

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

(Continuación)

HISTORIA DEL IMPUESTO

La renta en los distintos países. Manifestaciones embrionarias en las ciudades italianas

Puede decirse que la historia del impuesto sobre la renta, como impuesto de guerra, tiene su origen en Inglaterra en las posimerías del siglo XVIII. Por ello es que no obstante las excepciones aisladas que algunos autores citan por mera curiosidad, no es posible señalar en la Edad Media más que el ejemplo de las ciudades italianas, que eran no sólo centros de las industrias nacientes, sino que también, como lo afirma Seligman, fueron baluartes de luchas violentas y temporarias entre la democracia y el gobierno aristocrático. Y es en Florencia donde aquel movimiento se acentúa con tendencia irresistible y es allí donde hallamos el germen del impuesto sobre la renta tal como se encuentra desarrollado en las modernas legislaciones. Según Canestrini ⁽¹⁾ citado por Seligman, el “estimo”, que era una forma de impuesto sobre el capital, sobre los beneficios presumidos del comerciante con una tasa del 5 %, transformándose en el “catasto”, que era en el fondo un verdadero impuesto sobre la renta; este cambio fué debido a que siendo Florencia un gran centro industrial y comercial donde la masa de la riqueza provenía más de los beneficios del comercio y de la industria, que de las rentas de la propiedad inmobiliaria, era éste el mejor índice para conocer la capacidad contributiva de cada individuo fuera de que las entradas fiscales acrecieron enormemente cuando se lo hizo progresivo bajo el nombre de “scala”.

(1) “La scienza en l'Arte de Stato, desunta degli atti ufficiali della Repubblica Fiorentina e dei Medici”.

Las luchas políticas y la venalidad misma de los cargos de avaluadores que vino como corolario de la decadencia política y de la degeneración moral de que tanto hablaba el Savanarola, trajeron consigo la corruptela en el orden administrativo, y fué entonces que el impuesto sobre la renta en manos de los Medicis, se transformó en un arma de excepción y de favoritismo con aquella facultad de "arbitrio" verdaderamente escandalosa con que se había armado a los funcionarios encargados de revisar los libros de los comerciantes y transar por sumas globales el monto del impuesto.

Con la derrota de las fuerzas democráticas y con el restablecimiento del poder aristocrático, bajo el nombre de república, vino la desaparición del impuesto sobre la renta y de todas las imposiciones directas con que se gravaba a las clases adineradas. "Poco a poco renacieron en las demás ciudades italianas los impuestos indirectos cómpletados por una serie de impuestos sobre las facultades, llamados impuestos de familia, cuyo peso cargó especialmente sobre las clases pobres".

EL IMPUESTO A LA RENTA EN INGLATERRA HISTORIA

El income-tax. Reformas durante la guerra

Hemos afirmado que el impuesto sobre la renta tuvo su origen verdadero en Inglaterra y que él vino como consecuencia de la lucha gigantesca sostenida contra Francia en las postrimerías del Siglo XVIII. Las entradas fiscales estaban calculadas en Inglaterra como en los demás países de Europa, y consistían, casi exclusivamente, en los derechos aduaneros. Las pequeñas entradas que representaban los impuestos medioevales sobre el capital, transformados después en impuestos sobre el producto y conocidos bajo el nombre de land-tax, no podían ser aumentados, porque siendo los propietarios los dueños del parlamento, defendían sus intereses frente a las iniciativas ejecutivas. El recurso de las Colonias, al cual se quiso apelar como medio de salvación para el equilibrio financiero, trajo consigo la guerra de la Independencia, y con ella, la separación de los estados americanos.

En la víspera de la guerra con Francia, las entradas consistían exclusivamente en débiles impuestos directos (representados por el land-tax), en derechos de aduana, y en impuestos sobre el azúcar, la sal, los timbres y las sucesiones colaterales. A medida que las victorias francesas se multiplicaban, el crédito inglés se venía abajo, y no pudiéndose hacer frente a los gastos generales, se llegó hasta proponer una contribución voluntaria que debía ser pagada por la masa general de los propietarios, hasta que Pitt, esbozó el plan de una reforma fiscal que venía precedida con estas palabras: "el sistema deberá ser extendido lo más ampliamente posible; no debería recurrirse a una investigación de las fortunas, que las costumbres, las maneras de ser, y las aspiraciones del pueblo, harían odiosa y vejante; deberíase excluir a las personas incapaces de contribuir, y se deberían extinguir los grados de las clases, etc.,etc.". A pesar de la impopularidad del proyecto, él fué sancionado en 1798 bajo el nombre de **Aid and Contribution Act**. En él se dividían a los contribuyentes en tres clases, siendo la característica esencial, aquella de que las tasaciones estaban calculadas teniendo en cuenta los gastos de los contribuyentes relacionados con las rentas que percibían. Encontramos en una carta de la época transcrita por Seligman, el espíritu de protesta frente a las investigaciones fiscales. He la aquí: "Yo no me retracto jamás en mi vida ni he tenido la ocasión de rectificar declaraciones firmadas con mi nombre. Pero el acta del Parlamento ha puesto fin a todas las reglas de cortesía que eran de uso entre honestas gentes, y ha dado a los comisarios (abrigados con la firma de los comisionados) el derecho legal de decirme que ellos tienen alguna razón para creerme un mentiroso. Ellos tienen también el derecho de exigirme, bajo juramento, el detalle de mi situación privada. Por obediencia a la ley, estoy dispuesto a prestarme a esta exigencia degradante, tan nueva para un inglés, y a dar todas las explicaciones que podrán requerir". Y frente a las vivas protestas, la voz del obispo de Landoff pacificó la opinión pública con aquello de que las deudas nacionales son deudas que incumben a cada uno en proporción a la fortuna que se posee.

