

La imposición municipal en Italia

Podemos clasificar los ingresos municipales en este país en tres grandes grupos, a saber: Impuestos sobre los ingresos, impuestos sobre gastos y consumos, recargos sobre impuestos del Estado.

PRIMER GRUPO.—IMPUESTOS SOBRE LOS INGRESOS

1.º *Sobretasa sobre los inmuebles edificados y no edificados.*

Los Municipios y las Provincias tienen la facultad de crear sobretasas a los impuestos del Estado que gravan los inmuebles edificados y no edificados, pero están fijados por la Ley los límites máximos. Tres tipos-tope han sido previstos, según los demás impuestos locales que las Corporaciones locales interesadas hayan establecido en las condiciones fijadas por la Ley de Haciendas locales de 14 de septiembre de 1931.

He aquí la tarifa actual (que puede exceder en casos excepcionales para permitir a las Corporaciones locales equilibrar su presupuesto):

		Municipios		Provincias	
		Terrenos	Inmuebles	Terrenos	Inmuebles
		Por 100	Por 100	Por 100	Por 100
Primer tipo	5	5	Primer tipo 6 10
Segundo	»	8	10	Segundo	» 8 12,5
Tercer	»	10	12,5	Tercer	» 15 15

La base imponible es la misma de los impuestos inmobiliarios del Estado.

2.º *Sobretasa que grava los ingresos agrícolas.*

Es una sobretasa al impuesto del Estado sobre las rentas agrícolas, que se fija sobre las mismas bases. Su percepción es obligatoria en favor de las Provincias y de los Municipios, con el tipo del 5 por 100 de gravamen para cada una de las dos entidades locales del territorio donde se origina la renta, esto es, un 10 por 100 en total.

3.º *Impuestos sobre las actividades industriales, comerciales, profesionales y artísticas.*

Están sujetos a este impuesto todas las personas que ejercen una actividad comercial, industrial, artística o profesional en general, que obtengan de esta actividad ingresos comprendidos en el impuesto sobre la riqueza mobiliaria. La renta imponible, es, pues, la que se produce en el Municipio interesado, cualquiera que sea el domicilio del contribuyente que de ella se beneficie; no es otra que la gravada por el impuesto estatal sobre la riqueza mobiliaria.

El tipo máximo es de 3 por 100. Las Provincias están autorizadas para crear en su favor una tasa adicional al impuesto comunal; el tipo de esta tasa no puede, en ningún caso, exceder de 1,50 por 100.

4.º *Impuesto de familia.*

Es un impuesto comunal que grava a los cabezas de familia por el conjunto de ingresos percibidos por los miembros de la familia, cualquiera que sea el origen de estas rentas. Para determinar la base del impuesto, la Ley precisa que deben tenerse en cuenta los signos exteriores de riqueza, la naturaleza de las rentas (patrimoniales, industriales, etc.) y la composición de la familia (número, edad y sexo de cada uno de los que la integran). El mínimo gravable, los tipos y la progresividad del impuesto, son variables según los Municipios. La Ley se limita a indicar que los tipos no pueden exceder del 12 por 100 y que deben variar en razón directa de los in-

gresos y en razón inversa del número de habitantes del Municipio. Actualmente sólo los Municipios de menos de 25.000 habitantes pueden implantar sobre su territorio el impuesto de familia, que siempre excluye el impuesto sobre el valor locativo.

5.º *Impuesto sobre el valor locativo.*

Este impuesto no grava directamente la renta, sino uno de los signos más manifiestos, es decir, el valor locativo de las viviendas, considerando como tal el precio de los alquileres que en realidad son satisfechos.

Su tipo, progresivo por fracción, va del 5 al 9 por 100. La progresión es mucho más rápida en las pequeñas ciudades que en los grandes centros urbanos.

6.º *Tasas por residencia.*

Están sujetas a esta tasa las personas de paso por un hotel o que residan más de cinco días en una pensión, en un balneario, en lugares de turismo, etc.

7.º *Patente.*

Es un impuesto comunal complementario del impuesto sobre las actividades industriales y comerciales, que grava a las personas no sujetas a la contribución del Estado sobre la riqueza mobiliaria.

8.º *Tasas diversas.*

Sobre los rótulos, derechos por licencias, etc.

