

# EL IMPUESTO SOBRE INGRESOS EN INGLATERRA

HISTORIA DE SU DESARROLLO Y TRANSFORMACIÓN

GABRIEL FRANCO\*

Están en lo cierto, probablemente, cuantos afirman que los conflictos bélicos son la causa de muchas instituciones fiscales y de las grandes reformas financieras. En el ambiente de las contiendas napoleónicas y de las necesidades apremiantes que atosigaban a la Inglaterra de últimos del siglo XVIII nace el *income-tax*. El primer paso fue el *Triple Assessment* y, su fracaso, determinó al joven Pitt a presentar al parlamento un proyecto de impuesto sobre la renta, en 1798, y que se convierte en ley con el nombre de *income and property tax*, entrando en vigor el siguiente año.

El *triple assessment* era un gravamen sobre la renta, construido sobre ciertos impuestos concernientes al gasto y otros directos, de tal suerte que los contribuyentes sujetos a los mismos deberían pagar ciertos recargos con arreglo a las cuotas que devengasen. Recaía sobre las personas sujetas a los impuestos sobre servidumbre, carruajes y caballos, las empadronadas en los impuestos sobre casas, ventanas, perros y relojes y, finalmente, en los propietarios de fincas rústicas y urbanas.

Los ingresos inferiores a 60 libras gozaban de exención y los contribuyentes con una renta superior a esa cifra, pagaban con arreglo a una tarifa graduada, a tenor de sus ingresos, pero con un tope de 10 por 100 para los que rebasasen las doscientas libras.

Fracasó el intento de gravar la renta con arreglo a esos índices, prueba reiteradamente comprobada de que no es posible averiguar el ingreso partiendo del consumo, y entonces Pitt no vaciló en adoptar una medida revolucionaria: Gravar el ingreso exigiendo la declaración del

---

\* Profesor del Colegio de Ciencias Sociales de la Universidad de Puerto Rico. Fue Catedrático de la Universidad de Salamanca y de la Universidad Autónoma de México. Ha publicado varios trabajos y, últimamente, *Principios de Hacienda Pública*, Buenos Aires, 1957.

contribuyente. Las personas que percibían más de doscientas libras al año deberían pagar, como antes, el 10 por 100, y las comprendidas entre el mínimo de 60 y aquella cifra, cuotas más módicas.

El impuesto no fue concebido como un gravamen permanente, sino transitorio, por eso desapareció al firmarse la paz de Amiens. Se restableció al reanudarse las hostilidades; pero bajo otros supuestos. Ad-dington suprime la declaración global. El impuesto se recauda en la fuente y sólo se exige la declaración directa para gravar cierta clase de utilidades. Se respeta el mínimo exento; pero hay que demostrar que la renta no sobrepasa esa cuantía. La declaración en una de las cédulas y la prueba de la exención, por mínimum de subsistencia, son los dos únicos elementos subjetivos incorporados al sistema, pero llamados a transformarlo con el tiempo. No pagan los titulares de los ingresos, sino los deudores, que detraen el impuesto en el momento del pago, ingresando el importe en el Tesoro.

El mínimo exento continuaba siendo sesenta libras, gozaban de ciertas reducciones los ingresos hasta ciento cincuenta y, a partir de esa cifra, se aplicaba la cuota de 5 por ciento.

La retención en la fuente demostró ser un procedimiento más eficaz que la declaración. En el primer año la colecta arrojó casi los mismos resultados que el impuesto de Pitt, a pesar de que la cuota se había reducido a la mitad. Más tarde, se eleva la cuota al 10 por 100 y se duplican los resultados, rebasando en 1815 los 15 millones y medio.

La situación financiera no era boyante al firmarse la paz, pero la oposición al impuesto fue tan viva que no hubo manera de conservarlo, ni aún dulcificando las cuotas. La declaración no se avenía con el espíritu de la época, aún cuando no se aplicase sino a aquellos conceptos en los que no era posible la retención en el origen. Los industriales y comerciantes, por otra parte, no querían de ninguna manera que el fisco metiera las narices en sus negocios. Después de un debate parlamentario en 1816, se quemaron todos los documentos relacionados con el tributo, para que no quedase vestigio de exacción tan odiosa.

