

6. Otros impuestos indirectos sobre el gasto

§ 190. La necesidad de obtener nuevos ingresos tributarios sin que la carga de cada impuesto sea excesivamente gravosa para el contribuyente hizo que de antiguo se apelase a someter a gravamen de un modo provisional o permanente a otros objetos de producción nacional, a más de los hasta ahora examinados, cuyo uso o consumo puede estimarse como indicio de una

cierta renta, tales como las *cerillas, jabón, achicoria, papel, gas, electricidad, vinagre, pólvora, materias de calefacción, naipes, billetes de espectáculos públicos y de transporte, calendarios, periódicos, anuncios y artículos de lujo* de toda especie.

No puede negarse que el gasto que implica la adquisición o empleo de estos artículos revela una renta imponible y, por consiguiente, los impuestos que recaen sobre estos artículos son adecuados para completar los demás impuestos sobre el gasto. Durante la guerra, y no tanto por esa consideración como por la de poder satisfacer las crecientes necesidades del presupuesto, se elevaron en parte muchos impuestos de este tipo y se establecieron o restablecieron otros, en forma que actualmente hay pocos artículos de uso y consumo que no se hallen sometidos a gravamen. Por el apremio de los crecientes gastos del Estado se ha apelado a establecer impuestos incluso sobre artículos de consumo imprescindible, tales como el *impuesto sobre el carbón* en el imperio alemán, el *impuesto sobre ventas o sobre la cifra de los negocios* en Alemania y Francia, o sobre artículos que antes no se gravaban por motivos de higiene pública, tales como las *aguas minerales*. Un impuesto como el que grava la cifra de los negocios en el imperio alemán, sólo puede disculparse por el estado de penuria de la Hacienda. Pero aun admitida ésta, ofrece tal impuesto en ciertos respectos serios reparos, principalmente por lo que respecta a la llamada imposición sobre el lujo, implantada en la nueva legislación. Como la ley parte de un concepto del lujo en un sentido muy amplio y grava también el gasto que excede del más bajo nivel de la satisfacción de las necesidades, resulta que el gravamen conduce a reducir el tenor de vida y a una disminución de la cultura, principalmente en las dilatadas masas de la clase media. La graduación de los tipos de gravamen, el gravamen mucho más elevado de los artículos realmente de lujo, el gravamen moderado de los artículos que satisfacen necesidades de cultura general se habría armonizado mejor con el postulado de la justicia sin poner en grave riesgo el éxito fiscal del tributo.

1. Por ley de 26 de julio de 1916 se estableció en el *imperio alemán* el *impuesto del timbre sobre el tráfico de mercancías*, al tipo del uno por mil. Por ley de 26 de julio de 1918 se segregó este impuesto del del timbre, modificándolo luego por leyes de 24 de diciembre de 1919 y 8 de abril de 1922, que elevaron los tipos al 1,5 por 100 y al 2 por 100, respectivamente.

En general, se someten al impuesto todos los suministros y prestaciones remuneratorias practicadas en el ejercicio de una actividad in-

dustrial o profesional. Se considera también como actividad profesional la producción de materias primas y el comercio. Se grava también la actividad profesional de médicos, abogados, artistas, escritores y, en fin, de todas aquellas personas que prestan servicios o efectúan suministros remunerados. Se exceptúan de la imposición, entre otros actos, el tráfico del extranjero cuando no se trate de artículos de lujo; las concesiones de crédito y el tráfico bancario o con efectos, billetes, acciones de sociedades, etc.; los arrendamientos de fincas rústicas, etc.

La ley que estableció este *impuesto general sobre la cifra de los negocios* estableció también los siguientes impuestos especiales: 1.º, un impuesto sobre el lujo; 2.º, un impuesto sobre inserciones o anuncios, y 3.º, el impuesto de hospedaje.