No pudiéndose contar de una manera permanente con las contribuciones voluntarias, Pitt, debió presentar un segundo proyecto ba-

sado exclusivamente sobre la renta, comprendiendo el impuesto a todas las personas residentes en Gran Bretaña, sobre el total de sus rentas, sin distinguir si ellas tenían como origen en la Gran Bretaña o en otra parte; el impuesto alcanzaba también a aquellos que viviendo fuera del país, percibían rentas por bienes situados en él. Las tasas y excepciones eran las mismas que en la triple contribución, habiéndose sólo hecho deducciones por el número y carga de los hijos dentro de una escala predeterminada. En cuanto al mecanismo administrativo, con los nombres de "Repartidores de Impuestos" (Assessors for the affairs of Taxes), los comisarios del land-tax, los comisarios generales y los repartidores, que eran a la vez, representantes del contribuyente unos, y otros, controles legítimos del tesoro, han quedado dentro del conservadorismo inglés, como órganos del mecanismo del income-tax, hoy en vigencia.

Con la paz de Amiens vino la abrogación del impuesto, y Addington, que había sucedido a Pitt, debió aumentar los derechos de aduana a fin de compensar los déficits del presupuesto. El peligro presentóse de nuevo en 1803 con las iniciaciones otra vez de la guerra, y Addington debió recurrir al impuesto que él calificaba de "impuesto al capital", agregando estas significativas palabras como para obtener su sanción como medida pasajera: "Yo deseo que se comprenda bien, que considero estos impuestos como aplicables durante la guerra solamente, y entiendo proponer que ellos cesen en los seis meses que seguirán al restablecimiento de la paz".

Esta ley tenía una reforma fundamental sobre las anteriores; el contribuyente no debía soportar el impuesto sobre su renta total considerada en una suma global, sino que su renta estaba dividida en una serie de cédulas, gravando el impuesto, en cada cédula, la fuente misma de la renta. Así, por ejemplo, a los empleados gubernamentales, se les deducía en el instante del pago, la cuota del impuesto; el impuesto que recaía sobre el propietario de una tierra o de una casa, era pagado por el locatario que lo deducía del alquiler. (Seligman) "Se podía considerar esa medida como un impuesto sobre el primer producto, transformándose gradualmente en un impuesto sobre la renta del propietario definitivo;

afectando inmediatamente la mano que lo adquiría pero extendiéndose por un movimiento directo a la mano que convertía la renta así adquirida”. El nuevo procedimiento estaba más en concordancia con las características del pueblo inglés, salvaguardando siempre más estrictamente los fines fiscales, con la supresión en el grado posible de las evasiones fraudulentas, que, con el antiguo sistema, eran inevitables. Sus fuentes eran, la propiedad inmobiliaria y la mobiliaria; los beneficios industriales y comerciales, y los cargos gubernamentales. Los inmuebles, (landed property) eran gravados por dos vías que eran designadas con los nombres “impuestos del propietario” (land lord’s duty) e “impuesto del tenedor” (tenant’s duty).

La cédula A comprendía el impuesto al propietario; la B al locatario; la C para los valores mobiliarios (fund property); la D, la llamaba “barredora” (seeping) comprendía todos los beneficios no comprendidos en las otras cédulas, siendo la F la que se refería a las rentas por cargos públicos, o empleos lucrativos, pensiones pagadas por la comuna, salarios, etc., debiéndose cobrar esos derechos en las fuentes mismas, es decir, ser deducidos de las sumas con que aquellos eran pagados. La importancia capital del método administrativo se puso entonces de manifiesto: con una tasación del 5 %, en lugar del 10 % como era la antigua tasa, la renta total aumentó todavía en algunos cientos de libras. Después del segundo gobierno de Pitt, la batalla de Austerlitz y el ministerio de Coalición Grenville-Fox, la tasa fué subida al límite natural del 10 %; pero frente a los defectos de la ley, comprobados en la práctica, vino el acta de 1806, que con ligeras variantes, es la misma del income-tax actual. Una campaña política hábilmente llevada en el Parlamento durante larguísimo tiempo, (puesto que para el voto no convenía un pronunciamiento inmediato, que podría ser desfavorable, sino se levantaban las fuerzas de la oposición popular), trajo consigo la abrogación de este último ensayo de impuesto sobre la renta en Inglaterra, hasta que las condiciones sociales, y un ambiente favorable, vinieron a imponerlo de nuevo. El déficit originado por la ausencia del income-tax, trajo consigo la creación de innumerables impuestos, tanto que el pueblo inglés, según una expresión de la época, gimió bajo el peso de tan

