

UNIVERSIDAD DE LA REPUBLICA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y DE ADMINISTRACION
INSTITUTO DE LA HACIENDA PUBLICA

CUADERNO N° 8

EL SISTEMA TRIBUTARIO DEL URUGUAY

P O R

JUAN EDUARDO AZZINI
Director del Instituto

HUGO A. DE MARCO
Ayudante Técnico del Instituto

APARTADO DE LA REVISTA
DE ECONOMIA N° 37

MONTEVIDEO
URUGUAY
1955

El Instituto de la Hacienda Pública es un centro de investigación dependiente de la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República.

Su biblioteca y sus archivos pueden ser consultados por todos aquellos investigadores, profesores, estudiantes y funcionarios, que lo deseen en el local del mismo, calle Tristán Narvaja N° 1546.

El Instituto de la Hacienda Pública está en condiciones de evacuar consultas y prestar asesoramiento a todo organismo público o privado y a toda persona que lo solicite.

Se acepta el canje de publicaciones relativas a la materia de la especialización del Instituto.

Toda correspondencia debe dirigirse a:
Cr. JUAN EDUARDO AZZINI.
Instituto de la Hacienda Pública.
Tristán Narvaja 1546.
Montevideo, Uruguay.

Las distintas figuras financieras que integran el Sistema Tributario del Uruguay han surgido por sucesivas agregaciones y modificaciones, no existiendo una sola disposición que tratara de coordinarlas en lo que va de nuestra vida independiente.

Más aún, desde comienzos de la década de los cuarenta, señal inicial de un período deficitario que se extendió hasta 1945, nuevos impuestos se agregaron a los ya existentes y nuevas modificaciones agravaron nuestro complejo sistema tributario. Los escasos superávits de 1946 y 1947 fueron la antesala de nuevos déficits que motivaron mayores y pesadas cargas fiscales.

Aumentos de sueldos a los funcionarios del Estado y de los Municipios, aumentos de pasividades, fomento rural, colonización, construcción de escuelas, viviendas económicas, lucha antituberculosa, etc., llevaron a continuos aumentos de la fiscalidad, hasta culminar con la ley de recursos del 27 de marzo de 1953.

Tal es la sucesiva integración del cuadro de tributos que sintéticamente se exponen en este estudio realizado en el Instituto de la Hacienda Pública, y que trata de ordenar y presentar sistematizada **por primera** vez la estructura financiera **integral** de la República, como etapa previa para estudios analíticos posteriores.

Juan Eduardo Azzini

Director del Instituto

UNIVERSIDAD DE LA REPUBLICA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y DE ADMINISTRACION
INSTITUTO DE LA HACIENDA PUBLICA

CUADERNO N° 8

EL SISTEMA TRIBUTARIO DEL URUGUAY

P O R

JUAN EDUARDO AZZINI
Director del Instituto

HUGO A. DE MARCO
Ayudante Técnico del Instituto

APARTADO DE LA REVISTA
DE ECONOMIA N° 37

MONTEVIDEO
URUGUAY
1955

1. — El Poder Legislativo, órgano volitivo en la Hacienda Pública, por disposición constitucional “establece las contribuciones necesarias para cubrir los presupuestos, su distribución, el orden de su recaudación e inversión” y puede suprimir, modificar o aumentar las existentes. Para sancionar impuestos se requiere mayoría absoluta del total de componentes de cada Cámara.

Los impuestos y demás ingresos públicos así creados por el Parlamento no son de plazo anual, sino permanente. De modo que su inclusión en el Presupuesto solamente reviste carácter estadístico y contable; la autorización para recaudar no emana de la ley de Presupuesto sino de la ley especial que creó el ingreso.

En la esfera del órgano directivo o de ejecución —el Poder Ejecutivo— el Ministerio de Hacienda es el ordenador básico de ingresos, actúa por intermedio de varias oficinas liquidadoras y recaudadoras cuya competencia y organización están dadas por leyes especiales.

Las principales oficinas de este tipo son:

a) *Dirección General de Aduanas*: que recauda los impuestos generales y adicionales sobre la importación y exportación.

b) *Dirección General de Impuestos Directos*: que recauda la contribución inmobiliaria y sus adicionales, patente de giro y adicionales, impuestos de herencias, timbres y papel sellado, sobretasa inmobiliaria, impuestos al mayor valor de la propiedad inmueble, etc.

c) *Dirección General de Impuestos Internos*: cuya órbita se extiende a la recaudación de la mayoría de los impuestos que gravan la fabricación y el consumo.

d) *Oficina de Recaudación del Impuesto a las Ganancias Elevadas*: creada en un principio como oficina recaudadora de dicho impuesto, extendió luego su competencia a los impuestos a las ventas, ganancias eventuales, regalías, bancos, artículos suntuarios y sustitutivo de herencias; aunque su nombre es de “Oficina de Recaudación”, su función es la de liquidación y contralor, realizándose aquélla por el Banco de la República.

Además, la *Dirección General de Correos* recauda las tasas de correo, el *Servicio de Transmisiones*, los impuestos y tasas telegráficos

(*) Estudio realizado en el Instituto de la Hacienda Pública a solicitud de la “Openbare Financien” de Holanda, para sus archivos.

y radiográficos, la *Administración de Loterías*, el producto del ingreso de monopolio de lotería y quinielas, la *Administración Nacional de Puertos*, las tasas portuarias. Los organismos de seguros sociales (*Cajas de Jubilaciones, Cajas de Compensación y Cajas de Asignaciones Familiares*) recaudan los impuestos y contribuciones afectados al servicio de jubilaciones, asignaciones, pensiones, etc.

El *Banco de la República*, además de recaudar directamente el impuesto cambiario y diversos impuestos, actúa como Tesorería del Estado al centralizar todas las recaudaciones de las distintas oficinas que disponen de un plazo de 24 horas para verter los fondos recaudados.

— II —

CARACTERISTICAS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

2. La obligación tributaria, que tiene su fuente, por mandato constitucional, en la ley, una vez producido el hecho generador (consumo, venta, importación, producción, etc.) se perfecciona por la liquidación (acertamento). La administración es la que determina el asiento del impuesto, directamente (contribución inmobiliaria) o por indicios (patente de giro). También puede producirse la determinación por declaraciones del contribuyente, simples o complejas (ganancias elevadas, ventas, sucesiones, importación) o por declaraciones de terceros (contribuciones jubilatorias).