1.º El llamado *impuesto sobre el lujo* grava al tipo del 15 por 100 las remuneraciones por el suministro de los artículos que en la ley se consideran como de lujo. No se trata solamente de artículos de lujo en sentido estricto, tales como artículos de adorno, piedras preciosas, joyas, antigüedades, obras originales de la pintura y la plástica, instrumentos de música, billares, aparatos fotográficos, pieles, caballos, coches y automóviles de deporte, etc., sino también de artículos de uso corriente elaborados con materias de la mejor calidad, tales como bastones y paraguas de maderas finas; telas de vestir, de mesa y de cama, de batista, de lino; sombreros, zapatos, cojines, etc., de material fino o de confección esmerada, etc. Para ciertos artículos y en determinadas condiciones se exime del pago al adquirente; así, por ejemplo, cuando se adquiere en interés público o para un fin técnico o medicinal, etc.

2.º El *impuesto sobre inserciones o anuncios* por cualquier procedimiento gráfico o mecánico grava éstas al tipo del 5 por 100 reducido cuando se trata de inserciones en periódicos y revistas.

3.º El *impuesto de hospedaje* que se percibe cuando el precio del hospedaje por día, con sustento o sin él, o por noche, excede de 40 marcos, al tipo del 10 por 100. Grava también la ley el depósito de dinero, efectos y valores.

En general se obliga al pago del impuesto sobre la cifra de los negocios a las personas que efectúan profesionalmente el suministro o prestación. En el impuesto sobre el lujo el pagador es el productor o el comerciante del artículo gravado o la persona que proporciona éste al consumidor cuando se trata de un tráfico no profesional. Pero el llevador del impuesto debe ser el comprador de las mercancías o prestaciones a quien se difundirá el impuesto elevando los precios respectivos. Al efecto de liquidar el impuesto, el pagador ha de prestar una declaración a la administración sobre el tráfico total anual de su empresa, o trimestral cuando se trata de artículos de lujo. El rendimiento del impuesto se calculó para 1922 en 24.000 millones de marcos (1).

(1) Por leyes de 8 de abril de 1922 y 19 de diciembre de 1923 se elevó el impuesto, respectivamente, al 2 y al 2,5 por 100. Al normalizarse un tanto la situa-

En *Francia* por ley de 31 de diciembre de 1917 se estableció el impuesto sobre el tráfico de mercancías (al lado del impuesto sobre pagos del que se habló en el § 163). Todo pago por mercancías que exceda de 150 francos se grava al tipo de 1,10 por 100 francos o fracción. Cuando se da recibo se satisface el impuesto si ese documento acredita una entrega superior a 10 francos. Para *mercancías y gastos de lujo* existe un impuesto especial, cuyos tipos se elevaron grandemente por la ley de 25 de junio de 1920. Los objetos de gravamen se clasifican en dos categorías: 1.º, vivienda y consumo en establecimientos de lujo, y 2.º, venta al por menor o consumo de artículos de lujo. En la primera categoría el impuesto es del 3 al 10 por 100 del precio según se trate de establecimientos de segundo o primer rango. En la segunda categoría el impuesto es del 10 por 100 del precio de venta; las ventas al por mayor o al demi-gros se gravan con el impuesto normal del 1,10 por 100. Los artículos gravados se enumeran en la ley y se clasifican en artículos que por su naturaleza son de lujo, tales como automóviles, billares, artículos de oro, plata o bronce, seda o batista; caballos, perros, antigüedades, artículos de caza, perfumería, piedras preciosas, licores, etc., y en artículos gravados como de lujo cuando exceden de un precio máximo señalado en la ley, como, por ejemplo, servicios de mesa, que exceden de 400 francos; zapatos que exceden de 100 francos, trajes de caballero que exceden de 600 francos etcétera (1).

Los llamados *impuestos sobre el lujo* se establecieron durante la guerra en diferentes países. Así, en *Italia*, por decretos de 17 de abril y 3 de

ción económica se atenuó el gravamen, reduciéndolo: por ley de 14 de septiembre de 1924, al 2 por 100; desde 1.º de diciembre de 1925, al 1,5 por 100 (el de lujo al 10 por 100), y desde 1.º de octubre de 1925, al 1 por 100 (el de lujo al 7,5 por 100). En fin, la ley de 31 de marzo de 1926 redujo el impuesto sobre la cifra de los negocios al 0,75 por 100 y suprimió el impuesto sobre el lujo.

El texto legal actualmente en vigor es de 8 de mayo de 1926.

