>

- (x) Estimación del impuesto total recaudado en la Capital Federal de todos los contribuyentes individuales.

El total de la recaudación fué el siguiente:
(En millones de m\$n)

Impuesto	En todo el país	En la Capital Federal	
		Total	Contribuyentes individuales
Revaluación de Activos	2.108,100	1.448,690	434,610
Ganancias eventuales	819,811	439,422	315,540
Incrementos patrimoniales no justificados	2.676,800	1.376,950	963,870
Total:	<u>5.604,711</u>	<u>3.265.062</u>	<u>1.714.020</u>

- 3) Impuestos sobre el patrimonio y el capital o su transmisión: (x)

Transmisión Gratuita de Bienes	500,10
Contribución inmobiliarios y otros (Total)	190,80
Inmuebles (Impuestos recaudados por la Municipalidad)	<u>796,40</u>
Total:	<u>1.487,30</u>

- (x) Estimación del impuesto pagado en la Capital Federal por todos los contribuyentes.

- 4) Impuestos sobre determinados actos y gastos:

Derechos consulares	86,30
Sellos (En todo el país son 4.522,7 millones de m\$n)	4.581,39
Educación Técnica	<u>443,183</u>
Total:	<u>5.040,873</u>

- 5) Impuestos nacionales contenidos en el precio que paga el consumidor perfectamente identificables por el propio consumidor (total en todo el país en millones de m\$n)

Tabacos		12.725,8
Bebidas alcoholicas en general		2.584,0
Encendedores		11,5
Seguros		1.067,4
Naipes		402,6
Artículos suntuarios		88,0
Hilados y tejidos de seda		487,3
Fósforos		91,7
Azúcar		14,2
Yerba Mate		8,3
Sobre juegos de azar y espectáculos:		
Lotería de Beneficencia Nacional	1.489,3	
Espectáculos cinematográficos	479,4	
Apuestas de carreras	1.370,8	3.339,5
		<u>3.339,5</u>
Total:		<u>20.820,3</u>

- 6) Impuestos municipales contenidos en el precio que paga el consumidor, perfectamente identificables por el propio consumidor, correspondientes a la Capital Federal por recaudación directa de su Municipio (En millones de m\$n).

Espectáculos públicos		3.446,1
Consumo energía eléctrica		101,5
		<u>101,5</u>
Total:		<u>3.547,6</u>

- 7) Impuestos nacionales contenidos en el precio que paga el consumidor pero a través del costo de producción; sólo identificables a través de estudios económicos y de costos (totales en todo el país en millones de m\$n)

Contribución de los que enajenan ganado		1.313,7
Impuestos sobre importaciones y exportaciones		33.036,3
Avisos comerciales, publicaciones oficiales, etc.		64,0
		<u>64,0</u>
Total:		<u>34.414,0</u>

- 8) Impuestos municipales contenidos en el precio que paga al consumidor pero incluidos a través del costo de producción; sólo identificables con estudios económicos y de costos. Recaudados por la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires. (En millones de pesos)

 Bienes muebles y ocupación de la vía pública: 780,4

- 9) Impuestos nacionales contenidos en el precio que paga el consumidor, pero incluidos a través del costo de producción; sólo identificables con estudios económicos y de costos, cuando no son abonados directamente sobre consumos finales, en cuyo caso son identificables en el precio pagado por el individuo, igual que en el caso 5 (totales en todo el país en millones de pesos):

 Alcoholes 628,3
 Cubiertas, automotores, combustibles, lubricantes, etc.: 15.276,6
 Aeronautas, otros combustibles y aceites para aviación: 32,8
 Correos y Telecomunicaciones: 3.469,9

- 10) Impuestos nacionales y municipales sobre las ventas en general, cargados en el precio por incremento de costos del comerciante o industrial, no identificables por el consumidor sin estudios previos de costos. Este estudio de costos es indispensable si se quiere además conocer la incidencia impositiva de los bienes de capital utilizados en la producción. Los hemos estimado según ramos de actividad. Comprenden el impuesto a las ventas y el impuesto a las actividades lucrativas o similares:

a) Impuesto a las ventas(Estimación por su incidencia por ramos)

Ramo o industria: Porcentaje promedio de impuesto sobre precios finales de productos gravados por la ley:

Alimenticia	8,12
Bebidas	7,82
Comercio Exterior	5,49
Construcción, Edificación y Pavimento	5,81
Electrotecnia y Metalurgia	7,42
Explotación Agropecuaria	8,54
Ladrillos, Lozas, Mármoles y Porcelanas	8,12
Lanas, Cueros, Cerdas y afines	8,27
Madera, Corcho, Paja y sus manufacturas	8,98
Minería	6,99
Neumáticos, Artículos de goma y plásticos	7,46
Papel, Cartón y sus manufacturas	8,25
Pesca y caza	8,35
Petróleo y sus derivados	3,46
Publicaciones e imprentas	8,21
Químicas y medicinales	7,73
Tabacos y sus manufacturas	4,90
Textiles y sus manufacturas	6,40
Vehículos en general y sus repuestos	8,05
Varios	7,05

b) Impuesto a las actividades lucrativas(o similares), agregándolo al impuesto a las ventas, estimamos ambos en conjunto para los rubros componentes de la "canasta familiar" obrera del año 1960(Porcentajes mínimos estimados sobre el precio final pagado por el consumidor e incluidos en el mismo):

Rubros:	I M P U E S T O S		
	Ventas	A. Lucrativas	Total
Alimentación:	8,12	5,0	13,12
Indumentaria	6,40	10,1	16,50
Gastos Generales:	6,18	8,0	14,18
Menaje:	7,73	2,0	17,83
Alojamiento:	1,00	2,0	33,00
Promedios totales:	<u>7.16</u>	<u>6,39</u>	<u>13,55</u>

11) Recursos y servicios varios recaudados por la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, asignables por clases sociales previos estudios económicos especiales. Comprende generalmente el superavit de ciertos servicios públicos o actividades comerciales:

Abasto		17,7
Rentas varias		1,7
Varios recursos extraordinarios		513,8
Recursos varios		<u>954,5</u>
Total:		<u>1.487,7</u>

12) Impuestos y servicios emergentes del presupuesto no equilibrado nacional, asignables por clases sociales previos estudios económicos especiales. Comprende el superavit de ciertos servicios públicos o actividades comerciales, y el resultado inflacionario del déficit de otros:

Déficit fiscal		31.903,4
Aumento anual de la Deuda Pública (Es consecuencia directa del <u>défi</u> <u>cit</u> fiscal permanente)		74.700,0
Rentas diversas	3.239,0	
Participaciones diversas	909,0	
Reintegro de la Deuda Pública	3.616,7	
Varios	<u>49,9</u>	7.814,6

No sumamos los rubros por las razones mencionadas en el capítulo anterior con respecto al endeudamiento nacional, y porque no son comparables estadísticamente. Para nosotros interesan más en forma individual(uno por uno) que global.

No hemos incluido el Derecho de oficina municipal por 190,7 millones de pesos, por estimar que son tasas abonadas por prestación de servicios directos y sin superavit.

En el cuadro siguiente pueden apreciarse en forma más gráfica los doce grupos de recursos impositivos o cuasi impositivos detectados, para tener una idea general del sistema tributario nacional, con especial referencia a la Capital Federal, y con las estimaciones(que hemos obte

nido en cada caso) en relación con el individuo, cuando ello fué directamente posible.

Los doce grupos que se obtuvieron en la clasificación anterior, quedarán finalmente reducidos a ocho al reunir los impuestos nacionales y municipales de igual tipo.

C U A D R O N° 36

Sistema tributario y cuasi-tributario total (Nacional y Municipal) que incidió de alguna manera sobre las personas físicas residentes en la Capital Federal en el Ejercicio Fiscal 1961/62. (En millones de pesos moneda nacional corriente)

Grupos de impuestos	Recaudación en todo el país	Parte asignable geográficamente a la Capital Federal.
<p>I. Resultado de la incidencia tributaria de la administración fiscal del presupuesto público:</p> <p>a) Nacional:</p> <p> Déficit fiscal 31.903,4 (x)</p> <p> Endeudamiento público del año 74.700,0 (x)</p> <p> Superavit de servicios y actividades comerciales del fisco 7.814,6 (x)</p> <p>b) Municipal:</p> <p> Superavit de servicios y actividades comerciales del fisco 1.814,7</p>		
<p>II. Impuestos normales sobre las ganancias</p> <p>28.682,8</p> <p>Incluye impuesto a los réditos, de emergencia, a los beneficios extraordinarios y aportes directos a las cajas de jubilación. Para los contribuyentes individuales inscriptos la escala de imposición total sobre los réditos o ingresos netos es de un 4,17 % a un 80,83 %; y para los que trabajan en relación de dependencia es desde un 12,36% a un 104,22 %; para las ventas inferiores y superiores respectivamente (v. Cuadro N° 44)</p> <p>Continúa</p>	<p>28.682,8</p>	<p>19.717,06</p>

(x) La parte asignable a esta jurisdicción está indeterminada.

C U A D R O N° 36 (Continuación)

Sistema tributario y cuasi-tributario total (Nacional y Municipal) que incidió de alguna manera sobre las personas físicas residentes en la Capital Federal en el Ejercicio Fiscal 1961/62. (En millones de pesos moneda nacional corriente)

Grupo de impuestos	Recaudación en todo el país	Parte asignable geográficamente a la Capital Federal.	
III. Impuestos circunstanciales sobre las ganancias:	5.604,7	3.265,06	
IV. Impuestos sobre los precios de consumos finales específicos (sumando los nacionales más los de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires.	Se conoce la recaudación del gobierno nacional; pero no la de los gobiernos provinciales y municipales.	(x)	
Detalle:			
Tabacos 12.725,8			
Sobre juegos de <u>a</u>			
<u>zar</u> y espectáculos 6.785,6			
Bebidas alcohólicas ..			
en general 2.584,0			
Seguros 1.067,4			
Hilados y tejidos			
de seda 487,3			
Naipes 402,6			
Consumo energía			
eléctrica 101,5			
Artículos suntuarios 88,0			
Azúcar 14,2			
Encendedores 11,5			
Yerba mate 8,3			
Total <u>20.367,9</u>			
Continúa			

(x) La parte asignable a esta jurisdicción está indeterminada.

C U A D R O N° 36 (Continuación)

Sistema tributario y cuasi-tributario total (Nacional y Municipal) que incidió de alguna manera sobre las personas físicas residentes en la Capital Federal en el Ejercicio Fiscal 1961/62 (En millones de pesos moneda nacional corriente).

Grupo de impuestos	Recaudación en todo el país	Parte asignable geográficamente a la Capital Federal.
<p>V. Impuestos sobre costos de consumos intermedios cargados al precio final:</p> <p>a) Sobre ventas en general:</p> <p> Impuesto a las ventas: 25.262,6</p> <p> Impuesto a las actividades lucrativas o similares: (x)</p> <p> Ejemplo: "Canasta familiar" 1960 familia tipo obrera. Porcentajes de incidencia sobre el precio final de consumo. (incluidos ambos impuestos)</p> <p> Alimentación 13,12</p> <p> Indumentaria 16,50</p> <p> Gastos Generales 14,18</p> <p> Menaje 17,83</p> <p> Alojamiento 3,00</p> <p> Promedio total(%) <u>13,55</u></p> <p>b) Sobre consumos específicos intermedios:</p> <p> Contribución de los que enajenan ganado : 1.313,7</p> <p> Impuestos sobre importaciones y exportaciones 33.036,3</p> <p> Avisos comerciales, publicaciones oficiales, etc. 64,0</p> <p> Bienes muebles y ocupación de la vía pública (municipal) (x)</p> <p> Continúa 780,4</p>		

(x) La parte asignable a esta jurisdicción está indeterminada.

