

CAPÍTULO III

El impuesto sobre el patrimonio

§ 146. El impuesto sobre la posesión del patrimonio o impuesto sobre el patrimonio grava fundamentalmente a todas las personas físicas, y a veces también a las jurídicas, por el patrimonio que posean, y afecta a toda clase de patrimonios en cuanto rinden algún fruto. El *impuesto sobre el patrimonio* se diferencia esencialmente de los impuestos *sobre el tráfico patrimonial*, de los que después trataremos, pues estos últimos solamente gravan el patrimonio objeto de transmisiones de dominio. La naturaleza de este impuesto en la actualidad no se altera por el hecho de que se den algunas excepciones de la regla general, tales como, por ejemplo, que se someta también a gravamen el patrimonio inmobiliario de uso o el mobiliario de gran valor, aunque no den renta alguna, o que, por el contrario, se exima del impuesto al patrimonio de cierta especie que da renta o el de pequeña cuantía. El impuesto moderno sobre el patrimonio se atiene teóricamente al concepto del patrimonio adquisitivo, esto es, a la totalidad de objetos patrimoniales que se destinan a la producción y la adquisición, que por lo general se estiman por su valor corriente y se expresa en unidades monetarias. Se incluye, por lo general, en el patrimonio los derechos a prestaciones pecuniarias (rentas, pensiones temporales o vitalicias, etc.), en cuyo caso se

toma por objeto tributario su valor capital. Por lo general, como es justo, el impuesto grava solamente el patrimonio neto, esto es, previa deducción de deudas.

Para precisar con exactitud la *fuerza del impuesto* sobre el patrimonio, hay que discutir la cuestión de si este impuesto ha de ser nominal o real sobre el patrimonio. El impuesto sobre el patrimonio será *real* cuando la cuantía del impuesto sea tal que no pueda satisfacerse con el producto del patrimonio, sino apelando al patrimonio mismo mientras el contribuyente no disponga de otra renta. Por consiguiente, en el impuesto real sobre el patrimonio la fuerza de gravamen es el patrimonio, el fondo patrimonial; y el impuesto se satisface con una cuota-parte del patrimonio. No necesita demostrarse que tal impuesto efectivo sobre el patrimonio no constituye un ingreso ordinario del Estado, sino que solamente puede establecerse de un modo intermitente, de un modo especial en épocas de penuria cuando son insuficientes los demás recursos del Estado. Para un impuesto de esta especie no se pueden formular normas de general aplicación, pues el establecimiento de este impuesto se justifica por la necesidad y la cuestión de la determinación de la base de gravamen y de la cuantía del tipo de gravamen se resuelve teniendo únicamente en cuenta la necesidad. Que en épocas de catástrofe nacional, cuando se trata de la existencia del Estado, se puede y se debe apelar también a este medio extremo para la conservación del Estado, es cosa que no necesita fundamentación especial.

El impuesto corriente sobre el patrimonio, de que ahora tratamos, es, sin embargo, el impuesto *nominal* sobre el patrimonio; en este impuesto el patrimonio sirve sólo de medio indirecto para determinar la cuantía del producto. Consiguientemente, el fin no consiste en percibir una cuota-parte del patrimonio, sino en gravar el producto del patrimonio.

Se ha indicado ya con otro motivo que en siglos anteriores los impuestos eran, la mayor parte de las veces, impuestos de capitación y sobre el patrimonio; que en un principio sólo se percibían en circunstancias especiales apelándose a ellos por ser fácilmente apreciable el objeto de gravamen. No era raro que el impuesto sobre el patrimonio fuese un impuesto sobre el patrimonio mobiliario e inmobiliario y que incluso gravase también el patrimonio de uso de gran valor. Por la cuantía de los tipos de gravamen pudo ser a veces un impuesto real sobre el patrimonio. Pero hubo también numerosos casos en los que el impuesto sólo

gravaba determinadas clases de patrimonio, por ejemplo, los inmuebles. No obstante, los antiguos impuestos sobre el patrimonio en muchos casos, no fueron propiamente impuestos sobre el patrimonio, sino que ofrecían un carácter jurídico de impuestos de capitación o de impuestos sobre el producto y se diferenciaban además de los impuestos modernos sobre el patrimonio en que éstos, por lo general, tienden a completar conscientemente el impuesto sobre la renta, mientras que aquéllos aspiraban a gravar por sí solos al contribuyente según su capacidad de prestación.