Desde el año 1925 se estableció una especie de mínimo de existencia para artistas, escritores y agentes cuyos ingresos profesionales no ascendiesen a 6.000 marcos.

Del rendimiento de este impuesto percibieron los Estados particulares el 10 por 100; desde la ley de 1918 percibían también otro 10 por 100 los municipios. Actualmente el Reich transfiere el 30 por 100 del rendimiento de este impuesto, que en cifras brutas se calculaba para el presupuesto de 1926 en 974 millones de Reichsmark. — (N. DEL T.)

(1) La ley reguladora del impuesto sobre la *chiffre d'affaires* ha sido varias veces modificada; últimamente por ley de 4 de abril de 1926.

No se gravan las prestaciones de las profesiones liberales y de la agricultura, a diferencia de Alemania. Desde 1.º de abril de 1926 el tipo de gravamen se elevó al 2 por 100, pero sólo para los *affaires de gros y demi-gros*. La citada ley somete también a gravamen los negocios de exportación a tipos que varían del 0,20 al 3 por 100, según se trate de materias primas o productos elaborados.

El impuesto sobre artículos de lujo, a modo de recargo sobre el anterior es del 10 por 100, o sea, en total, del 12 por 100.

El rendimiento de este impuesto, que en 1921 fué de 1.897 millones, se calculaba en el presupuesto para 1926 en 6.463 millones, de francos. — (N. DEL T.)

mayo de 1917 sobre joyas y artículos de metales preciosos a los tipos del 3 al 12 por 100. En *Dinamarca*, por ley de 13 de octubre de 1917 sobre artículos cuyo precio exceda de 300 coronas. En los *Estados Unidos* por ley de 24 de febrero de 1919. En este país se especifican los tipos de gravamen según los artículos gravados (automóviles 3 por 100; pianos y fonógrafos 5 por 100; armas y municiones de caza 10 por 100, etc.). Además, desde el 1.º de mayo de 1919 se gravó con un impuesto del 10 por 100 a determinados artículos cuyo precio excediese de determinada cantidad (bolsillos de mano desde 7,50 dólares, paraguas desde 4 dólares, sombreros de señora desde 15 dólares y de caballero desde 5 dólares, zapatos desde 10 dólares, etc.).

Brasil.—La ley de 22 de diciembre de 1923 exime a la agricultura y las profesiones liberales. El tipo máximo de gravamen es del 2 por 100. Es un impuesto de timbre basado en la obligación impuesta por el Código de Comercio de extender facturas.

En *Bolivia* (ley de 12 de diciembre de 1923) el tipo de gravamen es de 0,5 por 100 para ventas y del 2 por 100 para prestaciones.

Existe también este impuesto en *Cuba* y el *Ecuador* al tipo del 1 por 100.

España.—No puede incluirse en este grupo de impuestos sobre la cifra de los negocios el impuesto sobre la cifra de ventas que en España se percibe en conexión con la contribución industrial.

Tiene cierta analogía con este impuesto el *timbre de recibos* (artículo 190 de la ley del timbre) y el timbre sobre todos los productos o artículos naturales o industriales, incluso los específicos y aguas minerales que se destinen a la venta en cualquier forma de *envase* (artículo 199 de la vigente ley del timbre).

2. El *impuesto sobre el carbón* se estableció también durante la guerra en el *imperio alemán* por ley de 8 de abril de 1917 modificada por la de 8 de abril de 1922 que elevó los tipos de gravamen. Se grava el carbón nacional y el importado en el momento del suministro o de pasar la frontera. Se eximen los carbones consumidos en la explotación de las minas y el que consumen los obreros en sus casas y que reciben a título de contrato del trabajo. El gobierno con la aprobación del Reichsrat queda autorizado para eximir el carbón que consuman los ferrocarriles o la marina en el tráfico con el extranjero o en la industria de la pesca. El tipo de gravamen es del 40 por 100 del valor del carbón y según la clase y el origen del carbón pueden establecerse diversos recargos. La base liquidable es el precio de venta del carbón en mina o establecimiento de elaboración y para el carbón extranjero el precio de adquisición, incluidos los gastos hasta traspasar la frontera. Los Estados (países) y municipios no pueden establecer impuestos sobre los productos de las minas de carbón ni sobre las minas mismas, excepto en el caso de que se graven por la contribución territorial o industrial. La percepción y administración del impuesto se efectúa por la administración de los diferentes Estados, pero a cargo del imperio. El rendimiento del impuesto en los

