

Legislación Financiera

Impuesto a las Utilidades Comerciales, Industriales, Agrícolas, Mineras.

Legislación Comparada Latino-Americana

Por el Dr. CESAR BELAUNDE GUINASSI

Como es del dominio público, las principales leyes que rigen la tributación directa en el Perú, son la 7103, 7540, 7904, 8504, 9001, 9245, 9703, 10416, refiriéndonos desde luego a los impuestos directos.

Es necesario este recuento de las leyes, a fin de poder encausar cualquier comparación con la legislación extranjera, en los puntos, en que realmente, por diferencias notorias, valga la pena mencionarlas. Se ha dado preferencia a la legislación latino-americana, por ser la que está más cerca de nuestro medio ambiente. Al efectuar el estudio comparativo, si algún Decreto modifica sustancialmente el articulado de algunas leyes a las que nos hemos referido, será precisado.

Interesa, ante todo ocuparse de los sistemas de acotación y de recaudación, y luego de las tablas y porcentajes del impuesto mismo.

En el Perú, la encargada de la administración de los impuestos a la renta, de la labor de fiscalización y de la revisión de las declaraciones y Balances, determinación de la masa gravable y acotación, es la Superintendencia de Contribuciones (1). La asesora un Consejo.

La recaudación de los impuestos se halla, hasta la fecha, en manos de la Caja de Depósitos y Consignaciones, Departamento de Recaudación S. A.. Entidad que utiliza el sistema de cobradores volantes que visitan sistemáticamente a los contribuyentes para obtener el pago de los impuestos, aplicando llegado el momento la ley de facultades coactivas. (2).

En la práctica se adolece de dificultades en el sistema de recaudación enunciado. Convendría un estudio sobre el particular que permita un ajuste de la realidad.

En la labor de fiscalización se marcan dos etapas principales: (3)

A).—Constatación en el caso de impuesto a las utilidades comerciales del Balance por medio del Contador revisor, que con vista de libros y documentos que presenta el contribuyente emite un informe.

B).—Estudio por los funcionarios Superiores del informe, para determinar la masa imponible.

Interviene en este proceso:

- a).—Repartición de Fiscalización de la Utilidad Imponible.
- b).—Repartición Liquidadora del Impuesto a la Renta.
- c).—Contraloría de Acotación.
- d).—Contraloría de Recaudación.
- e).—Procuraduría General (Reclamos).

Fijada la masa imponible por la primera de las Reparticiones mencionadas, la segunda liquida o determina el impuesto, que es revisado por la Contraloría de Acotación, que es la tutelar, o encargada de velar por la correcta aplicación de la ley tributaria y la Contraloría de Recaudación en último término, vigila el giro del recibo del Impuesto, que luego pasa a la Entidad Recaudadora. Actuando la Procuraduría en los reclamos, en Primera Instancia, y el Consejo Superior en última Instancia Administrativa.

En la República Argentina, la Administración de Impuestos se halla en manos de la Dirección General de Impuestos, (4), asesorada por un Consejo, que puede equipararse al Superior; tiene la ventaja de la autonomía (5).

Fuera de estos órganos, se encuentra el Gerente, encargado de la aplicación de los Impuestos.

El Ecuador encarga su administración de Impuestos al Director de Ingresos (6).

Esta misma Dirección con el nombre de Dirección General de Impuestos Internos existe en Chile, con un Director Jefe de Servicios, 5 Jefes y Oficinas de Zona, y con personal técnico necesario para la función que les encomienda la ley de creación de fecha 18 de Enero de 1902 y el Estatuto Orgánico (7).

La organización Brasilera, no ofrece nada extraordinario en cuanto a los órganos de Fiscalización del Impuesto. La ley 4022 de 22 de febrero de 1942 (8) y su reglamentación, determinan que el Departamento de Impuesto a la Renta con sede en el Distrito Federal, controlará el impuesto en el territorio de toda la Nación, con Delegaciones Regionales en los Distritos Federales y con sede en las Capitales. A la cabeza de la organización se halla el Director, nombrado por el Presidente de la República (9) y asesorado por técnicos. El Servicio de Tributación que es una de las Secciones de la Fiscalización, está encargado de la revisión de las Declaraciones (10). No falta desde luego una Sección de Estadística, muy necesaria para armonizar y determinar la equitativa carga tributaria, y guiar la acción técnica tributaria.

En el servicio Tributario, cabe hacerse resaltar, que por imperio de la ley (11), deben estudiar la legislación extranjera y la evolución del impuesto para sugerir las reformas tributarias que pueden aplicarse a ese país.

En América Latina, merece especial mención la Legislación Tributaria Mexicana, por ser una de las más adelantadas, en cuanto a la aplicación de escalas, tasas, etc., como veremos más adelante.