§ 147. Para resolver la cuestión de si el impuesto sobre el patrimonio es un medio adecuado de gravar al contribuyente según su capacidad de prestación, hay que resolver ante todo estos dos puntos: 1.º, qué funciones se le atribuye en el sistema tributario, y 2.º, a qué clase de patrimonio se apela como objeto de gravamen.

1. Por lo que respecta a la función del impuesto sobre el patrimonio en el sistema tributario, ésta puede ser, o bien la de un *impuesto principal* o incluso la de un *impuesto único* para gravar directamente la capacidad de prestación, o bien puede emplearse como impuesto complementario al lado de otros impuestos que gravan directamente la capacidad de prestación, de un modo especial como impuesto complementario del general sobre la renta.

Como impuesto único es defectuoso, pues su gravamen no afecta a la renta que se percibe o produce sin la colaboración del patrimonio, a la renta del trabajo, y como impuesto principal superpuesto a otros impuestos especiales directos (capitación, sobre sueldos y salarios e impuestos análogos) es insuficiente, puesto que del patrimonio que posee una persona no se puede inferir con seguridad la cuantía de la renta, ya que patrimonios de igual valor pecuniario no siempre suministran igual producto neto. Además, la percepción de este impuesto, juntamente con la de otros impuestos directos secundarios, constituye siempre algo inorgánico y desigual. Como impuesto único o como impuesto principal, el impuesto general sobre la renta supera con mucho al impuesto sobre el patrimonio.

Por el contrario, como *impuesto complementario y accesorio* al impuesto general sobre la renta, es muy adecuado para discriminar el gravamen de la renta fundada, cuya capacidad de prestación por los motivos ya expuestos es mayor que la de la mera renta de trabajo. Ciertamente que esta finalidad se podría también conseguir, en cierto modo, con el impuesto general sobre la

renta o en el sistema de impuestos de producto gravando con mayores tipos la renta fundada. Pero esto ofrece dificultades técnicas y conduce con facilidad a desigualdades conforme ya demostramos (§§ 97 y 145).

2. Por lo que respecta a las clases de patrimonio que han de ser objeto de gravamen en este impuesto es indudable que debe afectar a *todo el patrimonio* que se destina a la producción y a la adquisición, pues justamente en este patrimonio descansa la renta fundada. Si el impuesto sobre el patrimonio sólo se implanta como impuesto complementario y, por consiguiente, se establecen tipos de gravamen relativamente pequeños, se atenúan los reparos que se formulan por tomar al patrimonio como medida de la capacidad de prestación y de la renta. Pero en este caso no pueden evitarse en absoluto las desigualdades de gravamen, debidas en parte a la desigual perceptibilidad del objeto de gravamen. La posesión de capitales pecuniarios y de valores de renta eluden más fácilmente el impuesto que la posesión de inmuebles y de patrimonio industrial. Además, no puede desconocerse que en todos los casos en que se toma el valor de tráfico por medida de imposición y cuando éste difiere del valor de rendimiento, se grava en distinta cuantía la renta fundada. De aquí que en algunos objetos patrimoniales, tales como las tierras y edificios, se considere como base de gravamen el valor de rendimiento o que se procure tener en cuenta la distinta capacidad de rendimiento de los objetos patrimoniales confeccionando catastros especiales para el patrimonio inmobiliario, para el industrial, el de capitales dados a préstamo, etc. Por último, hay que recordar que, dada la dificultad de separar el objeto que temporalmente no rinde producto (edificios desalquilados, máquinas paradas, etc.) de los que lo rinden, se gravan, por lo general, en igual cuantía objetos patrimoniales de desigual rentabilidad.