nueve meses del ejercicio de 1917 fué de 421 millones de marcos, en 1918 de 780 millones, en 1919 de 1.634 millones, en 1920 de 4.670 millones y en los primeros nueve meses de 1921 de 4.041 millones. Este aumento se debe a la elevación del precio del carbón. Para 1922 se calcula un rendimiento de 10.150 millones (1).

3. El impuesto sobre medios de alumbrado existe en Austria y Rusia. En Austria por ley de 26 de mayo de 1882 se sometió a un impuesto de 13 coronas por 100 Kg. el aceite mineral de determinada densidad, suprimiéndose la accisa que se percibía en las llamadas ciudades cerradas. Se trata de un impuesto sobre el producto elaborado que satisface el empresario. En Rusia se gravan los productos de la nafta destinados al alumbrado.

En Francia existía también desde 1871 un impuesto sobre los aceites minerales en forma de impuesto sobre el producto elaborado. Los demás aceites, especialmente los alimenticios se gravaban con un impuesto de puertas o de consumo en las poblaciones de más de cuatro mil habitantes. El primer impuesto se abolió en 1894 y el segundo se limitó a las localidades que percibían el impuesto de puertas. En cambio existe aún un impuesto sobre las velas de estearina, cera, etc.

Durante la guerra, por decreto de 15 de septiembre de 1915 sometió Italia a gravamen los aceites minerales, con excepción del petróleo, al tipo de 8 liras los 100 Kg. sobre el precio de venta.

En el imperio alemán se estableció el impuesto sobre los medios de alumbrado por ley de 15 de julio de 1909, elevándose los tipos por ley de 8 de abril de 1922. Son objeto de gravamen las lámparas eléctricas de todas clases, diferenciándose el gravamen en atención al número de vatios y a que el filamento sea de carbón o metálico, y las lámparas de alumbrado por gas, espíritu o petróleo, los carbonos de los arcos voltaicos y otros elementos de alumbrado.

El impuesto se satisface por el fabricante de los medios de alumbrado o por el importador de los mismos. El rendimiento de este impuesto se calculó para 1913 en 15 millones de marcos y en 60 para 1922 (2).

España.—La ley de 10 de junio de 1897 ideó el arriendo con exclusiva de la importación, exportación, refinó y venta del petróleo y demás aceites minerales, aunque sin resultado, por lo que por la ley de 28 de junio de 1898 se estableció el impuesto sobre el consumo de productos y flúidos destinados al alumbrado.

La ley de 18 de marzo de 1900 excluyó de todo gravamen a los petró-

(1) El impuesto sobre el carbón fué modificado por ley de 20 de marzo de 1923, y derogado a partir del 15 de octubre de ese año, por decreto del presidente de la república de 13 del mismo mes, promulgado conforme al artículo 48 de la Constitución.—(N. DEL T.)

(2) Por ley de 9 de julio y 11 de agosto de 1923 se modificó este impuesto, que en lo sucesivo se percibirá al tipo único del 2 por 100 sobre el precio de los artículos gravados, según factura.—(N. DEL T.)

leos y desde entonces las materias sometidas a tributación son determinadamente el *gas*, la *electricidad* y el *carburo de calcio*.

Se grava el consumo de gas, electricidad y carburo de calcio, quedando exento del tributo el fluido destinado a la calefacción, usos domésticos e industriales. Los tipos de gravamen son los siguientes: por cada metro cúbico de gas y cada kilowatio hora de electricidad el 17 por 100 del precio de venta de dichas unidades en el sitio del consumo, a excepción de los ayuntamientos, que satisfarán el 10 por 100 por el fluido destinado al alumbrado público; y por cada kilogramo de carburo de calcio 4 céntimos. Se concederán conciertos para el pago del impuesto sobre el consumo del alumbrado propio en sus fábricas a los productores y distribuidores de energía o gas (ley de 24 de diciembre de 1912 y reglamento de 22 de marzo de 1900). Los consumidores pagarán el impuesto, pero la recaudación se efectuará por los fabricantes.