C U A D R O N° 36 (Continuación)

Sistema tributario y cuasi-tributario total (Nacional y Municipal) que incidió de alguna manera sobre personas físicas residentes en la Capital Federal en el Ejercicio Fiscal 1961/62. (En millones de pesos moneda nacional corriente)

Grupo de impuestos	Recaudación en todo el país	Parte asignable geográficamente a la Capital Federal.
VI. Impuestos alternativos sobre precios de consumos finales o sobre costos intermedios, según los casos: Alcoholes 628,3 Cubiertas, automotores, combustibles, lubricantes, etc. 15.276,6 Aeronaftas y otros combustibles y aceites para aviación 32,8 Correos y Telecomunicaciones 3.469,9 Total <u>19.407,6</u>	19.407,6	(x)
VII. Impuestos sobre determinados actos y gastos (Circunstancialmente pueden influir en el precio) Derechos consulares 172,60 Sellos 4.522,7 Educación Técnica (ex Aprendizaje) 611,22		86,30 (x) 443,12
VIII. Impuestos sobre el patrimonio y el capital, y su transmisión: Transmisión gratuita de bienes (x) 500,10 Contribución inmobiliaria y otros sobre inmuebles (x) 190,80 Inmuebles (x) 796,40		

(x) La parte asignable a esta jurisdicción está indeterminada.

c) Resumen general del capítulo y clasificación final metódica de los impuestos existentes en relación con el individuo.

Una vez agrupados los impuestos del mismo tipo recaudados por los Gobiernos Nacional y Municipal, en ocho grupos homogéneos en el Cuadro N° 36, hemos llegado a tener un panorama completo del sistema tributario estatal ubicándonos siempre en la Capital Federal.

Esos ocho grupos pueden transformarse en nueve si agregamos los tributos de seguridad social, que podrían incluirse en el grupo dos.

Resumiendo tenemos estos tipos de recursos tributarios para poder efectuar una clasificación que sirva para establecer la presión fiscal sobre los distintos grupos de contribuyentes individuales:

- 1) Administración fiscal presupuestaria.
- 2) Impuestos normales sobre las ganancias del individuo.
- 3) Impuestos circunstanciales sobre ganancias del individuo.
- 4) Impuestos sobre los precios de consumos finales específicos.
- 5) Impuestos sobre costos de consumos intermedios, cargados al precio final.
- 6) Impuestos alternativos sobre precios de consumos finales o sobre costos de consumos intermedios, según los casos.
- 7) Impuestos sobre determinados actos.
- 8) Impuestos sobre el patrimonio y el capital, y su transmisión.
- 9) Aportes y contribuciones al sistema nacional de previsión social.

Cada uno de los nueve grupos tiene una forma de valoración distinta para poder medir su incidencia en las finanzas del individuo.

En este estudio hemos propuesto los métodos para medir esa incidencia en los distintos casos: excepto en el primero, que escapa a la esencia de nuestro tema; y en el último, hemos calculado la incidencia de los aportes directos, bajo suposición de no traslación.

Por último, y para visualizar más el panorama, pueden resumirse los tributos y aportes directamente asignables estimativamente al in-

dividido, y excluyendo al primer grupo anterior, en la siguiente clasificación final:

1) Impuestos sobre utilidades

- a) periódicos o constantes:
Réditos.
Beneficios Extraordinarios.
Emergencia.
Aportes a las Cajas de Jubilación.

- b) Circunstanciales:
Revalúo de activos.
Incrementos patrimoniales no justificados.
Ganancias eventuales.

2) Impuestos sobre los consumos incluidos en los precios:

- a) Mensurables directamente sobre los precios finales de consumo:
Algunos impuestos a los consumos específicos.

- b) Mensurables en función de los costos:
Impuestos a las ventas en general.
Algunos impuestos a los consumos específicos (que en algunos casos pueden ser los mismos impuestos que en el punto anterior)

3) Impuestos sobre determinados actos y gastos:

- Donaciones constitucionales.
- Sellos.
- Educación técnica.

4) Impuestos sobre el patrimonio, el capital y su transmisión:

- Transmisión gratuita de bienes.
- Contribución inmobiliaria.
- Otros impuestos nacionales y municipales sobre inmuebles.

Puede verse que el enorme cúmulo y variedad de impuestos existentes, quedó finalmente reducido a cuatro grupos básicos, fácilmente manejables desde el punto de vista metódico, con el objeto de permitir la estimación de la carga tributaria individual.

CAPITULO 13

MODELO DE DISTRIBUCION FINAL DE LA CARGA TRI- BUTARIA INDIVIDUAL, A PARTIR DE UNA ENCUESTA SOBRE PRESUPUESTOS FAMILIARES

Contenido:

- a) Consideraciones generales.
- b) Datos básicos de la encuesta.
- c) Impuestos a los consumos específicos calculables sobre los precios de consumo final.
- d) Estimación de los impuestos sobre las ventas en general, incluidos en los consumos familiares.
- e) Impuestos a los consumos específicos mensurables a través de estudios de costos e insumos industriales.
- f) Impuestos sobre el patrimonio y su transmisión.
- g) Total de impuestos incluidos en los pre- -
cios finales de consumo familiar.
- h) Modelo de distribución final de la carga -
tributaria, individual por tramos de ingre
sos netos.
- i) Resumen general del capítulo.

MODELO DE DISTRIBUCION FINAL DE LA CARGA TRI-
BUTARIA INDIVIDUAL, A PARTIR DE UNA ENCUESTA
SOBRE PRESUPUESTOS FAMILIARES

a) Consideraciones generales.

A fin de ejemplificar el método de estimación de la carga individual del impuesto presentado en este trabajo, utilizaremos los datos de una encuesta sobre presupuestos familiares llevada a cabo en las principales urbes del país incluyendo la Capital Federal, en el período Febrero-Abril de 1963, por un grupo privado que trabajó para un programa conjunto OEA-BID (1).

En esta encuesta se presenta una muestra de población urbana clasificada por tramos de ingreso familiar en la siguiente forma, aplicada al total de la población urbana (en pesos de Febrero-Marzo de 1963).

(1) v. "Estudio sobre política fiscal en la Argentina", realizado para el Programa Conjunto de Tributación OEA-BID. Publicado provisoriamente - sin aprobación definitiva del Programa Conjunto - en 1963 en un mimeografiado. Realizado con la colaboración del Consejo Nacional de Desarrollo y el Consejo Federal de Inversiones, por un grupo de trabajo dirigido por el Dr. Federico J. Herschel y el Sr. Juan J. Santieri, actuando como director y subdirector respectivamente. Se trata aquí del capítulo IV - Sección D del citado trabajo, en la que se presenta una encuesta sobre presupuestos familiares que estuvo a cargo de la Organización Argentina de Encuestas bajo la dirección del Dr. Guillermo C. Bravo.

Grupo	Número de familias		Tramos de ingreso familiar (neto)		Ingreso total familiar	
	Miles	Por ciento	de:	hasta:	Millones de pesos	Porcentajes s/total
1	59,1	1,68	-	50.000	2.281,3	0,26
2	117,6	3,35	50.001	70.000	7.246,0	0,82
3	305,1	8,68	70.001	100.000	26.278,9	2,96
4	745,3	21,21	100.001	150.000	93.540,5	10,55
5	661,8	18,83	150.001	200.000	116.680,1	13,16
6	657,4	18,71	200.001	275.000	153.956,7	17,36
7	330,6	9,41	275.001	350.000	102.897,6	11,60
8	336,0	9,56	350.001	500.000	136.772,1	15,43
9	188,1	5,35	500.001	750.000	112.791,3	12,72
10	113,3	3,22	750.001 y más		134.206,2	15,14
Totales: 3514,3		100,00			886.650,7	100,00

Una distribución de este tipo que tenga una encuesta de los consumos, ahorros e inversiones familiares en un período dado de tiempo, brinda la oportunidad de efectuar el puente de unión que nos faltaba entre la estimación de los impuestos sobre los ingresos, la de los impuestos sobre los patrimonios y su transmisión, sobre determinados actos y gastos, y sobre los consumos específicos.

En efecto, con los métodos de estimación hallados, y con una encuesta de este tipo, pueden correlacionarse determinados grupos de ingresos con determinados grupos de consumos, incluyendo en un mismo sistema gráfico de demostración, ambos tipos básicos de impuestos: los que inciden sobre los ingresos y los que inciden sobre los consumos; en conexión con esos mismos hechos generadores.

Corresponde hacer coincidir en alguna forma los veinte grupos de ingresos estudiados, con los diez establecidos en esta encuesta. Los veinte grupos establecidos por nosotros, parten de ingresos brutos, netos de cier

tas deducciones (gastos médicos, y de representación y movilidad). Los diez grupos de la encuesta se refieren a ingresos netos, o sean los cobrados.

Por lo tanto, para poder trasladar los resultados, hace falta restar a los ingresos brutos, los impuestos sobre esos ingresos, determinados antes; pero la dificultad surge en que hemos trabajado en dos grupos básicos de contribuyentes: los inscriptos o los que trabajan por su cuenta, con o sin personal, por un lado; y los que trabajan en relación de dependencia, por otro.

En ambos casos, pareciera ser que al restar los impuestos de sus ingresos, se obtienen los ingresos netos, o sea los montos que aparecen como ingresos en la familia.

Sin embargo esto es sólo cierto en el caso de los empleados y obreros y lo es parcialmente en el otro caso.

El empleado u obrero tiene una asignación bruta, la que después de las retenciones y aportes jubilatorios, queda automáticamente reducida al ingreso neto que lleva a su casa; pero el empresario, normalmente vive de retiros que hace de su empresa, y los impuestos los paga después, de los fondos propios de la misma. Por esta causa se produce una distorsión de la realidad al hablar de ingresos netos en ambos casos; en uno, es neto de impuestos retenidos, es cierto; pero en el otro, es neto de impuestos que se abonarán después, y que generalmente substraerán fondos del capital en giro. Es un poco forzar los hechos, pero supondremos que la situación es igual.

Por lo tanto, se presentan dos casos básicos, el de los ingresos ne-

tos de los contribuyentes directos sobre esos impuestos, y el de los que sufren retenciones en la fuente. Partiendo de los mismos grupos de ingresos netos de gastos médicos y de representación (que hasta ahora fueron para nosotros ingresos netos, y que pasan a ser ahora para el análisis, ingresos brutos), se obtiene la siguiente distribución de rentas netas, comparando ambos tipos de contribuyentes con la distribución de los grupos de la encuesta:

C U A D R O N^o 37

Ingresos netos de impuestos de contribuyentes individuales inscriptos y a salariables en el año 1962, comparación con los grupos de la encuesta familiar.