terrible carga. El artículo de Sidney Smith en la *Edinburgh Review* y transcrito por Seligman, en su obra que seguimos, el "Income-Tax", revela el estado creado a raíz de los nuevos impuestos. He aquí su traducción: Podemos advertir al hermano Jonathan (América) consecuencias inevitables de un demasiado grande amor a la gloria. Impuestos sobre cada artículo que se lleva a la boca, cubre nuestras espaldas o está bajo nuestros pies. Impuestos sobre aquello que es agradable a ver, a escuchar, a sentir, a respirar o a gastar. Impuestos sobre el calor, la luz y la locomoción. Impuestos sobre todo lo que está sobre la tierra, en el subsuelo, sobre todo lo que es producto del país o viene del extranjero. Impuestos sobre las materias primas, impuestos sobre todo nuevo valor creado por el trabajo humano. Impuestos sobre las salsas que agradan al paladar del hombre y los remedios que lo mantienen sano, sobre el armiño que adorna a los jueces, y la cuerda con que se cuelgan a los criminales; sobre la sal del pobres y las especias del rico; sobre los clavos de los cajones mortuorios y sobre las cintas de la casada; en el lecho o en la mesa al levantarse, o al acostarse, es necesario pagar. El joven imberbe conduce su caballo tasado con una brida tasada, sobre una ruta tasada, y el inglés moribundo que toma su medicina que ha pagado un impuesto del 7 %, en una cuchara que ha pagado el 15 %, cae sobre un lecho que ha pagado 22 % y expira en los brazos de un médico que ha pagado 100 libras de licencia para tener el privilegio de darle muerte. Toda su fortuna es entonces tasada del 2 % al 10 %, además de los emolumentos que reclama el juez de "provates" para enterrarlo en el santuario; sus virtudes son frasmítidas a la posteridad sobre un mármol tasado y entonces recién se reunirá con sus antepasados para no sufrir más el impuesto".

Frente a esta situación se produce la agitación en el país, y durante el ministerio de Peel, consíguese sancionar el acta de 1806 con algunas modificaciones y conocido bajo el nombre de "Property and income-tax". Expirado el término de tres años que era el fijado en la sanción, Peel debió pedir una nueva prórroga; con una tendencia a hacerlo permanente, y, no obstante la oposición del país, frente al income-tax, debió ser sancionado, porque más

repugnantes resultaban al pueblo los impuestos indirectos que eran “malos en principio, peligrosos en la aplicación, perjudiciales a la propiedad y a todas las ramas de la actividad, desventajosos para el rico, opresivos y destructores para el pobre”. El tiempo, ese gran innovador, decía Buckingham, ha producido maravillosos cambios. Peel propone un income-tax y sus partidarios lo sostienen. Lord Russel lo critica en teoría, pero lo vota en la práctica. Se había hecho el income-tax medio eficaz indispensable dentro de la vida inglesa, y poco tiempo después cuando Disraeli, reemplazado por Gladstone, insinuó la idea de la discriminación para aquellas rentas que provenían de profesionales, industrias, rentas del trabajo en suma, frente a las otras que se designaban con los nombres de rentas permanentes, perpetuas, rentas del capital, había en realidad sugerido uno de los más importantes factores de justicia dentro del mecanismo del income-tax, que algunos años más tarde, con ese andar lento pero seguro de la política fiscal inglesa, debía sancionarse al lado de la progresividad, como medida permanente y que transitoriamente la habíamos visto practicada en la vida inglesa.

En los años que siguieron se fué perfeccionando el income-tax frente a las abiertas luchas políticas por su supresión, y no obstante las promesas de Gladstone, cuando disolvió el Parlamento y convocó a nuevas elecciones, con esta plataforma gubernamental, llegado nuevamente al poder, no sólo tuvo que conformarse con ser un nuevo campeón en las luchas de defensa, sino que debió admitir las posibilidades de una reforma futura, de ese organismo que se creía haber llevado a la perfección total.

Italia había también organizado el impuesto a la renta, mientras que Alemania con el Einkommensteuer, que era la recaudación de las rentas en sumas globales, realizaba a la perfección sus entradas fiscales. Fué en 1907 que la idea de la discriminación, (sugerida por Disraeli tantos años atrás, y llevada al fracaso durante el ministerio de Gladstone), la que, después de estudios minuciosos de comisiones parlamentarias, debía llevarse a la práctica. Al frente del ministerio, Mr. Asquith, despertó la cuestión de la discriminación y dijo comparando dos individuos “el uno, que retiraba por ejemplo 100 libras de una colocación perfectamente