El impuesto sobre la renta no se restablece hasta el año 1842 y esto después de vencer la resistencia de las clases conservadoras para suprimir los impuestos indirectos, que pesaban enormemente sobre la población obrera. El arancel proteccionista quedó reducido a unas cuantas partidas de carácter fiscal y, Sir Robert Peel, logra vencer la contumacia de su propio partido, consiguiendo que el Parlamento restableciera el impuesto sobre la renta, si bien como una medida transitoria, coronando así las medidas de saneamiento de la Hacienda.<sup>1</sup> A partir de entonces,

<sup>1</sup> El paso fundamental del proteccionismo al librecambio reducía los ingresos del arancel a unas cuantas partidas de carácter fiscal, rebajando considerablemente los derechos sobre primeras materias, productos en estado de fabricación intermedio y artículos manu-

se autoriza todos los años y se fija la cuota en la ley de presupuesto. Sin embargo, y a pesar de esta práctica, lo permanente se ha convertido en transitorio y el impuesto sobre la renta ha llegado a ser el espinazo de la Hacienda británica. En 1952 la totalidad de los impuestos sobre ingresos representaban el 91.7% de los impuestos directos, y el 52.3% de todas las contribuciones.

El impuesto sobre ingresos consta de cinco secciones, aplicables a los siguientes conceptos: ingresos procedentes de la propiedad inmueble; utilidades dimanantes de la explotación de la agricultura; interés del capital; utilidades del comercio y de la industria, incluyendo también aquellos conceptos no compatibles con el sistema de retención; y sueldos de empleados públicos y privados. El conjunto de los ingresos de todas categorías pagan además un impuesto complementario, cuando la suma global sobrepasa cierta cuantía.

La cédula A grava los rendimientos de las fincas rústicas y de las casas. Comprende también los ferrocarriles, canales, canteras, minas, fundiciones, fábricas de gas, docks, corrientes de aguas, caminos, puentes y ciertos ingresos municipales. En 1886 muchos de estos conceptos pasan a la Cédula D.

La estructura del impuesto se apoya en la constitución económica del agro inglés, y en la existencia de dos grandes clases sociales: propietarios y colonos.

Los dueños de tierra consideraban que su posición en la sociedad inglesa les confería una especie de patronato sobre los colonos. Un trato favorable de la explotación agrícola redundaba en agradecimiento de la clientela, poca intervención de la Hacienda en los asuntos del campo, y por elevación, un mayor número de votos. Lloyd George, en un discurso pronunciado en el mes de marzo de 1910, aseguraba que 2,500 propietarios poseían dos tercios del suelo.

En las fincas dadas en arrendamiento, el precio corriente de éste, se computa como base del impuesto. Cuando las fincas las cultivan directamente los propietarios o las casas se hallan habitadas por los dueños, se hace la valoración acudiendo al método comparativo y considerando la base imponible igual al nivel más elevado del alquiler o arrendamiento predominante en la *localidad*.

En 1894 se autorizan ciertas rebajas, en concepto de reparaciones y más tarde, en 1910, se conceden ciertos reintegros, en beneficio de los propietarios de casas, por gastos de conservación y administración y seguro de los bienes.

Los destinatarios del impuesto son los propietarios y usufructua-

---

facturados; se arrastraban aún las consecuencias de la crisis económica de 1837-39 y el déficit del presupuesto reflejaba asimismo los gastos militares de la política colonial en Oriente.

rios, y las personas obligadas al pago del mismo, los arrendatarios y locatarios, que deben de retener el gravamen cuando la renta sobrepasa diez libras.

La Cédula B recae sobre la explotación agrícola y trabaja con el arrendamiento como categoría jurídica y fiscal, por su carácter predominante. La renta, elemento de gasto para el colono, se convierte en índice de ingreso. La imposición utiliza el arrendamiento, porque es lo característico en la vida del campo en Inglaterra. Sin embargo, en el Parlamento y en las Comisiones se ha hecho referencia a la inconsecuencia de aceptar un costo como la base del impuesto. La renta es el ingreso del propietario, para el colono es un costo. La Hacienda lo utiliza como un índice, tan aproximado, que apenas revela la utilidad real. La estructura social inglesa ha sido causa de esta anomalía, que se ha ido rectificando poco a poco. Tenemos que esperar, no obstante, a una época muy reciente para ver cómo esa clase de utilidades pasan a tributar por la suma efectiva, exigiendo la declaración correspondiente.

