

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



CUADERNO N.º 12

LA LLAMADA “HUELGA DE IMPUESTOS” y el MOVIMIENTO POUJADE EN FRANCIA

POR
JUAN EDUARDO AZZINI
DIRECTOR DEL INSTITUTO

APARTADO DE LA “REVISTA DE ECONOMIA
FINANZAS Y ADMINISTRACION” - N.º 42

MONTEVIDEO
URUGUAY
1955

Es tradicional la desconfianza del francés hacia el recaudador o inspector de impuestos. Juan Jacobo Rousseau, en sus "Confesiones" narra la siguiente anécdota :

"Llegado un día a una granja pidió alimentos al dueño de la misma. El suspicaz campesino juró y clamó que no tenía más que pan y agua. Solamente después de un buen rato, cuando llegó a convencerse que el filósofo no era un "espía fiscal", le abrió de par en par su despensa invitándolo con buenos jamones y mejores vinos". "Ésa era la vieja Francia", agrega Rousseau. Pero la "vieja Francia" subsiste aún desde ese punto de vista y ese espíritu de rebeldía ante el fisco hace crisis periódicamente. En 1933, en 1948 y finalmente en 1953, para mencionar sólo los últimos años, desbordó el aspecto crítico para entrar en un franco terreno de resistencia agresiva y de violencia.

La demagogia de Poujade, si bien fracasó en las elecciones cantonales de 1955 llevó a su grupo a un triunfo, sorpresivo por su cuantía, en las elecciones del mes de Enero de 1956. Ahora el Poujadismo constituirá un partido de fuerte representación en el Parlamento francés. Y se dará el caso contradictorio de que un sector político combate un elemento esencial para la vida del Estado: el impuesto. La experiencia será interesante, a tal punto que Strasser la sigue de cerca para organizar un movimiento similar en Alemania.

En el presente estudio, el Instituto de la Hacienda Pública analiza las características salientes de la resistencia del contribuyente —tema sobre el que trabaja actualmente en Colonia el Dr. Holtgrewe— centrandó el aspecto positivo en el movimiento Poujade y recorriendo, a través de la historia, las principales actitudes similares de los contribuyentes en diversos países.

La plataforma del trabajo la constituye la parte dedicada a precisar las características de la obligación tributaria y los orígenes y modalidades de la "huelga de impuestos".

JUAN EDUARDO AZZINI
Director del Instituto.

1. El 7 de Octubre de 1953, se fundaba en el pequeño pueblo francés de Saint-Ceré la "Unión de Defensa de los Comerciantes y Artesanos", por inspiración y acción de un pequeño librero de nombre Pierre Poujade.

En el año 1954, la Unión de Defensa, había adquirido gran fuerza en su abierta lucha contra el Fisco, al punto que, el llamado "movimiento Poujade" firme y creciente, estaba creando un serio peligro, no sólo para la administración financiera interna, sino que adquiría mayor significación al desbordar los problemas puramente fiscales y económicos para incidir sobre aspectos políticos y sociales de importancia nacional para el país galo. En el propio Parlamento francés se llegó a decir que la huelga podría significar el derrumbe del Estado Republicano.

Si bien en el momento actual el movimiento ha perdido considerable fuerza, no ha desaparecido y su semilla ha germinado en un gran sector de contribuyentes franceses. Es que la batalla de los impuestos durará en Francia mientras exista Francia.

¿Qué sentido tiene la llamada "huelga de impuestos"? ¿Puede admitirse en Teoría Financiera? Tratemos sintéticamente de situar el problema, planteando sus modalidades, sus causas y sus efectos.

CARACTERISTICA DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

2. La obligación tributaria emana de la ley y se hace obligatoria por el cumplimiento del hecho generador del

impuesto. Una vez dictada la ley fiscal, una vez surgida la fuente de la obligación tributaria y situado el contribuyente en las condiciones previstas en la ley, todo el peso del Estado cae coactivamente sobre el mismo, obligándolo al pago del impuesto.

Ningún contribuyente puede dejar de pagar. Nadie debe estar eximido de la "honorable" obligación de contribuir a las cargas públicas, afirmaba la Declaración de Derechos del Hombre, surgida de la Revolución Francesa.

El carácter fundamental de la economía financiera, en cualquier momento o aspecto que se la contemple, es la de ser una economía de "imperium", una forma de ejercicio de la soberanía estatal, una consecuencia de la propia autoridad del Estado, la que se manifiesta, no solamente cuando se pone en ejecución, sino también cuando se ordena, se dispone, se obliga eventualmente, aún con medios coactivos (1).

