

UNIVERSIDAD DE LA REPUBLICA
FACULTAD DE DERECHO
BIBLIOTECA

264520
44872

UNIVERSIDAD DE MONTEVIDEO

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

CONSIDERACIONES GENERALES
SOBRE EL IMPUESTO

TESIS

presentada para optar el grado de Doctor en Jurisprudencia

POR

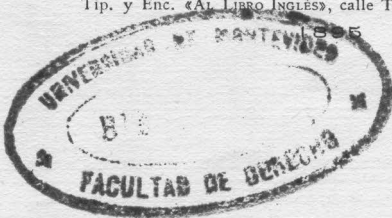
76625.

HECTOR DE FREITAS



MONTEVIDEO

Tip. y Enc. «Al Libro Inglés», calle Treinta y Tres, núm. 61



CATALOGADO 20.05...

COPIA 1

ESTUDIO DE INVESTIGACION
ECONOMICA DE MERCADO Y FINANCIERA

CONSEJERÍA DE ECONOMÍA Y FINANZAS

TESTES

HECTOR DE BRITAS

REVISADO



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

CLAUSTRO DE LA FACULTAD

RECTOR

DOCTOR PABLO DE-MARIA

DECANO

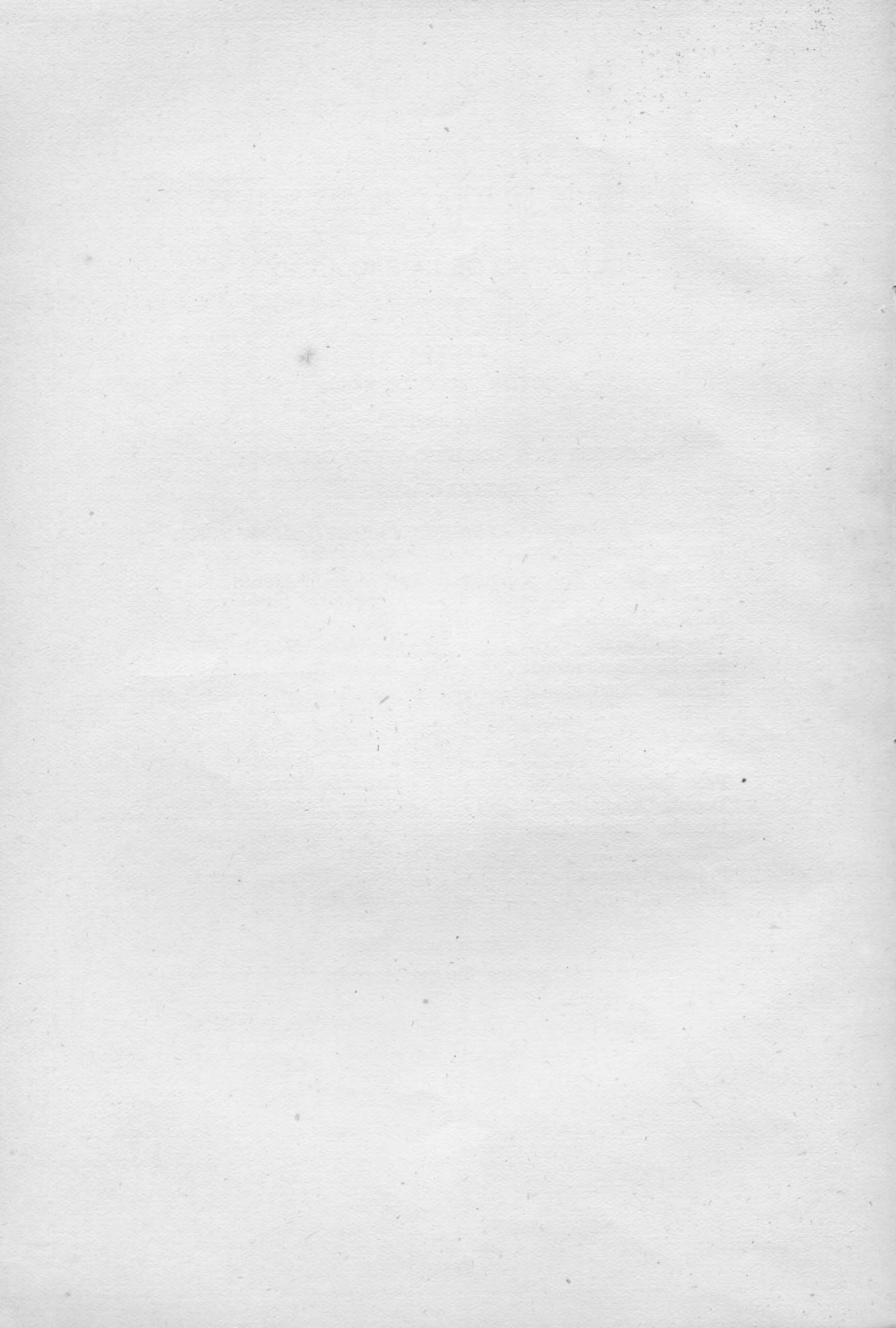
DOCTOR DON EDUARDO BRITO DEL PINO

CATEDRÁTICOS

Filosofía del Derecho . . .	»	»	<i>Doctor don Federico E. Acosta y Lara</i>
Derecho Romano	»	»	<i>Luis Piñero del Campo</i>
Derecho Civil	»	»	<i>Juan P. Castro</i>
»	»	»	<i>Serapio del Castillo</i>
Derecho Comercial	»	»	<i>Eduardo Vargas</i>
Derecho Penal	»	»	<i>Martin C. Martinez</i>
Derecho Constitucional	»	»	<i>Justino X. de Aréchaga</i>
Derecho Internacional			
Público	»	»	<i>Antonio M.^a Rodriguez</i>
Economía Política	»	»	<i>Carlos M.^a de Pena</i>
»	»	»	<i>Eduardo Acevedo</i>
Procedimiento Judicial	»	»	<i>Pablo De Mario</i>
Derecho Administrativo	»	»	<i>Cárlos M.^a de Pena</i>
Derecho Internacional			
Privado	»	»	<i>Gonzalo Ramirez</i>
Práctica Forense	»	»	<i>Alfredo Vaxquez Acevedo</i>
Medicina Legal	»	»	<i>Elias Regules</i>

SECRETARIO

Doctor don Enrique Axarola.