En 1850, el propietario paga siete peniques por libra de su renta y el arrendatario, tres y medio, en Inglaterra, y dos y medios, en Escocia. Se partía del supuesto de que en Inglaterra corresponde al colono como remuneración la mitad del precio del arrendamiento y, en Escocia, una tercera parte.

En 1870, con ocasión de la crisis, se conceden facilidades y rebajas y, en 1894 se dulcifican las cuotas.

Es interesante la reforma de 1887, pues a partir de esa fecha los arrendatarios que lo soliciten pueden tributar con arreglo a los cánones de la Cédula D., si el producto neto es inferior al tanto alzado. Sin embargo, en el año siguiente, no pasaron de 143 los que solicitaron acogerse a ese sistema.

La horticultura, la jardinería y los viveros se desplazaron de esta Cédula y pasaron a tributar con arreglo a los disposiciones de la D. Autorizaba esa medida la convicción de que esos cultivos suponían una técnica más refinada, rendimientos más abundantes y una educación de mayor nivel por parte de los agricultores—condiciones previas de la declaración y de una averiguación de costos, en el evento de que alguno de ellos no llevase contabilidad.

La Cédula C grava los intereses del capital invertidos en valores públicos, nacionales y extranjeros, sin excluir los de las colonias, ni de la India. El denominador común de estos conceptos es que los intereses, anualidades o rentas se paguen por las cajas del Estado o por mediación de los bancos o casas de negociaciones. El pago ha de tener lugar en Inglaterra.

El principio de imposición en la fuente se acusa principalmente en

esa Cédula. La entidad encargada del pago calcula el impuesto, lo baja del cupón o de otros intereses, y lo ingresa en las cajas del Tesoro.

La unidad que preside la materia imponible es lo más característico de la Cédula D. Comprende las normas principales relativas al comercio, a la industria y a la minería. Pero también se extiende a otros conceptos, en tanto no se hallen regulados en las otras cédulas. Cuando fallan los resortes de los otros instrumentos fiscales, entra en acción su mecanismo. Aquéllos están dominados por el principio de retención en la fuente; aquí predomina la declaración del obligado a contribuir. No todos los ingresos se pueden captar allí donde se originan; puesto que ello depende de circunstancias concretas, a veces ausentes. La trayectoria de la cédula D es la historia de cómo se ha ido perfeccionando el impuesto. La ley en sus principios estaba constituida por dos departamentos estancos, apenas comunicados por el mínimo de subsistencia y otras bonificaciones. El espíritu de la declaración ha ido penetrando los demás sectores, poco a poco, y atrayendo a su radio de acción cuantos conceptos no se dejaban apresar en las otras cédulas.

¿Cómo tiene lugar la declaración? No ostenta un carácter general; sólo se limita a los ingresos comprendidos en la Cédula D, típico de los impuestos de esta factura. Grava las siguientes categorías: utilidades del comercio y de la industria; las profesiones liberales, escritores y empleados (menos los comprendidos en la Cédula E); los intereses, dividendos y participaciones (menos los comprendidos en la Cédula C); utilidades procedentes del extranjero; ingresos de propiedades y empresas sitas en las colonias y en el exterior. Finalmente, todos los ingresos no comprendidos en los casos anteriores y que no se encuentran gravados en otras cédulas.

Cada una de estas categorías contiene las reglas específicas aplicables al cálculo del impuesto, producto o beneficio anual, promedio de varios años, deducciones, etc.

En lo que atañe a la ganancia de los empresarios y las sociedades se impone la declaración y el pago con arreglo a los resultados que arroje el balance al final del ejercicio. Los intereses de las deudas no se deducen de los ingresos. Es el deudor el que ha de retener el impuesto del acreedor en el momento del pago. Las rentas del capital no las declara ni las paga el perceptor, sino el deudor. Se evita así una imposición ulterior del titular de dividendos, una vez que ya ha sido gravada la sociedad.