SEGUNDO GRUPO.—IMPUESTOS SOBRE GASTOS Y CONSUMOS

1.º *Impuestos de consumo.*

Estos impuestos se crearon en 1930, a continuación de la supresión de los derechos de consumos. Gravan los vinos, el pescado, la carne, el chocolate, el alumbrado por gas y la electricidad, los muebles, los materiales de construcción, etc. Los métodos evaluatorios y de recaudación difieren según las mercancías gravadas. Sería de-

masiado largo enumerar todas las tarifas, pero como un ejemplo señalaremos las de los vinos : vinos corrientes, 800 liras hectolitro ; vinos finos, 3.000 liras hectolitro.

2.º *Impuesto personal extraordinario sobre los gastos innecesarios.*

Es un gravamen sobre la ostentación, establecido en favor de los Municipios, que afecta a las personas naturales.

Se consideran gastos innecesarios en relación con las exigencias vitales normales, los que exceden, para el contribuyente mismo, de la suma anual de 400.000 liras, de 200.000 para la primera persona que compone la familia ; de 100.000 para la segunda y de 50.000 para cada una de las otras. Se consideran, además de estas cifras, para la determinación de la base del impuesto, especialmente los gastos excesivos de alquiler, mobiliario y servidumbre ; los gastos ocasionados por el uso del automóvil, gastos de viaje y veraneos.

Los contribuyentes cuyo total de gastos innecesarios excede a las cantidades mínimas indicadas, están obligados a presentar una declaración anual que sirve de base para la imposición.

Este impuesto grava los gastos innecesarios al tipo del 50 por 100 hasta 250.000 liras y al 100 por 100 cuando pasan de dicha cantidad.

3.º *Impuestos sobre los coches públicos y privados, pianos, juegos de billar, espectáculos, criados y perros.*

4.º *Tasas adicionales.*

Tenemos que señalar, en beneficio de los establecimientos benéficos municipales y provinciales, una tasa adicional de cinco céntimos por lira a los siguientes impuestos : impuestos inmobiliarios del Estado y locales, impuesto sobre las rentas de la riqueza mobiliaria, impuesto complementario progresivo sobre las rentas, derechos de registro y de sucesión, e impuestos locales percibidos en concepto de inscripciones.

TERCER GRUPO.—RECARGOS SOBRE IMPUESTOS DEL ESTADO

El recargo que podían imponer los Municipios sobre la contribución territorial rústica, oscilaba, según los casos, entre el 200 y

el 500 por 100 del importe de las cuotas del Tesoro. El recargo sobre la contribución urbana oscilaba entre el 50 y el 125 por 100 de dichas cuotas.

REFORMAS INTRODUCIDAS POR LA LEY DE 31 DE ENERO DE 1951

Según datos tomados de la revista francesa *Statistiques & Etudes Financières*, los impuestos directos del Estado estaban muy sobrecargados por diversas sobretasas, especialmente las que se recaudaban en beneficio de las Corporaciones locales.

Aparte de los impuestos locales, hay que tener además en cuenta la comisión que se paga al cobrador y al recaudador, comisión que es proporcional al importe del impuesto adeudado (la comisión del cobrador no puede, en principio, pasar del 6,12 por 100); de las cinco centésimas adicionales percibidas a beneficio de los establecimientos benéficos (que se calculan sobre el total de los impuestos locales y estatales), y en ciertos casos el impuesto establecido en beneficio de las Cámaras de Comercio (y que se aplica a los beneficios industriales y comerciales).

Si tomamos como ejemplo la ciudad de Roma, y tratándose, por un lado, de beneficios industriales y comerciales, y por otro, de beneficios no comerciales, la tarifa del impuesto sobre las rentas de la riqueza mobiliaria pasaba, en 1949, teniendo en cuenta los diversos suplementos, de 18 y 12 por 100 a 39,638 y a 28,275 por 100. Así, pues, en ambos casos se duplicó con exceso.

Entre esos suplementos, los impuestos locales eran los que más se prestaban a la crítica, debidos a sus tarifas prohibitivas y a la forma en que estas tarifas estaban establecidas, ajenas a todo control legislativo.