La obligación tributaria se extingue en el Uruguay por el modo normal, es decir, el *pago directo* del contribuyente, que se efectúa, salvo ciertos impuestos, en el domicilio del acreedor (oficinas recaudadoras) y dentro del plazo fijado por la administración. Pero siempre es el Estado el que recauda los impuestos no conociéndose los sistemas históricos de colecta o de arrendamiento (appalto).

Salvo las contribuciones de seguridad social, no existen casos de pago indirecto por terceros o agentes de retención.

Además del pago directo, puede operar el pago por medio de *timbres móviles* que gravan ciertos actos comerciales, así como el pago por medio de *registros* (ventas, embargos, poderes, etc.) que recaudan tasas o impuestos.

El monopolio fiscal de tipo variado también es forma de pago de impuestos. El juego se halla ampliamente monopolizado por el Estado (casinos, lotería, quiniela) y sus ingresos son de importancia. Además, diversas empresas y servicios del Estado que revisten la forma constitucional de Entes Autónomos incluyen en sus precios de venta, los impuestos correspondientes (combustibles, alcoholes, seguros, energía eléctrica, teléfonos, etc.).

No existen los clásicos monopolios fiscales europeos de tabaco, fósforos, cerveza, azúcar, sal, etc., aunque todos esos productos se hallan gravados por impuestos.

La novación, remisión y compensación no operan en materia tributaria; excepcionalmente, en algunas oportunidades se ha autorizado el pago de determinados impuestos atrasados (Contribución Inmobiliaria) con Títulos de Deuda Pública. La obligación tributaria prescribe en plazos distintos según los gravámenes, en algunos la legislación establece plazos especiales que en general son de cuatro años, en otros se siguen los principios generales de la obligación civil —veinte años—; la repetición de lo indebido prescribe a los cuatro años.

En lo que respecta a las sanciones fiscales, el incumplimiento del pago de la obligación genera la aplicación de la *multa* que no reviste el carácter de delito penal, sino simplemente de sanción pecuniaria. El *recargo*, como sanción al moroso constituye la otra figura del derecho fiscal. También se exigen *intereses* en determinados impuestos, en los casos de plazos concedidos especialmente por la administración.

Todas estas sanciones fiscales se aplican normalmente por las oficinas recaudadoras pero deben necesariamente estar autorizadas por ley.

En materia de recursos, existe la apelación ante el Poder Ejecutivo. En los impuestos más importantes cabe la apelación ante un tribunal o comisión especial integrado por representantes de los contribuyentes (contribución inmobiliaria, patente de giro, ventas, ganancias elevadas, aduanas, etc.).

Las decisiones de estos jurados, que tienen el carácter de árbitros, pueden ser apeladas. Y en cuanto a la resolución del Poder Ejecutivo puede ser apelada, en la vía contenciosa, ante una judicatura especial: los Juzgados de Hacienda, cabiendo siempre la apelación en segunda instancia ante los Tribunales de Apelaciones y en tercera y última, ante la Suprema Corte de Justicia.

— III —

ESTRUCTURA FISCAL

3. La evolución de la ordenación tributaria en el Uruguay reviste características similares a la de muchos países latinoamericanos, aunque la ausencia de un sistema de impuestos cedulares y global sobre los réditos determina una marcada significación de la imposición indirecta (actos y consumos).

Desde principios de su vida institucional libre (1825) los impuestos aduaneros ostentan un predominio en el cuadro rentístico nacional, predominio que va cediendo a partir de la segunda década del siglo actual y especialmente en la década de los cuarenta. Junto a los impuestos a la importación van apareciendo e intensificándose en el período señalado, múltiples impuestos a los consumos, a la actividad industrial y comercial, a la propiedad inmueble, etc.

Siguiendo así la evolución progresiva del desarrollo interno, los impuestos van alcanzando distintos tipos de ingresos y distintas modalidades de la actividad económico-privada. Y su crecimiento es incesante y también progresivo, como consecuencia de las crecientes necesidades de un Estado en evolución con poco más de un siglo de vida independiente.

Es fácil comprender así como el cuadro fiscal se ha integrado por yuxtaposición y no por reformas coordinadas. La falta de sistematización originó un complejo régimen tributario que se ha ido nutriendo en forma variada y con intensidad creciente en los últimos diez años.

La creación de nuevos impuestos, el aumento de cuotas, la creación de adicionales, el descenso de mínimos no imponibles, la ampliación de ciertas áreas fiscales, la prórroga de tributos temporarios, la actualización de aforos, el ajuste de trámites administrativos, impiden desde luego el cumplimiento estricto de las normas financieras de justicia impositiva. Con todo, la discriminación, los estímulos, la imposición singular, la progresividad, los mínimos exentos, y hasta una cierta semipersonalidad, se aprecian aisladamente en diversos tipos de impuestos.

En general puede afirmarse que dos elementos fundamentales han pasado al primer plano en los últimos años, como consecuencia de las recientes modificaciones fiscales: los complejos problemas creados a los contribuyentes percutidos (comercio e industria, principalmente) y las grandes posibilidades de la traslación que provoca una creciente incidencia en el consumo.

— IV —

ANALISIS DE LAS CIFRAS DE INGRESOS PRESUPUESTALES

4. Sobre la base de la rendición de cuentas elevada por el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo por el año fiscal 1953, y reordenando las cifras de acuerdo a la estructura implantada en el año 1950 por el Ministerio de Hacienda, obtenemos el siguiente cuadro (cifras redondeadas.)

1) <i>Impuestos</i>			
Impuestos a la importación	\$ 59:776.000		22 %
Impuestos internos al consumo	„ 62:491.000		23 %
Impuestos sobre la actividad industrial, comercial y profesional	„ 73:434.000		26 %
Impuestos sobre la propiedad inmobiliaria	„ 8:171.000		3 %
Impuestos sobre transmisiones de bienes	„ 26:064.000		9 %
Impuestos sobre actos y negocios	„ 30:700.000		11 %
Impuestos sobre gastos ..	„ 342.000		—
Impuestos al juego	„ 12:256.000		4 %
Impuestos sobre sueldos y remuneraciones	„ 156.000		—
Impuestos varios	„ 5:828.000		2 %
		\$ 279:218.000	78 %
2) <i>Tasas</i>		„ 10:618.000	3 %
3) <i>Contribuciones de mejora</i>		„ 513.000	—
4) <i>Ingresos del dominio</i>			
Contribución de organismos industriales y comerciales del Estado	\$ 11:189.000		
Otros ingresos del dominio	„ 12:634.000	„ 23:823.000	7 %
5) <i>Ingresos extraordinarios</i>			
Oro amonedado	\$ 12:000.000		
Varios	„ 2:989.000	„ 14:989.000	4 %
6) <i>Ingresos varios</i>		„ 7:109.000	2 %
7) <i>Reintegros</i>			
Servicios de deuda	\$ 21:010.000		
Varios	„ 2:496.000	„ 23:506.000	6 %
		\$ 359.776.000	100 %

Sobre el total de recaudaciones presupuestales de \$ 359:776.000.— los impuestos absorben un 78%, es decir casi las cuatro quintas partes.