La ley sólo autoriza en el sector industrial la deducción de aquellos costos hechos *wholly and exclusively for the purposes of the trade*. En general son deducibles: el alquiler anual del negocio o una suma igual, si no está arrendado; derechos por el arrendamiento de máquinas e ins-

talaciones; amortizaciones; reposición de bienes de corta duración, que no se amortizan; reparaciones de todas clases; gastos del seguro social; primas de seguros (fuego, robo, etc.); impuestos municipales; gastos de publicidad; revistas profesionales; gastos judiciales y de abogacía, relacionados con el negocio; intereses, a los que no se aplica la retención en el origen; sueldos, salarios, participaciones, etc.; cuotas de cámaras de comercio y asociaciones patronales; gastos de subvenciones para asistencia del personal en hospitales y clínicas; seguro de vejez; servicios efectivos prestados por miembros de la familia; partidas fallidas; pérdidas por robo, inundaciones, etc., que no estén cubiertos por ninguna clase de seguro, etc., etc.

No se consideran como gastos las siguientes partidas:

Los gastos personales y familiares; el alquiler de la casa-habitación (salvo la parte correspondiente a los cuartos dedicados al negocio); las pérdidas no imputables al negocio; gastos para mejoras de toda índole; fondos de reserva para hacer frente a pérdidas eventuales o diferencias en cotizaciones: seguros contra huelgas; gastos de ampliación y saneamiento del negocio; gastos de emisión y de establecimiento de sociedades; gastos judiciales derivados de la imposición de una pena; amortización de edificios no industriales; nombre comercial o derecho para la consecución de un alquiler; gastos hechos en reclamaciones contra el fisco; impuestos directos sobre ganancias, sociedades y beneficio extraordinarios, etc.

El capítulo de los gastos deducibles se ha ido ampliando en el curso de la vida del impuesto. Partidas antes no rebajables, como las procedentes de obsolescencia y agotamiento de la substancia mineral, se incorporaron más tarde. Otras responden a transformaciones de carácter social; como cuantas tienen que ver con los seguros sociales y otros conceptos.

La Cédula E comprende en su demarcación las utilidades que se retiran de cualquier empleo o beneficio, en relación a cualquier anualidad, estipendio o pensión pagado por la Corona con cargo a las rentas públicas del Reino Unido, con excepción de aquellas anualidades comprendidas en la Cédula C. La Ley del 42 comprendía a los empleados de la Corona, de la Iglesia, de las Corporaciones públicas y de la Administración local. Se han incluido después los empleados de las compañías comerciales e industriales.

La caja que paga retiene el impuesto. Dominan en esta cédulas los principios de la *imposición del producto*,<sup>2</sup> no se admite la deducción

<sup>2</sup> La contribución territorial e industrial francesa son los ejemplos típicos de impuesto de producto. Muchos de estos impuestos gravan el producto sin admitir ninguna deducción, utilidades del trabajo personal o del comercio y la industria. En la contribución sobre las casas se admiten ciertas rebajas por huecos y reparos, en tanto alzado. En

de deudas. Resulta, por lo tanto, que los empleados se hallan en una situación desfavorable, si se los compara con los contribuyentes sujetos a la Cédula D.

El mínimo exento fue fijado por Peel, en atención a lo delicado de la situación financiera, en 150 libras, y no en 60, como era costumbre en las leyes anteriores.

Es necesario perseguir el sistema de rebajas, deducciones y exenciones para comprender el proceso de transformación del *income-tax*, de un conjunto articulado de impuestos de producto en impuesto sobre la renta, acentuándose paulatinamente el elemento personal.

En 1853 se conceden bonificaciones a los contribuyentes con ingresos comprendidos entre 100 y 150 libras. Diez años más tarde, comienza la era de las deducciones en la base, tomando como pauta la cuantía del ingreso, que culmina en 1898-99. Las deducciones, que alcanzan hasta los ingresos de 700 libras, exigen la declaración del contribuyente. Sólo se pueden autorizar cuando se conoce el ingreso global de las personas que las reclaman. Por un procedimiento indirecto, y que no es obligatorio, el de las exenciones y reducciones en la base, se promueve la declaración. El que desee gozar de esas ventajas ha de manifestar sus ingresos.

