7. Los impuestos directos sobre el gasto

§ 191. Por impuestos directos sobre el gasto se entienden aquellos que gravan ciertas inversiones de riqueza directamente, es decir, de un modo inmediato en las personas que efectúan el gasto. Por consiguiente, estos impuestos se asemejan a los que acabamos de estudiar, en cuanto también aquí se infiere la renta de determinados gastos y la diferencia entre uno y otro grupo de impuestos consiste solamente en el modo de percibirlos.

Estos impuestos no deben confundirse con los impuestos sobre el patrimonio o sobre el trafico patrimonial, pues aun en el caso de que graven artículos que constituyen una parte del patrimonio, no se basan en la propiedad o posesión del patrimonio, ni en el tráfico de éste, sino en el gasto exteriorizado por el uso y consumo del patrimonio. Por lo general, se aplican estos impuestos solamente a aquellos artículos u objetos que no se destruyen de un modo inmediato por su uso o consumo y que por su naturaleza no se ocultan fácilmente.

A este grupo de impuestos pertenecen los impuestos sobre el mobiliario, sobre la vivienda (inquilinato) y una parte de los llamados impuestos sobre el lujo; es decir, impuestos sobre empleos patrimoniales en los cuales se manifiesta una renta elevada que solamente puede efectuarse por la minoría de los favorecidos por la fortuna, tales como la tenencia de criados, caballos, carruajes, perros, bicicletas y automóviles, vajillas de oro o plata, etc.

Estos impuestos sobre el lujo, como aquellos que se pereiben indirectamente del vendedor de artículos de lujo, tienden en principio a constituir un contrapeso de la imposición sobre los artículos del consumo de masas que en general gravan más pesadamente a las clases inferiores de la sociedad. En tal sentido se justifican, aunque financieramente, por lo general, son poco productivos.

El impuesto de inquilinato es un impuesto que recae sobre el inquilino de una casa o cuarto, liquidado en atención al número de habitaciones o al gasto que supone la vivienda. En favor del impuesto de inquilinato se dice que la vivienda constituye de hecho una medida aproximada de la situación económica del inquilino; que puede proporcionar grandes rendimientos y que puede liquidarse fácilmente en atención al número de puertas y ventanas o cuartos u hogares o a la cuantía del precio de arren-damiento. Pero habla en contra de este impuesto el hecho de que en muchos casos se da una fuerte desproporción de gravamen, especialmente cuando, como es corriente, el impuesto se liquida por la cuantía del precio de arrendamiento. En tal caso se dan notables diferencias en los municipios urbanos y rurales y aun dentro de cada ciudad; las personas de menos patrimonio gastan en vivienda un mayor tanto por ciento de su renta que las más acomodadas; las familias numerosas más que los matrimonios sin hijos y los motivos profesionales hacen que muchas veces no se pueda elegir libremente la vivienda. Ciertamente que los inconvenientes del impuesto sobre el inquilinato pueden atenuarse algo cuando el impuesto es degresivo y se eximen del mismo las viviendas cuyo precio de arrendamiento no llegue a cierto límite

El impuesto de inquilinato se percibió en Francia, como impuesto del Estado, en conexión con la contribución personal y mobiliaria y estos impuestos conjuntamente sustituían en cierto modo al impuesto sobre la renta. Pero al establecerse el impuesto general sobre la renta fué abolido el impuesto de inquilinato. Existe éste, en cambio, en Bélgica; en los Paises Bajos, donde se grava con el 5 por 100 el valor del arrendamiento de viviendas y donde se percibe un impuesto sobre el mobiliario de las viviendas. En Rusia se estableció en 1893, siendo el impuesto progresivo y diferenciándose las ciudades en cinco clases atendida la magnitud de la población. El impuesto inglés de inquilinato es en parte un impuesto de producto sobre los edificios (§ 129). En Alemania y Austria se perciben los impuestos de inquilinato solamente como impuestos municipales.