El rendimiento de este impuesto se cifra en 13 millones por electricidad, 0,9 por gas y 0,7 por carburo de calcio.

También se gravan por la ley del timbre (artículo 206) los contratos para el suministro de luz, de gas y electricidad.

Por R. D. ley de 21 de junio de 1927 se establece el *monopolio* del Estado sobre la importación, manipulaciones industriales de todas clases, almacenaje, distribución y venta de los combustibles minerales líquidos y sus derivados, por consideraciones de índole fiscal, pero también y en mayor grado por estímulos de orden económico y social.

4. El *impuesto sobre cerillas y fósforos* se estableció en el *imperio alemán* por ley de 15 de julio de 1909, modificada por la de 10 de septiembre de 1919 y 8 de abril de 1922. Grava también las piedras de los encendedores mecánicos y todo material de encender. Sujeto de gravamen es el productor nacional o el importador. El rendimiento del impuesto se calcula para 1922 en 110 millones de marcos (1).

El impuesto sobre fósforos existe también de antiguo en Rusia, Francia e Italia. En *Rusia* se transformó en 1883 en forma del impuesto de banderolas o precintos a más del impuesto de patente por la fabricación. En *Francia*, se estableció en 1871 y se sustituyó en 1872 por el monopolio que entró en vigor en 1875 y fué arrendado al principio a una sociedad por acciones, pero desde 1890 se explota por la propia administración. En *Italia*, donde existió desde 1895, se estableció por decreto de 31 de agosto de 1916 el monopolio mercantil por motivos económicos más que financieros. Se trataba de evitar la injustificada elevación de precios adoptada por los fabricantes con motivo de la elevación del tributo. Los fabricantes sólo pueden vender sus productos al Estado y el ministerio de Hacienda fija anualmente los precios de venta. La cantidad necesaria para el consumo se distribuye entre las distintas fábricas existentes.

(1) Se modifica este impuesto por ley de 9 de julio y 11 de agosto de 1923 que fija el gravamen en el 20 por 100 del valor imponible, o precio de venta. Por decreto de 27 de octubre de 1923 se elevó el tipo de gravamen al 60 por 100. La nueva ley no grava los encendedores.—(N. DEL T.)

En *Inglaterra* se estableció este impuesto por ley de 5 de abril de 1916. También se estableció en *Austria* por ley de 29 de septiembre de 1915.

España.—Por ley de 30 de junio de 1892 se estableció el monopolio del Estado de fabricación y venta de *cerillas fosfóricas* y de toda clase de fósforos. Concertado al principio con los fabricantes se encargó después de la venta la propia administración. Por ley de 23 de diciembre de 1916 se autorizó al ministro para arrendar separadamente la fabricación y venta de cerillas y fósforos, pero no se llegó a hacer uso de esa autorización. Por lo que respecta a la fabricación, en virtud de la ley de 26 de julio de 1922 se aprobó en 9 de noviembre el contrato con la Compañía arrendataria de fósforos, que suministra a la Hacienda las cerillas a precios fijados en el convenio. La duración del contrato es de quince años, pudiéndose rescindir y prorrogar en determinados casos. La venta debe hacerse directamente por el Estado, pero conforme al convenio celebrado con la Compañía arrendataria de tabacos, en 30 de julio de 1921 ésta va haciéndose cargo de los servicios de transporte, custodia, investigación y venta a medida que se producen las vacantes de delegado.

Los ingresos de este monopolio ascienden a 35 millones de pesetas.

Por R. D. de 20 de abril de 1911 se creó un *impuesto especial sobre aparatos encendedores*. Fueron incorporados al monopolio por ley de 26 de julio de 1922, autorizándose a la dirección del monopolio para poner en circulación aparatos encendedores y piedras de los modelos que se aprobasen. Por R. D. ley de 29 de abril de 1927 se autorizó su importación, mediante el pago de un impuesto, y su venta al por mayor y menor previo conocimiento por la administración del comienzo del ejercicio de la industria.