Dos principios se complementan al respecto: la generalidad o universalidad impositiva afirma —con las excepciones lógicas de toda norma— que no pueden existir contribuyentes que queden al margen de la obligación fiscal; la coactividad, elemento típico y característico de la actividad financiera, hace que todos tengan la obligación de pagar los impuestos.

La primera es norma de justicia, la segunda es norma de derecho; una es norma social, la otra, norma jurídica.

La obligación tributaria es una prestación pecuniaria coactiva, fijada unilateralmente por el Estado, e impuesta por el, en virtud de una relación jurídica de Derecho Público. Tal la posición actual de la doctrina impuesta por Ranelletti y seguida por los publicistas italianos y alemanes, posición que supera la vieja idea manchesteriana de la contraprestación y las corrientes enciclopedistas del contrato.

(1) Tanquerri, Vincenzo. "Trattato di Scienza della Finanza" — Milano 1915, pág. 12.

Pero —como lo reconoce Tesoro (2)— el imperativo jurídico de la norma tributaria no siempre es suficiente para el cumplimiento de la obligación.

Una vez creado el impuesto, que reconoce un sujeto pasivo "de jure", pueden suceder —y suceden— una serie de modificaciones en las economías individuales de manera que, en los hechos, el sujeto incidido puede resultar distinto que el sujeto percutido.

Es que el tributo tiene siempre una fuerza expansiva (Verri) que tiende a nivelarlo sobre la esfera más amplia que puede (3).

Naturalmente que todos estos cambios que se producen y que se estudian dentro de fenómeno de la traslación, suponen el pago del impuesto.

3. Pero existen otros casos en los cuales el impuesto no se paga; es decir que hay medios de eludir el impuesto que no procuran ingresos fiscales, —según la terminología de Seligman— los que tipifican un vocablo general en esta materia: la evasión fiscal.

Pantaleoni fué uno de los primeros economistas que trataron en forma ordenada y precisa la técnica de la evasión en la "Teoría delle traslazione dei tributi" en el año 1882. Distintos autores alemanes se ocuparon también de ese fenómeno fiscal (Steuerabweichung) así como los financistas italianos y franceses de principios de siglo.

"Las partes son libres de elegir para sus negocios las formas jurídicas que llevan consigo el mínimo de carga tributaria, en cuanto sean legales" (4). Esta libertad de elección que en cierta forma representa la aplicación al derecho fiscal del principio de la autonomía de la voluntad,

(2) Tesoro, Giorgio. — "Principii di Diritto Tributario" — Bari 1938, págs. 39 y 563.

(3) Fasiani, Mauro. — "Principii di Scienza delle Finanze" — Torino 1951, T. I, pág. 366.

(4) Jarach, Dino. — "El hecho imponible" — Buenos Aires 1943, pág. 121.

significa, desde luego, un procedimiento lícito, y puede operar por la simple desaparición del elemento imponible.

No hay delito en estos casos, porque el contribuyente ha evitado un consumo gravado, restringiéndolo, consumiendo sucedáneos, o ha evitado una producción gravada, cerrando la fábrica o variando los artículos producidos o ha evitado un objeto gravado, despojándose del mismo por venta o donación. (5).

4. Pero además existen casos de evasión que configuran típicamente ilícitos fiscales: el contrabando, la simulación, la falsa declaración, la ocultación, etc.

Generalmente encontramos una coincidencia entre los autores, agrupando los distintos tipos de evasión ilegítima en dos casos principales: contrabando y fraude fiscal. (6).

Modalidades de la "huelga fiscal".

5. La llamada "huelga de impuestos" constituye una modalidad extrema de la evasión fiscal.

Recktenwald, ubica la huelga fiscal (*Steuerstreik*) o rechazo de impuestos (*Steuerverweigerung*) como una forma de evasión ilegal, posición similar a la que sostiene Gerloff en su "*Steuerwirtschaftslehre*".

Trotabas agrega el elemento cuantitativo principal: la huelga fiscal no se relaciona con situaciones fiscales individuales sino que constituye el "rechazo colectivo organizado de impuestos". Coincide Jéze cuando tipifica la negativa de los contribuyentes al pago del impuesto, entre otras cosas, por ejercerse por un grupo de contribuyentes.

Gini recuerda casos en los que los contribuyentes rehu-

(5) En términos de masas la historia demuestra casos de evasión concretados en emigraciones humanas y de capitales.

