

INTERPRETACION ECONOMICA DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

Se habla frecuentemente de que las leyes sobre impuestos deben ser interpretadas con criterio "económico", y se insiste en ese concepto como si se quisiera contraponerlo al criterio que podríamos llamar "jurídico en sentido estricto". El criterio económico para interpretar las leyes impositivas tiene su origen en el concepto mismo del impuesto. En un tiempo el impuesto era considerado un instituto estrictamente jurídico; más exactamente, era considerado exclusivamente como un vínculo entre el Estado y el contribuyente, por medio del cual este debía pagar una suma de dinero de acuerdo con la ley. Pero ocurre que el impuesto no es solo un vínculo jurídico; es también una institución económica. Toda la vida económica y financiera de un país está afectada por sus instituciones tributarias. Además el impuesto está llamado a cumplir efectos económicos y sociales en cuanto a las preferencias del público, a la distribución de las rentas, a los niveles de precios y a la estabilidad económica general.

Desde el momento en que se advierte la naturaleza integral del impuesto, se hace manifiesto que los moldes tomados del derecho de las obligaciones son inadecuados para aplicar las leyes impositivas, y que nuevos criterios, más realistas, deben servir al derecho tributario. Esto, por otra parte, no entraña una revolución dentro de nuestro derecho, ya que el Código Civil enseña que cuando en

una ley se usan palabras técnicas de una ciencia o arte, estas deben tomarse en el sentido que le dan quienes profesan esa ciencia o arte. Ahora bien, si las leyes de impuestos regulan una parte de la actividad económica, y están destinadas a influir en las actitudes económicas, es preciso concluir que las palabras usadas en las leyes de impuestos deben tener una significación tomada de la ciencia de las finanzas públicas.

Las recientes disposiciones sobre el impuesto de las ventas ofrecen un curioso ejemplo de lo que puede la interpretación económica, y de los resultados a que lleva una interpretación jurídica en sentido estricto.

La divergencia tiene su origen en la denominación del gravamen: impuesto a las ventas. La interpretación jurídica estricta lleva a pensar que el impuesto es sobre los contratos de compra-venta definidos en el Código Civil; como consecuencia de ello viene una completa confusión en los textos legales del impuesto. Si el impuesto es sobre el contrato: ¿Por qué razón se causa el impuesto por la "entrega" de la cosa, que nada agrega al perfeccionamiento del contrato? ¿Por qué razón se incluyen en la base de liquidación cuantías de contratos que no son de compra-venta, tales como fletes, financiación, intereses, valor de instalaciones, etc.? ¿Por qué razón el título antecedente de la entrega puede ser cualquiera que sea traslativo de dominio?

La forma más sencilla de responder a todas esas preguntas es decir que las disposiciones son contradictorias, que el decreto extraordinario viola la ley, y que el decreto reglamentario viola al extraordinario. En esa forma se sacrifica la principal obligación del jurista, que es descubrir la armonía de las leyes y su correspondencia con las necesidades sociales.

La interpretación económica del impuesto de ventas lleva a conclusiones muy distintas. En primer lugar: ¿qué es el impuesto a las ventas en el mundo económico? Es fundamentalmente un impuesto al consumo, es decir, un impuesto sobre la renta que se gasta.

El profesor John F. Due, de la Universidad de Illinois, expone en su libro "Análisis Económico de los Impuestos": "Un impuesto a los consumos puede gravar todos o gran parte de los gastos en consumo o solo aquellos realizados en determinados bienes. El primer tipo se conoce como *impuesto a las ventas* y el segundo como *usos*

o *impuestos a los consumos específicos*" (pág. 260, Ediciones El Ateneo).

No se piense que es solo cuestión de traducción del inglés al castellano. El profesor José María Naharro, de la Universidad Central de Madrid, España, expuso en la conferencia sobre tributación celebrada en Santiago de Chile en diciembre de 1962: "...convendrá señalar los tipos más en uso de los impuestos a la producción y al consumo. Se distinguen en primer lugar los impuestos generales sobre las ventas (*General Sales Tax*) que pueden adoptar alguna de las formas siguientes: a) gravamen múltiple de las ventas, o b) gravamen único de ellas. En el primer caso (que se llama muchas veces "en cascada") puede abarcar todas las etapas de la fabricación y la distribución. En el caso del gravamen único el punto elegido puede estar más alejado o más próximo al consumo. Son normales el impuesto al fabricante (es el caso colombiano); el impuesto al mayorista, o el impuesto en la venta al detalle (Estados Unidos). El segundo gran grupo son los impuestos de consumo (*excise taxes*) que cuando se generalizan forman un impuesto parecido al general sobre las ventas". (Reforma Tributaria para la América Latina, OEA, BID, CEPAL, pág. 428).

Cuando se llega a la conclusión de que impuesto sobre las ventas es impuesto sobre los consumos y no impuesto sobre un determinado tipo de contrato, es posible resolver adecuadamente los problemas que se presentan.

En primer término, las contradicciones aparentes que se encuentran en los textos, a las cuales se aludió arriba, pueden resolverse fácilmente, ya que si el impuesto es al consumo es lógico que se tome en cuenta la *entrega* del artículo como causante del impuesto, a cualquier título traslativo de dominio, y que en la base impositiva se computen las cuantías de contratos que no son de venta, pero que sirven para medir el volumen del consumo.

Por otra parte, buen número de los problemas que alarmaron justamente a la nación hace unos meses hubieran sido fácilmente resueltos, si se hubiera dado una interpretación económica al nuevo impuesto. En efecto: si el impuesto es al consumo, no tiene por qué afectar materias primas, ya que estas no se consumen sino que se transforman. Un poco tardíamente se vino a reconocer en los decretos reglamentarios ese principio tan sencillo.