segura en fondos públicos, producido quizás por su padre, y que él había heredado, y del otro lado, un individuo, procurándose la misma suma nominal por su trabajo personal y el ejercicio de una profesión penosa, quizás precaria, él concluía, que pretender que desde el punto de vista del estado, esas dos personas pudiesen estar tasadas de la misma manera, es en mi sentir, agregaba, hacer un desafío a la justicia y al buen sentido". Se estableció entonces lo que debía entenderse por rentas ganadas (earned) y no ganadas (unearned). Todo lo que provenga del trabajo personal, de las pensiones, del ejercicio de un comercio o de una profesión, etc. son rentas ganadas; todas las que no estén comprendidas en esta denominación se consideran no ganadas. Para las primeras se fijaba una base de dos a tres mil libras anuales como máximo estableciéndose la tasa de nueve peniques y la de una libra para las rentas no ganadas. El déficit de dos millones de libras que Asquith había calculado con la adopción del principio de la discriminación, no existió en realidad. Pienso, decía Mr. Asquith, sin falsa modestia, que la discriminación considerada siempre como justa, ha sido mirada como inaplicable en la práctica por casi todas las grandes autoridades. La experiencia ha comprobado que la discriminación, era no solamente aplicable en la práctica, sino que ella era de una aplicación elástica y fácil. Ella se ha defendido por sí misma y ha descartado para siempre las desigualdades más evidentes. Yo no digo, todas, observadlo bien, pero sí, las desigualdades más insoportables que han turbado la equidad y evidenciado la eficacia del income-tax como instrumento permanente de recursos". Poco tiempo después, durante el ministerio de Lloyd George, el sistema progresivo debía agregarse a las reformas anteriores, para obtener un aumento considerable de las entradas, y para hacer sentir a las clases ricas que ellas debían ser las primeras en beneficiar, con un programa de reforma social, las clases menos afortunadas de la sociedad.

Cuando se insinuó la posibilidad de mera temporalidad de la tasa adicional de seis peniques por libra, puesta como progresiva para las rentas que pasasen de tres mil libras, Lloyd George dijo estas expresivas palabras: "¿Por qué tratar el impuesto como una reserva, como una cosa de naturaleza temporaria, mientras que

los otros impuestos serán mirados como permanentes? ¿Por qué los otros impuestos no serán a su turno, impuestos temporarios, tales como los que pesan sobre la alimentación del pueblo, por ejemplo? ¿Por qué mirar como permanentes los impuestos sobre los objetos esenciales a la vida y como puramente temporarios los impuestos sobre las grandes rentas? Si existen impuestos que pueden ser mirados como reservas, yo pido que sean aquellos que pesan más terriblemente sobre las personas que no pueden pagarlos con facilidad''. Junto con estas reformas, vinieron aparejadas otras varias de detalle sobre la tasa a pagar, en cada una de las cédulas, como así también, la disminución de un tanto por ciento para las familias con hijos menores de 16 años, pero, que escapan de los límites de nuestro trabajo.

He aquí resumida a grandes trazos, la historia del income-tax inglés; de las luchas, con la consiguiente repugnancia que originó en sus orígenes, como en cada nueva oportunidad en que se plantearon las reformas aconsejadas por la experiencia, y operadas en los tres cuartos de siglo de su existencia; historia que nos muestra al income-tax como el resorte más eficaz de la política fiscal inglesa, y como uno de los mecanismos indispensables para la vida de la gran nación, tanto el pueblo se encuentra compenetrado y acostumbrado a él.

Seligman, ha concretado las causas o razones a las cuales se debe el indiscutible éxito del income-tax.

- 1°.) La feliz armonía del cuidado de los intereses locales y del producido financiero.
- 2°.) El ingenioso sistema de utilización de competencia, gracias a los intermediarios de comisarios complementarios.
- 3°.) La ausencia de procedimientos inquisitoriales.
- 4°.) El procedimiento cédular, en oposición al global con que se inició la historia del income-tax.
- 5°.) La moderación intencional de las tasas.
- 6°.) La adopción de la discriminación.
- 7°.) La adopción del sistema progresivo.

El desarrollo de cada una de estas causas significa la historia del impuesto en Inglaterra; cada una de ellas las ha ido infor-

mando el tiempo y la experiencia, en el transcurso del cual se corrigieron imperfecciones y se le dió al sistema ese carácter que tienen las instituciones inglesas basadas en la tradición, en la parte solo aceptable de la tradición, bajo la faz de la historia, que es desde luego la única que persiste, se defiende y vive.

En resumen, el income-tax, es un impuesto a las diferentes fuentes de renta y un impuesto general a la renta total.

Comprende cinco impuestos distintos, agrupados en cinco cédulas distintas que son: cédula A, rentas que tienen como asiento los inmuebles (propiedades construídas o no); cédula B, rentas de inmuebles rurales, pero sólo bajo el punto de vista de la explotación (beneficios agrícolas); cédula C, rentas provenientes de fondos públicos, ingleses, indios, coloniales y extranjeros; cédula D, rentas del comercio, de la industria, del ejercicio de las profesiones liberales y rentas no especificadas en las otras cédulas; cédula E, entradas de los funcionarios civiles y militares, la de los comisionistas de bancos, sociedades, compañías, pensiones pagadas por la Corona o el estado, como así también los salarios.

Es también un impuesto sobre la renta global, bajo esta faz: toda persona que puede probar que sus rentas netas de cualquier naturaleza no alcanzan a 160 £ y 700 £, goza de una cierta deducción; los que tengan una renta que no pase de 2000 £, y que sea ganada (earned), tienen una tarifa favorable; los que tengan una renta que pasen de 5000 £ de toda naturaleza (ganada o no ganada), están sometidos a una supertax por la parte de renta superior a 3000 £.