Se ha discutido mucho la cuestión de si debe gravarse con el impuesto sobre el patrimonio, y hasta qué punto, el *patrimonio de uso y de disfrute*. Que el patrimonio necesario de uso, inclusive el ajuar corriente de casa, debe eximirse de este impuesto, no necesita demostrarse. Por lo que respecta al resto del patrimonio de disfrute se ha observado, no sin fundamento, que constituye una base de gravamen en parte inadecuada, y en parte inapreciable. Su extensión, su naturaleza y calidad depende de la amplitud de la familia, de las relaciones sociales y de clase, de la tradición, usos, costumbres y aficiones. A su vez, otros objetos de valor que no rinden producto pero que revelan una elevada

capacidad de prestación, como, por ejemplo, objetos de adorno, antigüedades, colecciones de cuadros, etc., son inadecuados a la tributación porque su valor raramente se puede precisar, porque ello afectaría gravemente al libre empleo de la renta y porque frecuentemente fracasaría el impuesto por la dificultad de conocer el objeto gravado. La exclusión de este patrimonio del impuesto en cuestión ofrece técnicamente la ventaja de facilitar de un modo extraordinario la estimación de la base de gravamen. Pero hay también motivos poderosos que hablan en pro de someter a gravamen el patrimonio de disfrute y el patrimonio fluido de uso. Así se hace hoy con bastante generalidad, por lo que respecta al patrimonio inmobiliario de disfrute, jardines, parques, cotos de caza, edificios habitados por el dueño, etc. Y es una contradicción someter este patrimonio a gravamen y eximir de él al patrimonio mobiliario de disfrute. Además, no debe olvidarse que justamente las clases acomodadas emplean una buena parte de su patrimonio en costosos objetos de disfrute que durante la vida de su dueño se eximen de todo impuesto, mientras que otras clases menos acomodadas suelen colocar en rentabilidad el superávit de sus ingresos, que es luego sometido a gravamen. La imposición sobre el lujo, cuya justicia no puede ponerse en tela de juicio, puede llevarse más adecuadamente a cabo apelando a la imposición sobre el patrimonio de disfrute y sobre el patrimonio de uso de objetos de gran valor, que apelando a impuestos aislados sobre el lujo muy arbitrarios y de resultados muy dudosos. Hay que reconocer que la determinación de la base de gravamen del patrimonio de disfrute ofrece dificultades, pero tampoco pueden exagerarse éstas; pues las dificultades para determinar correctamente ciertas especies de patrimonio adquisitivo, como, por ejemplo, el valor del capital de colocación, el de los valores de interés variable, el de los capitales dados a préstamos y otros análogos, apenas son menores.

El impuesto sobre el patrimonio grava, por lo general, únicamente a las personas físicas, de modo que el patrimonio de una sociedad por acciones sólo se somete a gravamen en cuanto se grava la acción en la persona del socio. Ello está en contradicción con el procedimiento que se aplica en el impuesto sobre la renta; pues en éste, el patrimonio acciones que se halla en poder de accionistas extranjeros elude el impuesto y quedan también sin gravar otros muchos valores patrimoniales.

Otros problemas del impuesto sobre el patrimonio se refieren al modo de liquidar el impuesto y a la cuantía de los tipos de gra-

vamen. En principio se recomienda la liquidación a base de la declaración del contribuyente, para lo cual puede servir de antecedente la declaración prestada para liquidar el impuesto sobre la renta. La estimación rara vez es suficiente, principalmente por lo que se refiere al patrimonio mobiliario. En teoría se recomienda la deducción de deudas, quizá con exclusión de las contraídas para satisfacer necesidades domésticas. Se justifica la exención de los pequeños patrimonios cuando su poseedor no percibe rentas de gran cuantía. El tipo de gravamen, en armonía con el carácter de impuesto nominal sobre el patrimonio, debe ser relativamente moderado, de un modo especial cuando el impuesto es complementario. No es raro que este impuesto sea proporcional, pero se justifica la progresión, del mismo modo que en el impuesto sobre la renta, puesto que con la cuantía del patrimonio neto aumenta también la seguridad y permanencia de la renta que rinde y por tanto la capacidad de prestación. Las leyes más recientes han implantado, en consecuencia, en numerosos casos la progresión de los tipos de gravamen.