PADRINO DE TESIS:

Doctor Don Aureliano Rodríguez Larreta

PADRINO DE GRADO:

Doctor Don José A. de Freitas

A la memoria de mis Padres



A mis queridos Hermanos

Consideraciones generales sobre el impuesto

I.

La importancia de las investigaciones históricas, para la explicación de los fenómenos sociales, ha pasado ya en autoridad de cosa juzgada. En economía política, como en las demás ciencias, es un axioma que el presente es hijo del pasado, de donde saldrá el porvenir, y por ello es necesario dar el lugar que le corresponde á la historia para no caer en el error de fundar teorías sobre bases puramente especulativas.

Hacer primar la cuestión de derecho sobre la cuestión de hecho, es hacer prevalecer la especulación sobre la tradición, es dar la preferencia á la escuela jurídica sobre la escuela histórica. La historia encierra los archivos experimentales del pasado; como tal tiene el derecho de ser consultada. Es de esa masa de experiencias registradas por la historia que es necesario partir, sino para fundar la teoría, al ménos para confirmarla.

La historia enseña que ciertas instituciones condenables bajo el punto de vista del derecho han tenido

5411

05 MAYO 2005

su explicacion y razon de ser, aun cuando juzgadas con nuestro criterio moderno y aplicadas á nuestras sociedades adelantadas pudieron ser perjudiciales, condenables y desastrosas bajo el punto de vista de la economía social.

La historia del impuesto es la historia de la sociedad. Si esta es un hecho tan antiguo como el hombre mismo, aquel es contemporáneo de la sociedad. Ambos se han desarrollado al mismo tiempo y sus progresos han obedecido á las mismas leyes sociológicas.

En efecto, los sociedades humanas no subsisten sino á condición de subvenir, en la medida conveniente, á las necesidades de la cosa pública. Todos tienen que suministrar á los gobiernos que las rigen los medios de llenar sus destinos; — todos tienen que proveer á los gastos necesarios á la defensa del territorio nacional ó al mantenimiento del orden interno, y en todos el impuesto existe bajo formas apropiadas al estado más ó ménos avanzado de la civilización.

Los datos de la sociología á este respecto, son abundantes en extremo.

En las primeras agrupaciones etnicas á las cuales Letourneau les niega con razón el nombre de sociedades como demasiado elevado, conviniéndoles mejor el de estado *gregario* tomando del vocabulario zoológico, — existen apenas algunos cambios de servicios entre tales comunidades sobre todo guerreras.

Fué sin duda la concurrencia vital, encarnizada y sin trégua de las hordas humanas, la que las impulsó más ó ménos pronto en la vía del progreso. Tal concurrencia exijía ante todo, so pena de desaparecer, que las tribus se unieran lo más íntimamente po-

sible, para poder luchar con éxito contra las tribus enemigas.

Muy pronto, casi en los primeros pasos de las sociedades que merecieron nombre de tales, debió nacer el principio de autoridad, como resultado de la especialización de funciones del organismo naciente. En las expediciones guerreras se encontró ventajoso dejarse guiar por el más audaz y experimentado, y como entonces la vida no era más que un combate continuo, se tomó poco à poco el hábito de obedecer al Jefe que provisoriamente se habían dado.

Los recursos necesarios al mantenimiento del organismo político en bosquejo, no se sacaban del seno de las sociedades mismas que reñían, — sino que se buscaban en la guerra, y en el botín y la esclavitud, sus inmediatos resultados en las fases sociales primitivas.

Los vencedores se apoderaban de las riquezas, es decir, del capital acumulado de las tribus vecinas, y se las dividían entre sí, bien entendido que como siempre, alguno había de llevarse la mejor parte.

¿Cómo después de una *razzia* feliz, el jefe, el mejor guerrero, dejaría de apropiarse de la parte más grande del botín?

Tal era el premio de sus fatigas, de su audacia y de su valor, y entonces gobernar una reunión de hombres era algo más difícil que ahora. Para el Jefe de una horda salvaje no había término medio entre vencer ó morir, — la derrota importaba para él no sólo la deshonra, la infamia, sino la muerte de manos de los suyos. sino la recibía de los enemigos.

Luego, pues, la parte que se atribuía del botín, era

justa; ese salario era el premio de sus servicios, y como tal legítimo.

Además, del botín era que se sacaba el presupuesto del estado en formación, pues todavía no había ocurrido la idea de cotizarse los hombres entre sí, para solventar los gastos comunes originados por las necesidades sociales. Cuando el botín se agotaba no había otro camino que recurrir á la guerra. Los jefes, que como hemos visto aprovechaban principalmente de los despojos de los vencidos, impulsaban sus hordas á la lucha, recibiendo así también indirectamente su contribución de sangre.

En esas épocas prehistóricas vivían los hombres como los animales, unos á espensas de los otros. Para que unas tribus vivieran era preciso que otras sucumbieran, y reducidas á la esclavitud fueron transportadas por los vencedores con todas sus riquezas, que habían de aplicar á cubrir sus presupuestos.

El, ¡ay de los vencidos! era la única razón de hecho y de derecho que prevalecía en el mundo.

Mientras se vivía en paz, no se hacía efectiva contribución alguna. Pero á la aproximación del enemigo era necesario que todos salieran á su encuentro con las armas en la mano, y era en sacrificios de tiempo, de fatigas y de sangre que se solventaba con el Estado una deuda que nadie se atrevía á desconocer. El impuesto en esa época de la civilización, consistía en la obligación de combatir por la salud de la comunidad.

Mientras las sociedades fueron pobres é ignorantes, el impuesto no consintió más que en prestaciones

personales. El individuo no era nada — el Estado todo y por esa razón es que aparece la contribución más personal de todas, — la de la sangre.

Pero más adelante, siguiendo la vía del progreso empezaron á aparecer otras formas de impuestos más ó ménos aceptables hoy, pero que respondieron entónces á urgentes necesidades del momento.

El impuesto personal constituye el primer paso impuesto que pasa sucesivamente del de sangre, — el que consiste principalmente en ciertos trabajos que se imponen á los súbditos como la construcción de edificios públicos; la apertura de vías de comunicación, el cultivo de tierras y otras semejantes. Testimonio de esa clase de prestaciones nos dan hoy todavía las pirámides de Egipto, edificadas con el trabajo improbo de generaciones enteras y que asombro de la humanidad, han desafiado el poder destructor del tiempo que ha pasado cuarenta siglos sobre ellas, sin conmoverlas en sus cimientos.