Grupo	Ingresos anuales promedios brutos (descontados gastos médicos y de representación reales o presuntos)	Ingresos netos después de pagar impuestos y aportes		Tramos de ingreso familiar neto, de la encuesta	
		Contribuyentes inscriptos	Empleados y obreros	Grupo que corresponde.	de hasta (m\$)n
1	113.104	108.041	100.663	4	100.001
2	140.589	135.488	125.125	4	
3	145.865	142.556	129.820	4	
4	154.260	149.712	137.291	4	150.000
5	164.410	157.620	146.325	4/5	150.001
6	180.977	169.624	161.070	5	
7	205.297	186.571	182.714	5	200.000
8	227.345	201.029	201.947	6	200.001
9	250.751	215.196	220.288	6	
10	272.426	228.369	235.539	6	
11	294.126	240.778	249.802	6	
12	327.972	258.445	271.227	6	275.000
13	373.814	282.808	298.454	7	275.001
14	478.219	333.676	349.666	7	350.000
15	693.819	430.931	435.601	8	350.001 500.000
16	946.785	548.552	530.291	9	500.001
17	1.447.136	799.918	708.601	9	750.000
18	3.283.174	1.662.572	1.333.933	10	750.001 en adelante
19	4.556.890	2.176.317	1.749.878	10	
20	8.250.231	3.870.606	2.908.637	10	"

Del cuadro precedente se infiere a primera vista que practicamente los tres primeros grupos de la encuesta no están sujetos a imposición sobre los ingresos, pues el primer grupo afectado de la misma es el cuarto. Sin embargo, ello sólo es cierto en cuanto a los impuestos sobre los réditos. Los aportes jubilatorios subsisten, especialmente para los grupos asalariados para los que continúa en firme la retención del 11%. En los otros grupos hemos ya analizado los límites de sus aportes, especialmente bajo las especiales circunstancias de la evasión.

Para simplificar nuestro ejemplo, analizaremos los contribuyentes que quedan comprendidos en los grupos 2; 3; 4; 6; 9 y 10 de la encuesta. Con el análisis del grupo 4 que comprende rentas netas de 100.001 a 150.000 pesos anuales pueden hacerse comparaciones con las conclusiones obtenidas en el capítulo referido a la "canasta familiar", que importa 87.522 pesos corrientes de 1960 de consumo anual promedio de la familia obrera tipo. Suponiendo una tasa nula de ahorro y/o inversión y después de ajustar los pesos de 1960 a pesos de 1963, tomando la cotización del dolar estadounidense promedio vendedor Banco Nación de esos años como base, por la que 1 peso/1960 = 1,6673 pesos/1963 (2).

Por este ajuste 87.522 pesos del año 1960 son iguales a 145.925 pesos de 1963.

(2) Promedios anuales dolar EE.UU. Tipo vendedor Banco Nación (cada dolar)

Año 1960	82,94
Año 1961	82,83
Año 1962	113,72
Año 1963	138,29
Año 1964	139,87
Año 1965	168,49

Además, según la D.N.E.C., el índice es para Enero de 1963 de 163,4, según los números índice del costo del nivel de vida en la Capital Federal, tomando como base 1960 = 100. Por lo tanto esos 87.522 pesos de 1960 corresponden según este índice a 142.982,16 pesos de Enero de 1963. (3)

b) Datos básicos de la encuesta:

Para los seis grupos de ingreso familiar que analizaremos tenemos los siguientes datos de consumo:

(3) v. "Costo del nivel de vida en la Capital Federal". D.N.E.C. Febrero de 1963. Pág. 51.

C U A D R O N° 38

Argentina: Consumos anuales por unidad familiar, clasificados por tramos de ingreso familiar
Relevamiento: Febrero/Marzo 1963 y por grupos de gastos. En pesos corrientes.

GRUPO	Tramos de Ingreso familiar	R U B R O S										Total de gastos de consumo
		Alimentos	Menaje	Gastos Generales	Servicio Doméstico	Vivienda	Automóvil	Gastos Generales no Frecuentes	Indumentaria	Calzado	Bienes durables	
		UNO	DOS	TRES	CUATRO	CINCO	SEIS	SIETE	OCHO	NUEVE	DIEZ	
2	50.001-70.000	40.499	3.667	9.966	182	3.371	95	4.331	3.054	2.073	1.657	68.895
3	70.001-100.000	52.447	4.028	15.587	386	4.640	121	7.442	4.472	2.415	2.759	94.895
4	100.001-150.000	67.140	4.642	21.638	396	5.118	604	9.017	7.531	3.719	5.772	125.577
6	200.001-275.000	91.471	5.261	36.284	2.326	9.595	3.612	18.931	15.162	5.611	16.409	204.932
9	500.001-750.000	125.754	6.206	63.131	15.852	18.239	21.153	47.896	36.811	9.494	48.193	392.729
10	más de 750.001	148.520	8.272	88.010	29.063	32.056	34.318	100.559	50.006	11.088	138.484	640.376
Gastos promedio por familia:		<u>85.266</u>	<u>5.109</u>	<u>33.926</u>	<u>3.606</u>	<u>9.284</u>	<u>5.849</u>	<u>20.821</u>	<u>15.339</u>	<u>5.418</u>	<u>18.727</u>	<u>203.345</u>

Para tener una idea de cómo se forman los diez rubros de consumo analizados, damos un detalle de sus componentes principales.

El rubro 1, "Alimentos" comprende:

Carne y pescado

Papas y batatas

Verduras y frutas

Pan y masas

Leche y crema

Azúcar

Aceite

Queso

Bebidas sin alcohol

Cervezas

Vino

Otras bebidas alcohólicas

Otros alimentos

Confiterías y restaurantes

El rubro 2, "Menaje", comprende:

Artículos de limpieza

Combustibles domésticos

El rubro 3, "Gastos Generales", comprende los siguientes gastos de frecuencia mensual:

Otros gastos

Cigarrillos

Diarios

Higiene personal:

Farmacia

Tocador

Higiene

Peluquería

Tintorería

Recreamiento:

Cines

Teatro

Lotería

Transporte local

Electricidad, gas y teléfono

Cuota de clubes y mutuales

El rubro 5, "Gastos en vivienda" comprende:

Amortización y alquileres:

Propia (amortización de préstamos para construcción o compra)

Otras tenencias

Gastos de mantenimiento:

Propia

Otras tenencias

Tasas o impuestos a la propiedad:

Propia

Otras tenencias

El rubro 6, "Gastos de mantenimiento y conservación del automóvil",
comprende:

Combustible y lubricante

Seguros

Garage

Repuestos y accesorios

El rubro 7, "Gastos Generales de frecuencia anual", comprende:

Transporte interior

Transporte exterior

Vacaciones y turismo

Escuela

Médico y Sanatorio

Vajilla y mantelería

Otros Gastos

Gastos extraordinarios

El rubro 8, "Indumentaria", comprende:

Ropa hombre

Ropa mujer

Ropa niños

El rubro 10, "Gastos en compra de bienes durables", incluye lo pagado por compra, anticipo o cuotas, y comprende:

Casas y departamentos

Terrenos

Automóvil

Muebles

Alhajas y tapados de piel

Heladeras y lavarropas

Televisor
Calefón y cocinas
Radios y aspirador
Combinado y aire acondicionado
Otros bienes

c) Impuestos a los consumos específicos calculables sobre los precios de consumo final.

Un sucinto análisis de las leyes en vigor en febrero-marzo de 1963, que es la fecha de la encuesta, nos permite detallar rápidamente a continuación cómo se ven afectados los principales consumos con los impuestos internos y con algunas leyes especiales, más la ordenanza tarifaria municipal. Se trata de los impuestos que se aplican sobre el precio final de consumo.

Hay que tener en cuenta que básicamente la encuesta se refiere a gastos realizados en frecuencia mensual durante febrero y marzo de 1963, llevados a nivel anual, salvo el rubro 7 en el que se trata de gastos de frecuencia anual.

Rubro 1) Azúcar

Cervezas
Vino
Otras bebidas alcohólicas

Rubro 3) Cigarrillos

Tocador
Cines

Teatro

Lotería

Electricidad

Rubro 6) Combustible y lubricante

Seguros

Rubro 8) Ropa mujer (impuestos a los hilados y tejidos de seda)

Rubro 10) Automóvil

Alhajas y tapados de piel

La legislación vigente en marzo de 1963, establece las siguientes tasas de imposición:

Azúcar: Sobreprecio al azúcar: 1,00 peso por kilogramo (Decreto 9262/61)

Cervezas: 1 peso por litro

Vino: a) vinos comunes: 0,50 por litro

b) vinos no comunes: 3,00 por litro

c) champagne: 7,00 por litro

Otras bebidas alcohólicas: promedio de 7,00 pesos por litro

Cigarrillos: 60% sobre el precio de venta al público (Decreto 5797/62)

Tocador: 15% sobre el precio.

Cines y teatros: En total los impuestos nacionales y municipales representan el 25% del precio en cines y el 10% en teatros, discriminados así:

a) Impuesto municipal: es del 10% sobre el valor de cada entrada de cines o teatros.

b) Impuestos nacionales:

Derecho de exhibición de películas cinematográficas extranjeras

(Dto. Ley 8718/57) hasta 200.000 por cada estreno de largo metraje (a cargo de las empresas)

Impuesto a las entradas cinematográficas (Dto. Ley 8717/57): es del 15% sobre el precio básico de cada localidad o entrada.

Impuesto a las entradas de cinematógrafos. Fondo Nacional de fomento cinematográfico (Dto. Ley 62/57 y 16385/57): es del 10% del precio final de toda entrada o localidad.

Lotería:

- a) Rifas y sorteos (Ley 16450/62): 5% del valor.
- b) Lotería (Ley 14.578): 10% del valor.

Electricidad:

a) Impuesto municipal. Para uso particular: 0,04 por KWH, a cargo del usuario y 6% de los ingresos brutos, a cargo de las compañías de electricidad.

b) Impuesto Nacional. Ley 15.336 = 0,10 por KWH.

El precio total del KWH era de 3,66 pesos para la tarifa residencial (casas de familia).

Impuesto total : $0,14/3,66 : 3.825 \%$

Gas: La tarifa básica era 5,5 pesos por metro cúbico más 0,103 pesos de impuestos, lo que daba un total de 5,603 pesos por metro cúbico. El impuesto total representaba entonces el 1,838 % sobre la tarifa total.

El impuesto municipal incluido, era (según la O.T. de 1963) \$ 0,05 por cada unidad de 4.500 calorías.

Combustible y lubricante: El impuesto total a la nafta, sobre el precio de venta, era el 50% discriminado así:

- a) A la nafta (Fondo Nacional de Vialidad): 35 %
- b) A la nafta y Gasoil de carácter local: 15 %
- c) Desde el 1-3-63 rigió un gravamen de emergencia sobre la nafta, de un peso por litro, pero no lo tomamos en cuenta por su poca significación.

Impuesto a los aceites lubricantes. El Dcto. Ley 1223/63 aumentó de 5 pesos a 10 pesos por litro el gravamen vigente, desde el 15-2-63.

Seguros: Ley 16.450. Por la misma estaban vigentes las siguientes tasas:

riesgos personales, 4%.

en general, 10%.

de vida, exentos.

accidentes personales, exentos.

Sedas: es del 10% sobre la seda incluida.

Automóvil: Compra y transferencia de automotores. Según las escalas legales (Ley 14.385 y Dcto. Ley 11.452) este impuesto se aplica a los automóviles nuevos de fabricación nacional, según el peso de los mismos y el total resulta ser desde 12.000 hasta 30.000 pesos desde 1963.

Alhajas y tapados de piel: Según la ley 15.798/60 era:

Alhajas, 10% sobre el precio de venta.

Tapados de piel, 7% sobre el precio de venta.