Los Municipios y las Provincias pudieron, en efecto, durante estos últimos años, y con la simple autorización de una Comisión administrativa establecida en el Ministerio de Hacienda, aumentar las tarifas de los arbitrios locales por encima de los topes ordenados por la Ley de Haciendas locales de 1931.

Para los beneficios industriales y comerciales, ya hemos dicho que existe un impuesto municipal llamado impuesto sobre las actividades industriales, comerciales, profesionales y artísticas, y un impuesto provincial que aparece como una tasa adicional que se añade a dicho impuesto. Resultaba que al impuesto del Estado, que era del 18 por 100, había que añadir, en 1949, las tasas locales siguientes (en porcentajes):

PROVINCIAS	IMPUESTO SOBRE LAS ACTIVIDADES COMERCIALES, PROFESIONALES Y ARTÍSTICAS					
	Municipio		Provincia		Total	
	B	Cl.	B	Cl.	B	Cl.
Roma	6,25	4,90	10,5	8,4	16,75	13,30
Milán	7,85	6,30	5,45	4,35	13,30	10,65
Turín	7,—	5,60	5,10	4,08	12,10	9,68

El impuesto complementario está también recargado con un impuesto local, que puede ser el impuesto familiar o el impuesto sobre el valor en arriendo. El impuesto familiar es el más importante de estos dos impuestos, que se recaudan, tanto uno como otro, a beneficio de los Municipios. Su tarifa, fija en principio al 12 por 100, puede elevarse en ciertos casos para garantizar el equilibrio de la Hacienda municipal. En 1949, había Municipios donde pasaba del 30 por 100.

Como puede verse, el rendimiento de los impuestos locales era, a veces, con mucho, superior al de los impuestos del Estado; tal era el caso de los recargos sobre rentas agrícolas que, en el ejercicio 1949-50, representaron el 177,6 por 100 del impuesto del Estado.

El cuadro siguiente ofrece una comparación de los rendimientos de los impuestos locales y los del Estado.

Comparación de los ingresos fiscales provinciales de los impuestos directos del Estado y los impuestos locales correspondientes (en millones de liras)

I M P U E S T O S (1)	Ejercicio 1947/48 ó año civil 1947	Ejercicio 1948/49 ó año civil 1948	Ejercicio 1949/50 ó año civil 1949
Impuestos del Estado sobre la riqueza mobiliaria	73.786	102.866	120.266
Impuesto municipal sobre las actividades industriales, comerciales, profesionales y artísticas	4.589	7.822	13.562
Impuesto adicional provincial al impuesto anterior	2.172	5.407	13.546
Impuesto municipal sobre patentes ...	168	339	249
Impuesto del Estado sobre rentas agrícolas	1.871	2.059	2.267
Impuesto adicional municipal al anterior.	777	906	1.273
Impuesto sobre el valor en arriendo (Municipios)	322	316	401

Para poner término a estos abusos, la nueva Ley dispone que las tarifas del impuesto sobre actividades industriales, comerciales, profesionales y artísticas, la sobretasa provincial a este impuesto y el impuesto familiar no podrá sobrepasar los máximos fijados en la Ley de 14 de septiembre de 1931, número 1.175.

Estos máximos son los siguientes (en tantos por ciento):

	Municipio	Provincia ^{1?}	Total
Categoría B	3	1,5	4,5
Categoría C 1	2,4	1,2	3,6
Impuesto familiar	12	—	12

(1) Con referencia a los impuestos del Estado, las cifras corresponden al ejercicio financiero (1 julio-30 junio); las cifras de impuestos locales corresponden al año civil indicado.

En cuanto al impuesto familiar, se ordena que la tarifa máxima del 12 por 100 se aplique a las rentas superiores a doce millones de liras, y que las nuevas disposiciones no entren en vigor hasta el 1 de enero de 1952.

Las sobretasas aplicables a las rentas agrícolas y territoriales no han sido modificadas.

EXAMEN DEL IMPUESTO DE FAMILIA

a) *Antecedentes.*—Fué instituído en 1868 para gravar la renta total de las familias o de las personas unidas por vínculos de parentesco o de afinidad, o de agnación o cognación, que vivan juntas con patrimonio único y común. Ha sido uno de los más antiguos impuestos personales sintéticos, graduado por clases, utilizado durante muchos años por los Municipios rurales.