En *Alemania* el impuesto sobre el patrimonio se estableció sólo como impuesto complementario del general sobre la renta. Pero por ley de 30 de marzo de 1920 se han abolido los impuestos sobre el patrimonio establecidos por los Estados o países del imperio. Consiguientemente estos impuestos no tienen hoy más que un interés histórico.

En *Prusia* se estableció el impuesto sobre el patrimonio como complementario del de la renta, por ley de 14 de julio de 1893, modificada por la de 19 de junio de 1896. Afectaba sólo a las personas físicas. El objeto de gravamen era todo el patrimonio mobiliario o inmobiliario deducidas deudas. Pero no se gravaban los muebles, ajuar de casa y otros bienes muebles anejos a fundos o capitales fijos y de explotación. El patrimonio se calculaba por su valor corriente. Los fundos destinados a explotaciones agrícolas y forestales se valoraban originariamente por el precio de venta y de arrendamiento determinado por la media de los últimos diez años en fundos de igual naturaleza, pero desde el Reglamento de 26 de mayo de 1909 se determina este valor multiplicando por 15 el producto medio anual. Se eximía el patrimonio inferior a 6.000 marcos o el patrimonio inferior a 20.000 marcos cuando la renta anual del poseedor no excedía de 900 marcos; se eximía también a las viudas con hijos menores de edad y a los huérfanos cuando el patrimonio imponible no excedía de 20.000 marcos, y su renta anual no excedía de 1.200 marcos. La escala de gravamen constaba de varias clases y el tipo de gravamen era originariamente del 0,5 por 1000 del patrimonio imponible en el límite inferior de cada grado de la escala (por ejemplo, de 6.000 a 8.000 marcos, 3 marcos de impuesto; de 8.000 a 10.000 marcos, 4;

de 20.000 a 22.000 marcos, 10; de 24.000 a 28.000 marcos, 12, etc.). Pero como el rendimiento del impuesto fué inferior en un 5 por 100 a los 35 millones que de este impuesto se esperaban, se elevó el tipo al 0,526 por 1000. El crecimiento de los gastos del Estado incitó a recargar el impuesto con el 25 por 100 en el año 1909, de modo que el impuesto ascendía a 65,75 céntimos por 1.000 marcos. Por ley de 8 de julio de 1916 se estableció un recargo del 50 por 100. Se atenuaba el gravamen a los contribuyentes con un patrimonio inferior a 32.000 marcos, cuando no se gravaban con el impuesto sobre la renta o solamente se gravaban en los cuatro primeros grados de su escala o cuando gozaban de una atenuación de gravamen en el impuesto sobre la renta. La atenuación de gravamen se concedió también a los contribuyentes con un patrimonio inferior a 52.000 marcos cuando por circunstancias especiales que afectaban a su capacidad de prestación lograban la atenuación de gravamen por el impuesto sobre la renta. La determinación de la base de gravamen se hacía cada tres años. La declaración no era obligatoria. Siguiendo el modelo de Prusia se establecieron impuestos sobre el patrimonio en casi todos los Estados alemanes; últimamente en *Wurtemberg* (ley de 31 de julio de 1915) y *Baviera* (ley de 17 de agosto de 1918). En estos dos países el impuesto tendía a gravar la renta fundada, gravada ya por los impuestos de producto. Algunos Estados, como *Sajonia* y *Baden* extienden el impuesto sobre el patrimonio a las compañías mercantiles. Los tipos de gravamen y la cuantía del patrimonio exento eran muy diferentes.