CUADRO N° 39

Cálculo del impuesto a los consumos específicos contenido en cada uno de los rubros de consumo

Rubros	Tramo	Consumo anual (\$)	Reducción en la base del impuesto		Tasa del impuesto	Importe del impuesto en cada tramo (\$)
			Precio (')	Cantidad		
1) Alimentos						
<u>Azúcar</u>	2	2.015	29,18/kg	69 kg	\$1,--/Kg	69
	3	2.390	"	82 kg	"	82
	4	2.797	"	96 kg	"	96
	6	3.218	"	110 kg	"	110
	9	3.630	"	124 kg	"	124
	10	4.017	"	138 kg	"	138
<u>Cervezas</u>	2	59	24,47/bot	2,4	\$1,--/lt	2,4
	3	71	"	2,9	"	2,9
	4	275	"	11,2	"	11,2
	6	381	"	15,6	"	15,6
	9	686	"	28	"	28
	10	1.544	"	63	"	63
<u>Vino</u>	2	1.963	17,35/bot	113	\$0,50/lt	56,5
	3	2.719	17,35/bot	156,7	"	78,4
	4	3.597	17,35/bot	207,3	"	103,7
	6	4.462	26,01/bot	171,5	\$3,--/lt	514,5
	9	5.055	26,01/bot	194,3	"	582,9
	10	5.254	26,01/bot	202	"	606
<u>Otras bebidas</u>						
<u>Alcohólicas</u>	2	27	50/bot(prom)	0,54	\$7,00/lt	3.78
	3	100	"	2	"	14
	4	147	"	2,94	"	20,58
	6	497	"	9,94	"	69,58
	9	1.355	"	27,10	"	189,70
	10	3.782	"	75,64	"	529,48
3) Gastos Generales						
<u>Cigarrillos</u>	2	1.037	-	-	60% sobre	622,20
	3	1.778	-	-	el precio	1.066,80
	4	2.909	-	-	de venta	1.745,40
	6	5.244	-	-	"	3.146,40
	9	9.556	-	-	"	5.733,60
	10	11.007	-	-	"	6.604,20

Cálculo del impuesto a los consumos específicos contenido en cada uno de
los rubros de consumo
 (Continuación)

Rubros	Tramo	Consumo anual (\$)	Reducción en la base del impuesto		Tasa del impuesto	Importe del impuesto en cada tramo (\$)
			Precio (')	Cantidad		
3) Gastos Generales						
<u>Tocador</u>	2	452	-	-	15% sobre	67,80
	3	698	-	-	el precio	104,70
	4	896	-	-	de venta	134,40
	6	1.351	-	-	"	202,65
	9	2.881	-	-	"	432,15
	10	3.485	-	-	"	522,75
<u>Gines</u>	2	132	-	-	25 % del	33
	3	265	-	-	precio	66,25
	4	458	-	-	"	114,50
	6	1.364	-	-	"	341
	9	3.104	-	-	"	776
	10	4.331	-	-	"	1.082,75
<u>Teatros</u>	2	-	-	-	10 % del	-
	3	-	-	-	precio	-
	4	16	-	-	"	1,6
	6	68	-	-	"	6,8
	9	474	-	-	"	47,40
	10	861	-	-	"	86,10
<u>Lotería</u>	2	31	-	-	10 % sobre	3,10
	3	110	-	-	el precio	11
	4	161	-	-	"	16,10
	6	306	-	-	"	30,60
	9	1.578	-	-	"	157,80
	10	2.100	-	-	"	210
<u>Electricidad</u>	2	3.539	-	-	2 % sobre	70,78
(No hay discri- minación en la encuesta entre electricidad, gas y teléfono supondremos un 2% del total)	3	4.590	-	-	el total	91,80
	4	5.588	-	-	"	111,76
	6	9.352	-	-	"	187,04
	9	14.295	-	-	"	285,90
	10	18.600	-	-	"	372

Cálculo del impuesto a los consumos específicos contenido en cada uno de los rubros de consumo
(Continuación)

Rubros	Tramo	Consumo anual (\$)	Reducción en la base del impuesto		Tasa del impuesto	Importe del impuesto en cada tramo (\$)
			Precio (')	Cantidad		
6) <u>Automóvil</u>						
<u>Combustible y</u>	2	95	-	-	50 % sobre	47,50
<u>lubricante</u>	3	112	-	-	el precio	56
	4	390	-	-	de venta	195
	6	2.189	-	-	"	1.194,50
	9	11.464	-	-	"	5.732
	10	18.925	-	-	"	9.462,50
<u>Seguros</u>	2	-	-	-	10 % sobre	-
	3	-	-	-	el total	-
	4	80	-	-	"	8
	6	875	-	-	"	87,5
	9	5.613	-	-	"	561,30
	10	8.026	-	-	"	802,60
8) <u>Indumentaria</u>						
Se trata de un im-		-	-	-	-	-
puesto de poca im-		-	-	-	-	-
portancia en el to-		-	-	-	-	-
tal (sedas) ya que		-	-	-	-	-
es un poco el con-		-	-	-	-	-
sumo de las telas		-	-	-	-	-
afectadas por el		-	-	-	-	-
mismo, por lo que		-	-	-	-	-
lo despreciamos.		-	-	-	-	-
10) <u>Compra de bienes durables</u>						
<u>Alhajas y tapa-</u>	2	-	-	-	10 % sobre	-
<u>dos de piel</u>	3	29	-	-	el valor	2,90
10% alhajas	4	148	-	-	de venta	14,80
7% tapados	6	430	-	-	9% (prom.)	38,70
Hacemos prome	9	1.919	-	-	8% (prom.)	153,52
dios estima-	10	4.683	-	-	"	374,64
dos para los						
tramos 6 a 10						

Cálculo del impuesto a los consumos específicos contenido en cada uno de los rubros de consumo

(Continuación)

Rubros	Tramo	Consumo anual (\$)	Reducción en la base del impuesto		Tasa del impuesto	Importe del impuesto en cada tramo (\$)
			<u>Precio</u> (¹)	<u>Cantidad</u>		

10) Cómpra de bienes durables

<u>Automóvil</u>	2	-	-	-	Estimación	47,50
<u>Impuesto a la compra y trans-</u>	3	-	-	-	"	56
<u>ferencia, y pa-</u>	4	-	-	-	"	195
<u>tentes. Estima-</u>	6	-	-	-	"	1.094,50
<u>ción del total</u>	9	-	-	-	"	3.732
<u>anual: 100%</u>	10	-	-	-	"	9.462,50
<u>del gasto de</u>						
<u>nafta y lubri-</u>						
<u>cante.</u>						

(¹) Según los índices de precios minoristas de los seis primeros meses de 1963 v. "Costo de vida - precios minoristas - salarios industriales" Junio 1964. Informe: ES 17 D.N.E.C.

Resumiendo, tenemos ya un completo detalle de la incidencia de estos impuestos por rubros de consumo y tramos de ingreso, que se puede apreciar a continuación.

Rubro 1: Alimentos

Tramo	Azúcar	Cervezas	Vino	Otras bebidas alcohólicas	Total alimentos
2	69	2,40	56,50	3,78	131,68
3	82	2,90	78,40	14.-	177,30
4	96	11,20	103,70	20,58	231,48
6	110	15,60	514,50	69,58	709,68
9	129	28.-	582,90	189,70	924,60
10	138	63.-	606.-	529,48	133,648

Rubro 3: Gastos Generales de frecuencia mensual

Tramo	Cigarrillos	Tocador	Cines	Teatros	Lotería	Electricidad Gas y Teléfo no	Total Gastos
2	622,20	67,80	33	-	3,10	70,78	796,88
3	1.066,80	104,70	66,25	-	11.-	91,80	1.340,55
4	1.745,40	134,40	114,50	1,60	16,10	111,76	2.123,76
6	3.146,40	202,65	341.-	6,80	30,60	187,04	3.914,49
9	5.733,60	432,15	776.-	47,40	157,80	285,90	7.432,85
10	6.604,20	522,75	1.082,75	86,10	210.-	372.-	8.877,90

Rubro 6: Gastos automóvil (')

(') El rubro gastos del automóvil, así como el de compra del mismo, no es un gasto tipificable, pues se distribuye entre familias que poseen y otras que no poseen automóvil. Es un promedio bastante atípico, especialmente para los tramos 2 a 6, por lo que el promedio representa una distribución entre grupos familiares que no hacen erogaciones de este tipo en todos los casos.

Tramo	Combustible y lubricante	Seguros	Total
2	47,50	-	47,50
3	56	-	56.-
4	195	8	203.-
6	1.094,50	87,50	1.182.-
9	5.732.-	561,30	6.293,30
10	9.462,50	802,60	10.265,10

Rubro 10: Compra de bienes durables

Tramo	Alhajas y tapados de piel	Automóvil	Total
2	-	47,50	47,50
3	2,90	56.-	58,90
4	14,80	195.-	209,80
6	38,70	1.094,50	1.133,20
9	153,52	5.732.-	5.885,52
10	374,64	9.462,50	9.837,14

d) Estimación de los impuestos sobre las ventas en general, incluidos en los consumos familiares

Aunque, como ya explicamos más arriba, se debe hacer un estudio por-menorizado de la incidencia en cada uno de los consumos, los que trataremos de estimar sin extendernos demasiado. Veremos la incidencia de estos impuestos, suponiendo como siempre una traslación total al consumidor final.

De esta forma obtendremos un modelo de distribución impositiva de tipo real, estimativo de la situación existente en febrero-marzo de 1963.

Donde ello sea posible, utilizaremos las conclusiones obtenidas al estudiar la incidencia de estos impuestos en la "canasta familiar" obrera,

obviando así los estudios de costos que correspondería realizar en todos los casos.

Rubro 1): Alimentos.

Al estudiar la "Canasta familiar" se estimaron esos impuestos en un 13,13 % incluido en el precio final de venta al consumidor.

Rubro 2): Menaje.

En este caso también tenemos ya estimado para la "canasta familiar" un 17,83 % sobre el precio de venta.

Rubro 3): Gastos Generales.

Este rubro difiere del similar de la "canasta familiar" especialmente en que no incluye gastos médicos, que están incluidos en el rubro 7. Sin embargo, mantendremos la estimación de un 14,18 %.

Rubro 4): Servicio Doméstico.

Como es netamente un servicio prestado en relación de dependencia, no está gravado con estos impuestos.

Rubro 5): Gastos en vivienda.

Este rubro comprende básicamente dos tipos de erogaciones. Por un lado los pagos realizados por inversión en vivienda propia, bajo forma de amortización de préstamos para construirla, mantenimiento e impuestos que la gravan. Por otro lado comprende pago de alquileres y gastos de mantenimiento de la vivienda alquilada.

Para el primer caso, al tratarse de amortización de préstamos

se trata básicamente de un servicio que sólo paga el impuesto a las actividades lucrativas, pero difícilmente pueda sostenerse que ese impuesto se traslada en el precio de los préstamos. Para redondear los cálculos estimamos la incidencia total de estos impuestos en un 3% del total de los gastos familiares.

Rubro 6): Gastos de mantenimiento y conservación del automóvil.

Aparte de los repuestos y accesorios, que se incluyen también en el precio por impuesto a las ventas, este rubro comprende básicamente servicios, que sólo pagan impuesto a las actividades lucrativas. Por lo tanto estimamos el total promedio de estos impuestos en un 10%.

Rubro 7): Gastos generales de frecuencia anual.

Comprende principalmente servicios, por lo que pueden estimarse estos impuestos en un 10%.

Rubro 8): Indumentaria.

Ya hemos estimado en un 16,50% de incidencia a este rubro en el estudio de la "canasta familiar".

Rubro 9): Calzado.

Puede aplicarse también un 16,50%, igual que en el rubro anterior.

Rubro 10): Gastos en compra de bienes durables.

Es razonable estimar en este caso un 15% de incidencia total.