Este porcentaje se viene manteniendo en los últimos años con ligeras variantes.

5. Merecen pues un análisis especial los ingresos impositivos, visto ese neto predominio dentro de los recursos presupuestales. Siguiendo la clasificación que expusimos anteriormente y que agrupa los impuestos de acuerdo a la percusión o impacto, prescindiendo de los efectos de la traslación, se observa que la imposición indirecta domina la estructura fiscal en una proporción elevada.

Los dos primeros grupos de impuestos insumen un 45% del total, porcentaje importante si se tiene en cuenta que estos gravámenes, por su naturaleza especial inciden rápida y fácilmente sobre el consumidor que resulta en definitiva el contribuyente de hecho.

Los impuestos de aduana se hallan dominados por los llamados "derechos generales a la importación", existiendo además en este grupo, aunque en proporción mucho menor, varios adicionales y ciertos impuestos especiales al azúcar, arroz, etc. La liquidación de los impuestos aduaneros en general sigue los principios comunes en la materia, es decir coexisten gravámenes "ad valorem" y específicos: predomina el régimen de aforos, debiendo observarse que su nivel está muy por debajo del valor real de la mercadería.

Los derechos aduaneros juegan un rol fundamentalmente proteccionista ya que su cuota se gradúa en función principalmente de las necesidades del desarrollo industrial, sin descuidar, lógicamente, las muy atendibles del consumo nacional. Así pueden observarse exoneraciones y cuotas bajas para la introducción de semillas, materias primas, maquinarias, repuestos, etc., necesarios a la industria, así como para determinados artículos de primera necesidad, pero estas reducciones o exoneraciones impositivas cesan, cuando la producción nacional puede cumplir con un abastecimiento normal del país. Puede igualmente observarse la existencia de cuotas fuertemente proteccionistas cuya incidencia definitiva suele encontrarse aminorada al aplicarse sobre aforos que —como ya se expresó— no reflejan, ni aproximadamente, los verdaderos valores de la mercadería.

Los impuestos internos al consumo, alcanzan a un 23% del total de impuestos, predominando los impuestos a las bebidas alcohólicas, tabacos y combustibles (75% del grupo).

De éstos los más importantes son los impuestos a las bebidas alcohólicas con una recaudación de \$ 20:508.000.— (33% del grupo). Esta recaudación incluye distintos impuestos aplicados sobre la misma materia imponible y cuyas cuotas se gradúan principalmente en función del grado alcohólico y del precio de venta de las distintas bebidas, existiendo gravámenes especiales que se regulan en función del litraje, contenido de extracto, etc.

El impuesto a los tabacos, cigarros y cigarrillos, con ingreso de \$ 12:101.000.— (19% del grupo) grava con distintas escalas cada uno de los conceptos mencionados, graduándose las mismas en función principalmente del precio de venta y del peso.

Los impuestos a los combustibles que representan un 22% del grupo, con una recaudación de \$ 13:738.000.— se integran con diversos gravámenes que inciden fundamentalmente sobre los combustibles líquidos que se utilizan en vehículos particulares existiendo tasas más atenuadas sobre los combustibles de uso industrial, rural y a los destinados a vehículos de carga y de transporte colectivo de pasajeros.

Fuera de estos tres tipos principales existen varios impuestos aplicados sobre los vinos, bebidas fermentadas y bebidas sin alcohol que representan en conjunto un 9% del grupo.

Finalmente cabe mencionar también el impuesto al consumo de artículos suntuarios (6% del grupo) creado en el año 1945 con una cuota básica del 5% y una especial del 10% para pieles y joyas, que en el año 1950 se unifica en el 10%, para graduarse en el año 1953 entre el 10, 15 y 20%, aplicándose sobre el precio de venta al público o valor ficto o presuntivo equivalente y liquidándose actualmente en la primera etapa de su comercialización (importadores o fabricantes).

Los restantes impuestos al consumo se asientan sobre lubricantes, artículos de perfumería y tocador, especialidades farmacéuticas, fósforos, naipes, vinagre, etc.

Los impuestos sobre la actividad industrial, comercial y profesional absorben un 26% del total de impuestos siendo los de mayor importancia los de ventas y transacciones, patentes de giro, ganancias elevadas y sustitutivo del de herencias.

El impuesto a las ventas y transacciones creado en el año 1941 grava las ventas y servicios de las empresas industriales e importadoras del país derivadas de tales actividades. La cuota es proporcional, actualmente del 5% con escalas inferiores del 3% para ciertos artículos específicamente determinados, cuyo consumo se considera necesario y con exoneraciones totales para ciertos artículos considerados de primera necesidad, determinados en la misma forma.

Este impuesto no reviste las características del impuesto francés o italiano sobre la cifra de negocios pudiéndose asemejar al impuesto griego.

El impuesto a las ventas y transacciones se aplica sobre una sola de las etapas de la negociación, no produciendo por ello, los efectos "en cascada" en la consideración de su incidencia, que producen los gravámenes generales sobre los ingresos de todas las actividades comerciales e industriales.

La recaudación de este impuesto en el año 1953 ascendió a \$ 27:873.000 que representa el 38% del grupo.

La patente de giro y adicionales con una recaudación de \$ 15:431.000 representa un 21 % de este grupo siendo uno de los más antiguos del sistema impositivo nacional. La legislación establece que están sujetos a este impuesto toda persona física o jurídica que ejerza en el territorio de la república una industria, comercio, oficio o profesión, disponiéndose a texto expreso una serie de exenciones y privilegios de carácter social, económico, cultural. etc.

La ley establece varias categorías que indican las cuotas del impuesto y entre las cuales se comprenden las distintas actividades gravadas por el mismo. Las patentes pueden ser fijas o variables, determinando la ley en este último caso, los límites máximos y mínimos entre los cuales la administración debe liquidar el impuesto, en base a los indicios que la propia legislación establece. A este respecto el índice fundamental es el capital en existencia, sobre el cual se aplica una cuota básica del 1 % que se acrecienta al 1 y 1/2 % para capitales superiores a \$ 100.000.— en el caso de comercios al por menor y \$ 150.000.— en los comercios al por mayor. Si bien la ley establece que el impuesto debe guardar una razonable proporción con las utilidades presuntas, al aplicarse como índice fundamental el capital en existencias, ese principio se ve en cierto modo desvirtuado. En el régimen de liquidación se ha operado en los últimos años innovaciones fundamentales al requerirse declaración jurada del contribuyente previa a la liquidación que efectúa la administración.