Este sistema se modificó bajo la influencia de los progresos sucesivos de la industria y de la riqueza. Á medida que los pueblos iban entrando francamente en la etapa industrial, que relama una época de estabilidad y de paz continuada, fué haciéndose necesario que el impuesto saliera exclusivamente de los asociados. La vía fácil de la conquista y de la guerra, que ya era un estado anormal, no ofrecía recursos seguros para cubrir los gastos sociales.

El impuesto pues, se modificó profundamente entendiéndose gradualmente de las personas á las cosas, — vino la época de los diezmos impuestos sobre los ganados, sobre las cosechas y en general sobre los

frutos del trabajo, y fué por medio de recursos realizados en naturaleza que se efectuó el saldo de una parte notable de los gastos colectivos.

No deja de ser curioso un hecho fácil de comprobar, pues que la historia de las civilizaciones primitivas lo atestigua hasta la evidencia, — y es que entre los impuestos que en nuestros días han sido propuesto á título de novedades, apenas hay uno sólo que los antiguos no hayan imaginado y practicado.

En Atenas subsistían más ó ménos desenvueltos casi todos los modos de percepción á que los pueblos modernos han recurrido. Tasa territorial basada sobre los terrenos en cultivo; tasa personal de cargo de los extranjeros admitidos á la residencia; derechos de licencia y de patente para el ejercicio de profesiones determinadas; derechos de importación en las Aduanas; derecho de venta sobre las mercaderías.

Hay más, los atenienses habían inventado los impuestos sobre la renta y el capital, uno y otro reservado para las épocas de lucha y de peligros externos y cuenta Letourneau que se había repartido de tal manera el *quantum* de tales cargas entre las diferentes clases en que se dividía aquella sociabilidad, — que en último término estaba establecido el impuesto proporcional que nuestros Estados modernos no han tenido el coraje de fundar aún.

En el Imperio Chino, en esa nación que durante siglos enteros ha permanecido estraña y hostil á toda innovación en el sentido del progreso, — ya se conocían los impuestos de consumo. Una tasa sobre la sal, á la cual sus habitantes son en extremo aficionados, constituía el principal impuesto sobre el consumo.

Nada tiene pues de extraño, que los valores territoriales no escaparan á la voracidad fiscal de los gobernantes del Celeste Imperio, — así es que también conocieron y practicaron el impuesto que entre nosotros llamamos Contribución Inmobiliaria.

En Roma no hubo materia imposible que escapara á los ataques del fisco, y se buscaría en vano un solo impuesto que no haya pesado sobre las poblaciones.

Los súbditos de Roma no podían nacer, casarse y morir, trabajar ó mendigar, heredar, adquirir, vender ó transportar, y hasta tener caballos y perros, sin que tuvieran que entenderse con los agentes fiscales, y á esos impuestos múltiples, pesados y abrumadores se debió en gran parte su decadencia y su ruidosa caída, ahogada por las tribus fuertes del Norte que conducidas por Alarico, pasearon su enseña de victoria sobre las ruinas humeantes de la señora del Mundo.

Reasumiendo, en la antigüedad el impuesto representa la explotación de las clases oprimidas por las castas dirigentes de la nación, y de las poblaciones conquistadas por los pueblos conquistadores. En las monarquias, el impuesto es la explotación del pueblo por el Rey. En otras palabras, hay antagonismo y por cierto profundo entre los intereses de los que lo pagan y los intereses de los que lo perciben, — y el impuesto no ha sido otra cosa que la expresión desnuda de ese antagonismo.

Esa oposición, talvez aparente de distintos intereses aparece clara en aquellas palabras que Mlle. Royer pone en boca de una mujer del pueblo — «Cada vez que me siento á la mesa con mis hijos, veo la mano del Fisco tomar una parte de todo lo que como».

Y sin embargo, esa queja elevada por los crecidos impuestos que pesan sobre muchas de las poblaciones europeas, son nada comparadas con los que soportaban las provincias romanas, y muchos de los países que entónces la componían tendrían por muy ligeras hoy, cargas que entónces no eran ni medianamente soportables.

En efecto, en nuestra época no podríamos asombrarnos de la multiplicación de los impuestos, cuando la civilización hace cada día mayores progresos. Es un resultado natural emanado de los adelantos mismos del orden social.

La industria y la riqueza solo se desenvuelven á condición de que las más amplias garantías de seguridad amparen los bienes y las personas. Justicia, administración, policía, vías de comunicación, obras de utilidad general, son causa de grandes erogaciones y cuánto más adelantan las sociedades en el sentido del progreso más se elevan los gastos sociales, — pero tambien al mismo tiempo crece la riqueza, nuevos horizontes se abren al trabajo, se aceleran las transacciones y el bienestar general cunde por todas partes.

Hoy por ejemplo los habitantes de la Francia pagan relativamente más impuestos que en tiempo de la gloriosa revolución, — y sin embargo el malestar de las clases proletarias no es ni con mucho el mismo, pues hoy los desheredados de la fortuna usan objetos, que entónces costaba mucho obtenerlos y á crecido precio.

II

Si examinamos los presupuestos de las naciones europeas, comprendiendo los gastos ordinarios y los extraordinarios ó eventuales,—encontramos que estos que, alcanzaban á la suma de 19.184 millones de francos en 1883, se han elevado en 1893 á la enorme cifra de 23.840 millones, — es decir que en el corto espacio de diez años el aumento ha sido de 4.655 millones de francos.

Entre las naciones que se han hecho notar por sus elevados presupuestos, figura en primer término Alemania cuyo presupuesto de gastos se estima en 2336 millones de francos; Rusia con sus 1047 millones; Inglaterra 195 millones; Italia 915 millones y Austria-Hungría con 246 millones.

En el cuadro anterior no he mencionado el presupuesto de la Francia, porque con respecto á esta nación se observa un fenómeno de todo punto interesante. Desde 1860 hasta 1869 el presupuesto de gastos aumentó en un 35 %, siguiéndose desde esta fecha una proporción tan alarmante que en 1883 ascendió á 3:461.285,675 millones de francos.