Durante la guerra se estableció en distintos países un *impuesto sobre el ácido carbónico y aguas minerales*, naturales y artificiales. Así, en el *imperio alemán*, por ley de 26 de julio de 1918, modificada por ley de 8 de abril de 1922, se gravan con diversos tipos las aguas minerales naturales y artificiales, limonadas, concentradas o no y las materias primas para la producción de las mismas. El impuesto se satisface por el productor o por el importador (1).

En *Francia* se estableció por ley de 30 de diciembre de 1916 al tipo de 5 céntimos por litro cuando el precio no exceda de 30 céntimos y de 10 céntimos en otro caso. En *Inglaterra* se estableció por ley de 1 de mayo de 1916.

En *España* se gravan las aguas minerales con timbre de 0,15 a 1,20 pesetas, según su precio (artículo 199 de la ley del timbre).

5. Existen otros impuestos de consumo menos importantes, tales como el *impuesto del vinagre* en Francia (para Alemania véase § 184). El *impuesto sobre el jabón* existía antes en Inglaterra, Holanda y Francia (1873 a 1878). Italia lo estableció durante la guerra, juntamente con

(1) Este impuesto fué suprimido por ley de 11 de agosto de 1923.—(N. DEL T.)

los derechos de licencia de fabricación. El *impuesto sobre la achicoria* existió en Francia de 1871 a 1879 y existe hoy en Inglaterra e Italia.

El *monopolio sobre la pólvora*, que en parte tiene el carácter de policía, existe en Francia, Austria, Hungría, Servia y Japón. Impuesto sobre la pólvora en Italia.

Impuestos sobre el papel existían antes en Inglaterra y después de la guerra del 70 y de un modo provisional en Francia.

Impuestos de timbre sobre artículos de perfumería y productos farmacéuticos se estableció en Italia por decreto de 9 de noviembre de 1916. Inglaterra, por ley de 20 de octubre de 1915, estableció el impuesto de 1,5 a 3 peniques sobre las medicinas. Por ley de 30 de diciembre de 1916 grava Francia las especialidades farmacéuticas (1).

España.—Impuesto sobre la *achicoria*, creado por ley de 28 de noviembre de 1899 (reglamento de 2 de agosto de 1903). Grava la fabricación de la achicoria tostada y molida y demás sustancias con que se imite el café o el té, cualquiera que sea su aplicación o destino. Se devenga y satisface al extraerse los productos de las fábricas o al importarse del extranjero. El pago del impuesto corresponde al fabricante o importador y se lleva a cabo mediante precintos. El tipo de gravamen es de 100 pesetas por 100 Kg. de peso neto. La gestión del impuesto corresponde a la dirección general de Aduanas. El rendimiento del impuesto se calculaba en el presupuesto para 1924-25 en 1,8 millones de pesetas.

Pólvoras. Se estableció este impuesto en España por ley de presupuestos de 1893 y el monopolio por ley de 30 de agosto de 1896, adjudicándose en 31 de julio de 1897 la fabricación y venta exclusiva a la sociedad Unión española de explosivos, que al expirar el contrato satisfacía un canon de 5,6 millones. Al finalizar el contrato en 31 de julio de 1917 se estableció un impuesto sobre el consumo de pólvoras y mezclas explosivas de todas clases regulado por ley de 23 de diciembre de 1916 y reglamento de 25 de julio de 1917. La exacción se efectúa mediante el empleo de precintos en los envases cuando los artículos se hayan de poner a la venta o al importarse del extranjero.

El rendimiento presupuesto en 1924-25 se calculaba en 6,3 millones de pesetas.

6. El *impuesto sobre naipes* existe en la mayor parte de los Estados: *Alemania* (ley de 10 de septiembre de 1919), *Austria* (ley de 15 de abril de 1881), *Francia* (ley de 20 de julio de 1920). El impuesto se percibe en forma de timbre.

Por decretos de 9 de noviembre de 1916 se estableció en *Italia* el monopolio comercial de los naipes. El Estado se reserva la exclusiva de venta en el interior del reino y el fabricante sólo puede vender sus productos al Estado a los precios que fije la administración del monopolio, pero se permite la exportación libre. El Estado se reserva el derecho de importación.