Resumiendo, tenemos las siguientes estimaciones por rubros, de coeficientes de impuestos totales sobre las ventas en general, aplicados sobre los precios finales:

<u>Rubro</u>	<u>Coefficiente</u>
1	13,12
2	17,83
3	14,18
4	-
5	3.-
6	10.-
7	10.-
8	16,50
9	16,50
10	15.-

e) Impuestos a los consumos específicos mensurables a través de estudios de costos e insumos industriales

Estos son basicamente los siguientes:

Contribución de los que enajenan ganado.

Impuestos sobre importaciones y exportaciones.

Avisos comerciales, publicaciones oficiales, etc.

Bienes muebles y ocupación de la vía pública.

Alcoholes.

Cubiertas, automotores, combustibles, lubricantes, etc.

Aeronaftas, otros combustibles, y aceites para aviación.

Correos y Telecomunicaciones.

Afectan de una u otra forma todos los ramos industriales, comerciales y de servicios. Es muy difícil hacer una estimación razonable aún para un sólo sector de su incidencia final, sin un profundo estudio del proceso industrial y comercial total hasta llegar al consumidor final.

Por lo tanto, estimaremos a "grosso modo" una incidencia general final mínima para todos los grupos de un 2% sobre el gasto familiar.

f) Impuestos sobre el patrimonio y su transmisión.

Pueden incluirse en este grupo los de contribución inmobiliaria, impuestos municipales sobre inmuebles, e impuestos municipales sobre automotores, por lo que quedan afectadas las siguientes erogaciones:

Rubro 5): Tasas e impuestos a la propiedad propia y alquilada.

Rubro 10): Casas, departamentos y terrenos. Paga el 1,5% de impuesto de sellos la compra-venta.

Automóvil. Patente anual municipal; puede estimarse el promedio en 12.000 pesos anuales; pero por ser un gasto atípico, no lo incluimos en el cuadro final para no distorsionar el mismo.

g) Total de impuestos incluidos en los precios finales de consumo familiar

Resumiendo todos los cálculos de incidencia final impositiva sobre los consumos o gastos generales de inversión familiares, se obtiene un total de impuestos, que compararemos luego, en el punto siguiente, con el total de ingresos familiares y de impuestos sobre esos ingresos.

En cierto modo, es una ventaja que la encuesta realizada incluya rubro 10- erogaciones por inversión en bienes durables. Ello nos permite incluir entre los impuestos sobre los consumos familiares, una estimación de los impuestos sobre los patrimonios y su transmisión en todos los tramos de ingreso, sin contar realmente con una estadística de los patrimonios familiares en cada tramo, porque -claro está- no es posible saber qué patrimonios había en poder de los encuestados, totalmente pagados, antes de la encuesta, pero ese rubro, justamente, de impuestos sobre la propiedad, es bastante típico de los tramos de ingreso que afecta.

Analizaremos a continuación cada uno de los diez rubros, agregando las estimaciones de impuestos sobre sus gastos o consumos.

(en pesos n/n corrientes de 1963)

Rubros y tramos de rentas	Importe del gasto	Impuestos aplicados sobre consumos fina- les	Impuestos aplicados sobre insu- mos anteriores y consumos fina- les		Impuestos sobre el patrimonio	TOTALES DE IM- PUESTOS
		Impuesto a los con- sumos específicos	Impuestos sobre las ventas en general	Impuestos a los consumos especí- ficos. (2 %)		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
<u>Tramo 2</u>						
1) Alimentos	40.499	131,68	5.313	809,98	-	6.255,13
2) Menaje	3.667	-	653,83	73,34	-	727,17
3) Gastos Genera- les mensuales	9.966	796,88	1.413,18	199,32	-	2.409,38
4) Servicio Do- méstico	182	-	-	-	-	-
5) Vivienda	3.371	-	101.-	67,42	1.018	1.186,42
6) Automóvil	95	47,50	9,50	1,90	-	58,90
7) Gastos Genera- les anuales	4.331	-	433,10	86,62	-	519,72
8) Indumentaria	3.054	-	503,91	61,08	-	564,99
9) Calzado	2.073	-	342,04	41,46	-	383,50
10) Bienes dura- bles	<u>1.657</u>	47,50	248,55	33,14	-	<u>329,19</u>
Totales	<u>68.895</u>					<u>12434,40</u>

(en pesos m/n corrientes de 1963)

Rubros y tramos de rentas	Importe del gasto	Impuestos aplicados	Impuestos aplicados sobre insu-	Impuestos	TOTALES	
		sobre consumos fin-	mos anteriores y consumos fina-			sobre el
		les	les	patrimonio	PUESTOS	
(1)	(2)	Impuestos a los con	Impuestos sobre	Impuestos a los		
		sumos específicos	las ventas en	consumos especí		
			general	ficos. (2 %)		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
<u>Tramo 3</u>						
R. 1	52,447	177,30	6.881,05	1.048,94	-	8.107,29
R. 2	4,028	-	718,19	80,56	-	798,75
R. 3	15,587	1.340,55	2.210,24	311,74	-	3.862,53
R. 4	386	-	-	-	-	-
R. 5	4,640	-	139,20	92,80	1.184	1.416.-
R. 6	121	56.-	12,10	2,42	-	70,52
R. 7	7,442	-	744,20	148,84	-	893,04
R. 8	4,672	-	770,38	93,44	-	864,32
R. 9	2,415	-	398,49	48,30	-	446,77
R. 10	<u>2,759</u>	58,90	413,85	55,18	-	<u>527,93</u>
Totales	<u>94,895</u>					<u>16.987,15</u>

(en pesos m/n corrientes de 1963)

Rubros y tramos de rentas	Importe del gasto	Impuestos aplicados sobre consumos finales	Impuestos aplicados sobre insumos anteriores y consumos finales	Impuestos sobre el patrimonio	TOTALES DE IMPUESTOS	
		Impuesto a los consumos específicos	Impuestos sobre las ventas en general			Impuestos a los consumos específicos. (2 %)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
<u>Tramo 4</u>						
R. 1	67,140	231,48	8.808,77	1.342,80	-	10.383,05
R. 2	4.642	-	827,67	92,84	-	920,51
R. 3	21.638	2.123,76	3.268,27	432,76	-	5.624,79
R. 4	396	-	-	-	-	-
R. 5	5.118	-	153,54	102,36	1.176	1.431,90
R. 6	604	203,-	60,40	12,08	-	275,48
R. 7	9.017	-	90,17	180,34	-	270,51
R. 8	7.531	-	1.242,61	150,62	-	1.393,23
R. 9	3.719	-	613,63	74,38	-	688,01
R. 10	<u>5.772</u>	209,80	865,80	115,44	-	<u>1.191,04</u>
Totales	<u>125.577</u>					<u>22.178,52</u>

(en pesos m/n corrientes de 1963)

Rubros y tramos de rentas :	Importe del gasto	Impuestos aplicados sobre consumos finales	Impuestos aplicados sobre insumos anteriores y consumos finales	Impuestos sobre el patrimonio	TOTALES DE IMPUESTOS	
		los	los			
(1)	(2)	Impuestos a los consumos específicos	Impuestos sobre las ventas en general	Impuestos a los consumos específicos. (2 %)	(6)	(7)
<u>Tramo 6.</u>						
R. 1	91,741	709,68	12.036,42	1.838,82	-	14.580,92
R. 2	5,261	-	938,04	105,22	-	1.043,26
R. 3	36.284	3.914,49	5.145,07	725,68	-	9.785,24
R. 4	2.326	-	-	-	-	-
R. 5	9.595	-	287,85	191,90	1.634	2.113,75
R. 6	3.612	1.182,-	361,20	72,24	-	1.615,44
R. 7	18.931	-	1.893,10	378,62	-	2.271,72
R. 8	15.162	-	2.501,73	303,24	-	2.804,97
R. 9	5.611	-	925,81	122,22	-	1.038,03
R. 10	<u>16.409</u>	1.133,20	2.461,35	328,18	-	<u>3.922,73</u>
Totales	<u>204.932</u>					<u>39.176,06</u>

-245-

(en pesos m/n corrientes de 1963)

Rubros y tramos de rentas	Importe del gasto	Impuestos aplicados sobre consumos fina les	Impuestos aplicados sobre insu- mos anteriores y consumos fina- les	Impuestos a los consumos especí- ficos. (2 %)	Impuestos sobre el patrimonio	TOTALES DE IM- PUESTOS
		Impuestos a los con- sumos específicos	Impuestos sobre las ventas en general			
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
<u>Tramo 9</u>						
R. 1	125.754	924,60	16.498,92	2.515,08	-	19.938,60
R. 2	6.206	-	1.106,53	124,12	-	1.230,65
R. 3	63.131	7.432,85	8.951,98	1.262,62	-	17.647,45
R. 4	15.852	-	-	-	-	-
R. 5	18.239	-	547,17	364,78	1.971	2.882,95
R. 6	21.153	6.293,30	2.115,30	423,06	-	8.831,66
R. 7	47.896	-	4.789,60	957,92	-	5.747,52
R. 8	36.811	-	6.073,81	736,22	-	6.810,03
R. 9	9.494	-	1.566,51	189,88	-	1.756,39
R. 10	<u>48.193</u>	5.885,52	7.228,95	963,86	-	<u>14.078,33</u>
Totales	<u>392.729</u>					<u>78.923,58</u>

(en pesos m/n corrientes de 1963)

Rubros y tramos de rentas	Importe del gasto	Impuestos aplicados sobre consumos fina les	Impuestos aplicados sobre insu- mos anteriores y consumos fina- les	Impuestos a los consumos especí- ficos. (2 %)	Impuestos sobre el patrimonio	TOTALES DE IM- PUESTOS
		Impuestos a los con- sumos específicos	Impuestos sobre las ventas en general			
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
<u>Tramo 10</u>						
R. 1	148.520	1.336,48	19.485,82	2.970,40	-	23.792,70
R. 2	8.272	-	1.474,90	165,44	-	1.640,34
R. 3	88.010	8.877,80	12.479,62	1.760,20	-	23.117,82
R. 4	29.063	-	-	-	-	-
R. 5	32.056	-	961,68	641,12	2.985	4.587,80
R. 6	34.318	10.265,10	3.431,80	686,36	-	14.383,26
R. 7	100.559	-	10.055,90	2.011,18	-	12.067,08
R. 8	50.006	-	8.250,99	1.000,12	-	9.251,11
R. 9	11.088	-	1.829,52	221,76	-	2.051,28
R. 10	<u>138.484</u>	9.837,14	2.077,26	2.769,68	-	<u>14.684,08</u>
Totales	<u>640.376</u>					<u>105.575,47</u>

Y, resumiendo, los coeficientes de incidencia de los impuestos sobre los consumos, los gastos generales y de inversión, por tramos de ingresos resultan los siguientes:

C U A D R O N° 40

Incidencia final impositiva sobre los gastos familiares, por tramos de ingresos, en la Argentina, en Febrero-Marzo de 1963.

Tramos de ingreso familiar neto		Total de gastos de consumo	Impuesto total incluido en el precio	Coeficiente de impuestos sobre gastos. (%)
N°				
2	50.001 70.000	68.895	12.434,40	18,0483
3	70.001 100.000	94.895	16.987,15	17,9009
4	100.001 150.000	125.577	22.178,52	17,6612
6	200.001 275.000	204.932	39.176,06	19,1166
9	500.001 750.000	392.729	78.923,58	20,0961
10	más de 750.001	640.376	105.575,47	16,4864

De este modelo de incidencia final impositiva sobre los consumos, pueden inferirse muchas conclusiones, pero - metodológicamente - la principal es la de la posibilidad de formulación de una curva de incidencia final, que daría el grado de imposición efectiva; a la que ya pueden agregarse otras variables, como por ejemplo, la función tiempo.

h) Modelo de distribución final de la carga tributaria, individual por tramos de ingresos netos.