Para aplicarlo se agrupaba en clases a las familias de cada Municipio, dentro de los límites establecidos por los reglamentos provinciales, según la renta presunta de las mismas; a cada clase correspondía una cuota fija del impuesto. La renta global se determinaba prácticamente con arreglo a los registros de riqueza mobiliaria, a las sumas pagadas por los impuestos sobre tierras y edificios en el Municipio o fuera de él, y más generalmente con arreglo a la riqueza presunta (alquileres, quintas, criados, caballos, automóviles, etc.), deduciendo el pasivo y moderando las alcúotas para las familias más numerosas. Su aplicación era obligatoria para los Municipios que, intentando exceder el límite normal de las centésimas de recargo sobre los impuestos de terrenos y edificios, no hubiesen aplicado la tasa sobre animales y sobre inquilinato. «Cuando se aplique con exención de las rentas mínimas, variables según la población —decía Flora— con tipos progresivos modernos, con pocas clases y en territorios reducidos, como son los Municipios, es uno de los *impuestos más recomendables* por su personalidad, generalidad, elasticidad, productividad y poco coste de percepción.» Sin embargo, no fué muy usado sino en los Municipios pequeños; en cambio, las capitales de provincia recurrieron siempre a los derechos de consumo.

Pero por un Decreto de 24 de noviembre de 1919 quedaron abolidos la tasa de familia y el arbitrio de inquilinato, entre otros, autorizándose a los Municipios a aumentar los tipos de recargos sobre tributos estatales y a instituir un impuesto sobre la industria, comercio y profesiones, que gravara las rentas producidas en el Municipio, más un *arbitrio de patente* a cargo de quienes ejercieran una industria, una profesión o un oficio, que se aplicaba a las pequeñas rentas que, no excediendo de 1.200 liras anuales, no estuviesen sometidas al impuesto normal sobre las rentas. El arbitrio, esencial para los Municipios pequeños, en donde son raras las rentas industriales y comerciales, variaba de 5 a 25 liras anuales para la industria y el comercio, y de 4 a 20 liras para las artes, profesiones y oficios.

Manifiéstase aquí que la tributación personal sobre la renta en Italia ha surgido primeramente en la ordenación tributaria de los Municipios, considerándose el conjunto de las rentas familiares como la verdadera expresión de la capacidad contributiva de esta realidad social en la que vive cada individuo.

b) *El impuesto de familia en el texto único para la Hacienda local de 1931.*—Según el texto de 1931 el impuesto de familia sólo puede ser instituido por los Ayuntamientos menores de 25.000 almas, siendo incompatible con el impuesto sobre el valor locativo de la vivienda.

El sujeto del impuesto es la familia. Los artículos 112 y 113 determinan a los fines del mismo impuesto el concepto de familia, según la jurisprudencia en la materia.

Se entiende por *familia*, a los efectos del impuesto, la reunión de varias personas unidas por los vínculos de parentesco o de afinidad que juntas conviven en la misma casa y tienen patrimonio único e indiviso (artículo 112).

Son consideradas asimismo como *familias* en la letra a) las personas solas que viven en casa propia, conviven con otras personas que no son ni parientes ni afines, y también aquellas que viven en hoteles o pensiones, sean ciudadanos o extranjeros, salvo aquellos, entre estos últimos, que tengan derecho a exención en virtud de tratados o convenios internacionales (2.º párrafo del art. 114).

La ley no exime ni a las mujeres ni a los menores cuando estos últimos no formen parte de una familia ya contribuyente y tengan un patrimonio propio, aunque bajo la administración ajena: en relación a tales conceptos la letra b) considera como familias también a las personas sometidas a tutela cuando tengan rentas propias, aunque convivan con el tutor. El impuesto familiar es un impuesto que golpea la renta, y cuando ésta subsista todas las personas deben estar sujetas a ella.

A tal fin, la letra c) considera como familias las personas que viven junto con otras familias, aunque unidas a éstas por vínculos de parentesco o de afinidad, con tal que tengan un patrimonio propio o rentas propias de cualquier naturaleza.

El primer párrafo del artículo 114 extiende a los fines del impuesto el concepto de familia a las personas que conviven juntas por razones de interés o por otros fines, aunque entre ellos no existan vínculos de parentesco o afinidad.