En 1906 se nombró un *comité especial*, encargado de examinar las posibilidades de graduar y diferenciar el impuesto. Se pensaba que era imprescindible la declaración de la renta global, para evitar la evasión. De acuerdo con las recomendaciones del mismo, en 1907, se diferencian las rentas del trabajo de las procedentes del capital y, en 1909, se *amplia* el principio de diferenciación y graduación. Se establecen dos o tres cuotas en lugar de una. Las bonificaciones por número de hijos incorporan un nuevo elemento personal en la mecánica del sistema. La rebaja por cada uno de ellos, menor de 16 años, se computa en diez libras. La *Finance Act*, de 29 de abril de 1910, establece el impuesto complementario, la *super-tax*, para las rentas superiores a 5,000 libras esterlinas.

Durante la guerra de 1914-1918 las necesidades financieras obligaron a rebajar el mínimo exento y las categorías de rentas a las que se aplicaba el impuesto complementario. En cambio, se observa un movimiento favorable a introducir el sistema de bonificaciones por cargas de familia. Lo mismo que en Alemania, encontramos tarifas y escalas aplicables a célibes, casados, viudos, ancianos, etc. La clase trabajadora es llamada a tributar y se la incluye en la Cédula D. Por razones de equidad y, en relación a esta clase de ingresos, se autorizan algunas de-

---

la contribución territorial se autorizan ciertas deducciones para llegar a estimar el producto de las parcelas que sirven de muestra. Pero en ningún caso es posible la deducción por deudas.

ducciones globales, por gastos de locomoción y demérito de la ropa empleada en el trabajo.

La ley de 1928-29 establece un nuevo plan de reducciones, graduaciones y diferenciaciones, así como nuevas normas relativas a conjurar la doble imposición en los dominios. Se establece el período anual, en lugar del promedio de tres años.

El impuesto complementario se transforma, de tal suerte que en lo sucesivo sólo grava la renta global, tomando como pauta los ingresos comprendidos en los distintos impuestos cedulares. Se articula en el sistema, convirtiéndose en una pieza esencial del mismo.

Durante la última guerra, Inglaterra siguiendo su política tradicional, ha aumentado considerablemente los impuestos. Una vez practicadas las deducciones autorizadas por la ley, las primeras 165 libras del líquido imponible se gravaban con el 32½ por 100, y el resto con la cuota normal de 50 por 100. Conjugada esta cuota con la *super-tax*, se llegó a absorber 97½ por 100 de los ingresos de superior cuantía.

Los matrimonios que viven unidos se gravan conjuntamente. La imposición recae sobre el marido, que ha de acumular a sus ingresos los de la mujer; pero la deducción es mayor que si se tratara de una persona sola, 140 libras, en lugar de 80. Si la mujer trabaja, el marido puede conseguir una bonificación ulterior sobre el ingreso de ésta, sin que pueda exceder de 80 libras.

La *Surtax* se paga por todo ingreso que supere la cantidad de 2,000 libras anuales. Las primeras 500, pagan 10 por 100; pero a partir de este punto de arranque, sube rápidamente la cuota, hasta alcanzar el 47 por 100, en los ingresos superiores a 20,000 libras.

Los trabajadores han pasado a tributar por Cédula E y se les aplica el principio de retención en el origen, pero con arreglo al nuevo sistema de "paga a medida que cobras", aplicable también a los empleados. Este procedimiento reposa en el principio cumulativo fiscal. En lugar de deducir un determinado porcentaje de cada paga semanal —con el resultado de que se puede pagar más de lo debido, si fluctúan los salarios— el impuesto se calcula y se retiene tomando como pauta los ingresos totales del trabajador en el año correspondiente e incluyendo la suma devengada la semana última. El cálculo de las bonificaciones y deducciones a que tiene derecho el contribuyente se facilita automáticamente por medio de unas tablas. La cuantía de la cuota retenida por el patrono con ocasión de cada pago es como sigue: a) el impuesto total correspondiente al ingreso conjunto del año fiscal, incluyendo la paga de la semana, menos b) el impuesto que se ha ido reteniendo de los devengos semanales en el curso del año. De esta manera, el pago del impuesto sube y baja, con los ingresos del obrero y está siempre al día.



