

b) CONFERENCIAS (*I Ciclo público*)

COMENTARIOS A NUESTRA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA

por DON JOSÉ GARDÓ SANJUÁN

*Extracto de la conferencia pronunciada el día 15 de febrero de 1946.*

La legislación tributaria que tenemos actualmente se caracteriza por la multiplicación de impuestos y la diversidad de disposiciones, que hacen casi completamente imposible que puedan ser conocidos todos ellos con la profundidad necesaria para su eficaz aplicación, habiendo surgido como consecuencia el especialista en una parte de la legislación fiscal, y por ello tenemos técnicos que se han especializado en lo que afecta a las contribuciones industrial y territorial, otros en todo lo que concierne a Utilidades, otros a Renta, algunos a la Contribución de Usos y Consumos, etc. El propio Estado ha dado la pauta para ello, especializando la inspección, en forma que cada tributo y aun a veces una parte del mismo, tiene su servicio de inspección, como sucede con la Contribución sobre Utilidades que ha quedado separada la inspección de los comerciantes individuales de la de las Sociedades.

Ciñéndonos a lo que tiene más roce con el comercio existen en la actualidad, entre otros, los siguientes tributos: Contribución Industrial y Territorial (con sus derivaciones de rústica, pecuaria, patente de coches, etc.). La Contribución sobre las Utilidades de la Riqueza Mobiliaria, el Impuesto sobre emisión y negociación o transmisión de valores mobiliarios, la Contribución sobre la Renta, el Impuesto de Derechos Reales, el Timbre del Estado, Contribución de Usos y Consumos, etc., y si a ello añadimos las disposiciones sobre formación de reservas y otras que afectan a las Sociedades,

los seguros sociales y todas las disposiciones de carácter laboral, se advertirá inmediatamente que la Empresa debe estar continuamente asesorada por especialistas en cada parte de lo que hemos indicado, sino quiere vulnerar la Ley impensadamente.

Toda esta amalgama de disposiciones ha hecho que uno de nuestros más brillantes economistas dijera que nuestro sistema fiscal es como un gran edificio formado por muchos pisos, uno por cada concepto tributario, y en estos pisos una serie de habitaciones, pasillos, patios, corredores, salas, etc., capaz de hacer perder la cabeza al visitante más firme.

Se ha pensado en el impuesto único para poder simplificar en lo posible nuestro régimen fiscal y por ello algunos tributos son complemento de otros, buscando la supresión de éstos en aras de una mayor equidad; por ejemplo, lo que sucede entre la Contribución sobre las Utilidades de la Riqueza Mobiliaria y la Contribución Industrial y de Comercio, que en muchísimos casos la primera es un complemento de la segunda, pudiendo muy bien fundirse, fijando un mínimo de tributación, pues para una gran cantidad de Empresas la Contribución Industrial no tiene otro carácter que ser un mínimo de tributación; en la Contribución sobre la Renta, hay unos descuentos por lo pagado por Utilidades y Contribución Industrial, de forma que viene a ser un complemento de lo ya tributado, etc.

Sin embargo, a pesar de la tendencia seguida con algunos tributos, el impuesto único parece de imposible aplicación por la propia psicología del contribuyente, la facilidad de evasión fiscal, la enormidad de los tipos que habrían que figurar como Cuota, la dificultad de determinar unas bases gravables que fueran equitativas, etc.

Dadas las disposiciones existentes, su propia cantidad, las distintas modalidades que pueda afectar, la multiplicidad de los tributos, etc., proporciona la oportunidad de hallar algunos puntos en los cuales una imparcial y serena crítica puede encontrar motivos de enmienda y posible perfección.

No vamos a señalar todos los puntos susceptibles de crítica, pues ello nos absorbería un tiempo tan lato que la paciencia del distinguido auditorio no lo podría tolerar, viéndonos precisados a centrar nuestra explicación en algunos puntos de la Contribución sobre Utilidades de la Riqueza Mobiliaria.

La Tarifa primera de Utilidades, ha sido hasta el momento la más beneficiada, pues no ha seguido el incremento que han tenido las restantes tarifas; sin embargo, resulta verdaderamente una incongruencia que el mí-

nimo exento de esta Contribución sea un sueldo de 1.500 pesetas anuales, o sea 125 pesetas al mes. Cuando se implantó la referida Contribución un sueldo de 125 pesetas mensuales, era ya una retribución de responsabilidad, pero actualmente este sueldo es lo mínimo que percibe el más modesto de nuestros meritorios, resultando, pues, que prácticamente no hay mínimo exento, desde que son tributables los sueldos inferiores. Sería interesante que al hacer una revisión de esta Contribución se elevase en la debida proporción el mínimo exento.