(1) En *España* están gravadas por el artículo 199 de la ley del timbre.

España.—En la legislación española este impuesto sobre naipes ha adoptado diversas formas, a saber: 1) sobre la fabricación y venta; impuesto establecido por ley de 5 de agosto de 1893, suprimido en 1895 y restablecido por ley de 31 de marzo de 1900; 2) recargo sobre las cuotas de la contribución industrial exigible a los fabricantes, sistema establecido por la ley de 31 de junio de 1895; 3) la forma actualmente vigente, que es la del timbre estampado en una de las cartas. Este sistema fué establecido por ley de 5 de abril de 1904. Actualmente el impuesto es de 1,20 pesetas para las barajas que se fabriquen o restauren en el reino, y de 1,80 para las barajas o juegos de naipes con dibujo o figuras distintas de la española. Se prohíbe la importación de barajas o juegos de naipes, cualquiera que sea su procedencia (artículos 211 a 217 de la ley del timbre).

El *impuesto sobre periódicos* en forma de timbre existe en varios Estados. En Austria se abolió en 1899 juntamente con el impuesto sobre calendarios.

7. *Impuestos sobre los billetes de ferrocarril.* Existen de antiguo en la Gran Bretaña, Austria, Rusia e Italia. En *Inglaterra* el impuesto era del 5 por 100 del precio del billete y del 2 por 100 en el tráfico local. En 1916 se modificaron los tipos en esta forma: un penique en los viajes dentro de las islas Británicas, cuando el precio del billete era de 9 peniques a 1 chelín y en otro caso 1 penique por chelín o fracción; para viajes al extranjero, 2, 3 ó 4 chelines, según la clase del coche, sin tener en cuenta el precio del billete.

En *Francia* ya antes de la guerra se gravaba todo el tráfico ferroviario, incluso el de personas, por un impuesto de transportes que satisfacían también las empresas de los demás medios de transporte y que se difundía al usuario de los mismos. La ley de 29 de junio de 1918 fija el tipo del 25 por 100 del precio del billete de viajeros y equipajes y del 50 por 100 para las plazas de lujo. En el tráfico ferroviario local el impuesto es del 10 por 100. Se eximen los billetes de abono de los obreros. El transporte de mercancías se grava al tipo del 10 por 100 del precio y el de subsistencias al 5 por 100.

Por ley de 3 de junio de 1906 se estableció en el *imperio alemán* el impuesto sobre los billetes de ferrocarril y navíos. En su lugar, la ley de 8 de abril de 1917 grava el *transporte* de personas y mercancías por ferrocarril o carretera (cuando en éstas se efectúa el transporte por una empresa pública con motor mecánico) y por vía acuática. El impuesto sobre el transporte de personas es de 16, 14, 12 y 10 por 100 del precio del billete en las clases primera a cuarta, más un recargo del 15 o del 12 por 100 para la clase primera o segunda y tercera en algún caso. Para el transporte de mercancías el impuesto es del 7 por 100.

España.— El impuesto de transportes fué creado por ley de 20 de marzo de 1900 en sustitución de otros varios impuestos (el provisional de tráfico sobre movimiento de pasajeros y mercancías; los impues-

tos de carga y descarga, embarque y desembarque de viajeros; el impuesto sobre tarifas de viajeros y registro de transporte de mercancías). El impuesto único comprendía los transportes interiores y exteriores, pero se segregaron por la ley de 29 de abril de 1920.

Por el *impuesto de transportes terrestres y fluviales* se grava a los viajeros, metálico y mercancías de todas clases que circulen en el interior del reino por tierra o río, con determinadas exenciones. La base de gravamen es el precio del transporte, y el tipo del 10, 15 ó 25 por 100, según se trate de billetes a precio reducido, kilométricos y circulares u ordinarios, y el 5 por 100 para las mercancías y excesos de equipaje.

Se satisface este impuesto por patentes cuando se trata de vehículos que transportan viajeros o mercancías en trayectos no superiores a 40 kilómetros por caminos ordinarios. Las patentes oscilan entre 25 y 800 pesetas, según la base de población, el recorrido, número de ruedas del vehículo, número de caballerías, potencia de los motores o carga máxima transportable.