(6) Laufenburger. — "*Traite d'Economie et de Legislation Financières*". París 1950, pág. 280 — introduce un concepto especial de fraude "de intención" que considera legal y que surge cuando se aprovechan fisuras o ambigüedades legales; "nadie está obligado a tomar el camino más favorable al fisco", explica el autor.

san pagar los impuestos y Laufenburger reconoce que los impuestos pueden producir sublevación de las masas y la revolución. (7)

En general se admite que la huelga constituye un ilícito fiscal. Si se parte de la base tributaria esencial que el impuesto es coactivo, no es posible aceptar su rechazo por parte de los contribuyentes. La llamada huelga fiscal, como toda huelga, implica una conmoción, pero en este caso especial, dicha conmoción opera no sólo en el terreno de las concepciones financieras destruyendo por su base la estructura del impuesto, sino aún en el campo social y político.

6. En Francia el Código General de Impuestos (art. 1839) y el propio Código Penal reprimen severamente la "huelga de impuestos" superando el carácter fiscal del recargo y la multa, y en cierto sentido se asimila a la huelga en los servicios públicos.

Con todo, es precisamente en ese país donde más se discute en torno a la "Grève d'impôt" y esto por varias razones :

- 1º La clásica resistencia del contribuyente francés a cualquier tipo nuevo de impuestos.
- 2º La alta presión fiscal francesa y la falta de racionalización de su sistema fiscal.
- 3º La influencia de la Declaración de Derechos de la Revolución Francesa, cuando proclamó la resistencia a la opresión.

7) HORST C. RECKTENWALD. — "Zur Lehre von der Steuerüberwälzung und den Steuerwirkungen". Finanzarchiv (Vol. 12, Nº 2, págs. 29 y sigs.); — GERLOFF. — "Handbuch der Finanzwissenschaft" — (Tubingen 1926, Tomo I, pág. 485). — L. TROTABAS. — "Précis de Science et Législation Financières" — (París 1951, pág. 306). G. JEZE. — "La refus concerté de payer l'impôt" (Revue de Science et de Législation Financière — París 1933, pág. 257). — CORRADO GINI. — "Dificultades financieras y evolución económica" — (Revista del Banco República, Montevideo, Noviembre-Diciembre 1954).

De los tres factores considerados, quizá el que ha tenido mayor influencia es el último, que armoniza perfectamente con el primero y se vé abonado por el segundo.

La Declaración de Derechos de 1879, proclamó la resistencia a la opresión (art. 2), y la de 1793, (art. 33), la definió como la consecuencia de los demás Derechos del Hombre, llegando a su cúspide en el art. 35: "cuando el gobierno viola los derechos del pueblo, la insurrección es por el pueblo y para cada parte del pueblo, el más sagrado de los derechos y el más indispensable de los deberes".

Como puede apreciarse, la resistencia a la opresión, no es solo un derecho de los ciudadanos frente al gobierno, sino una obligación.

Tales artículos han arraigado profundamente en el espíritu francés, habiendo muchos que sostienen todavía que la resistencia a la opresión comprende evidentemente, la negativa organizada de pagar impuestos como medio de protesta contra la opresión fiscal de carácter demagógico. (8)

7. Pero si bien todavía hoy, en Francia (y hasta en Inglaterra y Alemania), se discute el derecho de "huelga de impuestos" sobre tales bases, los Tribunales entienden que los principios de la Constitución de 1793 no se hallan ya en vigor. Es muy difícil y es muy peligroso hacer funcionar en forma exacta el derecho de resistencia a la opresión. Si cada uno fuera juez del grado de su resistencia no existiría paz social.

(8) La resistencia pasiva contra la opresión es el último y el menos peligroso de los derechos de resistencia creados por los teólogos. En grado de importancia, las principales formas del derecho natural de resistencia a la opresión proclamada por la monarquía absoluta en varios países eran: resistencia agresiva (rebelión), resistencia defensiva (violencia); resistencia pasiva (desobediencia), BARTHELEMY. — "La résistance aux actes de l'autorité publique" — (Revue de Droit Public — 1907, pág. 311); — JEZE. — "Principios de Derecho Administrativo" — (T. II, pág. 361 y sigs.), y DUGUIT. — "Traité de Droit Constitutionnelle" — (T. III, 2ª ed., pág. 741), entre otros, se ocupan de este problema.