En la propia Tarifa primera las profesiones liberales tienen que tributar sobre los ingresos, pero de éstos se les descuenta una cantidad para atender a los gastos normales de su profesión; en el abogado será el despacho que ha de tener abierto, más la adquisición de libros y colecciones legislativas que le tengan al corriente de lo necesario para desenvolver su actuación; el arquitecto le hacen asimismo un descuento que puede ser por los gastos que ha de tener para llevar al día su bagaje intelectual; en cambio al empleado, le aplican la Ley íntegramente sin descuento alguno, y por los mismos porcentajes que las profesiones liberales; a pesar de ello el empleado mercantil tiene hoy sus gastos para tener al día sus conocimientos; debe estar al corriente de la legislación fiscal, laboral y mercantil; debe conocer la interpretación de las disposiciones, lo cual solamente puede hacerlo mediante una vida intensa de relación, que a la postre le cuesta dinero, pero no puede tener el mismo beneficio que por el indicado descuento se concede a las profesiones liberales. Consideramos que este aspecto debería ser motivo de rectificación.

Otro punto de crítica de la Ley que comentamos es la definición del sujeto de la imposición, lo cual ha dado origen a numerosos conflictos. Solamente dice que tributarán los *empleados* y que la tributación será sobre los *sueldos fijos por su cuantía y periódicos en el vencimiento*, sin que se haya hecho bien la discriminación de lo que ha de entenderse por *empleado*. Un ordenanza o conserje, será considerado empleado si ejerce sus funciones en la oficina, pero puede dejar de hacerlo si actúa como tal en la fábrica o el taller; si unos emolumentos se perciben semanal o mensualmente pueden o no ser objeto de tributación, todo ello por la falta de una definición concreta y rotunda de lo que es *empleado*, y, por consiguiente, cuáles son los que están incurso en el gravamen que comentamos.

Existen desigualdades incomprensibles; por ejemplo el Gerente de una Sociedad Anónima se le considera como un empleado y tributa por la

misma escala; el Gerente de una Sociedad Limitada, por el hecho de ser socio y Gerente a la vez (lo mismo pasa en las Sociedades Colectivas y Comanditarias) tiene una tributación por término medio bastante más elevada. Se nos argüirá que en la Sociedad Anónima el Gerente tan sólo vela por los intereses de los accionistas que no son los propios y en cambio en las otras Sociedades el Gerente es socio a la vez; en teoría parece un argumento sólido, pero en la práctica son en mayoría las sociedades anónimas de tipo familiar en las cuales el Gerente defiende sus propios intereses por ser el accionista principal de la Sociedad, y llegando al fondo de la cuestión no existe distinción alguna entre el Gerente de una Sociedad Anónima y el de una Limitada.

En la Tarifa segunda no deben tributar los intereses de préstamos mientras no se hayan pactado expresamente con la cláusula *sin interés*; ello presupone siempre la existencia de un pacto de préstamo o escritura. No hay duda que para todo lo comercial, resulta anacrónico suponer que para todos los préstamos se va a hacer una escritura con los Pactos que sean necesarios, sino que como es cosa urgente en la cual no hay condiciones de clase alguna, sino las disposiciones del Código de Comercio, una simple letra de cambio, formaliza el contrato de préstamo en sus partes más esenciales. Esta disposición será de aplicación difícil por la forma como ha sido redactada, debiendo aconsejarse que se cambie su redacción en el sentido de que pueda abarcar todas las operaciones comerciales.

Si pasamos a la Tarifa tercera encontramos que las disposiciones han sido tales que incluso se llega al confusionismo; por ejemplo, el capital de la Empresa, se determina de distintas formas, ya se trate de una Sociedad, ya de un comerciante individual, y varía la forma de determinarlo si se requiere para la aplicación de la Tarifa tercera, o bien para el establecimiento de las Reservas legal y especial, etc., y como resulta que las distintas cifras que se han hallado como capital constan en sendas declaraciones juradas, el comerciante se ve obligado a jurar que para un mismo concepto tiene diferentes cantidades, lo que a nuestro juicio resta solemnidad al juramento.

Otra variación a verificar es la forma cómo han de presentarse las declaraciones; asusta la cantidad de papel que hay que llenar sin utilidad ni provecho alguno: declaraciones, balances, copias de memorias, estados de pérdidas y ganancias, detalles de gastos generales, certificación de actas, etcétera. Una vez el papel en poder de la Administración lo entrega a la Inspección, y ésta hace caso omiso de lo que ha dicho en todos los papeles

el comerciante, y en cumplimiento de su obligación va al domicilio del contribuyente y determina, aparte de las declaraciones presentadas, la cantidad que ha de tributar. Bastaría, pues, con una simple declaración de beneficios (exactamente como se hace con el Acta de rectificación tributaria) que permitiera establecer el cálculo de la tributación.

Son tantas las cuestiones a comentar de nuestras leyes tributarias, que consideramos preferible hacer abstracción de muchas de ellas, en espera de que algún día se haga una refundición de la Ley de Utilidades o bien se codifiquen las disposiciones de carácter fiscal, y en este momento se puedan tener en consideración estos aspectos que hemos señalado y otros más que han entorpecido la normal relación entre el contribuyente y la Administración y han dificultado la aplicación práctica y eficaz de las disposiciones tributarias.