Podrán celebrarse también conciertos para el pago de este impuesto en determinados casos sobre la base del producto íntegro obtenido en el año anterior y al tipo del 2 por 100 para los billetes de viajeros y al 5 por 100 para el transporte de efectos; o bien, cuando los libros de contabilidad no ofrecen garantías, en atención a otros signos, como longitud de recorrido, carga máxima, etc.

En los *transportes marítimos* (texto refundido de 14 de noviembre de 1924) la tarifa de viajeros distingue cuatro clases de pasaje y tres clases de navegación (cabotaje, gran cabotaje y altura), oscilando el impuesto entre 0,50 y 35 pesetas. La tarifa de mercancías distingue la clase de navegación y la calidad de mercancías, el embarque y el desembarque. La administración de este impuesto corresponde a la dirección general de Aduanas.

8. El *impuesto sobre inserciones* en periódicos y hojas oficiales existe en *Italia*, donde por decreto de 21 de noviembre de 1915 se elevaron las cuotas. En *Francia* se percibe en forma de timbre. Existe también, como hemos dicho en el número 1 de este mismo párrafo, en el *imperio alemán*.

España. — Por la ley del timbre (artículo 200) se gravan los anuncios que se inserten en publicaciones particulares u oficiales, con cuotas que varían de 0,10 a 2,40 pesetas, según el precio del anuncio. Se gravan también los anuncios, luminosos o no, colocados en sitios fijos o móviles, según la superficie que ocupan y la localidad de emplazamiento, así como los anuncios en vehículos, fachadas, andenes, prospectos, carteles, etc.

9. El *impuesto sobre espectáculos* proyectó implantarse en el imperio alemán. Pero entre tanto, por ley de 30 de marzo de 1920 se obligó a los municipios a su establecimiento.

En *Italia* existía ya antes de la guerra el impuesto sobre los billetes de cinematógrafo, fuertemente elevado durante la guerra y ex-

tendido a otros espectáculos, con excepción del teatro propiamente dicho.

En *Francia*, por ley de 30 de diciembre de 1916 se estableció el impuesto sobre los billetes de teatros, conciertos y cinematógrafos. El tipo normal de gravamen es el 6 por 100 de los ingresos brutos; en los musikhalls el 10 por 100; en los cinematógrafos del 10 al 25 por 100, según la cuantía de los ingresos brutos mensuales. En los locales de baile, de tiro de pichón o espectáculos de lucha y análogos el impuesto es del 25 por 100 del precio del billete de entrada.

En los *Estados Unidos* se estableció el impuesto sobre espectáculos por ley de 24 de febrero de 1919. En *Inglaterra*, por ley de 15 de mayo de 1915.

España.— Hasta el año 1926 los billetes de espectáculos públicos se gravaban por el impuesto del timbre, pero en la reforma de ese año de la contribución industrial se refunde en ésta el impuesto del timbre y el arbitrio municipal (bases 24 y 25). El impuesto se exigirá sobre el aforo del local a los precios que se establezcan para cada función, con una deducción del 20 por 100 por razón de servicios anejos, y las que el reglamento autorice hasta un máximo del 60 por 100 del aforo total. La R. O. de 4 de diciembre de 1926 reglamenta esta exacción.

No está refundido en este impuesto el del 5 por 100 sobre entradas y localidades de todo espectáculo público con destino a las Juntas de protección a la infancia y extinción de la mendicidad creado por ley de presupuestos de 29 de diciembre de 1910 y regulado por R. O. de 18 de enero de 1911 y disposiciones complementarias.

Bibliografía. — *Carmine*, «Mineralölsteuer». — *Hilscher*, «Fahrkartensteuer» (en el Osterr. Staatswörterbuch). — *Weigert*, Die «Zündhölzbeststeuerung in Frankreich» (Finz. Arch., año XXVI). — *G. Mayer*, «Le monopole des allumettes», París, 1912. — *v. Keussler*, «Die russische Petroleumakzisse und das russ. Zündhölzchensteuergesetz» (Finz. Arch., año VI).