La aplicación del *income-tax* a los grados inferiores de la escala hizo aumentar considerablemente el número de contribuyentes, que pasan de 1.750,000 en 1938-39, a 6.300,000 en 1941-42. Con lo cual se ve claramente cómo basta reducir el mínimo exento, para que tenga lugar un aumento considerable de la recaudación, por el simple hecho de llamar a tributar sectores considerables de la población, fuera hasta entonces del radio de acción del impuesto.

La Administración del Impuesto combina en la primera época la experiencia de los organismos locales con la intervención del Gobierno central, representado por los inspectores. Las facultades de éstos han ido ganando terreno en el transcurso del tiempo y hoy puede decirse que son los que verdaderamente lo administran.

La instancia inferior son los Comisionados Generales, nombrados por los "Land Commissioners". Teóricamente son los responsables en su demarcación del asiento y de la cobranza; sus funciones son honoríficas y gozan de autonomía respecto al "Board of Inland Revenue". Pero muchas de sus facultades se han ido incorporando a los inspectores. De hecho, sus funciones han pasado a ser judiciales, entienden en las apelaciones y señalan las penas. Sin embargo, la mayor parte de los recursos se sustancian directamente por los inspectores, de acuerdo con los interesados. Los asesores los nombran los comisionados generales, y su cargo es administrativo, recayendo generalmente en abogados. Entregan los formularios, examinan algunas declaraciones y proponen cuál ha de ser la liquidación. Pero sus funciones se han convertido en puramente formales, pasando a ser cometido de los inspectores, hasta el extremo que la "Royal Commission" propuso que se suprimieran.

Los "comisionados adjuntos", nombrados también por los Comisionados Generales, son los encargados de liquidar a los contribuyentes por Cédula D; pero, en realidad son los inspectores los que realizan esta labor.

Finalmente, cierran el cuadro de la administración local del impuesto, los colectores, nombrados también por los comisionados generales y que, como su nombre lo indica, son los encargados de la cobranza. La Royal Commission recomendó que fueran nombrados por el "Board of Inland Revenue" y que el desempeño de su cargo tuviera carácter permanente.

Los inspectores se puede decir que son el alma del impuesto. Es un cuerpo constituido por funcionarios permanentes, bien retribuidos, seleccionados generalmente entre universitarios. Tienen a su cargo una demarcación y son responsables ante el "Board of Inland Revenue".

La propuesta de liquidación la practican los Asesores en las Cédulas A, B y E; pero son los Inspectores quienes se encargan de exami-

narlas y rectificarlas. Los Comisionados Generales, encargados por la ley de este cometido, se limitan a dar el visto bueno y cumplir un formalismo.

En Cédula D son también los inspectores los que realizan la función principal, examinando las declaraciones, rectificándolas, de acuerdo con los interesados, y haciendo la propuesta de liquidación, que formalmente, incumbe a los comisionados adjuntos.

Cuando los contribuyentes, obligados a tributar en Cédula D no quieren declarar ante los organismos locales, por temor a que la discreción no se compagine con la intimidad propia de la vida rural y de las pequeñas ciudades, pueden hacerlo ante comisionados especiales. Estos, en número de siete, son funcionarios retribuidos con la sede en Londres, pero que se mueven por todo el país. Hacen los asientos en la Cédula D y entienden en las apelaciones que se formulan contra sus decisiones. Liquidan, asimismo, la *Sur-Tax*, las empresas ferrocarrileras, los valores extranjeros y coloniales.

Los contribuyentes pueden apelar, antes de que transcurran 21 días ante los Comisionados Generales, de las liquidaciones, y ante los Comisionados especiales, de las que se hayan practicado por Cédula D. Los inspectores examinan y hacen las propuestas de resolución. Los comisionados pueden oír a los interesados, pedirles la presentación de los libros y de los justificantes y, en última instancia, exigir juramento.