Podría creerse en vista de los datos apuntados, que el presupuesto de la Francia ha seguido en escala ascendente desde 1883; pero felizmente no es así, y para demostrarlo me basta hacer notar que los gastos autorizados para 1893, diez años después de la fecha anteriormente mencionada, no pasaba de 3357 millones, siendo digno de especial mención que la rebaja

verificada se hizo en los capítulos referentes á guerra y marina y trabajos públicos.

La disminución que la Francia ha hecho en los gastos de guerra, demuestra á la evidencia contra la opinión dominante en Europa y América, que sus tendencias en las actuales circunstancias, es vivir en la mejor armonía con las demás naciones, — buscando en la paz y en el trabajo, los medios de aumentar su bienestar político, financiero y social.

La actitud desplegada por la Francia en los momentos presentes, llenos de incertidumbres y de zozobras, es tanto más plausible, si se tiene presente que las demás naciones, lejos de disminuir sus gastos de guerra, los aumentan extraordinariamente á tal extremo que no satisfaciendo las contribuciones ordinarias los crecidos gastos que demanda el sostenimiento de sus numerosos ejércitos, se ha recurrido á aumentar los impuestos existentes, abrumadores ya á establecer otros, y siendo aún insuficientes los recursos obtenidos para solventar los gastos citados, han apelado á los empréstitos ruinosos para satisfacer sus criminales deseos, ahogando así, el grito de los pueblos que gimen en la agonía de la miseria. Adan Smith con su clarividencia presagió hace ya un siglo, el triste cuadro que nos efrece la Europa en las postrimerías del siglo presente con las siguientes palabras: «Los progresos de las deudas enormes, abruman á todas las grandes naciones y probablemente las arruinarán á la larga».

La profecía del gran economista se había cumplido á no mediar circunstancias extraordinarias que más adelante estudiaré.



Es evidente que los presupuestos de gastos exorbitantes de las naciones del continente europeo; así como el aumento siempre creciente en los mismos, — han traído aparejado un recargo en la cuota con que cada ciudadano contribuye en los gastos del gobierno.

A este respecto son interesantes los datos suministrados por el publicista Edmundo Thery, tomando por base en sus cálculos un período de diez años, 1883 á 1893.

La contribución ha aumentado por habitante en Alemania fr. 41.49; Suiza 18.15; Inglaterra 14.74; Rusia 5.03; Italia 3.40 y en Austria Hungría 1 y 19.

Por el contrario esos gastos han disminuído por habitante en los siguientes países: en España fr. 191.95; Holanda 8.69; Francia 7.30 y en Bélgica 2.28.

Si tomamos en consideración los presupuestos del continente europeo votados para el año 1893, y los comparamos con los censos de las poblaciones levantados en esa fecha, resulta que los gastos de presupuestos por habitante se verifican en la siguiente proporción: Alemania fr. 104.18; Inglaterra 102.40; Francia 87.55; Austria-Hungría 62.98; Holanda 61.99; Italia 57.40; Bélgica 55.52; Rusia 42.55; España 41.94 y Suiza 35.25.

Los datos expuestos cuya elocuencia no admite réplica; — demuestran acabadamente el desórden financiero y la imprevisión en que viven las naciones del mundo civilizado en el siglo que fenece; prueban además el olvido ó el desprecio de las sábias lecciones suministradas por la historia; cuando aún está latente el porqué de la decadencia y ruina del Imperio Romano; prueban en fin, el desconocimiento más lamen-

5411
05 MAYO 2005



table de los deberes que tienen para con las sociedades que rijen, olvidando la juiciosa observación de Montesquieu cuando decía: «que para fijar las rentas del Estado hay que tener en cuenta sus necesidades y las necesidades de los ciudadanos, y que no se debe gravar al pueblo sus necesidades reales, por las necesidades imaginarias del Estado».

Dije antes que el fundador de la ciencia económica A. Smith, con su clara inteligencia y con exacto conocimiento de las cosas y de los hombres en aquel entonces, había pronosticado que si las naciones del mundo civilizado continuaban en el camino á que habían sido conducidas por su desordenada administración financiera y política, no tardarían en seguir la suerte del Imperio Romano. Smith no se equivocó; su sentencia se hubiera desgraciadamente cumplido á no haber mediado circunstancias tan extraordinarias y excepcionales que si no fueron suficientes para restablecer la prosperidad y el bienestar de las naciones, evitó incuestionablemente su ruina, permitiéndoles disminuir el peso de sus deudas y acrecentar sus recursos.

¿Cuáles fueron esos hechos económicos que evitaron á las naciones su ruina ó su bancarrota?

Á este respecto es interesante el capítulo que el eminente economista Leroy Beaulieu en su obra «*Traite de la Science des Finances*», dedica al estudio de aquellos hechos, que transcribiré en parte, corriendo el riesgo de disminuir con una traducción defectuosa, el mérito intrínseco de su brillante exposición. Dice así:

«Nuestro siglo ha obedecido á dos pasiones simul-

táneas que cuando son llevadas al exceso producen el aniquilamiento del organismo social; la una susceptible de obras grandes y fecundas, la otra fatalmente devastadora; la pasión de los trabajos públicos, y la de los armamentos militares extremados». Son estas dos pasiones las que han aumentado enormemente los presupuestos, creando deudas enormes y lanzando la mitad del mundo civilizado en brazos del curso forzoso. Parecía natural que esos gastos ilimitados debían conducir la mayor parte de las naciones modernas á la ruina y castigar á muchas con la bancarrota, sin embargo las naciones verdaderamente civilizadas, han evitado esta última extremidad.

Solamente algunos países, bárbaros ó desprovistos de buena administración ó de lealtad, los Estados musulmanes del Mediterraneo, el Perú y España, han llegado á este colmo de males y desastres. Otros mucho mejor administrados y mas dignos de estimación, Austria é Italia han debido establecer sobre sus fondos públicos impuestos tan elevados que equivalen casi á una bancarrota parcial.

El mal hubiera sido infinitamente mas grande y mas general, las catastrofes financieras hubieran sido casi universales é irreparables sin dos grandes hechos económicos que han venido en auxilio de los Estados en peligro, disminuyendo el peso de sus cargas y aumentando sus recursos: estos dos grandes hechos son la aplicación del vapor como fuerza motriz y el descubrimiento de abundantes minas de oro en California y Australia. No dudamos al afirmar que, sin estos felices auxiliares, Francia y, de una manera mas general los Estados de la Europa Continental y

también los de las dos Américas no hubieran podido soportar, como lo han hecho con felicidad, el peso de tantas faltas políticas y económicas.