El impuesto es debido por entero al Ayuntamiento donde el cabeza de familia tiene la residencia habitual según el artículo 16 del Código Civil, independientemente de la residencia de los otros componentes (artículo 115).

Como observación de dicha disposición, la obligación de estar sujeto al impuesto familiar se deduce del criterio de la *residencia habitual* y no del domicilio. El impuesto es debido por entero al Ayuntamiento de residencia del cabeza de familia, aunque parte de los componentes de ésta vivan en otro.

No pueden someterse al impuesto algunos miembros de la familia cuando el cabeza resida en otro Ayuntamiento y esté en éste sujeto al impuesto.

El segundo párrafo del artículo 115 fija a favor de los Ayuntamientos la solidaridad de la deuda del impuesto entre todos los miembros que constituyen la familia. Se entiende que la obligación del impuesto cesa al cesar la residencia del contribuyente.

A este propósito se establece en el artículo 116 que el impuesto familiar no es debido para el mismo año más que para un solo Ayuntamiento. Los contribuyentes que en el primer semestre del año cesan de residir en el Ayuntamiento son gravados en el registro

del Ayuntamiento de nueva residencia : algunos casos están gravados por la mitad del impuesto.

Puesto que el Ayuntamiento a que el contribuyente se traslada puede tener instituido, en vez del impuesto familiar, aquel otro sobre el valor locativo, el artículo 115 prevé también tal hipótesis. Si el traslado se realiza en el segundo semestre del año, no hay lugar a disminución del impuesto, no pudiendo en tal caso tal impuesto ser aplicado por el Ayuntamiento de nueva residencia.

El *objeto del impuesto* es el bienestar de la familia deducido de las rentas o productos de cualquier naturaleza o de cualquier otro indicio aparente de bienestar (artículo 117).

El criterio del bienestar se deduce de toda especie de renta ; por consiguiente, están comprendidas tanto las rentas mobiliarias como las inmobiliarias, aunque se produzcan en otros Ayuntamientos.

Trátase de *valoraciones indiciarias* en general, cuyos criterios fundamentales están fijados por el artículo 117. En efecto, según dicho artículo en la determinación del imponible se debe tener en cuenta :

a) Las rentas o productos, cualquiera que sea el origen, el modo y el lugar en que son producidas, deducidos los gastos de producción, los impuestos, sobreimpuestos y tasas, los censos, cánones, predios y otros gravámenes patrimoniales que los graven.

b) La naturaleza de las rentas o productos, según sean patrimoniales, industriales o profesionales.

c) Cualquier otro indicio de riqueza individual deducido del valor local de la habitación, del lujo de la casa, de la posición social.

d) La constitución de la familia, esto es, el número, la edad, el sexo y las condiciones de sus componentes.

El último párrafo del artículo 118 prescribe que en la determinación de las rentas o productos de la familia obrera se debe tener en cuenta el coeficiente de desocupación anual.

Aplicación, alícuotas y exenciones.—A los fines de la aplicación del impuesto familiar se ha de precisar :

a) Las mínimas rentas imponibles. Estas, sin embargo, son

aumentadas en la mitad cuando los componentes de la familia a cargo del contribuyente exceden el número de cuatro: están, por el contrario, reducidas en una cuarta parte cuando el contribuyente no tenga personas de familia a su cargo.

b) La graduación de rentas.

c) La alícuota no debe superar el 12 por 100 y se debe graduar en razón directa de la renta e inversa de la población (política demográfica).

La determinación era aprobada por el Ministerio de Hacienda de acuerdo con el del Interior, oída la Comisión Central para la Hacienda local (artículo 118).

Hay una tabla para la graduación de las rentas y de las alícuotas, tabla que debe ser tenida presente por las Juntas provinciales administrativas, salvo las variaciones que ofrezcan las condiciones locales. Los tipos son progresivos, con el máximo dicho del 12 por 100.

Los contribuyentes que tengan más de cuatro personas a su cargo están exentos si sus rentas son inferiores a 3.000 L. (Ayuntamientos de la clase F.), a 2.700 L. (Ayuntamientos de la clase G.), a 2.250 L. (Ayuntamientos de la clase H.) y a 1.800 L. (Ayuntamientos de la clase I.).

ANTONIO SAURA PACHECO
Profesor del Instituto de Estudios
de Administración Local