Las excepciones, deducciones, y las diferentes tasas, dan al impuesto un carácter progresivo, y las encontramos aplicadas según sea el elemento sobre el cual el impuesto recae, o por la tarifa a las rentas superiores a 2000 £.

El income-tax, hace la discriminación de la renta según sean ellas ganadas o no.

El procedimiento adoptado para la percepción del impuesto, se asienta sobre la fuente misma de la renta, haciéndose pagar la cuota del impuesto que debe el contribuyente por el tercero que debe esa renta. En lugar de obligar al contribuyente a la declaración de su renta, el colono arrendatario, el locatario, la socie-

dad, el deudor hipotecario, deben hacer la declaración de la locación, dividendos, interés, etc.; el impuesto se asienta sobre la declaración del tercero, siendo esta declaración severamente controlada para evitar connivencias fraudulentas. Existe, además, la obligación de la declaración para las rentas profesionales comprendidas en la cédula D, como así también para los individuos gravados por la supertax cuya renta global pasa de 5000 £; para evitar en lo posible los fraudes que necesariamente deben en estos casos producirse, existe la pena de 50 £ en caso de omisión de una declaración, además de la avaluación administrativa discrecional.

MODIFICACIONES DURANTE LA GUERRA

Habiendo sido considerado el income-tax como el medio fiscal más excelente por su elasticidad, frente a conflictos y situaciones extraordinarias, durante la guerra mundial, iniciada el año 1914, la tasa del impuesto a percibirse fué elevada en la forma que a continuación detallamos. En 1914 las tasas del income-tax y del supertax (o impuesto global) fueron dobladas, aumentándose ellas en un tercio durante el año 1915. En 1916 la tasa del income-tax se elevó a 3 sch. por libra. En 1917 se elevó a 5 sch. y en el período de 1919 a 1920 la tasa subió a 6 sch por libra en el income-tax y en el supertax a 4 sch 6 p. por libra absorbiendo el 25 a 30 por ciento y el 17.40 a 22.40 por ciento respectivamente de la renta neta imponible.

Terminada la guerra y equilibradas un tanto las finanzas, la tasa fué rebajada, habiéndose fijado en el período de 1920-21, el mínimo de existencia en 150 libras para los réditos ganados de los célibes, con una base fija hasta 3001 libras; a 250 £ para los casados, con una tasa fija hasta 800 £, con reducciones para el caso de los hijos hasta 8000 £. Para las rentas no ganadas el límite de exención se fijó en 135 y 225 libras según fueran o no casados. En el supertax el límite de exención se fijó en 1000 £ y la tasa máxima elevada a 6 psch. por libra. Las rentas totales alcanzaron en 1922 a 398.887.000 libras esterlinas en concepto del income-tax y del supertax.

EL IMPUESTO A LA RENTA EN ALEMANIA HISTORIA - REFORMAS

El einkommensteuer

El sistema de impuestos en Alemania a fines del siglo XIX, se caracterizó por un sistema de impuestos sobre el producto. Los impuestos generales sobre la fortuna y el capital, fueron constituidos por un impuesto general que pesó sobre los productos, completándose este sistema, con gravámenes sobre los salarios y sobre el interés de los capitales colocados. No obstante las ventajas fiscales obtenidas, el espíritu público entró a presionar a fin de obtener la disminución de los impuestos indirectos excesivos, propiciándose una reforma cualquiera sobre los impuestos directos personales, a fin de gravar a los más ricos contribuyentes. En Prusia, por ejemplo, existían los impuestos que gravaban los inmuebles de los distritos rurales, y los impuestos al consumo que pesaban sobre las ciudades. Con la paz de Tilsitt, la libertad de comercio, el desprestigio del régimen corporativo, el antagonismo entre las ciudades y el campo, y los principios de la Revolución Francesa, se pusieron en evidencia las ideas de que debía gravarse a cada individuo, de acuerdo a las facultades o a la capacidad contributiva de cada uno, distinguiéndose dos tendencias: la una, por la uniformidad de los impuestos en todo el estado y la abolición de los privilegios, y la otra, por la disminución de los impuestos indirectos para aquellos artículos más necesarios al consumo. La serie de reformas parciales en Sajonia, Baden, Prusia, etc., que se siguieron hasta la revolución del 48, la guerra Franco-Alemana, el ejemplo y la experiencia inglesa con el income-tax, y los rendimientos fiscales cuantiosos, como la serie de escritos y polémicas, probaban el estado de efervescencia y trajeron consigo las reformas de 1870-90, que debían ser todas preámbulo de la gran reforma fiscal operada bajo el ministerio del Dr. Miquel con la ley del 11 de junio de 1891 sobre el impuesto a la renta global.

Por ser la ley del 91 la misma que rige en la actualidad con las reformas introducidas desde junio de 1860, nos ocuparemos en detalle de ella.