La aplicación del vapor á la locomoción y á la producción ha multiplicado los productos por la disminución del precio del costo y por la apertura de nuevos mercados, aumentando la riqueza social y acreciendo por consecuencia el rendimiento de numerosos impuestos que gravaban el consumo, los negocios y la circulación. En segundo lugar fué el descubrimiento de las minas de oro y plata de California y Australia, lo mismo que el empleo cada día más frecuente de los billetes de banco, de los cheques y de los pagos por compensación, que por la depreciación del numerario, han disminuido el peso de todos los anteriores compromisos del Estado, reduciendo en realidad, sino lo es en apariencia, el peso de todas las antiguas deudas. Es por estas dos causas que Francia y la mayor parte de los países del mundo han evitado la bancarrota que hubiera sido, en otros tiempos, la consecuencia natural y necesaria de una conducta política y económica de imprevisión. El aumento en la población del mundo, el desenvolvimiento de comarcas hasta entonces sin industria y sin comercio, como las dos Américas y algunas colonias inglesas, la disminución de las barreras aduaneras y las facilidades dadas al comercio internacional, han obrado en el mismo sentido. De estas causas excepcionales, absolutamente propias de nuestro siglo, ó más bién del último tercio del siglo, provienen el aumento constante del rendimiento de los impuestos en los países de civilización más adelantada. Existe el hábito de mirar tal aumento como

un fenómeno que ha existido siempre; se ha creído que era debido solamente al ahorro normal, á la acumulación regular de los capitales por la economía y es esto un error profundo. La mayor parte de este mayor valor y del desarrollo de la riqueza social no debe atribuirse á la acción lenta del ahorro que no habría tenido el poder de transformar en tan poco tiempo la fortuna pública; es á las aplicaciones industriales nuevas, á las minas de oro y á la depreciación del numerario, en una palabra á la expansión del comercio internacional, que se deben estos resultados maravillosos. Así se puede para todos los países en general y para Francia en particular fijar una fecha precisa en que comienza el crecimiento rápido en la riqueza social y el aumento en el rendimiento de los impuestos. Esta fecha es el año 1850 que coincide con el descubrimiento de las minas de oro de Australia y California y en que también se introducen agentes mecánicos en la mayor parte de las manufacturas, y se libran á la circulación ó se empiezan á construir las principales líneas ferrocarrileras en los países civilizados.»

La verdad que encierran las serias reflexiones aducidas por Leroy-Baulieu es tan evidente que solo cerrando los ojos á la luz pueden ponerse en duda.

Parece natural y lógico y aún podría afirmarse *prima facie* que posteriormente á los fenómenos económicos enunciados que concurrieron á salvar las naciones del mundo civilizado del estado desastroso á que habían llegado en 1850 por su desacertada administración política y financiera, — éstos han sido en lo sucesivo circunspectas, moderadas y sagaces.

Desgraciadamente no es así. Los hechos demuestran acabadamente que esos fenómenos extraordinarios que permitieron á los Estados disminuir el peso de sus deudas y de sus excesivos y multiplicados impuestos por el mayor valor de la riqueza social, contribuyeron á su vez á fomentar la prodigalidad y la imprevisión, en vez de la economía y del ahorro.

Esta proporción en los gastos de las naciones es aterradora — una tercera parte de la renta producida por la riqueza social se sustrae de esa manera á la industria, al comercio, y á la circulación impidiendo la formación de nuevos capitales que redundarían en beneficio de la prosperidad pública.

Es cierto que para las sociedades es de necesidad absoluta proveer á los gastos que demandan los diferentes servicios públicos pero no lo es menos que esa necesidad pesa sobre sus destinos futuros.

Nosotros lo sabemos por una dolorosa experiencia. Nuestro actual presupuesto está en relación á nuestra renta nacional en mas de una tercera parte. Solo basta agregar un dato que por sí solo expresa con la desnudez del número más que todo lo que yo podría decir sobre este punto. El presupuesto del año pasado 1893 á 1894 asciende á pesos 13.647.925.97, suma enorme si se tiene en cuenta que nuestra población apenas alcanza á 800.000 habitantes diseminados en una superficie territorial de 7000 leguas cuadradas.

No sería esta una causa de preocupación, si los gastos expuestos obedecieran á necesidades sociales imperiosas porque es de toda evidencia que á medida que las sociedades avanzan en la senda del

progreso y del bienestar los consumos públicos deben aumentarse, sin que por eso su prosperidad se detenga; porque si bien es cierto que los gastos crecen, crece también el bienestar público en mayor proporción al sacrificio exigido.

Entre nosotros los abultados gastos no responden á necesidades sociales, sinó á mantener á costa del erario público centenares de individuos que reciben sueldo del Estado sin rendir ningún servicio. Estas plagas sociales compuestas por empleados civiles y militares además de absolver anualmente \$ 2.325.914 de nuestro presupuesto, perjudican á la producción de dos maneras gravando á la sociedad con gastos estériles y privando á la industria de brazos útiles.

Y si á lo expuesto agregamos los ciento diez y seis millones de pesos que gravan la nación por empréstitos contraídos para cubrir los desaciertos, las dilapidaciones y las malversaciones de nuestros gobernantes, tendremos puesto de relieve con la elocuencia abrumadora de los números, cual es el estado financiero y económico de nuestro desgraciado país, digno por cierto de mejor suerte.

No es pues de estrañar que en los pueblos trabajados por la voracidad fiscal y en los cuales segun la frase gráfica de I. Guyot, *la vida no es más que un peaje*, decaiga la industria, emigren los capitales y los brazos, se desprece la tierra, cunda el desaliento, progrese la mendicidad, los horizontes del porvenir sean inciertos, y se vislumbre algo como una nación que se disgrega y desaparece de la vida independiente.

Los intereses de la industria y los del comercio son esencialmente conservadores y prefieren en consecuencia á los disturbios de una guerra aunque sea justa, las tranquilidades de una paz aunque no sea ni pueda ser estable.

No puedo resistir aquí el deseo de copiar unos párrafos de Garnier que resumen mis ideas.

« Hay pocos puntos sobre los cuales los pueblos sean más susceptibles. Es por cuestión de finanzas que comenzaron las emancipaciones sucesivas de las comunas y de las clases medias; la separación de los protestantes de la Iglesia Católica; debido á los impuestos vino la independencía de los Estados Unidos; el desarreglo en las finanzas precipitó el estallido de la Revolución Francesa, pues para llegar á una distribución más equitativa de las cargas públicas comenzó esa lucha formidable.