Por ley de 8 de abril de 1922 se establece en el *imperio alemán* el impuesto sobre el patrimonio. Tiende a llenar las lagunas del *Reichsnotopfer* (impuesto extraordinario sobre la renta y el capital). Consta de dos partes: el impuesto periódico que debe satisfacerse de la renta, y el recargo que se percibirá durante quince años a partir del 1923 sobre el propio patrimonio.

Son sujetos de gravamen: 1.º, todos los alemanes, excepto los que residan permanentemente en el extranjero por más de dos años sin tener domicilio en Alemania; 2.º, los extranjeros que tengan domicilio en Alemania o que por dedicarse a una empresa lucrativa u otra causa tengan su residencia en Alemania durante más de seis meses; 3.º, las personas jurídicas de toda especie, con domicilio en Alemania, y 4.º, las asociaciones en iguales condiciones. Se eximen del impuesto: el imperio, los Estados o países, los municipios y asociaciones de municipios y las empresas cuyos productos afluyan exclusivamente a estas corporaciones; las instituciones docentes cuando por insuficiencia en sus propios medios se sostengan por las corporaciones de derecho público y las fundaciones que se hallen en igual caso; las iglesias y comunidades religiosas; el Banco del Imperio, los Bancos de Estado, las Cajas públicas de ahorro y las instituciones benéficas de crédito, los partidos y asociaciones políticos, etc.

Objeto de gravamen es el total patrimonio mobiliario e inmobiliario, es decir, el patrimonio fundiario, el de explotación, incluidas las existen-

cias destinadas a la enajenación, y el resto del patrimonio. En esta última categoría se incluyen especialmente: créditos de toda especie, con interés y sin él; acciones, partes de fundador, etc.; dinero efectivo, metales nobles, piedras preciosas; el valor capital de derechos sobre rentas, etc.; las indemnizaciones no vencidas que correspondan por el seguro de vida de capital o de renta, con excepción de aquellas que se contraigan como consecuencia de un contrato de trabajo; los objetos de lujo y adorno, cuyo precio de adquisición exceda para cada artículo de 10.000 marcos; los objetos de arte y colecciones adquiridas después del 31 de julio de 1914 y cuyo precio de adquisición para cada objeto exceda de 20.000 marcos, o la colección completa de 200.000, mientras no hayan sido producidos por artistas alemanes vivos o fallecidos con menos de quince años de anterioridad.

No son objeto de gravamen el ajuar de casa corriente; el patrimonio colocado en instituciones benéficas; las sumas recibidas en concepto de indemnización por enfermedad, incapacidad para el trabajo, etc. El impuesto grava el patrimonio neto, esto es, deducidas las deudas. Se consideran como deudas el dinero que se necesita para satisfacer las necesidades domésticas durante tres meses, así como el valor de las prestaciones que incumben al propio contribuyente o que se obtienen de bienes domésticos que le son propios, el importe a que asciende el impuesto sobre el aumento del patrimonio y los pagos anticipados a cuenta del impuesto sobre la renta. Para las personas jurídicas se deducirán además: el importe del capital desembolsado; el de las reservas para fines benéficos, y en las empresas de seguros las reservas para las sumas aseguradas, y para el superávit de primas que se conceden al propio asegurado a modo de dividendo. En las sociedades mineras se considerará, por lo general, como capital fundacional el importe en que se estime el precio de adquisición de la mina y los gastos de ampliación. En las asociaciones inscritas (cooperativas) y sus centrales una suma igual al doble del haber que corresponda a los asociados; en las asociaciones mutuas de seguros el capital fundacional desembolsado.

Para la determinación del valor del patrimonio se tienen en cuenta los preceptos establecidos por la ley general de exacciones del imperio. No obstante, se tendrá en cuenta la situación económica general del contribuyente. Para los objetos patrimoniales destinados permanentemente a una explotación se tendrá en cuenta el valor que resulte habida cuenta de la situación económica del contribuyente si este valor es mayor que el precio de adquisición o de producción del objeto en cuestión. Para la determinación del valor de los efectos se tendrá en cuenta el curso medio de los tres últimos años, así como las utilidades que proporciona y los derechos anejos a los mismos. El valor del patrimonio se determinará cada tres años, refiriéndose para el primer período a la fecha del 31 de diciembre de 1922. El patrimonio de los cónyuges se liquida conjuntamente a no ser que vivan separados. La tarifa de gravamen de las personas naturales es distinta a la de los demás contribuyentes.