La administración Tributaria se halla directamente bajo la Secretaría General de Hacienda, con Oficinas Federales y Subalternas, y las Juntas Calificadoras.

Las funciones de las Juntas Calificadoras, son de gran importancia por ser integradas por dos grupos de personas (12), designados por la Secretaría de Hacienda e integrados por dos representantes oficiales y uno de los contribuyentes, escogido dentro de una lista de tres personas que al efecto presenta la asociación o institución que controle a los contribuyentes. Estos miembros son comerciantes, industriales, agricultores y como estas Juntas califican las declaraciones, es eviden-

te que cumplen una misión muy buena, cooperando con el Fisco, en la correcta aplicación de las cargas tributarias.

I I

De la Declaración — Balances — Libros de Contabilidad.

Para iniciar el procedimiento tributario, existe la obligación (13) para el contribuyente de presentar una declaración jurada acompañada de un Balance. Este Balance debe estar sustentado en la respectiva documentación y libros de contabilidad, llevados conforme a ley (14). La declaración se presenta a más tardar el 31 de marzo (15), salvo permiso especial (16).

La razón de la necesidad de la declaración jurada y balance para iniciar el procedimiento tributario, es obvia, pues, es la base de cualquier liquidación, sin cuyos datos, la Entidad Fiscalizadora, no podría realizar, liquidación alguna de impuesto.

Por esa causa, esta obligación con ligeras variantes, la tenemos reproducida en la legislación Americana.

Cuando, en la Argentina, conceptúa el Gerente de la Entidad Tributaria (17), que los datos contenidos en la declaración son insuficientes, cita al contribuyente en el plazo de ocho días, cuando se trata de la Capital del Estado y quince en las Provincias y un mes si está en los territorios Nacionales, para que aclare cualquier dato oscuro. Este sistema, previo a la acotación, permite, al contribuyente y al Estado, llenar con criterio de equidad la función, sin acudir a la acotación de oficio.

En la Legislación Brasileira, (18), Chilena (19), Ecuatoriana (20), Mexicana (21), encontramos las mismas disposiciones sobre declaración jurada, balances y libros de contabilidad.

Presentadas la declaración y balances, que establecen la utilidad líquida del negocio o masa gravable sujeta a impuesto, se produce la acotación.

Para establecer la diferencia líquida, la ley señala los gastos y deducciones que admite como cargos del ejercicio anual, así como también el monto de los castigos que pueden considerarse como pérdidas.

En la práctica, han surgido dificultades sobre la calificación de gastos, deducciones y monto de los castigos, y por lo mismo es de suma importancia, el análisis, de las disposiciones encuadradas en la Legislación Extranjera, respecto de nuestras disposiciones.

En resumen, en la próxima reforma de la Legislación Tributaria en el país, será de gran eficacia, el establecimiento del sistema mexicano, en cuanto a la conformación de Juntas calificadoras, integradas por representantes oficiales y de los contribuyentes, para los efectos de la calificación de la declaración, evitando en esa forma, los numerosos reclamos con que continuamente tropieza la labor fiscalizadora.

Así mismo en este aspecto, podría adaptarse el sistema argentino, en cuanto a la facultad de discutir, en los casos que se sea necesario, con el propio interesado la eficacia de los balances presentados para los efectos de la acotación del Impuesto a las Utilidades Comerciales.

**CUADRO COMPARATIVO DE DEDUCCIONES
LEGISLACION AMERICANA
LEGISLACIONES**

Deducciones gastos	Peruana	Argentina	Brasilera	Chilena	Ecuatoriana	Cubana
a) Alquiler local . . .	L. 7904-19-e	11682-20-d	Dto. 4178-37-a	6457-20-a	Ley de Imposiciones y Recaudación 272-40-a.	Art. 33 g-p 15.5.39.
Agua - Alumbrado	L. 7904-19-e			..		
Accidentes trabajo Ind.	L. 7904-19-h	11682-20-F		33-N
Asistencia médica personal	L. 7904-19-l			..		
Asignaciones, caridad, asistencia social, etc. Asignación prop. o socio colectivo	R. 7904-19-a-b-1 (Límite doble empleado sdo. o S/o. 3.000). D. S. 9/11/45	No se admite. 11682-24-c 11682-24-g 21-c	..		(No es deducible en Compañías cuando se paga a un socio o familiar). 40-g- (no es deducible cuando es gto. personal o doméstico.	(Sólo se deducen cuando, benefician cantidades oficiales y lo obliga la ley) art. 35.