Cabe mencionar la existencia de patentes especiales que se apartan del régimen general expresado para adoptar índices particulares en cada caso y que incluso en varias actividades se liquidan directamente por el contribuyente mediante la colocación de timbres, como ocurre para la mayoría de las profesiones liberales universitarias.

El impuesto a las ganancias elevadas grava las ganancias anuales de fuente uruguaya provenientes de toda actividad comercial o industrial, ejercidas en forma de empresa y cuando exceden del 12% del capital que las produce, no encontrándose gravada la actividad agropecuaria.

La ley exonera a las empresas cuyo capital no supere los \$ 100.000 siempre que las mismas no revistan la forma de sociedades anónimas.

Las cuotas progresionales varían, en función de la relación de ganancias y capitales, graduándose entre el 15% como cuota mínima y el 50% como máximo para las empresas con un capital inferior a \$ 500.000.—; cuando superan ese capital las cuotas pueden llegar hasta el 80% de las utilidades.

Debe destacarse que la determinación del capital y de las utilidades debe efectuarlas el contribuyente mediante declaraciones ju-

radas de tipo complejo de acuerdo con las normas legales y administrativas correspondientes.

Este impuesto creado en el año 1944 con carácter extraordinario y temporal para absorber ganancias excesivas de las empresas, derivadas de la coyuntura favorable de la guerra mundial, luego de sucesivas prórrogas fué declarado permanente en el año 1953.

El rendimiento de este impuesto en el año 1953 alcanzó a \$ 11:138.000.— o sea un 15% del grupo. Finalmente puede señalarse el impuesto sustitutivo del de herencias que grava el capital realizado y reservas de las sociedades anónimas y en comandita por acciones (en la parte correspondiente). La liquidación se efectúa por el contribuyente en forma de declaración jurada, determinando el capital ajustado fiscalmente.

La cuota de este impuesto ha ido creciendo sucesivamente, estableciéndose en el año 1953 en el 6.75%₀₀ de dicho capital. Su rendimiento es de \$ 7:532.000.— representando un 10% del grupo que analizamos.

Fuera de estos cuatro impuestos principales, los que percuten directamente sobre la actividad industrial y comercial de menor importancia son los impuestos a las colocaciones bancarias, a las transferencias de empresas, a las ganancias eventuales de capital, a las ganancias de empresas financieras (holdings), los derechos de exportación, etc.

Los impuestos sobre la propiedad inmobiliaria revisten escasa importancia en el Presupuesto General. En el año 1953 la recaudación total fué de \$ 8:171.000.— lo que representa solamente un 3% del total de impuestos. Ello es debido a que el impuesto principal, la contribución inmobiliaria, impuesto real, con cuotas básicas de 8%₀₀ sobre el valor de aforo ha pasado en 1950 a integrar los sistemas rentísticos locales de los 19 gobiernos departamentales, después de una progresiva evolución en tal sentido.

Los impuesto sobre las transmisiones de bienes se hallan netamente dominados por el impuesto a las herencias, legados y donaciones, con una recaudación de \$ 14:915.000.— que representa el 57% de este grupo.

El impuesto no reviste las modalidades de su similar francés, ya que no grava el monto total transmitido, sino cada cuota parte adquirida por los herederos. Las cuotas son progresionales hasta \$ 10.000.— y progresivas en adelante graduándose en función del monto adquirido y de la relación de parentesco con el causante, entre un 2% y un 61.2%.

Se establecen mínimos no imponibles tanto para el monto de la herencia total, como para las hijuelas recibidas y que se fijan en \$ 1.000.— y \$ 500.— respectivamente.

Los beneficiarios que no se domicilian en el país deben abonar por concepto de impuesto el doble del que corresponde por la escala, no pudiendo exceder el total del 80% de la hijuela.

La liquidación del tributo se efectúa en el expediente sucesorio correspondiente en la vía judicial.

Este impuesto se aplica no solamente por las adquisiciones realizadas por causa de muerte, sino también por operaciones entre vivos efectuadas por personas llamadas a heredarse y por donaciones.

Debe aclararse que, aunque de escasa significación numérica, existe un gravamen aplicado sobre el monto total de la herencia transmitida.

Además del impuesto ya comentado existe en este grupo el impuesto a las traslaciones de dominio cuya recaudación de \$ 9:763.000.— representa un 37% del grupo.

Este impuesto grava las transferencias a título gratuito u oneroso de bienes inmuebles con una cuota de 5% sobre el precio de venta siempre que éste no fuera inferior al valor de aforo aumentado en un 50% en cuyo caso la cuota se aplica sobre este último monto. De la cuota mencionada del 5%, es de cargo del enajenante el 2% y del adquirente el 3% restante.

Los impuestos sobre actos y negocios se hallan dominados netamente por el de timbres y papel sellado, cuya recaudación de \$ 18:641.000 representa el 61% del grupo.

La ley grava actos comerciales realizados ya sea por personas civiles o por empresas comerciales, tales como contratos, cancelaciones de deuda, letras de cambio, cheques, vales, pagarés, etc.

Los distintos actos son gravados por cuotas especiales, que se gradúan en función de plazos e importes (contratos) de valores (cancelaciones de deuda, etc.) o por importes fijos (cheques).

El impuesto es único liquidándose en unos casos mediante adhesión de timbres móviles y en otros extendiéndose el documento en papel sellado.

En este grupo se incluyen otros impuestos con el mismo impacto inicial, pudiéndose señalar entre ellos los que gravan giros y transferencias bancarias, comisiones y patentes de cambios, cables telegráficos, etc.

Los impuestos sobre el juego se hallan dominados en un 91% por los de lotería y quiniela.

Debe señalarse que existen en el capítulo Ingresos del Dominio rentas de la explotación oficial de loterías por \$ 10:912.000 que complementan el aporte de este juego al presupuesto general.

Los impuestos a la lotería gravan las apuestas y los aciertos, las primeras con una cuota del 5% sobre el importe del billete y los segundos con una cuota progresiva del 5 al 10% para premios inferiores o superiores a \$ 10.000.— estando exonerados los premios inferiores a \$ 500.—.

En lo que se refiere a los impuestos sobre el juego de quiniela la ley del año 1953 modificó el régimen de impuestos vigente asignando al Estado la explotación efectiva del mismo correspondiéndole un 65% del resultado líquido del juego y el 12 1/2 % del total de apuestas. Con anterioridad a esta ley existían gravámenes a las apuestas y a los aciertos y participación del Estado en las utilidades líquidas (25%).