Para las personas naturales el impuesto anual es de:

1 por 1000 para los primeros 250.000 marcos o fracción de patrimonio imponible;

1,5	por 1000	para los	250.000	marcos	siguientes	o fracción.
2	»	»	250.000	»	»	»
3	»	»	250.000	»	»	»
4	»	»	1.000.000	»	»	»
5	»	»	2.000.000	»	»	»
6	»	»	3.000.000	»	»	»
7	»	»	3.000.000	»	»	»
8	»	»	5.000.000	»	»	»
9	»	»	10.000.000	»	»	»
10	»	para las cantidades que excedan de esa cifra.				

Consignientemente, para un patrimonio imponible de un millón de marcos, por ejemplo, habida cuenta del patrimonio exento de 100.000 marcos, el impuesto es de 2.225 marcos, o sea, el 2,225 por 100.

Para los demás contribuyentes el impuesto es del 1,5 por 1000 anual.

El recargo del impuesto sobre el patrimonio para los quince años siguientes asciende para las personas naturales al 100 por 100 sobre los primeros 250.000 marcos; al 150 por 100 para los 250.000 marcos siguientes y al 200 por 100 para el patrimonio que exceda de esa cantidad. Por consiguiente, en el ejemplo anterior el impuesto o recargo para los quince años es de 4.450 marcos, o sea, el 4,45 por 100. Para los demás contribuyentes el recargo es del 150 por 100 del impuesto.

Se atenúa el impuesto en 100 marcos por cada hijo cuando el contribuyente tenga dos o más a su cargo, en cuanto el patrimonio no exceda de 500.000 marcos. Se eximen de gravamen los contribuyentes mayores de sesenta años o los incapacitados para ganarse la vida cuando su patrimonio consista principalmente en créditos de capital y no exceda de 500.000 marcos, si su renta imponible no excede de 20.000 marcos. Al liquidar el impuesto se tendrán en cuenta las circunstancias económicas especiales que atenúen la capacidad de prestación del contribuyente (cargas extraordinarias por sostenimiento y educación de los hijos, por enfermedad, lesiones o accidentes, etc.) en cuanto el patrimonio imponible no exceda de 500.000 marcos, de tal modo que puede eximirse el patrimonio inferior a 200.000 marcos y reducirse el impuesto a la mitad cuando el patrimonio exceda de 200.000 marcos sin llegar a los 500.000.

Las ocultaciones se castigan con multa de cinco a veinte veces el importe del impuesto defraudado, y a veces con prisión (1).

(1) La legislación de impuesto sobre el patrimonio en Alemania ha sido modificada por las leyes de 10 de agosto de 1925 y 31 de marzo de 1926. Se percibe ahora solamente un impuesto nominal sobre el patrimonio renunciando al recargo. Existen dos grupos de contribuyentes: las personas naturales y jurídicas con domicilio o residencia en Alemania que se gravan por todo su patrimonio, y las que se hallan en otro caso, que se gravan por el patrimonio sito en Alemania.

En los *Estados Unidos*, en un gran número de Estados particulares, el impuesto sobre el patrimonio es el principal impuesto directo superpuesto muchas veces a los impuestos de capitación y en algunos Estados al impuesto sobre la renta. Por lo general grava a todo el patrimonio mueble o inmueble deducidas las deudas. Al lado del impuesto general sobre el patrimonio existen también impuestos especiales sobre el patrimonio mercantil e industrial.

En los *Países Bajos* se estableció por ley de 27 de septiembre de 1892 el impuesto sobre el patrimonio en conexión con la reforma del impuesto sobre la renta.

En *España* no existe un impuesto de este tipo.