Nada más lúgubre que ese clamor que parece salir de las profundidades de la tierra y prolongarse al través de los siglos contra el exceso de las tasas y la avidez de los agentes fiscales. Preguntadlo al polvo de las generaciones extinguidas. A buen seguro, si algunas palabras del lenguaje humano tomadas de los recuerdos de la tierra pudieran hacerlas levantar del fondo de sus tumbas, esas palabras no serían otras que aquellas que en el camino de su vida aprendieran á conocer demasiado, y á aborrecer con todas sus fuerzas, bajo los nombres detestables de gabelas, de tallas, de subsidios y de *corvée*. »

Tal susceptibilidad se concebía perfectamente en aquellos tiempos en que los reyes decían que el te-

soro de la nación estaba en el bolsillo de sus súbditos.

Por eso y ante todo el impuesto de cualquier clase es un mal, dígame lo que se quiera, se quitan á los pueblos recursos que conservándolos acrecentarían su bienestar, — el ahorro no siendo tan fácil, traba la formación de nuevos capitales que darían más actividad al trabajo; — pero al mismo tiempo es de necesidad y utilidad evidente y estas dos razones son bastante poderosas para justificar su existencia.

Si es un mal — todo el remedio está en hacer su aplicación lo menos dañoso posible — reducirlo á un mínimum compatible con las exigencias del Estado, y no cómo se hace á menudo agravar la suma de inconvenientes que de suyo encierra con lo gravoso de las erogaciones á que obliga, — ó en otros términos el contribuyente no debe pagar todo lo que puede pagar sino lo que basta para satisfacer las necesidades reales del Estado.

Para alcanzar este objeto sería preciso que la economía fuese un deber para los gobernantes; que los gastos inútiles y de resultados dudosos quedaran proscriptos, que el Estado no se metiera á industrial ni á comerciante, aventurando en empresas casi siempre ruinosas las caudales de la comunidad; que la honradez administrativa fuera algo vulgar, que viéramos á cada momento realizarse, en lugar del desfalco y la malversación que son hoy día moneda corriente.

Esto es un ideal tal vez impracticable porque si es cierto que el hombre ha aumentado y mejorado

su caudal de ciencia y hechos notables progresos en política, no lo es menos que en la práctica de la honradez, de la dignidad y demás cualidades que la barbarie antigua clasificaba entre las virtudes, nada hemos aprendido, sino es à olvidarlas amenu-do para nuestra propia desgracia.

Es tambien necesario que ese antagonismo entre el Fisco y el contribuyente, à que me he referido antes, desaparezca por completo. Ese odio à toda medida fiscal legítimo en su causa porque tiene su razón de ser en los sufrimientos de los pueblos, es en nuestros días el mayor obstáculo à las reformas que podrían llevarse à cabo en el interes de todos. Por una reacción natural pero lamentable, todos detestan las contribuciones por justos y legítimos que sean, y se trata de sustraerse à ellos por todos los medios posibles.

Resulta que los gobiernos se ven obligados à tomar el dinero del pueblo sin que en lo posible se aperciba de ello; — en lugar de pedirselo leal y francamente — se le sustrae de manera indirecta, por sorpresa.

Ha de transcurrir mucho tiempo antes que el hombre pueda, echando en olvido esos rencores, efectos de los antiguos despotismos, se forme una idea menos estrecha de su deber como hombre y como ciudadano, tratando de conciliar dos términos que no se escluyen, — el interés general — y el interés individual. (2)

Es preciso que se comprenda que no le es dable alcanzar los fines individuales sin el estado, pues que si hoy este no es un fin, como en la antigüe-

dad, es siempre un medio y el organismo político tiene necesidad de que los asociados le suministren los recursos convenientes para que pueda atender á satisfacer las exigencias de la comunidad. (✓)

III

Historiado á largos rasgos las transformaciones sucesivas porque ha pasado el impuesto así en el tiempo como en el espacio, — estudiemos en que consiste, cual es su límite y cuales sus efectos.

Notables divergencias de opinion se manifiestan entre los economistas cuando se trata de definirlo.

Para Garnier, el impuesto es « el precio de servicios rendidos, « ó la prima de seguro pagada por la « garantía de la seguridad ». Raynal dice: « El sacrificio de una parte de la propiedad para la conservación de la otra. » Girardin piensa: que « el impuesto es y no debe ser otra cosa que una prima de « seguro pagada por todos los miembros de la sociedad llamada Nación, á efecto de asegurar el pleno « goce de sus derechos, la eficaz protección de sus intereses y el libre ejercicio de sus facultades; en « este sentido ellos ponen en comun una porción « determinada de su fuerza, lo que constituye la « fuerza colectiva. » Mirabeau y la Asamblea Constituyente se expresaba así: « El impuesto es una deuda común de los ciudadanos, una especie de indemnización y el precio de las ventajas que la sociedad le procura..... El impuesto no es más

que un adelanto para obtener la protección del orden social, una condición impuesta á cada uno por todos.»

Proudhon define el impuesto en los siguientes términos: «el impuesto es un cambio de servicios.» Mlle. Royer no acepta ninguna de las fórmulas que se han dado sobre esta materia por considerarlas inexactas y trata de completarla con la definición siguiente: « El impuesto es la parte de fuerza productiva bajo la forma de servicios personales ó de contribuciones de otra naturaleza, que cada ciudadano dá á la comunidad en cambio de los servicios que recibe, ha recibido y recibirá por el hecho de su participación social, y á título de restitución de los adelantos hechos por las generaciones pasadas en provecho de las generaciones futuras.»

Las definiciones precedentes son incompletas é inexactas y el error dimana de que los citados economistas han prescindido de su verdadera naturaleza de suyo sencilla, con el fin de hacer descansar sobre ella la base de un sistema económico ó financiero.

Desde luego no es exacto que el Estado proporcione á los contribuyentes en pago del sacrificio exigido una ventaja ó servicio equivalente. En ciertos casos el provecho aparece de manifiesto, lo que ocurre cuando el Estado destina los caudales de los asociados á la construcción de obras públicas, establecimiento de vías férreas, construcción de caminos y otras de idéntica naturaleza. En los ejemplos citados es incuestionable que se opera una compensación de servicios casi inmediata, pues

todos ellos redundan en utilidad y en provecho de la sociedad procurándole un bienestar indiscutible.