6. — Fuera del total de impuestos de \$ 279:218.000.— que absorbe el 78% de los ingresos, el resto corresponde principalmente a Ingresos del Dominio, Tasas e Ingresos Extraordinarios.

Los Ingresos del Dominio (\$ 23:823.000.—) se hallan distribuidos aproximadamente por mitades entre los provenientes de la explotación oficial del juego (loterías y ruletas) comentados precedentemente, y de las empresas comerciales e industriales del Estado, dominando entre ellas el aporte del Banco de la República (80% de las utilidades netas) con 7:026.000.— en un total de \$ 11:189.000.—.

En lo que respecta a las Tasas (\$ 10:618.000.—) se integran en un 50% con las de correos, telégrafos y radiocomunicaciones. El resto se forma con tasas de registros, aduaneras y portuarias fundamentalmente.

Los Ingresos Extraordinarios (\$ 14:989.000.—) están constituidos en un 80% por los provenientes de la conversión del oro amonedado del encaje del Banco de la República (Departamento de Emisión) en oro en lingotes.

Merecen un párrafo especial los llamados *Reintegros* (\$ 23:506.00) integrados fundamentalmente por los reintegros de servicio de deuda (aproximadamente 90%). Realmente no constituyen ingresos, en el verdadero sentido de la palabra; en efecto, incluye los importes correspondientes a los servicios de deuda de los organismos comerciales e industriales o de otros organismos descentralizados, operaciones en las cuales el Estado es garantía; a los efectos contables figura entre los egresos del Presupuesto el monto de todos los servicios de deuda, ingresando por reintegros los que no son de cargo del Estado.

INGRESOS EXTRAPRESUPUESTALES PARA LA SEGURIDAD SOCIAL

7. — La seguridad social se organiza fuera del Presupuesto General existiendo una gran variedad de tributos afectados a esos fondos (1)

El régimen financiero de los Institutos de Seguro Social (Cajas de Jubilaciones y Pensiones, de Asignaciones Familiares, de Compensación por Desocupación, etc.) está basado en la creación de fondos independientes integrados en general con aportes tripartitos: aporte patronal, aporte obrero y aporte de la colectividad.

El aporte patronal se regula en función del total de sueldos y salarios que abonan los patronos a sus obreros y empleados. El aporte obrero se regula en función de los ingresos percibidos por el trabajador. El aporte de la colectividad se efectúa mediante impuestos, generalmente indirectos, que gravan la actividad industrial y comercial o el consumo, en los ramos industriales o comerciales que son motivos del seguro.

8. — *Aportes patronales.* Existen aportes patronales para financiar las jubilaciones y pensiones, las asignaciones familiares y las compensaciones por desocupación. Habiendo, como se expresó, fondos independientes para cada seguro social e incluso para distintas actividades de un mismo seguro (fueron creados por leyes diferentes y en distintas épocas) estos aportes no son uniformes para todas las actividades. Así en lo que respecta a las jubilaciones y pensiones, predomina la tasa proporcional sobre el importe total de los salarios y sueldos pagados, aunque también existen tasas progresivas graduadas en atención al monto de la remuneración de los trabajadores; las tasas de esta contribución, por este concepto, varía entre un 10 y un 17%, de acuerdo con las actividades. Con respecto a las asignaciones familiares la tasa es proporcional y uniforme para todas las actividades: 4% sobre el total de sueldos y jornales pagados, con excepción de las actividades rurales que no están amparadas por este beneficio, si bien existe en el Parlamento un proyecto de ley por el que se les incluye.

Con referencia al seguro por desocupación, solamente se ampara a los trabajadores de las industrias de zafra, es decir la desocupación temporal; la tasa es proporcional pero no uniforme, variando entre un 4 1/2% y un 7 1/2% de acuerdo con las industrias.

(1) "Parafiscalidad social y profesional en la República Oriental del Uruguay". Cuaderno N° 4 del Instituto.

Se discute la naturaleza financiera de este aporte, especialmente el referente a la financiación del fondo para asignaciones familiares. El Instituto de Hacienda Pública ha sostenido invariablemente que se tratan de impuestos (2). Debe aclararse que aún los que niegan la naturaleza financiera de impuestos a estos tributos, reconocen que reúnen todas las características de los impuestos, pero acentúan la distinción del carácter del organismo que percibe el recurso, — la ley define a las Cajas de Asignaciones Familiares como “Institutos gremiales con fines públicos” — para negarles la naturaleza de impuesto. Estos aportes son creados por ley, tienen carácter coactivo, su fuente es la renta de la empresa, su asiento el salario pagado.

Para terminar con este punto, debe tenerse presente que la Caja de Jubilaciones y Pensiones Civiles que comprende a los funcionarios del Estado, también percibe aporte patronal, pero, en lo que respecta a la Administración Central — no puede decirse lo mismo de los organismos comerciales e industriales — es en realidad un verdadero aporte de la colectividad, es un gasto incluido en el Presupuesto General que se financia con los recursos del mismo. Por esta razón no incluiremos en este capítulo esos recursos, pues los ingresos con que se atienden aparecen en los recursos del Presupuesto General; de lo contrario habría una duplicación de ingresos.

9. — *Aportes obreros.* — Los aportes obreros financian los mismos seguros que los aportes patronales, con excepción de las Asignaciones Familiares, y merecen las mismas aclaraciones con referencia a la falta de unidad, que se hicieron a estos últimos.

La contribución obrera a las Cajas de Jubilaciones y Pensiones ha sufrido una transformación en los últimos años: hasta hace muy poco era general la aplicación de tasas proporcionales, habiendo tomado últimamente gran incremento la tasa progresiva, que se gradúa en función del monto de la retribución que recibe cada trabajador. Estas tasas varían para las distintas actividades laborales, así como para las distintas escalas de sueldos y salarios entre un 8 y un 12%.

El aporte obrero para las Cajas de Compensación por Desocupación es uniforme para todas las industrias amparadas; la tasa es proporcional, del 2% sobre las remuneraciones percibidas.