Bibliografía.— Además de la literatura citada en la página 327 (especialmente los escritos de la «Verein für Sozialpolitik») deben citarse: *C. G. Kries*, «Die Vermögenssteuer im Staate New York», en *Z. Staats. W.*, 1855. — *Bilinski*, «Die Vermögenssteuer im Steuersysteme», en los *Ann. d. D. R.*, 1876. — *Schwab*, «Die Vermögensteuet im Staate New York», Jena, 1890. — *J. Jastrow*, «Die preussischen Steuervorlagen vom Standpunkte der Sozialpolitik» (*Archiv f. Soz. Stat. u. Gesetzg.* Bd. 5.). — *El mismo*, «Die Vermögenssteuer und ihre Einfügung ins preussische Steuersystem», *Conrad Jahrb.*, 1892. — *O. Gerlach*, «Die preussische Steuerreform in Staat und Gemeinde», Jena, 1893. — *Eneccerus*, «Vermögens—fundierte Einkommen — oder Erbschaftsteuer», Marburg, 1893. — *Philippovich*, «Vermögenssteuer», en el «*Sozialpol. Zentralblatt*», año I. — *M. v. Heckel*, art. sobre «Vermögensteuer» en el *Handw. d. Staatsw.* — *Eichhorn*, «Die Höherbelastung fundierter Bezüge durch direkte Staatssteuern unter bes. Berücksichtigung der einzelnen Kantone der Schweiz», Jena, 1910. — *F. J. Neumann*, «Vermögensteuern und Wertzuwachssteuern als Ergänzung der allgemeinen Einkommensteuer,

El patrimonio agrícola se determina por el valor de rendimiento; el patrimonio de explotación por el valor corriente y por excepción al precio de adquisición.

El tipo normal de gravamen es del 5 por 1000, pero la ley establece una degresión en esta forma:

Quando el patrimonio no excede de 10.000 marcos	el tipo es del 1 por 1000.
De 10.000 a 20.000 marcos.....	el 2 por 1000
» 20.000 a 30.000 »	» 3 »
» 30.000 a 50.000 »	» 4 »

Además se establece una progresión en esta forma:

Quando el patrimonio excede de 250.000 marcos, pero no de 500.000 marcos, el tipo es del 5,5 por 1000.

De 500.000 a 1.000.000.....	el 6 por 1000
» 1.000.000 a 2.000.000.....	» 6,5 »
» 2.000.000 a 5.000.000... ..	» 7 »
más de 5.000.000.....	» 7,5 »

No obstante, el tipo máximo de gravamen para el patrimonio sometido a la imposición de producto por los Estados o municipios será el 5 por 1000.

El mínimo libre se calcula, por lo general, en 5.000 marcos, pero se eleva cuando el contribuyente percibe pequeñas rentas y en atención a especiales circunstancias personales, hasta la cantidad máxima de 30.000 marcos. — (N. DEL T.)

insbesondere in Württemberg», Tub., 1910. — *G. Schanz*, «Die Steuern der Schweiz», Stutg., 1890. — *J. Steiger*, «Grundzüge des Finanzhaushalts der Kantone und Gemeinden», Bern, 1903. — *J. Essler*, «Die direkten Steuern im Kanton Zürich und ihre Reform», Zurich, 1910. — *J. Fr. v. Tschanner*, «Die Staatssteuern des Kantons Graubünden», Stuttgart, 1914. — *G. Boissevain*, «De jongste belastinghervorving in Nederland», Amster., 1914. — *Seligmann*, «The taxation of property» Political Science quarterly, vol. 5, 1889. — *El mismo*, «The genetal property tax (ib.)». — *Moll*, «Zur Geschichte der englischen und amerikanischen Vermögensteuern», München, 1922. — *Baltes*, «Die deutschen Vermögensteuern», Finz. Arch. Jahrg., 32. — *Krug v. Nidda*, «Besitzsteuern» (F. Arch. Jahrg., 34). — Referente a la historia del impuesto sobre el patrimonio, véase la obra de *Moll*, «Geschichte der Vermögensteuern», Leipzig, 1911.