Deducciones gastos	Peruana	Argentina	Brasilera	Chilena	Ecuatoriana	Cubana
b) Bonificaciones al personal	L. 7904-19-b	Rgto. 11683-90	Dto. 4178-37-a	6457-20-g	272-40-f	D. P. 15 5 39 33-
c) Costo mat. primas sirven base a la industria	L. 7904-19-d	Rgto. 11683-19	Dto. 4178-37-a	6457-20-a	272-40-g	33-b
Comisiones a cobradores, corredores p. serv. direc. y a tipo usual	L. 7904-19-g	Rgto. 11682-23-g		6457-20-F	272-40-f	33-o
Inmuebles 2 % al 5 %.						
Ofic. benef. máquinas 5 % al 10 %.						
Muebles 10 % al 15 %.						
Enseres 10 % al 15 %.						
Animales trabajo 20 % a 50 %.	19-LI	Rgto. 11682-23-C	Dto. 4178-37-D	6457-20-F	272-40-C	37-a/g
Autos 20 % al 30 %.	Rgto. art. 8-f					
Minas 50 % (Utilidades).	L. 7904-19-N					
d) Dividendos percibidos de otra entidad establecida en el país que hubiese pagado imp.						

- CASTIGOS -

Deducciones gastos	Peruana	Argentina	Brasileira	Chilena	Ecuatoriana	Cubana
correspondiente .	L. 7904-20-a	11682-23				D. P. 15/5/39 No se admite 35-e-j
Deducción ganancias fuente extranjera		11682-25-a no se admite				
e) Deudas incobrables	L. 7904-20-a	11682-23-C		6457-20-e	272-40-d	33-ll 33-b
Empleados (ver Indem. sueldos) .						
f) Fletes	L. 7904-19-e	11682-23-e		6457-20-a	272-40-f	33-N
g) Gto. Viaje p. servicio empresa Gto. Prop. Gabelas Gratif. personal, (ver asignaciones)	L. 7904-19-e L. 7904-19-F L. 7904-19-B L. 7904-19-a	11682-23-e		6457-20-a-g	272-40-f-g	33-N
Gto. cable, telégrafo, judicial . .	L. 7904-19-e					
h) Honorarios profesionales	L. 7904-19-a				..	33-b
i) Impuestos regionales y en general los que gravan industria, salvo el de utilidad	L. 7904-19-f	11682-23-b (menos los q' pagan cliente directamente)		6457-20-G	272-40-g	33-d (No se deduce lo pagado extranjero).

Deducciones gastos	Peruana	Argentina	Brasleria	Chilena	Ecuatoriana	Cubana
Indemn. personales por leyes sociales	L.7904-19-J	11682-23-e		6457-20-g	272-40-g	15 5 39
Ints. Bancarios	L.7904-19-m	11682-23-a			272-40-b	
Ints. ganados en bonos cuando se pagó el respectivo impuesto	L.7904-20-B	11682-24-a (no se admite deducción ints. capitales prestados p. dueños).		(También admite la Ley Chilena ints. pagados en extranjero previo pago imp. respectivo.	242-43-b (no admite deduc. ints. cap. dueño negocio).	33-1-J
j) Jornales - Gastos Judiciales (v. gastos) Jubilación pensiones personal que no estén cubiertas p. seguros	L.7904-19-a-b	11682-23-e	Dto. 4178-37-a	6457-20-g 6457-20-a	272-40-f 272-40-F	33-A
	L.7904-19-k	11682-23-e	Dto. 4178-37-a	6457-20-g	272-40-F	33-
l) Lubricantes	L.7904-19-e	„	Dto. 4178-37-a			
ll)						
m) Materiales reparación	L.7904-19-c					
Materias primas (costo) Mercancías con que se comercie	L.7904-19-d L.7904-19-d	„			„	33-a

Deducciones gastos		Peruana	Argentina	Brasilera	Chilena	Ecuatoriana	Cubana
	Montepío	L. 7904-19-k					15/5/39
	n)						
	f)						
	o)						
	p) Participación de miembros Directorio (cuando no exceden 6 % utilidad líquida) . .	L. 7904-19-b	11682-24-g (no se admite deducción, salvo pago imppto. respectivo).				33-b
	Propaganda	L. 7904-19-e					
PREVISION	Reservas técnicas, Matemáticas, Minas	L. 7904-19-i	11682-23-1-a	6457-20-f		272-42-19	37-a-g
	(Ver castigo)						
	Castigos	L. 7904-19-ll					
	Pensiones (ver jubilación) Profitalia (gastos) . .	L. 7904-19-1					
	Pérdidas (de 2 años precedentes que no se hayan resarcido p. el seguro u otro medio)	L. 7904-20-c	11682-23-g (del año)	6457-20-f (del año y que no las cubra seg. alguno).		No son deducibles sdos. p. déficits ejercicios anteriores. 272-43-d	33-e