Hay otro tipo de contribuciones obreras que se aplican con bastante generalidad para las Cajas de Jubilaciones y Pensiones que son los sueldos iniciales y las diferencias por ascenso. Ambos son de carácter extraordinario; el primero se aplica en el momento en que el obrero ingresa a una actividad laboral, debiendo aportar al primer

(2) “Naturaleza financiera del aporte patronal para asignaciones familiares”. Cuaderno N° 1 del Instituto.

mes de sueldo, que se descuenta en varias cuotas; el segundo se aplica en todos los casos en que el trabajador recibe una mejora en su remuneración, debiendo aportar la diferencia de sueldos, correspondiente al primer mes de aumento, el que se paga ya sea de una sola vez o en cuotas. Otra fuente de recursos, especialmente para la Caja que ampara a los funcionarios del Estado, está constituido por las multas que se aplican a éstos por incumplimiento de obligaciones funcionales.

También con respecto a la naturaleza financiera de este aporte existen opiniones encontradas. Las últimas modificaciones sufridas por la legislación nacional acercan más esta contribución al concepto de impuesto por las siguientes razones:

1) Las pasividades no guardan relación con los aportes efectuados, sino con la remuneración de actividad del trabajador en los últimos años de trabajo.

2) Se han realizado varios aumentos generales de las pasividades para adecuarlas a las alzas experimentadas en el costo de la vida, llevando en muchos casos las pasividad, a niveles superiores a la remuneración de actividad del trabajador.

3) El sistema financiero de los organismos de seguro social no es el de capitalización individual, ni siquiera el de capitalización colectiva; puede sostenerse que actualmente casi todas las Cajas aplican el sistema de reparto anual. Casi todos los organismos tienen reservas, pero no se tratan de reservas actuariales, sino más bien de reservas financieras. Esto se nota aún más, luego de las últimas leyes que establecieron aumentos generales a las pasividades financiados con las reservas de los institutos.

4) Actualmente es bastante general la aplicación de tasas progresivas, lo que implica adecuar el aporte a la capacidad contributiva de los trabajadores.

5) Por otra parte se cumplen todos los elementos formales que tipifican el impuesto.

10. — *Contribuciones de la colectividad.* — Las contribuciones de la colectividad abarcan toda la gama de los impuestos. En general cada uno de los distintos fondos se nutre con impuestos que inciden más o menos directamente con las actividades que el fondo asegura. Así podemos apreciar en la Caja de Pensiones Militares que se recaudan timbres por las actuaciones ante el Ministerio de Defensa Nacional; la Caja Notarial de Jubilaciones y Pensiones, percibe timbres que abonan los usuarios de los servicios de escribanos; la Caja de Jubila-

ciones y Pensiones Bancarias tuvo en su origen el producido de un impuesto sobre las colocaciones bancarias; para las jubilaciones de los trabajadores rurales existen impuestos que inciden sobre las transacciones agropecuarias así como sobre los inmuebles rurales; en lo que respecta con la Caja de Jubilaciones y Pensiones de la Industria y Comercio, se puede observar que los gravámenes que se fueron creando para cada actividad que se incorporó al beneficio siguieron el mismo principio, así para la industria y el comercio en general se creó el impuesto sobre el volumen de los negocios, lo mismo para las empresas de servicios públicos, para las empresas periodísticas impuesto sobre los ingresos por conceptos de avisos, para los peluqueros impuestos sobre la importación de artículos de peluquería, para los transportes impuestos a los combustibles, etc., etc.

Corresponde aclarar qué determinados servicios que no se fundan, para otorgarse, en actividad laboral presente o anterior se financian con recursos que inciden fundamentalmente sobre el juego, sobre los espectáculos públicos, sobre consumos nocivos, sobre indicios de riqueza, etc. Tal es el caso de las pensiones a la vejez que se otorgan a todas las personas de avanzada edad en estado de indigencia, y de las asignaciones que se pagan por la Comisión Honoraria para la Lucha Antituberculosa para compensar la falta de ingresos en el grupo familiar, del enfermo bacilar que abandone sus tareas para asistirse.

II. — *Análisis de estos impuestos:*

I) *Derechos de Importación.* — La legislación creó adicionales a los derechos de importación para financiar seguros sociales. El principal de ellos, por el monto, de su recaudación es el denominado Patente Adicional 7%, que grava en general a todos los artículos que se importan. Además de éste, existen adicionales especiales para determinados artículos, como ser para la importación de artículos de peluquería tales como navajas de afeitar, máquinas para cortar cabello, asentadores, pinzas para uñas y para depilar, pastas de asentar y máquinas de afeitar; también existen adicionales sobre la importación de automóviles, de armas, de perfumes, de papel para diario, etc.

La Caja de Jubilaciones y Pensiones de la Industria y el Comercio es la que participa en su mayor proporción del producido de estos impuestos.

II) *Impuestos internos al consumo.* — Se gravan fundamentalmente consumo considerados de carácter suntuario o nocivos para la salud. La Caja de Jubilaciones y Pensiones de la Industria y el Comercio percibe impuestos sobre los artículos de perfumería y tocador y sobre la nafta.

La Caja de Jubilaciones y Pensiones de Trabajadores Rurales, Servicio Doméstico y Pensiones a la Vejez, tiene afectada impuestos sobre las bebidas alcohólicas, alcohol y caña, vinos finos, naipes, cámaras y cubiertas, y material de recauchutaje.

III) *Impuestos sobre la Actividad Industrial, Comercial y Profesional.* Este grupo de impuestos es el que más pesa en el total de impuestos y constituye la principal fuente impositiva de la mayoría de los servicios de seguridad social.

El único impuesto afectado a la Caja de Jubilaciones y Pensiones Bancarias era un gravamen sobre las colocaciones que fué posteriormente sustituido por un impuesto sobre el presupuesto de sueldos de las instituciones bancarias, que es el que rige en la actualidad.

Los gravámenes afectados a las Cajas de Compensación por Desocupación corresponden todos a este capítulo e inciden para la industria frigorífica sobre la exportación de carnes y derivados y sobre la comercialización de ganado en tablada, y para las barracas de lanas y cueros sobre la exportación de lanas y sobre la comercialización de lanas destinada a las industrias locales.

Los principales recursos que constituyen el fondo de la Caja de Jubilaciones y Pensiones de la Industria y el Comercio también corresponden a este capítulo, como es el impuesto al volumen de los negocios. Corresponde en este momento hacer una pequeña aclaración; en una primera etapa el impuesto a las ventas de la industria y del comercio, afectado a este fondo era de carácter general en lo que respecta a empresas y a ingresos; posteriormente se creó, como se vió precedentemente, con destino a Rentas Generales un impuesto a las ventas que motivó a los efectos de evitar una reiterada imposición sobre la misma materia imponible, la limitación del impuesto que estamos tratando; actualmente el gravamen afectado a la Caja solamente incide sobre ventas exoneradas del impuesto destinado a Rentas Generales, y la Caja percibe asimismo una participación del producido de este último. Las empresas de servicios públicos también están gravadas por un impuesto sobre sus ingresos. Las peluquerías pagan un impuesto fijo por cada sillón de peluquería que posean. Las empresas periódicas soportan un gravamen que incide sobre el precio de los avisos que publiquen.