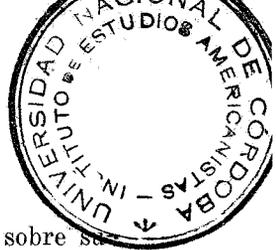
El Einkommensteuer del 91, aboliendo el impuesto de clase, fijaba como límite, la suma de tres mil marcos, arriba de la cual todo individuo estaba obligado a hacer una declaración. La ley se aplicaba a las personas morales, las sociedades ordinarias y los individuos, debiéndose imponer las rentas sociales sólo en el caso de que pasasen de $3\frac{1}{2}\%$ del capital. Están sometidos al impuesto todos los prusianos a excepción de los que residen en el extranjero, después de dos años; quedan comprendidos también los demás alemanes y extranjeros residentes en Prusia por negocios o por otros motivos por más de un año. Se exceptúan solamente los miembros de la familia real y de otras antiguas familias reales miradas con carácter de excepción.

Para la aplicación del impuesto, se consideran cuatro fuentes: los inmuebles, el comercio, la industria y las ocupaciones lucrativas.

En cuanto a la tasa de imposición, es la siguiente: están exentas las rentas inferiores a 900 marcos. Las rentas entre 900 a 1050 marcos, pagan 6 marcos, elevándose la escala en 26 clases, hasta las rentas comprendidas entre 9500 y 10.500 que pagan 300 marcos, es decir, más o menos el 3% de la renta mediana. Los grados se elevan de a mil marcos, hasta 30.500; de 1 a 1.500 marcos hasta 32.000; y de 2.000 hasta 100.000 marcos, cifra que está gravada por el 4%. Existen en la actualidad 75 grados siendo la tasa del 4% para las grandes rentas.

Existen las disminuciones especiales por la carga de los hijos y por razones especiales como ser las enfermedades, los gastos extraordinarios para el sostén de la familia o las deudas que puedan disminuir la capacidad contributiva del individuo.

En el caso de rentas que no pasen de 3.000 marcos y existan hijos no mayores de 14 años, la tasa se disminuye en 50 marcos por cada hijo; en el caso de que existan tres hijos o más, el contribuyente es retrogradado de clase. En cuanto a la parte administrativa para la percepción y fijación del impuesto, el sistema es el siguiente: en primer término está la "comisión de evaluación" presidida por el burgomaestre de la comuna y compuesta por particulares y personas nombradas por el fisco, encargada de levantar todos los años una lista de contribuyentes y de



recoger, para cada uno de ellos, los informes completos sobre su capacidad económica y contributiva. Esta lista es elevada a una segunda comisión, la "comisión de información". Este es el órgano principal; está presidida por un funcionario nombrado por el gobierno y pueden acompañarle funcionarios con la misión de preparar la base del impuesto, y de asistir con voz consultiva a las sesiones de la comisión. Al comienzo de cada año, el presidente hace distribuir a los contribuyentes, los formularios para las declaraciones. A la espera de las listas que debe elevar la primera comisión, él se procura todas las informaciones sobre el estado de los habitantes, salarios, rentas de terrenos, etc. etc., de tal manera, que las declaraciones de los contribuyentes están severamente controladas. La comisión puede solicitar al contribuyente todas las informaciones que crea oportunas, no estando éste obligado a responder a las preguntas indagatorias pero en ese caso, la comisión avalúa de oficio. Las declaraciones de los contribuyentes no deben ser juradas pero deben ser "hechas a plena conciencia", habiéndose extendido el poder de la comisión, por reglamentación de 1920, a la facultad de poder exigir del comerciante, la presentación de los libros, papeles, correspondencia, etc., y todo aquello que pueda servir de control fiscal.

Las evaluaciones de oficio tienen por parte del contribuyente una apelación ante una tercera comisión de distrito, compuesta por miembros elegidos, y por personas designadas por el gobierno, fuera de un último recurso de casación ante la Corte Suprema de Justicia. Todos los funcionarios encargados de la aplicación de la ley, prestan juramento del más absoluto secreto, y toda divulgación de los detalles que hayan llegado al conocimiento de los mismos, es penada con 1.500 marcos de multa y 3 meses de prisión.

Cuando tuvo lugar la sanción de ley, se pensó también en la discriminación, pero como en el caso de Gladstone en Inglaterra, no pudo pasar; se sancionó en cambio un impuesto al capital, introducido por Miquel, impuesto que no tenía antecedentes en Alemania, puesto que era traído de Holanda, donde se lo había ensayado con éxito. Era éste un impuesto complementario sobre el capital con una tasa del 0.50 % lo que equivale según avalua-

ciones hechas, a un impuesto del 1 % sobre la renta. El propósito era imponer a las rentas provenientes del capital, 1 % más que a las rentas provenientes del trabajo, con lo que en la práctica la discriminación quedaba realizada.