El eminente economista Leroy Beaulieu, se manifiesta contrario á la doctrina que vengo examinando, con argumentos indestructibles, y como ella encierra mis ideas al respecto, transcribiré íntegramente su exposición.

Dice así: « Todo miembro de las naciones civilizadas contemporáneas no adquiere solamente en pago del impuesto el precio de los servicios que recibe actualmente del Estado ni aun la restitución de los adelantos útiles que le han sido hechos por las generaciones anteriores: el contribuye con su parte en las cargas que la locura ó los errores, sea de sus contemporáneos sea de sus predecesores, han hecho pesar sobre la nación. Los gobiernos no rinden, pues, solamente servicios, ellos cometen faltas y obligan la responsabilidad nacional toda entera y á perpetuidad, de suerte que casi en todos los países una gran parte de los impuestos está consagrada á saldar los intereses de las deudas que han sido contraídas no solamente para gastos fútiles, sino también para gastos perjudiciales. El Estado es un ser moral que obra en nombre de todos los ciudadanos y de cuyas acciones todos son responsables. El principio de la solidaridad de todos los habitantes de una misma nación y de las generaciones sucesivas de cada una legitima el establecimiento de las tasas que no son el precio de un servicio social correspondiente, sino más bien el rescate ó la expiación de faltas colectivas anteriores. »

El distinguido economista Federico Bastaat arri-

ba á la misma conclusión partiendo de principios distintos dice así: ¿Pedira el Estado en toda circunstancia á cada ciudadano un impuesto equivalente á los servicios prestados? Esto sería lo justo, y principalmente esa equivalencia es la que se desprende, con una especie de infabilidad, de las convenciones, del precio debatido que les precede. No merecía, pues, la pena sacar una clase de servicios del dominio de la actividad privada, si el Estado aspirase á realizar esa equivalencia, que es la justicia rigurosa. Pero ni uno piensa en esto, ni puede pensar en ello tampoco. No se regatea con los funcionarios. La ley procede de una manera general y no puede estipular condiciones diversas para cada caso particular. Cuando más, y si es concebida en espíritu de justicia busca una especie de equivalencia media, de equivalencia aproximada entre las dos naturalezas de servicios cambiados. Dos principios, la proporcionalidad y la progresión del impuesto, han parecido, por títulos diversos, llevar á los últimos límites esta aproximación. Pero la más lijera reflexión es suficiente para manifestar que ni el impuesto proporcional, ni el impuesto progresivo pueden realizar la equivalencia rigurosa de los servicios cambiados.»

Las consideraciones aducidas sientan la verdadera doctrina acerca de la naturaleza del impuesto, ponen de relieve que los sacrificios exigidos á los miembros de una colectividad dada no suponen por parte del Estado un servicio estrictamente equivalente, que las obligaciones de los ciudadanos no se reducen solamente á satisfacer las necesidades actua-

les del Estado, sino que por el principio de solidaridad nacional que ligan, estrechan y confunden unas generaciones con otras; las presentes deben satisfacer las cargas contraídas por las pasadas, así como hacen suyos los beneficios conquistados por sus antecesores; que la equivalencia en los *servicios públicos* no están sujetos en cuanto al procedimiento de evaluación á la misma regla que los *servicios privados*, aun cuando considerados en sí mismas sean puros cambios como dice Bastiat. En los primeros cualesquiera que sea su organización exigen como condición indispensable de su existencia la coacción, siendo ésta más ó menos opresiva según el régimen del gobierno, desde la monarquía más absoluta hasta la democracia representativa.

Los segundos por el contrario, librados á la libre iniciativa individual solo requieren el recíproco consentimiento en cuanto á lo que se cede y á lo que se recibe en cambio, encontrándose esta manifestación del servicio privado encerrada en la tradicional fórmula « *do ut des, facia ut facias.* »

— Demostrada la inexactitud de la definición citada con abundancia de razones, pasaré á ocuparme siquiera sea brevemente, de otra fórmula no menos incompleta, que si en tiempo no lejano fué aceptada es hoy unánimemente rechazada por los economistas con argumentos indestructibles.

Sostener que el impuesto « es la prima de seguro pagada en garantía de la seguridad, es pura y simplemente una aberración. Solo desconociendo la verdadera misión del Estado, el rol importante que le está da signado como representante de la sociedad y

sus deberes para con la misma, ha podido afirmarse contra la evidencia de las cosas, de los hechos y hasta del buen sentido que su único fin es hacer efectiva la seguridad en recompensa del sacrificio exigido por la comunidad.

Prescindiendo de la cuestión tan debatida entre los publicistas sobre si la misión del Estado se reduce á garantizar el derecho, ó si además de esa función fundamental debe acordársele fines secundarios en todos aquellos casos en que la iniciativa individual no se manifiesta, prescindiendo de ello, repito, no puede menos de reconocerse que la seguridad como servicio social es secundario si se compara con otra multitud de funciones rendidas por el Estado en bien de la sociedad. Si examinamos los presupuestos de las naciones civilizadas observaremos que el importe de los gastos destinados á conservar y mantener su seguridad interior y exterior es relativamente menor que el absorbido por las demás exigencias de su progreso material é intelectual.

Así la referente á la instrucción pública vías de comunicación, moralidad, salubridad, instrucción y propiedad exigen más de las tres cuartas partes de las rentas de la nación. Luego pues, es incierto que las funciones del Estado se reduzcan á proveer á la *seguridad general*, existiendo los servicios ya indicados de importancia indiscutible rendidos por el Estado, en compensación del esfuerzo exigido, en forma de impuestos.

Si inaceptable es la primera parte de la definición materia de que me ocupo no lo es menos lá segunda en cuanto considera al Estado desempeñando el rol de

asegurador. No es necesario meditar mucho para destruir semejante afirmación, tal es su falsedad. Por mucho que se sofisme es imposible encontrar esa pretendida analogía entre el Estado y las compañías de seguros.