La Caja de Jubilaciones y Pensiones de Trabajadores Rurales, Servicio Doméstico y Pensiones a la Vejez, también tiene afectada impuestos de importancia correspondientes a este capítulo, como son los impuestos sobre las transacciones agropecuarias que gravan todas las ventas del agros siendo responsables por mitades el comprador y el vendedor; el impuesto que incide sobre el monto de los arrendamientos de bienes inmuebles de cargo del propietario del bien; estam-

pillas de pensiones a la vejez que gravan a todo comercio o industria con un impuesto mensual por cada obrero y empleado que ocupe.

El fondo para la Lucha Antituberculosa también participa de esta categoría de impuestos. Se afectan a este fondo adicionales generales y especiales al impuesto de Patente de Giro, así como impuestos que inciden sobre los ingresos de casas de diversión, como dancings, cabarets, etc.

IV. — *Impuestos sobre la propiedad inmobiliaria.* Los gravámenes de este capítulo son los de mayor importancia para la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Trabajadores Rurales, Servicio Doméstico y Pensiones a la Vejez. El impuesto principal es el denominado “Sobretasa Inmobiliaria” que incide sobre el valor total de los bienes inmuebles de propiedad de una sola persona, siempre que superen en conjunto \$ 50.000.00 y se grava con tasas progresivas; están igualmente obligados a este impuesto los acreedores hipotecarios sobre el total de créditos aunque con tasas distintas. También se destinan a esta Caja un impuesto general a la propiedad inmueble rural, así como un impuesto a los latifundios que incide sobre los predios rurales superiores a determinada área.

V. — *Impuestos sobre las transmisiones de bienes.* Para atender las jubilaciones y pensiones de los trabajadores rurales el fondo correspondiente tiene afectado un impuesto que grava el valor de las transacciones de la propiedad inmueble rural.

La Caja de Jubilaciones y Pensiones Civiles percibe el producido de un impuesto adicional al impuesto de herencias y que se regula en función del monto de este último.

La Caja de la Industria y el Comercio percibe el denominado “impuesto a los bienes gananciales”. La legislación comprende bajo la denominación de “bienes gananciales” aquellos que se generan en la sociedad conyugal durante la existencia de ésta y pertenecen por mitades a cada uno de los cónyuges. El impuesto de referencia grava estos bienes en el momento de la disolución conyugal, con una tasa igual a la que abonan los descendientes directos por la cuota de herencia que perciban.

VI. — *Impuestos sobre los actos y negocios.* En este capítulo se incluyen las únicas contribuciones de la colectividad que financian la Caja Notarial de Jubilaciones y Pensiones y la Caja de Pensiones Militares. La primera percibe el producido de un timbre que grava a todos los usuarios de los servicios de escribanos, y la segunda, los timbres por todas las gestiones que se realicen ante las dependencias del Ministerio de Defensa Nacional.

La Caja de Jubilaciones y Pensiones Civiles también percibe impuestos sobre los actos y negocios que se vinculan con la actividad policial y judicial.

VII. — *Impuestos sobre los gastos.* La Comisión Honoraria para la Lucha Antituberculosa tiene bajo este grupo una importante fuente de recursos. Percibe impuestos a los espectáculos públicos que gravan las entradas a los cines, espectáculos deportivos, casas de bailes, etc. Tiene afectado igualmente un impuesto que grava a todas las personas que posean aparatos telefónicos.

Con destino a Pensiones a la Vejez se percibe un impuesto a los arrendamientos de cargo del inquilino.

También la Caja de Jubilaciones y Pensiones Civiles y en relación con la actividad policial, percibe un impuesto sobre los bailes públicos:

VIII. — *Impuestos sobre el juego.* La Caja de Trabajadores Rurales percibe un impuesto que grava en el 50% el precio de las entradas a los hipódromos.

La Comisión Honoraria para la Lucha Antituberculosa tiene afectados varios gravámenes que inciden sobre el juego; como ser: impuestos sobre los aciertos en las carreras de caballos, que gravan premios superiores a determinadas cifras; participación en los ingresos de casinos y casas de juego; impuesto que gravan las entradas a los hipódromos.

— VI —

OTROS INGRESOS EXTRAPRESUPUESTALES

12. Antes de la sanción de la última ley presupuestas existía una gran variedad de tributos afectados a fondos extrapresupuestales; muchos de esos gastos, conjuntamente con los recursos que los atendían, fueron incorporados por la ley referida al presupuesto general.

No obstante se mantuvieron con el carácter de extrapresupuestales los principales, existiendo actualmente varios fondos. Los más importantes y los recursos que los integran son los siguientes:

1) *Fondo de Diferencias de Cambio.* Es éste el más importante de todos los fondos extrapresupuestales y se integra con la diferencia entre los tipos comprador y vendedor de las divisas en el mercado dirigido. Existen dos mercados de divisas bien diferenciados, el financiero y el comercial; el primero es absolutamente libre y de escasa importancia, por él se realizan todas las operaciones financieras; el se-

gundo resulta del comercio internacional y está dirigido por el Estado; el Banco de la República adquiere todas las divisas provenientes de las exportaciones y las vende a los importadores de plaza. Este último mercado comprende a su vez el mercado dirigido y el libre comercial. El tipo comprador de las divisas en el mercado dirigido es de \$ 1.519 por dólar (paridad legal) y el tipo vendedor es de \$ 1.90 por dólar, los tipos cambiarios de las demás monedas se determinan en relación con el dólar.

Se discute la incidencia de este gravamen, si grava al importador (consumo) o al exportador (actividad industrial y comercial). La razón de esta discusión radica en la desproporción que existe entre la cotización del dólar en el mercado libre y el valor que se asigna a dicha moneda en el mercado dirigido; el impuesto cambiario gravará al importador o al exportador según sea el concepto que se tenga del valor real de la moneda. Atendiendo al contenido de fines de ambas monedas, paridad legal, que es de \$ 1.519 por dólar, el impuesto grava al importador, es decir al consumo; pero si nos situamos en la cotización del mercado libre que es actualmente de más de \$ 3.—, la situación es muy distinta. El Instituto de la Hacienda Pública ha sostenido siempre la posición primeramente señalada, o sea que se trata de un impuesto que grava al importador (3); el mercado libre es de muy escasa significación y por esa misma razón fluctúa considerablemente en función de la mayor o menor afluencia de capitales extranjeros, así como de las operaciones financieras que se realicen; el único elemento verdadero que tenemos para poder apreciar el valor real de nuestra moneda está dado por el contenido de oro de ambas, valutas.