Deducciones gastos	Peruana	Argentina	Brasileira	Chilena	Ecuatoriana	Cubana
						D. P. 15 5 39
r) Reparaciones . . .	L. 7904-19-c	11682-23-e	6457-20-f	4178-37-d	272-41-F	33-c
Reaseguros	L. 7904-19-h		6457-20-g	4178-37-a	272-40-g	
Reservas (ver castigos, ctas. provisiones)						(No se admite reservas posibles contingencias).
s) Sueldos, salarios	L. 7904-19-a	11682-23-e		4178-37-a	272-41-f	33-b
					Sdos. declarante y sus hijos deben añadirse a renta líquida.	(No se admite sdo. que exceda \$ 25,000. anual).
Seguros	L. 7904-19-h		6457-20-a		272-41-g	
t) Telégrafo, Teléfono (ver gastos)		11682-23-e				
u)						
z)						

TASAS — IMPUESTO UTILIDAD NORMAL

						CUBA	
		Arg.	Ec.	Chile	Brs.		
Ley 7904		7 %	+ 1 %	a 30.000	= 8 %	hasta	25.000 de 9 %
Ley 9245	hasta 10.000	8 %	+ 2 %	a 50.000	= 10 %	a	50.000 de 12 %
Ley 9703	„ 50.000	10 %	+ 3 %	a 70.000	= 13 %	„	100.000 de 15 %
	más de 50.000		+ 4 %	a 100.000	= 14 %	„	500.000 de 18 %
					= 15 %	„	1'000.000 de 22 %
						„	más de 30 %

SOBRE - UTILIDADES

	PERU		BASE
Ley 10416	50.001	a 10 %	
	100.000	a 12 %	
	1'000.000	a 15 %	10 % Capital.
	1'000.001	a 20 %	

NOTAS.

- 1).—Art. 77 de la ley 7904.
 - 2).—Ley 4528.
 - 3).—Aspecto Legal de la Contabilidad.— Los mismos autores,— pag. 91.
 - 4).—Art. 1º ley 12151 Inc. Leyes Impositivas. Editorial Claridad B. A. pág. 8.
 - 5).—El Consejo integrado por 5 miembros que los nombra el Poder Ejecutivo, ejerce amplias facultades, a saber: Interpretación y reglamentación complementaria de leyes tributarias, organización sobre la aplicación, percepción y recaudación del impuesto, aplicando desde luego sanciones por omisiones o incumplimientos, y publicando un Boletín regular, que sería tan necesario en nuestro medio.
 - 6).—Pág. 66 del Código de Comercio y Leyes Mercantiles de la República del Ecuador,— por Esteban Amador Navarro-Reed & Reed C. C. A. Guayaquil.
 - 7).—Pág. 11 Nuestra actual Legislación Tributaria,— Samuel Pantoja— Santiago de Chile.— Talleres Gráficos "La Nación S. A." 1943.
 - 8).—Mozart Da Gama —A reforma e novo regulamento do Imposto de Renda— Lvraria Editora Freitas Bastos.
 - 9).—Art. 3º.— Ley 4022 de 22 de Feb. 1942.
 - 10).—Art. 22º Inc. a.— Ley 4022 de 22 de Feb. 1942.
 - 11).— Art. 23º Inc. B.— Ley 4022 de 22 de Seb. de 1942.
 - 12).—Art. 108 y 109 de la Ley de Impuestos a la Renta.— Por Antolín Jiménez.
 - 13).—Art. 20. Regto. Ley 7904 y Dec. Sup. de 15.2.43.
 - 14).—C.C.— C. de C.— Ley 7904 Rgto.— Ley 5006.
 - 15).—Rgto. y Dts.
 - 16).—D.S.
 - 17).—Art. 6º ley 12151 arts. 1º y 2º art. 9º Inc. f.— Art. 10 ley 11683 Leyes Impositivas.— Rgto. ambas leyes.— Rep. Argentina.
 - 18).—Art. 38 D.L. 4178.— pág. 31 A Reforma do Imposto De Renda-Mozart Da Gama 1942.
 - 19).—Título VII.— Párrafo 1º LIX— art. 59 sgts.— Leyes 6457. Colección Leyes Impuesto a la Renta.— Leyes y Dts.— Editorial Nascimento Chile 1943.
 - 20).—Art. 34-37.— Ley de Imposiciones y Recaudaciones a la Renta.— C. de C. y Leyes.—Esteban Amador Navarro, Guayaquil.
 - 21).—Art. 15 Rgto. Ley Imposición sobre la Renta.—Antolín Jiménez.—México.
-