Es bien sabido, que en caso de pérdida ó destrucción de la cosa es asegurado, el asegurador paga el precio de ella, sea cualesquiera su causa salvo estipulaciones especiales. De muy diversa manera procede el Estado. Si por efecto de una inundación, de un terremoto tan frecuente en algunos países, se destruyen ó se arruinan poblaciones enteras, el Estado no está obligado á indemnizar á los particulares los perjuicios que en virtud de ese suceso se les haya irrogado. El Estado interviene impulsado por un sentimiento humanitario como lo hace el particular en casos análogos, destinando una parte de sus recursos con el fin de hacer menos triste la situación de aquellos desgraciados que por acontecimientos extraordinarios se encuentran de improviso sin medios para atender las más apremiantes necesidades de la vida.

La autoridad pública al obrar en el sentido indicado no repara el perjuicio material causado por el accidente ni el perjudicado tiene derecho de repetición contra ella, — lo contrario ocurre con el asegurador que está obligado á la reparación, y no haciéndolo buenamente puede el asegurado obligarlo á ello coercitivamente bastando al efecto la exhibición del contrato ante los Tribunales.

La intervención del Estado en la forma espuesta la encontramos todos los días, sin que á nadie se le haya ocurrido decir que el ejercicio de ese deber moral, si

así puedo expresarme, pueda en algun caso aparejar la obligación de indemnizar los perjuicios materiales ocasionados por un accidente de fuerza mayor.

Si precisamos mas la cuestión, la falsedad de la definición en estudio se revela de tal manera que escusa todo comentario al respecto. Supongamos que á una persona le roban un objeto cualquiera; el Estado persigue y trata de aprender al ladrón no solo para castigarlo por el acto ilícito cometido, sino con el fin de entregar al perjudicado el objeto de que se le ha despojado. Pero puede suceder que las gestiones de la policía no den resultado, ya por haber tenido conocimiento con retardo, ya por las precauciones que ha tomado el delincuente para no caer en poder de la autoridad. En el caso de que el ladrón no fuese aprendido, ó si lo fuese no conservase en su poder los objetos robados, el Estado abonará al perjudicado su valor? Seguramente que no, porque el impuesto no es un cambio de servicios ni menos un contrato de seguro.

De las consideraciones ligeramente aducidas resulta demostrado á la evidencia que no hay analogía alguna entre las funciones del Estado y las de las compañías de seguros en presencia de un daño, y menos aun equiparar el impuesto á una prima de seguro.

M. Menier, partidario decidido del impuesto único sobre el capital, ha dado una definición del impuesto que por lo ingeniosa es digna de ser tratada siquiera sea someramente.

Para este autor el impuesto « *es la suma en valor y los gastos generales de explotación del capital nacional* » pero previendo las observaciones á que se pres-
« *ta* » agregó: « Cuando yo digo que el impuesto

« representa la suma en valor del capital nacional es
« bien entendido que no hablo más que de la parte de
« la suma en valor atribuida al Estado; estoy muy dis-
« tante de la teoría comunista; como el Estado es *pro-*
« *pietario del capital nacional*, lo *explotará* en su
« provecho con la suma igual del valor de los capitales
« de la nación. En mi definición de impuesto no puede
« haber más cuestión que por la parte colectiva de la
« contribución sindical. »

Leroy Beaulieu combatiendo tal definición dice: que ella no comprende los gastos del Estado que no tienen por objeto un servicio material ó inmaterial actual; que sin embargo esos gastos existen y existiran en todo tiempo; que sería quimérico creer que los Estados serán en el porvenir circunspectos y sagaces; que por consiguiente no escapa á los reproches que se le hacen por no tener en cuenta los fenómenos universales de las deudas públicas y de las guerras internacionales.

La definición de Menier además de los defectos indicados por Leroy Beaulieu, presenta otros inconvenientes de orden fundamental, que por si solos bastan para desechar la fórmula propuesta. En efecto considerando al Estado propietario del capital nacional y con facultad de explotarlo en su provecho no habría duda de que se constituiría en industrial, en comerciante y en monopolizador de todo trabajo é industria, coartando la libertad del trabajo, atribución que no es el de su incumbencia, puesto que esa no es su misión. El Estado no tiene más misión que garantizar el derecho.

De las consideraciones aducidas resulta demostrado á la evidencia que no hay analogía alguna entre las funciones del Estado y las compañías de segu-

ros en presencia de un daño por ello las definiciones estudiadas que reposan sobre esa base no pueden aceptarse, unas por las inexactitudes que se contienen, otras por ser incompletas en razón de haberse prescindido en ellas de su faz práctica, con el fin de hacer de la defunción el asiento de un sistema económico ó financiero. A estas causas se debe la divergencia que se nota entre los economistas sobre una cuestión por demás sencillo.

Desechadas las referidas definiciones por las razones apuntadas, solo me resta como complemento al estudio en cuestión indicar cual es la más aceptable. El economista Leroy Beaulieu se expresa así: «El impuesto es la contribución exigida á cada ciudadano por su parte en los gastos del gobierno »; y agrega si esta fórmula parece demasiado empírica se puede recurrir á la siguiente: «El impuesto es el precio de servicios rendidos ó que ha rendido el Estado; el representa de otro lado la parte de cada ciudadano por la aplicación del principio de solidaridad nacional debe soportar las cargas de toda especie y de todo origen que pesan sobre la nación.»

Es incuestionable que la fórmula propuesta salva los inconvenientes y defectos indicadas en las anteriores definiciones, — en estas se encuentran incluidas las cargas de todo género que pesan sobre la nación sean ellas productivas ó improductivas, presentes ó pasados. Con todo me parece necesario para la mayor claridad y perfección establecer que el Estado no está obligado á reintegrar al contribuyente las sumas percibidas. Modificada así, la definición en cuestión reúne las condiciones necesarias para su aceptación, y por

mi parte le presto el más decidido apoyo.

Con lo expuesto doy por concluído el presente capítulo y la presente tesis, lamentando que la falta de tiempo por una parte, y mi salud resentida por otra, no me hayan permitido estudiar el tema elegido como lo había concebido, es decir, dándole la extensión requerida por su naturaleza é importancia indiscutible.

Montevideo, Abril 30 de 1895.

A los efectos del art. 84 del Reglamento de Enseñanza S. y Superior, nómbrase en comisión á los señores Catedráticos Dres. D. Carlos M.^a de Pena, D. Carlos García Acevedo y D. Blás Vidal.

EDUARDO B. DEL PINO.

Decano.

V.º B.º

C. GARCÍA ACEVEDO.

V.º B.º

CÁRLOS M.^a DE PENA.

V.º B.º

BLÁS VIDAL, (hijo).