El Einkommensteuer, bajo el punto de vista fiscal, y con el perfeccionamiento del método administrativo, dió excelentes resultados. Pero fué objeto de críticas acerbas y de calificaciones, como la de P. Deschanel, quien habla de los procedimientos inquisitoriales de ese país jerarquizado y militarizado a "outrance", en el cual según las palabras de Bismarck, cada uno nace con un uniforme; las de Reinach, en la Cámara Francesa, de que "en Prusia se ha necesitado llegar a un espionaje intolerable, y a una delación degradante; se interroga a los proveedores, a los vecinos, los sirvientes, los niños; se tienen en cuenta las comidas y hasta los cigarros ofrecidos a los invitados", y por último, las muestras de interrogatorios hechas públicas por Inglebleek en su libro "L' impot sur le revenu" y que transcribimos a continuación. Se pregunta al comerciante: emplea Vd. el teléfono en sus negocios privados, es decir, fuera de las cuestiones comerciales? Si dice no, y se descubre que ha tenido un paleo en el teatro por teléfono, se le inflinge una sòbre tasa. Se interroga a un financista alrededor de sus títulos: ¿cuántos han vendido el año pasado? ¿Qué día y en qué bolsa? ¿Cuál es el precio de cada valor? ¿Cuál el nombre de cada sociedad donde es accionista? ¿Quiénes son los asociados? ¿Cuánto economiza por año y qué hace de sus economías? ¿Cómo explica Vd. el aumento de la renta en el presente año? ¿Proviene del capital? En ese caso, ¿de dónde viene ese capital? ¿Es una donación? ¿Quién se la hizo? ¿Es el resultado de alguna buena venta? En ese caso dednos el detalle. A un viajante de comercio: ¿Cuánto gasta ordinariamente en sus viajes? ¿Cuánto en sus distracciones? ¿Cuáles son sus otros gastos? A un hombre de campo: ¿Cuántas vacas tiene y qué cantidad de leche y de manteca dá cada una de ellas? ¿Cuántas gallinas tiene? ¿Cuál es la cantidad de pasto consumida por su ganado? ¿Cuál es el valor de la fruta, legumbres y otros productos que ha consumido con su familia el año pasado? ¿No ha exagerado la depreciación y el desgaste de su material agrícola?

La obligación de la declaración encontró, pues, frente al poder administrativo, grandes dificultades. Los industriales y fabricantes, sobre todo los agricultores, encontraban dificultades enormes para llenar las hojas en que debían hacerse las declaraciones. ¿Qué trabajador llegaría jamás a hacer un balance detallado de las ventas de trigo, avena, leche, manteca, etc. etc., deducir del monto total el dinero sacado para salarios, compras, instrumentos, etc., en los doce meses precedentes? Esta dificultad tan grave, dió lugar a que se dejase a los obreros y trabajadores, que por su condición no estaban en condiciones para resolver al detalle cuestiones de contabilidad, (y menos al detalle), llenando la administración con los enunciados generales de esas declaraciones, las demás informaciones de las hojas declarativas, de tal manera, que cuando el colono, por ejemplo, se libraba de este trabajo, era sólo para caer en las manos de la administración como lo hace notar Stourm. Agréguese a esto las multas con que se penaba la ausencia de declaración o la declaración incompleta, y se tendrá una idea de la impopularidad del método frente a condiciones reales de existencia, que la ley no podía cambiar con la rapidez con que recibió su sanción. La experiencia, por otra parte, probaba, que las hojas de declaraciones eran, en manos hábiles, un instrumento de fraude, mientras que en poder de las gentes humildes, pero trabajadoras, aquellas constituían, un peligro y una molestia; los astutos sabían cuáles eran las rentas que en una rápida investigación, podrían ser descubiertas y se apresuraban a denunciarlas; mientras que las otras quedaban ocultas sin ser tasadas. Estas pequeñas y grandes situaciones de injusticia, dieron origen a las reformas de 1906-1910, que fueron originadas a raíz de las críticas en este sentido y en otros males no menos graves, detallados por Fusting como sigue: bajo el punto de vista administrativo, la fórmula acusadora era, de que la ley, se cuidaba de salvaguardar los intereses del tesoro, descuidando o atentando contra los intereses del contribuyente. En cuanto a los defectos de la ley misma, encontramos: 1°.) el sometimiento de personas morales al impuesto personal, sobre la renta, al lado de un impuesto sobre los negocios; 2°.) inclusión de los beneficios de la especulación; 3°.) la carencia de una definición previa para distinguir las deducciones

posibles sobre las rentas brutas y desde luego el monto del impuesto; 4.º) las deducciones insuficientes de las clases inferiores; 5.º) la determinación incorrecta sobre el tiempo de las rentas, fijadas, unas, para el año precedente, en otros años, o bien en un período de años; 6.º) imposición por familias y no por individuos.

Las reformas referentes al primer punto, eran: las pequeñas sociedades (“sociedades comerciales abiertas”) estaban dispensadas de impuesto (aunque los accionistas individualmente estuviesen sometidos), mientras que las sociedades ordinarias por acciones eran tasadas sobre sus rentas pasando del 3 ½ % del capital; pero habiéndose aumentado el número de aquéllas tanto que llegaron a representar un millón y medio de marcos, contra seis millones de las sociedades por acciones, se estableció una tasa con una escala de gradación para las primeras, eximiéndose a los accionistas de las segundas, mas sólo después que la tasa plena había sido pagada, incluido el excedente del 3 ½ % sobre el capital.