En Inglaterra y Francia es donde están más desarrollados los impuestos directos sobre el gasto y especialmente los llamados impuestos sobre el lujo. Pero donde primero aparecieron fué en Holanda. En Francia se establecieron o restablecieron en 1871 tres impuestos sobre el lujo (sobre coches y caballos, sobre billares y sobre círculos de recreo); en 1893 se estableció el impuesto sobre bicicletas y automóviles. El impuesto de carruajes se gradúa por la magnitud de la población y por la clase del coche, según sea de dos o de cuatro ruedas; para los primeros el impuesto es de 20 a 120 francos; para los últimos, de 10 a 80 francos. Para los carruajes de servicio público de una a seis plazas, de 72 a 204 francos y un recargo por cada plaza que exceda de seis. Los carruajes utilizados en una explotación industrial no satisfacen el impuesto. El impuesto sobre caballos es de 5 a 25 francos. Los círculos de recreo contribuyen en atención a las cuotas que satisfacen los socios y al precio de arrendamiento de los locales, con la cuota de 12,5 a 50 francos o del 5 al 20 por 100. Los automóviles de más de dos plazas o hasta dos plazas contribuyen en París con la cuota de 270 francos y 150, respectivamente, y en los demás municipios, según la población de éstos, con las cuotas de 120 a 225 y 60 a 120 francos, respectivamente; los camiones de más de 12 HP contribuyen en París con la cuota de 270 a 150 francos y en los demás municipios con la de 226 y 120, respectivamente. Además se percibe un impuesto según el número de caballos de fuerza del coche (por ejemplo, 75 francos para 7 HP; 432 francos para 24 HP) y otro impuesto de 100 a 500 francos, según el número de caballos de fuerza, cuyo rendimiento se destina al sostenimiento de las carreteras.

El impuesto sobre automóviles y bicicletas existe también en Italia.

En Inglaterra se cedieron a la administración local los impuestos directos sobre el gasto entre ellos el impuesto sobre carruajes, criados y grandeza. Por ley de 29 de abril de 1910 se estableció el impuesto sobre automóviles graduado por el número de caballos de fuerza; se eximen los coches de alquiler y los destinados a fines industriales o de

extinción de incendios; y se reduce el gravamen para los coches de los médicos y los destinados a atenciones militares. Además se percibe un impuesto sobre la gasolina.

En los $Estados\ Unidos$ existe un impuesto sobre círculos de recreo.

En Holanda existe un impuesto sobre caballos y sobre criados.

En el imperio alemán se estableció por ley de 3 de junio de 1906 un impuesto sobre carruajes de motor, modificado por ley de 8 de abril de 1922. Para las motocicletas de menos de 1,5 HP el impuesto es de 100 marcos; de 1,5 a 3 HP, 150 marcos, siendo el tipo máximo de gravamen de 350 marcos cuando el número de caballos de fuerza excede de 4. Para los automóviles el impuesto es de 100 marcos por cada caballo o fracción que no exceda de 6; de 200 marcos por cada uno de los 4 HP siguientes; de 300 marcos por cada uno de los 4 HP siguientes y de 400 marcos por cada caballo que exceda de los anteriores. Para los camiones de carga y los ómnibus se gradúa el impuesto por la capacidad de la carga. Se conceden algunas exenciones (como, por ejemplo, automóviles hasta de ocho caballos utilizados para el ejercicio profesional de los médicos en localidades de menos de 20.000 habitantes). Es digno de tener en cuenta que al entrar en vigor esta ley se abolieron los derechos de peaje sobre carreteras. En cambio, se obliga a los países o Estados a establecer, después del 1.º de abril de 1923, un impuesto por la utilización de los caminos públicos por otros carruajes, con el fin de destinar su rendimiento al sostenimiento de las carreteras. Entre tanto recibirán los Estados el 50 por 100 del rendimiento del impuesto sobre carruajes de motor mecánico distribuído teniendo en cuenta la magnitud del territorio y de la población respectiva.