Finalmente, ya podemos realizar el buscado nexo entre los impuestos a los ingresos y los impuestos a los gastos, a través de los presupuestos familiares.

Los impuestos sobre los patrimonios quedarán prácticamente incluidos como un gasto más en el presupuesto familiar.

Otra relación que resultó también, fué la que surgió entre los impuestos a los consumos pagados, y el impuesto final al gasto, que resulta una vez efectuada la traslación respectiva.

Podemos así hablar, ya en términos de un proceso económico que cumplió su ciclo total, y de impuestos a los ingresos por un lado, en oposición a impuestos a los gastos por otro.

A este fin resta, al hacer el modelo final, establecer dos grupos básicos de contribuyentes individuales de impuestos sobre los ingresos; los inscriptos y los que trabajan en relación de dependencia. Dejando de lado los que por uno u otro motivo no son contribuyentes de los impuestos sobre los réditos, como vimos antes. Estos quedan prácticamente gravados sólo por dos tipos de impuestos; los aportes del 11 % a las Cajas de Jubilación, pagados por los que trabajan en relación de dependencia, más los impuestos a los gastos cuya estimación hemos establecido, pagados tanto por los empleados como por los que no lo son, según los distintos tramos de ingresos familiares.

Volviendo a los que son contribuyentes de los impuestos a los réditos, podemos ya determinar el total de impuestos abonados directamente o a través de los precios, en los siguientes cuadros, suponiendo que en cada grupo familiar el único que aporta ingresos es el padre de familia, o que todos los ingresos provienen de él.

Para determinar el total de impuestos y aportes sobre los ingresos de los seis tramos que estamos analizando, aplicamos los coeficientes de

imposición final determinados en los puntos f) y h) del capítulo "Impuestos sobre los réditos", que corresponden a esos tramos de ingresos.

En los dos cuadros siguientes se correlacionan ya los impuestos sobre los ingresos con los impuestos sobre los gastos, desde el punto de vista del presupuesto familiar.

En el primer cuadro, al tratar de los contribuyentes sin relación de dependencia, se comprenden aquellos que hemos estudiado como contribuyentes inscritos en la D.G.I., o sea:

Empleadores.

Trabajadores por cuenta propia.

Trabajadores remunerados que presentan declaraciones juradas individuales por tener ingresos adicionales.

En el segundo cuadro, se trata exclusivamente de trabajadores remunerados en relación de dependencia.

En ambos casos, los impuestos sobre los réditos son calculados según los coeficientes de imposición determinados para el tramo correspondiente en el capítulo respectivo, e incluyen los aportes a las cajas de jubilación; directos, en el primer cuadro, y mediante el sistema de retenciones en el segundo.

C U A D R O N º 41

Impuestos totales asignables a seis tramos de ingresos individuales (sin relación de dependencia)
en la República Argentina, en el año 1962 (en pesos m/n) (1)

Ingresos anuales promedio bruto	Impuestos y aportes pagados sobre los ingresos	Ingresos anuales, promedio netos (según la encuesta)	Total de impuestos en los tramos estudiados			Total de impuestos y aportes (nacionales y municipales)
			Gastos familiares			
			Total de gastos	Ingresos fiscales	Ingresos de los factores de producción y servicios	
1) 64.175	(2) 2.567	61.608	(3) 58.895	12.434	56.461	15.001
2) 89.707	(2) 3.588	86.119	(3) 94.497	16.987	77.510	20.575
3) 131.398	5.882	125.516	(3) 125.577	22.179	103.398	28.061
4) 279.350	45.176	234.174	204.932	39.176	165.756	84.352
5) 1.035.095	435.377	599.718	392.729	78.924	313.805	514.301
6) 2.143.340	958.589	1.184.751	640.376	105.575	534.801	1.064.164
<u>3.743.065</u>	<u>1.451.179</u>	<u>2.291.886</u>	<u>1.527.006</u>	<u>275.275</u>	<u>1.251.731</u>	<u>1.726.454</u>

- 1) Ha sido despreciada la desvalorización del peso en los tres primeros meses de 1963
- 2) Pagan sólo el 4% sobre los ingresos brutos, por aportes al sistema de previsión social, como estimación promedio.
- 3) Hay desahorro neto. (V. Cuadro Nº 1 - C del Capítulo D de la Encuesta citada).

CUADRO Nº 42

Impuestos totales asignables a seis tramos de ingresos individuales (en relación de dependencia) en la República Argentina, en el año 1962 (en pesos m/n) (1)

Ingresos anuales promedio bruto	Impuestos y aportes pagados sobre los ingresos	Ingresos anuales, promedio neto, (según la encuesta)	Total de impuestos en los tramos estudiados			
			Gastos familiares			Total de impuestos y aportes (nacionales y municipales)
			Total de gastos	Ingresos fiscales	Ingresos de los factores de producción y servicios	
1) 69.222	(2) 7.614	61.608	(3) 68.895	12.434	56.461	20.048
2) 96.762	(2) 10.643	86.119	(3) 94.497	16.987	77.510	27.630
3) 141.029	(2) 15.513	125.516	(3) 125.577	22.179	103.398	37.692
4) 266.558	32.384	234.174	204.932	39.176	165.756	71.560
5) 1.070.736	471.018	599.718	392.729	78.924	313.805	549.942
6) 2.419.546	1.234.795	1.184.751	640.376	105.575	534.801	1.340.370
<u>4.063.853</u>	<u>1.771.967</u>	<u>2.291.886</u>	<u>1.527.006</u>	<u>275.275</u>	<u>1.251.731</u>	<u>2.047.242</u>

- 1) Ha sido despreciada la desvalorización del peso en los tres primeros meses de 1963.
- 2) Pagan sólo el 11% sobre ingresos brutos, en forma de retención, por aportes al sistema de previsión social.
- 3) Hay desahorro neto (v. Cuadro Nº 1 - (del Capítulo D de la encuesta citada).

Con los resultados obtenidos en estos cuadros, podemos comenzar la formulación de un modelo de distribución final impositiva para ambos grupos de contribuyentes; el que concebimos en valores relativos en función de los ingresos netos.

Si el modelo fuera realizado en función de los ingresos brutos, nos daría datos inconsistentes para poder comparar el grado de imposición en ambos tipos básicos de contribuyentes. Tal pueda apreciarse en el siguiente cuadro.

C U A D R O N° 43

Distribución porcentual de la carga tributaria individual en función de los ingresos brutos en el
año 1962

Tramo N°	Ingresos netos anuales	Sin relación de dependencia				En relación de dependencia			
		Ingresos brutos	Impuestos sobre los ingresos	Impuestos sobre los consumos	Total de impuestos	Ingresos brutos	Impuestos sobre los ingresos	Impuestos sobre los consumos	Total de impuestos
			Proporción (%) de los ingresos brutos				Proporción (%) de los ingresos brutos		
1	61.608	64.175	4,00	19,38	23,38	69.222	11,00	17,96	28,96
2	86.119	89.707	4,00	18,94	22,94	96.762	11,00	17,56	28,56
3	125.516	131.398	4,48	16,88	21,36	141.029	11,00	15,73	26,73
4	234.174	279.350	16,17	14,02	30,19	266.558	12,15	14,70	26,85
5	599.718	1.035.095	42,06	7,62	49,68	1.070.736	43,99	7,37	51,36
6	1.184.751	2.143.340	44,72	4,93	49,65	2.419.546	51,03	4,36	55,39

Como puede apreciarse, hemos trabajado para seis niveles de ingresos netos, con el ingreso bruto a que corresponden.

Este dato carece de importancia para el primer grupo de contribuyentes, entre los que sólo es un dato teórico. En cambio sí es importante para los que trabajan en relación de dependencia.

El empleado u obrero contrata generalmente sobre la base de sus ingresos brutos. Debe entonces hacer muy bien sus cálculos, cuidando de no obtener un ingreso neto menor a sus necesidades.

El empresario hace retiros de su empresa que generalmente son ingresos netos antes de pagar los respectivos impuestos, que aún así, muchas veces no están en proporción a sus retiros, pues no es lo mismo retiro que réditos que pagan impuestos.

Para el empleado, réditos es sinónimo de ingresos, en cambio para el empleador no es necesariamente lo mismo; por ello hemos tenido que suponer que sus ingresos o retiros, son iguales a sus réditos netos.

Por esos motivos, y como en el caso del empresario el ingreso bruto sujeto a impuestos, es un dato prácticamente sólo accesible al técnico que liquida sus impuestos, la única forma de poder comparar la carga tributaria del grupo de empleadores con la del grupo de empleados a distintos niveles de ingresos, a los efectos de la formulación del modelo final de incidencia, es comenzando el desarrollo desde impuestos, o sea, del importe que entra al presupuesto familiar como ingreso puro en efectivo.

De esta forma llegamos a concretar nuestro modelo de distribución final de la carga tributaria individual, en el siguiente cuadro.

CUADRO Nº 44

Modelo de distribución final de la carga tributaria individual por tramos de ingresos netos - 1962

(Proporción % sobre los ingresos netos)

Tramos de ingresos netos anuales		Sin relación de dependencia			En relación de dependencia		
		Impuestos sobre ingresos	Impuestos sobre consumos	Total de impuestos	Impuestos sobre ingresos	Impuestos sobre consumos	Total de impuestos
Nº	Importe						
1	61.608	4,17	20,18	24,35	12,36	20,18	32,54
2	86.119	4,17	19,72	23,89	12,36	19,72	32,08
3	125.516	4,69	17,67	22,36	12,36	17,67	30,03
4	234.174	19,29	16,72	36,01	13,83	16,72	30,55
5	599.718	72,59	7,62	80,21	78,54	7,62	86,16
6	1.184.751	80,83	8,91	89,74	104,22	8,91	113,13

Resumen del modelo

Diferencias de imposición total sobre ingresos netos (%)				
Tramo de ingresos netos	Ingresos netos (\$)	Sin relación de dependencia (%)	En relación de dependencia (%)	Sobrecarga de los "en relación de dependencia". (diferencia)
1	61.608	24,35	32,54	8,19
2	86.119	23,89	32,08	8,19
3	125.516	22,36	30,03	7,67
4	234.174	36,01	30,55	(5,46)
5	599.718	80,21	86,16	5,95
6	1.184,751	89,74	113,13	23,39

i) Resumen general del capítulo

Con la formulación del modelo final de incidencia total impositiva, por tramos de ingresos netos, hemos dado un ejemplo acabado del método de medición propuesto en este trabajo.

Pueden extraerse dos tipos de conclusiones, las metodológicas y las prácticas, del resultado obtenido.

En cuanto a las primeras, sabemos que el método es tanto más perfeccionable cuanto mejor y mayor sea el equipo humano y estadístico aplicado. La técnica está dada. Sólo se necesita una mayor profundización de evaluaciones como las de este capítulo, para obtener modelos de distribución a cual más perfectos. Sólo hay que tener en cuenta que hay que conservar un cierto equilibrio en la realización de los mismos.

Si el analista pretende formular modelos de aplicación general, irá perdiendo esa generalidad a medida que perfeccione las estimaciones utilizando mayores particularizaciones.

Por otra parte, cuanto mayor sea el grupo estudiado o trasladado a un modelo de este tipo, habrá mayor cantidad de desviaciones dentro del mismo, por comprender mayor cantidad de casos atípicos.