En segundo lugar, se precisaba lo que debía entenderse por renta verdadera, con las previas deducciones permitidas de la renta bruta. En tercer lugar, se abolía la distinción entre rentas fijas y ciertas, tomándose como renta imponible la del año que terminaba, salvo aquellas que por su oficio o posición (sociedades, comerciantes, etc. estaban obligados a llevar libros de contabilidad). En ese caso, se tomaba el término medio, cada tres años, compensándose las pérdidas de un año con las ganancias del otro.

En cuarto lugar, el impuesto sobre la familia, se modificaba: sólo la renta de la mujer se comprendía en la del marido; las deducciones, por las cargas de familia, que no comprendían hasta entonces más que los hijos, extendiéronse a todos los demás miembros de familia, salvo la mujer, lo que significaba que estaban también comprendidos los ascendientes y otros parientes, a cargo del jefe de familia. En cuanto a la reforma administrativa, se obligó a los patrones a dar una lista de salarios pagados á sus obreros con la penalidad de multas en ausencia, o retardo, de esta declaración. Se abolió totalmente el derecho de apelación para los contribuyentes que no tenían rentas superiores a 3.000 marcos, y se acrecentaron las facultades de las comisiones de evaluaciones fiscales; no obstante ello, durante la discusión de la ley como lo

hace notar Seligman, y su aplicación, fueron puntos estos que no provocaron protestas de ningún género.

Los métodos administrativos empleados en Prusia serían inaplicables en cualquier otra parte. “En ninguna parte la burocracia es tan potente. En ninguna parte la gente es tan humilde y respetuosa del funcionario. En ninguna otra parte del mundo sería posible aplicar un procedimiento tan inquisitorial como el que es corriente en Prusia. Y sin embargo a pesar del método tan riguroso y estricto, es dudoso, a juzgar por los resultados fiscales, que las evasiones y los fraudes sean sensiblemente menos numerosos que en Inglaterra”.

El pueblo alemán, como el pueblo inglés, han sabido aceptar, después de una larga evolución, cada uno, sus respectivos métodos. Lo que es aplicable en Alemania, sería quizás inaplicable en otra parte; por ello es que toda ley debe mirar las maneras de ser, las modalidades, costumbres, tradición y hasta prejuicios sociales, para que sea duradera. Y si la parte inquisitorial verdaderamente atacable del “espionaje extendido a todo el país” no ha sublevado la conciencia alemana, bajo el punto de vista fiscal, el Einkommensteuer ha dado excelentes resultados para el equilibrio de los presupuestos prusianos y el de los demás estados que le adoptaron. Más aún, bajo esta faz, de las comparaciones que los autores nos hacen con el income-tax, resulta este último superior a aquel por los rendimientos mayores, con una tasa que no pasa del 5 al 6 por ciento, muy inferior a la del Einkommensteuer que sube a veces del 12 al 15 por ciento de la renta imponible; y es que, por razones históricas, y otras que atañen a la naturaleza y aplicación del impuesto mismo, el income tax gana en extensión lo que el Einkommensteuer quiera equilibrar con las tasas superiores entre un menor número de contribuyentes tanto que estos suman un mínimo irrisorio con relación a la población total.

REFORMAS DESPUES DE LA GUERRA

La deuda flotante que se elevó en Alemania en 1919 a 84 mil millones de marcos, la segregación de algunas de las regiones más ricas del imperio sancionadas por el tratado de Versalles, la pér-

dida de hombres, la paralización de las industrias y la desocupación, como las cargas de reparación, indujeron a Erzberger a introducir reformas financieras urgentes condicionadas a la nueva situación política del estado republicano, creado a raíz del movimiento revolucionario. Por reglamentación de 1919 los impuestos directos de los estados pasaron al Reich y por la ley del 29 de marzo de 1920, el Einkommensteuer pasó también a la república. Por esta nueva reglamentación, se grava solamente a las personas jurídicas imponiéndose a las sociedades por vía aparte, una nueva tasa, así como también a los valores mobiliarios. La base de excepción para los individuos es de 1000 marcos estableciéndose deducciones por cargas de familia de 500 a 700 marcos.

La tasa del impuesto progresivo se fijó en la siguiente escala: 10 % para 1000 marcos; 11 % para 2000 marcos y 12 % hasta 15.000. De 16 mil hasta 25 mil 1 % por cada 2 mil marcos; de 25 mil a 40 mil 1 % por cada 3 mil marcos; de 41 mil a 90 mil, 1 % por cada 5000 marcos; la escala sigue de esta manera subiendo hasta las rentas superiores de 600 mil marcos que pagan el 60 %. El producto del impuesto se reparte entre los estados particulares correspondiéndoles los $\frac{2}{3}$, y el tercio restante para el Reich.

Las personas jurídicas se las grava: con una tasa fija del 10 % del monto global imponible; y con una tasa del 2 % sobre los beneficios hasta el 4 % del capital; con 3 % hasta el 6 % del capital; 4 % hasta el 8 % y con 10 % hasta el 18 % del capital.

Los valores mobiliarios se los grava con una tasa del 10 % de la renta del capital.

GUILLERMO AHUMADA.

(Continuará)