Tanto los contribuyentes como los inspectores pueden apelar ante la "High Court". De ésta, a la "Court of Appeal", y de ésta, a la Cámara de los Lores.

La administración del impuesto corre a cargo del "Board of Inland Revenue". Es el órgano central de coordinación y de inspección del tributo, responsable ante el "Chancellor of the Exchequer". Dictan las normas generales de carácter administrativo, redacta los formularios, elabora los proyectos de ley y trabaja en íntimo contacto con los inspectores.

Al comparar el impuesto sobre ingresos inglés con el federal de los Estados Unidos se observan las siguientes analogías y discrepancias:

En lo que se refiere al deber de contribuir los norteamericanos subrayan la importancia de tres principios: nacionalidad, residencia y territorialidad; en tanto que Inglaterra, Francia y Alemania se apoyan más en los dos últimos conceptos, para determinar el ingreso de las personas físicas sujetas al impuesto.

En Inglaterra los casados que viven juntos producen una declaración conjunta. En cambio, en los Estados Unidos es posible una declaración por separado.

El principio de imposición por ingresos, imputables a una fuente, no es compatible con las ganancias de capital. Los norteamericanos los consideran como parte del ingreso, aplicándoles tipos diferentes con arreglo al período, más o menos largo, de madurez de la ganancia.

La parte real, tan vinculada a la división en cédulas, ha ido perdiendo terreno en la Gran Bretaña, en beneficio de la técnica y de los principios de los impuestos personales. La declaración se ha impuesto para gozar de las bonificaciones, deducciones por carga de familia y determinar la sujeción o exoneración a la *Sur Tax*.

En los Estados Unidos existe una contribución adicional, pero aplicable a todas las categorías de ingreso tributables. Las deducciones no son siempre las mismas, y los norteamericanos no establecen diferencia en el ingreso por razón de la procedencia, para dar así un trato de favor a los procedentes del trabajo personal.

El impuesto complementario inglés acusa una progresión bastante fuerte. Se aplica a los ingresos superiores a 2,000 libras y comienza con el 10%, para las primeras 500 libras, subiendo hasta el 50%, para los ingresos superiores a 15,000 libras. Dándose la anomalía de que se aplica al ingreso correspondiente al ejercicio pasado, en tanto que la retención capta los ingresos corrientes. La tarifa del uno se fija a *posteriori*, y la otra, por adelantado.

Las deducciones por gastos, combinadas en un tanto por ciento y aplicables sólo hasta un cierto límite, no se conocen en Inglaterra.

Lo mismo en este país que en los Estados Unidos las declaraciones de los empleados se confrontan con los informes proporcionados por los patronos.

El principio de la retención en la fuente o en el origen tiene un campo de aplicación más amplio en Inglaterra que en Norteamérica. Sin embargo, se ha ido extendiendo en los Estados Unidos a otros conceptos distintos de los ingresos de trabajo, estimándose últimamente las sumas retenidas en un 50% de los ingresos individuales. Con relación a sueldos y salarios se aplica el sistema de *pay-as-you-earn*.

En las Cédulas del *income-tax* británico, fieles al principio de retención, se exige el impuesto previamente, sin consideración a las bonificaciones a que se tenga derecho. Naturalmente, sin perjuicio de reclamar la devolución más tarde. En los Estados Unidos el cobro en demasía puede tener lugar por otras razones; pero no por éstas.

El soltero tiene derecho a rebajar 120 libras en Inglaterra, 210 el casado, y 85 por cada persona a cargo del contribuyente. En los Estados Unidos 600 dólares el soltero, 1,200 el casado, y 600 más por cada persona reconocida en la ley entre las permisibles.

Los ingresos procedentes del trabajo, tanto del marido como de la mujer, se reducen en una parte alícuota, miramiento desconocido en el impuesto federal.

En Norteamérica los bonos de los Estados y de los municipios se hallan exentos; mientras que en la Gran Bretaña no se practica una política tan liberal en este aspecto.

El impuesto sobre ingresos de la Federación conoce dos declaraciones. Una, en la cual se estiman los ingresos probables del próximo año, acompañada del abono trimestral correspondiente. La otra, se refiere a los ingresos imputables al último año. La práctica ingresa es diferente.