En cuanto a los resultados prácticos o inmediatos obtenidos es fácil ver en el modelo, que en el año 1962, la situación de los que estaban en relación de dependencia era francamente desfavorable en relación con los otros contribuyentes.

Esta sería la conclusión más obvia. Pero hilando más fino, es posible

sacar muchas conclusiones de un modelo así. (4)

Puede decirse que aparte de las altas rentas, mucho más castigadas cuando son obtenidas en relación de dependencia, este tipo de ingresos es taba prácticamente sujeto a una tasa efectiva diferencial regresiva en los cuatro tramos más bajos respecto al otro grupo de contribuyentes, que iba del 8,19% en contra, decreciendo hasta un 5,46 % a favor en el cuarto grupo, para insinuarse progresiva a posteriori.

En los tres tramos de ingresos más bajos, la tasa final efectiva de imposición, para ambos tipos de contribuyentes, era intrínsecamente regresiva, para invertirse el signo a partir del cuarto tramo, y hacerse entonces progresiva.

El tramo cuarto, de ingresos medios, denotaba una acentuada ventaja impositiva para quienes trabajaban en relación de dependencia. Influyó aquí, por razones circunstanciales, el juego matemático de la diferencia de deducciones admitidas.

Pero lo general es la desventaja que tenían los empleados respecto a los empleadores. Aún desde un punto de vista financiero, los primeros tenían que adelantar sus impuestos sobre los ingresos, en forma de retenciones. Este hecho no estaba compensado por el cincuenta por ciento de anticipo de impuesto a los réditos que estaban obligados a efectuar los empleado

(4) Para ejemplos de análisis que pueden realizarse, v. Cosciani, Cesare: "El impuesto directo en el cuadro de un sistema tributario", en Revista Impuestos, Enero de 1963, pag. 1 y sigtes; y en la misma revista, García Vázquez, Enrique: "Algunos efectos de los impuestos sobre las utilidades en la economía del país", Julio de 1962, pag. 289 y sigtes. (Rev. Impuestos: p.p. de la Ed. La Ley S.A. - Buenos Aires).

res, y agravaba aún más la desventaja comparativa de los empleados.

La situación actual, según todas las evidencias, parece no haber variado mucho del modelo indicado. Hemos sólo esbozado las conclusiones más evidentes, pero se pueden inferir datos muy interesantes no sólo para las disciplinas financieras, sino para las económicas, sociales y políticas, así como para estudios de mercado.

Se pueden efectuar innumerables combinaciones, de datos y resultados, obteniéndose índices tales como ingresos y consumos, impuestos y ahorro, impuestos y consumos, inversiones en bienes durables e impuestos, tasas de inversión y desinversión. Y realizando un modelo así en relación a un mercado determinado, pueden obtenerse índices de la incidencia impositiva en el consumo de tal o cual artículo según los niveles de ingresos.

La enumeración sería sumamente extensa, y escapa a los fines de este trabajo, en el que sólo hemos buscado determinar la forma de realizar un modelo de distribución impositiva individual, en contraposición a los métodos usuales de asignación acumulativa por sectores.

I N D I C E D E C U A D R O S



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

e

I N D I C E B I B L I O G R A F I C O

Indice de Cuadros

<u>Cuadro N°</u>	<u>Hoja N°</u>
1 Cuadro comparativo de la recaudación bruta obtenida por la Dirección General Impositiva en los años 1957 a 1962/63 inclusive	51
2 Recaudación bruta de impuestos a cargo de la Dirección General Impositiva en los años 1957 a 1962/63 - Valores relativos	54
3 Composición de los recursos del Estado en el Ejercicio 1961/62 (Estableciendo la diferencia entre la recaudación bruta informada por la D.G.I. y la informada por la S.E.H.N.)	57
4 Impuesto sobre los réditos en la recaudación total de la D.G.I.	62
5 Impuestos sobre los réditos. Recaudación por lugar de pago e importancia sobre el total	65
6 Contribuyentes inscriptos en el impuesto a los réditos y clasificación según sus domicilios (al 31-10-62)	66
7 Clasificación de los contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal por categorías de actividad económica	68
8 Clasificación de los sectores económicos de la Capital Federal y su relación con el impuesto a los réditos	69
9 Clasificación de los contribuyentes individuales inscriptos por grupos de rentas	71
10 Renta líquida promedio declarada por contribuyente individual inscripto en la Capital Federal y por grupos (año 1961)	73
11 Clasificación de los contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal según la renta líquida declarada y el impuesto abonado (Ejercicio 1961/62)	76
12 Distribución del impuesto a los beneficios extraordinarios por grupos de rentas individuales en la Capital Federal	80
13 Distribución del impuesto de emergencia por grupos de rentas individuales en la Capital Federal. Ejercicio 1961/62	82

Cuadro N°Hoja N°

14	Total de impuestos sobre rentas abonados por contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal en el Ejercicio 1961/62	83
15	Determinación de la tasa promedio de imposición sobre réditos de contribuyentes individuales inscriptos. Ejercicio 1961/62 en la Capital Federal	84
16	Clasificación de los contribuyentes inscriptos en la Capital Federal por categorías de actividad económica. Año 1961/62	86
17	Impuestos y aportes jubilatorios ingresados por contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal en el año 1962	90
18	Comparación entre el impuesto a los réditos calculado por grupos de renta con la base de las normas legales y el efectivamente abonado por contribuyentes individuales inscriptos en la Capital Federal. Año 1962	92
19	Impuesto sobre los réditos y aportes jubilatorios abonado por contribuyentes que trabajan en relación de dependencia en el año 1962	95
20	Comparación entre los impuestos totales sobre réditos (incluyendo aportes jubilatorios) abonados en el año 1962 en la Capital Federal por contribuyentes individuales inscriptos y en relación de dependencia por grupos de rentas.	98
21	Otros impuestos directos(excluidos los impuestos sobre réditos) recaudados en el Ejercicio 1961/62, clasificados por lugar de pago	106
22	Comparación del valor relativo de la recaudación de impuestos directos en la recaudación total de la D.G.I. en el año 1961/62	107
23	Determinación del impuesto a la revaluación de activos abonado por contribuyentes individuales en la Capital Federal en el Ejercicio 1961/62	114
24	Determinación del impuesto especial a los incrementos patrimoniales no justificados abonado por contribuyentes individuales en la Capital Federal en el Ejercicio 1961/62	115

Cuadro N°Hoja N°

25	Impuestos sobre utilidades, patrimonios y gastos ingresados por contribuyentes individuales en la Capital Federal en el Ejercicio 1961/62	120
26	Impuestos sobre consumos y determinadas transacciones recaudados en todo el país en el Ejercicio 1961/62	131
27	Impuestos sobre ventas, consumos específicos, sobre determinadas transacciones y varios, agrupados por tipos. Recaudación 1961/62	133
28	Recaudación impositiva total del Gobierno Nacional en el Ejercicio 1961/62. Clasificación por grupos de tributos	135
29	Recaudación impositiva del Gobierno Nacional, agrupada en grandes rubros, comparados en valores relativos entre sí	136
30	Datos base de recaudación del impuesto a las ventas en el Ejercicio 1961/62	143
31	Coeficientes medios de incidencia del impuesto a las ventas sobre ventas gravadas, por ramos, en el año 1961	150
32	Coeficientes medios de incidencia del impuesto a las ventas por orden decreciente. Año 1961	155
33	Impuestos sobre ventas. Monto mínimo incluido en el precio de los rubros de la canasta familiar mensual del año 1960	175
34	Impuestos internos unificados. Detalle de los gravámenes comprendidos. Ejercicio 1961/62	181
35	Clasificación de los impuestos a los consumos específicos recaudados en el Ejercicio 1961/62, según su relación con el consumidor	182
36	Sistema tributario y cuasi-tributario (Nacional y Municipal) que incidió de alguna manera sobre las personas físicas residentes en la Capital Federal en el Ejercicio Fiscal 1961/62	209

Cuadro N°Hoja N°

37	Ingresos netos de impuestos de contribuyentes <u>indi</u> <u>duales</u> inscriptos y asalariados en el año 1962, comparación con los grupos de la encuesta familiar	219
38	Argentina: Consumos anuales por unidad familiar, clasificados por tramo de ingreso familiar. Re- levamiento: Febrero/Marzo 1965 y por grupos de gastos	222
39	Cálculo del impuesto a los consumos específicos contenido en cada uno de los rubros de consumo	230
40	Incidencia final impositiva sobre los gastos fa miliares, por tramos de ingresos, en la Argenti na, en Febrero/Marzo de 1963	247
41	Impuestos totales asignables a seis tramos de <u>in</u> <u>gresos</u> individuales (sin relación de dependencia) en la República Argentina, en el año 1962	250
42	Impuestos totales asignables a seis tramos de <u>in</u> <u>gresos</u> individuales (en relación de dependencia) en la República Argentina en el año 1962	251
43	Distribución porcentual de la carga tributaria individual en función de los ingresos brutos en el año 1962	253
44	Modelo de distribución final de la carga tribu taria individual por tramos de ingresos netos. - 1962 -	255

BIBLIOGRAFIA

a) Obras citadas:

Por orden alfabético de autores, y con el número de orden de cada obra utilizado para el índice bibliográfico:

Número de la
Bibliografía

Autor:

- Atchabahian, Adolfo:
- 1 "Concepto y Determinabilidad de la Presión Tributaria" en Rev. Impuestos (p.p.) - Septiembre de 1962 - Nº 238 - Ed. La Ley - Buenos Aires.
- Bielsa, Rafael:
- 2 "El poder fiscal en la esfera municipal. Tasas e impuestos. Exámen crítico de la distinción" en Rev. "Impuestos", Número 5 - Mayo de 1962. Pag. 192 y sigtes. Ed. La Ley S.A. (p.p.) Buenos Aires.
- Bird, Richard:
- 3 "Acerca de las comparaciones sobre "sacrificio fiscal """, traducudo y comentado por Oscar Oszlak; en Rev. "La Información", Noviembre de 1966, pag 705 y sigtes(T. XIV). Ed. La Información S.R.L.,p.p. - Buenos Aires.
- Caplan, Benedicto:
- 4 "Finanzas Públicas". Ed. Oresme. Buenos Aires - 1955
- Consejo Federal de Inversiones:
- 5 "Política Fiscal en la Argentina". Buenos Aires - 1963.
- Cosciani, Cesare:
- 6 "Principios de la Ciencia de la Hacienda". Ed. Derecho Financiero. Madrid - 1960.
- 7 "El impuesto directo en el cuadro de un sistema tributario". En Rev. "Impuestos" - Enero de 1963, pag. 289 y sigtes. Ed. La Ley S.A. (p.p.) Buenos Aires.
- Desai, Rajanikant:
- 8 "La capacidad fiscal de los países en desarrollo" en Rev. "La Información" - Marzo de 1966 - Pag.147 y sigtes.Ed. La Información S.R.L. (p.p.) Buenos Aires.