2) *Tesoro de vialidad.* Este fondo se constituye con el producido de impuesto al consumo de combustibles (nafta, gas-oil y diesel-oil) y a la cifra de negocios de las empresas de ómnibus interdepartamentales, y con el producido de contribuciones de mejora que gravan las propiedades beneficiadas por las obras de vialidad nacional. Se integra pues con impuestos y contribuciones de mejora y entre los primeros figuran impuestos al consumo y a la actividad industrial, comercial y profesional.

3) *Tesoro de instrucción pública.* Se integra este fondo con el producido de un impuesto que en el departamento de Montevideo grava el importe de los arrendamientos de todas las fincas destinadas a habitación o a empresas comerciales o industriales, y es de cargo

(3) "Antecedentes y Naturaleza Financiera del Ingreso Cambiario en el Uruguay". Cuaderno N° 6 del Instituto.

del arrendatario; y en los demás departamentos grava las propiedades inmuebles, con una tasa anual sobre el avalúo de las mismas, es decir que toma la forma de un adicional a la contribución inmobiliaria.

4) *Tesoro de Viviendas Económicas.* Se constituye con el 50% del producido de un impuesto sobre el mayor valor de la propiedad inmobiliaria recaudado en cada transferencia de dominio de bienes inmuebles. También se afecta a este fondo, parcialmente, el producido de un impuesto que grava las transferencias de fondos al exterior que se realicen en pago de mercaderías o de servicios relativos a su importación. El impuesto es del 6%, destinándose el 1% a este fondo, y el 5% restante a Rentas Generales.

5) *Fondo especial para el abaratamiento del precio de la leche.* Este fondo se constituye con el producido de impuestos internos al consumo de bebidas alcohólicas.

6) *Varios.* Además existen otros fondos extrapresupuestales de escasa importancia por el volumen de sus ingresos, que se financian con tributos de distinta naturaleza, como por ejemplo el que se constituye con un impuesto de tablada por kilo de animal en pie y que se distribuye para distintos organismos; el fondo del servicio de Garantía de Alquileres que se constituye con un porcentaje sobre el monto de los arrendamientos que se garanten de cargo del arrendador y del funcionario arrendatario, etc., etc.

Se excluyen de este estudio los ingresos provenientes de la actividad comercial e industrial del Estado, que nutren las empresas estatales y que son de importancia en la República.

— VII —

RESUMEN GENERAL DEL SISTEMA IMPOSITIVO NACIONAL

13.— En los Capítulos IV, V y VI del presente estudio se analizaron separadamente los ingresos incluidos en el presupuesto general, los ingresos afectados a seguridad social y los ingresos destinados a otros servicios especiales.

A efectos de tener una idea de conjunto del sistema impositivo nacional se presentará a continuación un cuadro conteniendo los distintos grupos de impuestos de acuerdo con la clasificación mencionada en el capítulo IV y teniendo en cuenta las tres afectaciones expresadas

Tipo de Impuestos	Presupuesto	Seguridad Social	Otros fondos extrapresup.	Total	
				\$	%
Imp. a la importación y al consumo	122:267.000	10:465.000	64:428.000	197:160.000	33 %
Imp. sobre la actividad industrial, comercial y profesional	73:434.000	129:622.000	2:664.000	205:720.000	34 %
Imp. s/Propiedad Inmobiliaria	8:171.000	10:134.000	1:600.000	19:905.000	3 %
Imp. s/Transmisión de bienes	26:064.000	3:756.000	3:036.000	32:856.000	5 %
Imp. s/Actos y Negocios	30:700.000	141.000	1:158.000	31:999.000	5 %
Imp. s/Gastos	342.000	1:727.000	—	2:069.000	—
Imp. al Juego	12:256.000	1:051.000	—	13:307.000	2 %
Imp. s/Sueldos y Remuneraciones	156.000	94:079.000	—	94:235.000	16 %
Imp. Varios	5:828.000	—	4:880.000	10:708.000	2 %
Total Impuestos	279:218.000	250:975.000	77:766.000	607:959.000	100 %

El total de impuestos se eleva a una cifra aproximada de pesos 608:000.000.—destinándose de esta cifra un 46% al presupuesto general, un 41% a la seguridad social, organizada fuera del presupuesto general, y un 13% a otros servicios de carácter extrapresupuestal.

De ese total dos grupos predominan netamente: los impuestos a la importación y al consumo (33%) y los impuestos sobre la actividad industrial, comercial y profesional (34%). Entre los primeros predominan los afectados al presupuesto general, siendo también de importancia los destinados a otros servicios extrapresupuesto (fundamentalmente Diferencias de Cambio). Entre los segundos el predominio es el de los impuestos afectados a la seguridad social extrapresupuesto (fundamentalmente aportes patronales (4) para jubilaciones, pensiones, asignaciones familiares, compensaciones por desocupación) siendo también de importancia los afectados al presupuesto.

(4) No figuran en el total de \$ 129:622.000.— los aportes patronales del Estado a la Caja que sirve las pasividades a los funcionarios del Estado y sus causahabientes, por cuanto los ingresos que subvienen a tales aportes figuran en los ingresos del presupuesto general.

El tercer grupo de impuestos de real significación es el que contiene los establecidos sobre los sueldos y remuneraciones, absorbidos prácticamente en su totalidad por los afectados a la seguridad social (aportes obreros, de acuerdo a lo expresado en el capítulo V párrafo 9, para jubilaciones, pensiones, compensaciones por desocupación).

Fuera de los tres grupos de impuestos mencionados que alcanzan al 83% del total, los demás tipos de impuestos no revisten mayor significación dentro del panorama impositivo nacional, debiendo señalarse que la mayoría de ellos se destinan al presupuesto general, como puede apreciarse en el cuadro precedente.

14. — El total de impuestos analizado de \$ 608:000.000.— aproximadamente, completa el sistema fiscal nacional; al margen de él queda el sistema rentístico municipal integrado por los recursos de 19 gobiernos departamentales, obtenidos con la clásica forma bipartita de recursos propios y participación de los recursos del Estado. Esta última forma se aplica fundamentalmente con los gravámenes a la propiedad territorial: "Contribución Inmobiliaria" cuyo producido total se distribuye entre los departamentos de acuerdo a la ubicación de los bienes; e "Impuesto al mayor valor de la propiedad inmueble" de cuya recaudación un 50% se destina a los expresados gobiernos.

Octubre, 1954.