En Alemania está también muy extendido el impuesto sobre perros, en parte como impuesto del Estado y en parte como impuesto municipal.

España. — El impuesto de inquilinato no se percibe en España como impuesto del Estado, sino como arbitrio municipal.

El impuesto sobre carruajes y caballerías de lujo, establecido como recurso del Estado en 1867, fué después cedido a los ayuntamientos (ley de 30 de junio de 1895 y reglamento de 28 de septiembre de 1889; leyes de 28 de junio de 1898 y 31 de marzo de 1900; ley de desgravación de vinos de 3 de agosto de 1907 y de sustitución del impuesto de consumos de 12 de junio de 1911). Por R. D. ley de 29 de abril de 1927 se estableció un impuesto único con la denominación de Patente nacional de circulación de automóviles (reglamento de 28 de junio) en el que se refundieron todos los impuestos del Estado, provincia y municipios que gravan la tenencia o circulación de vehículos de tracción mecánica, tanto de lujo como destinados a usos industriales. No obstante, los automóviles destinados al transporte de viajeros por carreteras pagarán la patente que les corresponda por el número de asientos, quedando además sujetos a satisfacer por separado el impuesto de

transportes de viajeros, cuando así corresponda, por cuanto esta última exacción recae sobre los viajeros.

Los automóviles de lujo de propiedad y uso particular satisfarán una cuota de patente a razón de 33 pesetas por caballo y año (cuota que disposiciones posteriores escalonaron), pero los médicos que por el ejercicio de su profesión hagan uso de automóviles cuyo peso no exceda de 750 Kg. pagarán la mitad de la cuota. Se exime del pago de la patente a los vehículos directamente afectos a servicios públicos.

El rendimiento de este impuesto se distribuirá entre el Estado, ayuntamientos, diputaciones provinciales y el Patronato del Circuito Nacional de firmes especiales.

El impuesto sobre casinos y círculos de recreo fué creado por ley de 31 de marzo de 1900 (al tipo del 20 por 100 del alquiler del local donde se hallen establecidas estas entidades), pero fué luego cedido a los ayuntamientos (leyes de 3 de agosto de 1907 y 12 de junio de 1911).

El precedente del *impuesto sobre grandezas* fué el llamado servicio de lanzas y medias anatas, o ingreso dimanante de aplicar al Erario la mitad de la renta con que durante el primer año de disfrute estaban dotados los empleos y mercedes de Real concesión. El nuevo régimen se implanta en 1.º de enero de 1847 sustituyendo la cuota anual por un impuesto que se satisfacía por una sola vez al entrar el titular en el goce de su dignidad. La concesión de honores y condecoraciones se asimila a este concepto y desde la ley de 26 de diciembre de 1872 se conoce este impuesto con el nombre de *grandezas*, *titulos*, *honores y condecoraciones*.

Independientemente de las tasas a que dan lugar la concesión de dignidades y distinciones, que regula la ley del timbre, el impuesto en que nos ocupamos fué esencialmente modificado por la ley de 29 de abril de 1920. En la tarifa primera, relativa a las grandezas de España y títulos nobiliarios, el gravamen difiere con la categoría de la dignidad y según que lleve o no grandeza aneja, distinguiéndose además la sucesión directa de la transversal, las creaciones y autorizaciones para usar en España títulos extranjeros, y las rehabilitaciones. En la tarifa segunda se grava la concesión de condecoraciones civiles y militares a individuos de la clase civil; la tarifa tercera se refiere a la autorización para usar en España condecoraciones extranjeras (gran cruz, comendador o caballero), y la cuarta a los honores de jefe superior de administración civil o jefe de administración civil.

Bibliografía.—v. Bilinski, «Die Luxussteuern als Korrektiv der Einkommensteuer», Leipzig, 1875.—Volksmann, «Warum besteuern wir den Luxus nicht?», Magdeburgo, 1892.—Graf, «Das Problem der Luxussteuern», Berlín, 1905.