Número de la BibliografíaAutores:

- 9 Due, John F.:
"Análisis económico de los impuestos (En el cuadro general de las Finanzas Públicas). Ed. El Ateneo. Buenos Aires - 1961.
- 10 Estévez, Alfredo:
"La contribución directa, 1821-1852", en Rev. de Ciencias Económicas, Serie IV, Número 10, pag. 123 y sigtes (Abril-Junio de 1960) p.p. conjunta Facultad de Ciencias Económicas - Colegio de Graduados en Ciencias Económicas - Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas. Buenos Aires.
- 11 Fasiani, Mauro:
"Principios de Cionolá de la Hacienda" Ed. Aguilar. Madrid - 1962.
- 12 García Vázquez, Enrique:
"Notas sobre la evolución del régimen impositivo Argentino", en Rev. de Ciencias Económicas, Serie IV, Número 13, pag 21 y sigtes. (Eneño-Marzo de 1961) p.p. conjunta Facultad de Ciencias Económicas - Colegio de Graduados en Ciencias Económicas - Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas. Buenos Aires.
- 13 "Algunos efectos de los impuestos sobre las utilidades en la economía del país", en Rev. "Impuestos", Julio de 1962, pag. 289 y sigtes. Ed. La Ley S.A. (p.p.) Buenos Aires.
- 14 Gerloff, Wilhelm y Neumark, Fritz:
"Tratado de Finanzas". Ed. EL Ateneo. Buenos Aires - 1961.
- 15 Griziotti, Benvenuto:
"Principios de la Ciencia de las Finanzas". Ed. Depalma Buenos Aires, 1959.
- 16 Herschel, Federico J.:
"Comentarios a la exposición del Prof. R.A. Musgrave". En Conferencia sobre Administración de Impuestos OEA/CEPAL/BID. Buenos Aires - 1961.
- 17 "Dirección del estudio sobre política fiscal en la Argentina". Programa Conjunto de Tributación OEA-BID, en colaboración con el Consejo Nacional de Desarrollo y del Consejo Federal de Inversiones - Publicación no oficial - mimeografiado - Buenos Aires - 1963.

Número de la
Bibliografía

Autor:

- 18 Jarach, Dino:
"Concepto de presión tributaria y presión financiera",
En Rev. de Economía y Estadística de la Universidad Na-
cional de Córdoba - Escuela de Ciencias Económicas -
Año III, Número 2, 2º trimestre de 1941.
- 19 La Rosa, Ricardo:
"Impuesto a las actividades lucrativas". Ediciones Con-
tabilidad Moderna S.R.L. Buenos Aires - 1954.
- 20 López Agnetti, Elías:
"El producto bruto como instrumento de análisis econó-
mico de los impuestos"; en Rev. "La Información", Dicie-
bre de 1965, pag.801 y sigtes (T. XII). Ed. La Informa-
ción S.R.L. p.p. - Buenos Aires.
- 21 "El mejor fundamento del impuesto progresivo" en Rev.
La Información (p.p.) Septiembre de 1965 . Pag. 589 y
sigtes. Ed. La Información S.R.L. Buenos Aires.
- 22 Matocq, Eugenio A. :
¿Quién paga los gastos del presupuesto del Estado?.En
Revista del Instituto de Contabilidad de Rosario. Ene-
ro-Diciembre de 1962.
- 23 Mey, Luis B. :
"Inflación institucional", en Rev. de Ciencias Económi-
cas - Enero-Junio de 1963, pag. 49 y sigtes. Ed. conju-
ta Facultad de Ciencias Económicas - Colegio de Gradua-
dos en Ciencias Económicas - Centrp de Estudiantes de
Ciencias Económicas. (p.p.) Buenos Aires.
- 24 Musgrave, R.A. :
"Cálculo de la distribución de la carga tributaria" y
"La distribución de la carga impositiva en la América
del Sur". Dos conferencias dictadas en Conferencia so-
bre Administración de Impuestos OEA/CEPAL/BID. Buenos
Aires - 1961.
- 25 Philip, Kjeld:
"La política financiera y la actividad económica." Ed.
Aguilar. Madrid - 1949.
- 26 Prest, A.R. :
"Cálculo estadístico de la carga tributaria", en Rev.
"La Información", Noviembre de 1966, pag. 705 y sigtes
(T. XIV). Ed. La Información S.R.L., p.p. Buenos Aires.

Número de la
Bibliografía

Autor

- 27 Sheref, Zelev:
"Posibles soluciones para problemas de administración tributaria en países en desarrollo", en Rev. de Ciencias Económicas, p.p. - Buenos Aires. Ed. conjunta de Facultad de Ciencias Económicas - Colegio de Graduados en Ciencias Económicas - Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas.
- 28 Somers, Harold, M.:
"Finanzas Públicas e ingreso nacional". Ed. Fondo de Cultura Económica. Méjico - 1961.
- 29 Techint:
"Sistema Impositivo y la Presión tributaria". En Boletín informativo Techint N° 134. Publicado también en la "Información(p.p.) N° 10 de Octubre de 1964. Ed. La Información S.R.L. - Buenos Aires.
- 30 "Algunos aspectos de la presión tributaria en los réditos de la cuarta categoría". En Rev. "La Información" (p.p.) Buenos Aires - Mayo de 1965, pag. 325 y sigtes. Ed. La Información S.R.L. - Buenos Aires.

b) Publicaciones periódicas y estadísticas oficiales nacionales utilizadas:

Banco Central de la República Argentina:

"Memorias" - Buenos Aires.(p.p.)

"Boletín Estadístico" -- Buenos Aires(p.p.).

Consejo Federal de Inversiones:

"Boletín" -- Buenos Aires(p.p.).

Contaduría General de la Nación:

Cuenta General del Ejercicio, Buenos Aires, p.p. anual. Última publicada corresponde al Ejercicio 1959/60.

Dirección General Impositiva:

"Boletín de la Dirección General Impositiva" -- Buenos Aires (p.p.).

"Memorias" - Buenos Aires (p.p.).

Dirección Nacional de Estadística y Censos:

"Boletín de Estadística" - Buenos Aires (p.p.).

"Censo Nacional de Población de 1960, Buenos Aires, Costo de Vida - Precios Minoristas - Salarios Industriales" - Buenos Aires (p.p.)

"Costo de Nivel de Vida en la Capital Federal", Buenos Aires Febrero de 1963.

Facultad de Ciencias Económicas:

Revista de Ciencias Económicas - Buenos Aires, p.p. conjunta de Facultad de Ciencias Económicas - Colegio de Graduados en Ciencias Económicas - Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas.

Secretaría de Estado de Hacienda de la Nación:

"Cuenta General del Ejercicio" - Buenos Aires, p.p.

"Memorias" - Buenos Aires p.p.

a) Obras generales consultadas:

Colegio de Graduados en Ciencias Económicas:

"Impuestos. Teoría y Práctica de su aplicación". Recopilación de cursos - Buenos Aires - 1966 - Ed. propia.

Consejo Técnico de Inversiones S.A.:

"La Economía Argentina" - Buenos Aires p.p. anual.

Farioletti, Marius:

"Información estadística para el control y manejo de la Administración Tributaria", en Conferencia sobre Administración de Impuestos - OEA-CEPAL- Buenos Aires - 1961, con un comentario a la exposición del Sr. Marius Farioletti por Alfredo Almiro.

Ferrer, Aldo:

"La Economía Argentina. Las etapas de su desarrollo y problemas actuales". Ed. Fondo de Cultura Económica - Méjico - 1960.

González, Norberto y Tomasini, Roberto:

"Introducción al estudio del Ingreso Nacional" Ed. Eudeba - Buenos Aires - 1961.

Jarach, Dino:

"El hecho imponible (Teoría General de Derecho Tributario Sustantivo)" Ed. Rev. de Jurisprudencia Argentina - Buenos Aires 1943.

Jarach, Dino:

"Estudio sobre las Finanzas Argentinas(1947-1957)". Ed. Depa] ma - Buenos Aires - 1961.

López, Alberto T.:

"Impuesto sobre los beneficios extraordinarios". Ed. Edicio- de Contabilidad Moderna S.R.L. - Buenos Aires - 1956.

Naciones Unidas - CEPAL:

"Boletín Económico de América Latina " - Santiago de Chile 1961.

Organización de los Estados Americanos y Banco Interamericano de Desarrollo (Programa Conjunto de Tributación):

"Estudio sobre Política Fiscal en la Argentina" - Buenos Aires - 1963 - Trabajo dirigido por el Dr. Federico J.Herschel y el Sr. Juan J. Santieri. Publicación no oficial. (Obra citada N° 17)

Pinto, Aníbal:

Finanzas Públicas. Mitos y Realidades". Ed. Editorial del Pa- cífico S.A. - Santiago de Chile - 1951.

Rabinovich, Marcos:

"Impuesto de Sellos en la Capital Federal y Territorios Naci- nales" - Ed. Ediciones de Contabilidad Moderna S.R.L., Buenos Aires, 1961

"Impuesto a las Ganancias Eventuales " Ed. Ediciones de Con- tabilidad Moderna S.R.L., Buenos Aires - 1959.

"Impuesto a los Réditos" Ed. Ediciones de Contabilidad Moder- na S.R.L., Buenos Aires, 1959.

d) Publicaciones periódicas privadas utilizadas:

"Derecho Fiscal" Ed. Ediciones de Contabilidad Moderna S.R.L., Bue- nos Aires.

"Impuestos". Ed. La Ley S.A. - Buenos Aires.

"La Información" Ed. La Información S.R.L. - Buenos Aires.

INDICE BIBLIOGRAFICO .

Con referencia al número dado en la Bibliografía; excluyendo las citas del texto que hacen referencia a estadísticas o publicaciones oficiales.

<u>Número de la Bibliografía.</u>	<u>Autor:</u>	<u>Capítulo</u>	<u>Número de nota</u>	<u>Hoja N°</u>
1	Atchabahian, Adolfo	Introd.	2	8
2	Bielsa, Rafael	11	2	195
3	Bird, Richard	Introd.	4	11
4	Caplan, Benedicto	2	2	39
5	Consejo Fed. Inversiones	1	3	31
6	Cosciani, Cesare	1	2	16
6	" "	1	3	17
7	" "	13	4	257
8	Desai, Rajanikant	3	1	49
9	Due, John F.	4	3	77
9	" "	6	1	126
9	" "	6	2	126
9	" "	6	4	138
9	" "	7	1	141
9	" "	7	2	142
9	" "	8	2	158
10	Estevez, Alfredo	3	2	50
11	Fasiani, Mauro	1	1	16
12	García Vazquez, Enrique	3	2	50
13	" " "	13	4	257
14	Gerloff, W. y Neumark, F.	1	5	19
14	" "	1	6	19

<u>Número de</u> <u>la Biblio-</u> <u>grafía</u>	<u>Autor:</u>	<u>Capítulo</u>	<u>Número de</u> <u>nota</u>	<u>Hoja N°</u>
14	Gerloff, W. y Neumark, F.	1	7	20
14	" "	1	8	21
14	" "	1	10	23
14	" "	1	14	31
14	" "	2	1	36
14	" "	4	4	77
14	" "	5	3	109
14	" "	6	3	129
14	" "	8	1	158
15	Griziotti, Benvenuto	5	1	102
16	Herschel, Federico J.	1	11	26
17	" "	1	12	29
16	" "	4	1	63
16	" "	4	2	77
17	" "	13	1	216
18	Jarach, Dino	Introd.	1	7
18	" "	Introd.	2	8
18	" "	Introd.	3	9
19	La Rosa, Ricardo	8	4	159
20	López Agnetti, Elías	Introd.	4	11
21	" " "	1	15	23
22	Matocq, E. A.	11	1	194
23	Mey, Luis B.	2	3	41
24	Musgrave, R. A.	1	11	26
25	Philip, Kjeld	1	4	18
25	" "	2	4	41

<u>Número de la Biblio- grafía</u>	<u>Autor:</u>	<u>Capítulo</u>	<u>Número de nota</u>	<u>Hoja N°</u>
26	Prest, A. R.	Introd.	4	11
27	Sharef, Zelev	1	9	22
28	Somers, Harold M.	8	3	159
29 - 30	Techint	1	13	31