La existencia de un impuesto sobre las sociedades en Inglaterra, casi desconocido hasta ahora, si se hace caso omiso de la fugaz experiencia de 1920, aproxima el impuesto británico al alemán y al norteamericano.

Las sociedades, vehículo de la imposición individual de sus componentes, se gravan actualmente en Inglaterra con el *Profits Tax*, siempre que las ganancias sobrepasen 2,000 libras. La parte de la ganancia restante, después de pagar este impuesto, cae bajo la férula de la Cédula D, aplicándose el tipo corriente.

El accionista recibía su dividendo minorado en el impuesto detráido por la sociedad; pero tenía que declararlo en su totalidad, sin perjuicio de deducir la parte correspondiente al impuesto. El contribuyente se aprovechaba de este mecanismo para liberarse de una doble imposición, frecuente en otras legislaciones.

Las diferencias entre impuestos sobre ingresos analíticos y sintéticos se van fundiendo en una nueva sistematización de tipo pragmático y funcional, preocupada más de las realizaciones concretas que del culto a los principios.

#### BIBLIOGRAFIA

*Annual Reports of the Commissioners of Inland Revenue.*

Kostan, E. M., *The Law of Income Tax*, Londres, 1950.

Laufenburger, H. L., *Finances comparees*, Paris, 1957.

Seligmann, E. R. A., *The Income Tax*, 2a. ed., 1914.

*Simon's Income Tax*, Londres, 1949.

Spaulding, H. B., *The Income Tax in Great Britain and the United States*, 1927.

THE INCOME TAX IN GREAT BRITAIN. ITS DEVELOPMENT  
AND TRANSFORMATION

GABRIEL FRANCO

*(Abstract)*

The failure of the Triple Assessment caused Pitt to take the bold step of imposing a tax on income which required every taxpayer to file a tax return declaring his income. Pitt meant the tax to be provisional rather than permanent.

Addington abolished the general tax declaration. The tax was now to be collected at the source and a direct declaration was required only for certain types of income. A taxpayer was entitled to the minimum exemption only if his income did not exceed a certain limit. This requirement and the declaration that was to be filed under Schedule D were the only elements which Addington's tax had in common with a true personal income tax. Through them, however, it was possible to improve the tax and turn it into an instrument of maximum utility without violating principles of justice and equity.

The tax consisted of five sections and applied to the following forms of income: income from real estate; income from farm production; interest from capital; profits from industry and trade (including the items which could not be taxed at the source); and the salaries of public and private employees. Each schedule in the tax form contained specific rules for computing the tax.

For individual enterprises and business partnerships the tax was based on an annual financial statement. Only the deduction of expenses "wholly and exclusively for the purposes of the trade" was permitted by law.

Collection at the source was particularly important for Schedules C and E. Schedule C affected the interest derived from both national and foreign public bonds. Schedule E applied to employees. The collection procedure required the debtor to collect the tax from the creditor at the time of payment.

A great many dispositions relative to rebates, deductions, and exemptions gradually transformed the income tax from a tax on production into a tax on personal income which stressed the personal element.

This was, in effect, achieved by the Law of 1910 which imposed a super-tax on all incomes above £ 5,000.

The Law of 1928-29 established a new plan of deductions, grades, and differentiations as well as new norms which sought to prevent double taxation in the Dominions. The new plan also changed the tax period.

The principle of collection at the source became applicable to wage earners according to a new pay-as-you-go system which also applied to employees in general.

The income of married couples residing together was now taxed jointly. The husband added the income of his wife to his own, but the joint tax return permitted a higher exemption than was allowed for single persons.

At first, the tax was administered by local organizations with central government intervention. But gradually the central government inspectors gained increasing powers of discretion. Today, they are the real administrators of the tax.

The differences between the British and American income tax systems, considerable in the past, have been diminishing, although, in certain aspects, they are still significant. The differences between taxes with classified income and those with non-classified income is gradually disappearing through a new pragmatic system which is characterized by the attempt to solve specific problems concretely rather than by the preoccupation with abstract principles.