Ningún sistema jurídico puede consagrar el derecho de negarse al pago de impuestos como medida de los contribuyentes contra las injusticias u opresiones fiscales, cualquiera que ellas sean; sería imposible reglamentar satisfactoriamente el ejercicio de este derecho y sería además peligroso dejar la apreciación de la opresión fiscal a cada contribuyente o a un grupo de contribuyentes. "Sería la anarquía, la desorganización de las finanzas públicas y el régimen de la violencia.

No puede admitirse que en un gobierno representativo, las leyes de impuestos no correspondan al interés nacional. La presunción de legitimidad es irrefutable. El principio de Mortara aplicado al acto legislativo adquiere aquí su máxima expresión.

Aceptar que los contribuyentes tengan el derecho de sustituir su apreciación personal en lugar de la que ha tenido el Poder Legislativo al sancionar una ley fiscal, es un contrasentido jurídico, es un acto de "guerra civil" (Jéze) entre la fuerza pública (gobernantes) y la fuerza privada (individuos).

"La resistencia al acto legal es siempre ilícita", dice Barthelemy y agrega: "si bien desde el punto de vista moral todas las resistencias pueden ser legitimadas por la opresión del gobierno sobre el pueblo, desde el punto de vista jurídico no puede admitirse la resistencia agresiva, ni aún la pasiva que perturbe demasiado gravemente el orden público".

En suma, el "derecho a la sublevación" según lo califica Duguit, incontestable en teoría, se halla en los hechos desprovisto de eficacia; solo puede considerarse como un delito reprimido por penas especiales.

8. De otra manera, tolerar y reconocer el derecho a la huelga de los contribuyentes, implicaría, además de perjuicios financieros de importancia (abandono de los principios básicos en material fiscal, disminución de las recaudaciones, mayor costo de los impuestos, etc.), trastornos

consecuentes, de gravísimas proporciones sociales (destrucción del principio de la perentoriedad de los servicios públicos, paralización parcial o total de los mismos por falta de recursos, desórdenes populares, conmoción nacional, etc.).

Causas de la huelga de impuestos.

9. Distintos autores se han ocupados de los casos de evasión ilegítima y de sus causas. Pocos, muy pocos, han tratado las causas de la huelga fiscal. No obstante, las causas de la evasión ilegítima pueden significar, agravadas, causas de la huelga fiscal.

Debe señalarse en primer lugar, que la evasión varía con los países y con las épocas.

10. Por ejemplo el hábito de defraudar el impuesto entre los egipcios era tal que según lo recuerda Cicotti (9) era motivo de vergüenza no tener la cabeza marcada con latigazos por haber defraudado tributos.

Del contribuyente anterior a la revolución francesa (dice Marion) atemorizado, desconfiado, simulador, que se servía contra el Fisco de todas las armas, lamentos, mentiras, exageraciones, al contribuyente actual, dócil, paciente, la diferencia es tan grande que parecería que transcurrieron muchos siglos. Es que la idea de solidaridad social no se había desarrollado. En las épocas del Estado monopolístico, la lucha del contribuyente contra el Fisco fué universal y sistemática, fué una necesidad vital y conforme a los sentimientos del pueblo.

11. Pero sobre todo, la evasión varía según los caracteres étnicos y temperamentales de cada país. No es solo una cuestión de educación política y fiscal de los contribuyentes.

(9) CICCOTTI. — "Lineamenti dell'evoluzione tributaria nel mondo antico" — Milano 1921, pág. 71.

En general se acepta una mayor tradición de honestidad, lealtad y sinceridad fiscal en los países anglosajones que en los latinos.

Todos reconocen en los italianos el exceso de individualismo que contraría la disciplina social. Ferrero y hasta Torcuato Tasso señalaban la tendencia a la reacción del pueblo sobre cualquier medida coactiva del gobierno. El "jugar le una mala pasada al Fisco" no es algo deshonesto como en Inglaterra, sino lógico y normal; el que declara sus réditos exactamente puede ser considerado un ingenuo. El difundido diario italiano "Corriere della Sera" afirmaba que constituye justificada y legítima defensa el hecho de que un ciudadano aproveche del fraude tributario.

Es la revancha del individuo sobre la comunidad.

Es claro que además del temperamento, hay raíces muy profundas que estimulan ese descontento en Italia. Al reparto defectuoso de la riqueza se agrega una sensible deperecuación tributaria, puesta de manifiesto por Pantaleoni, Nitti, Barone y otros.

En Francia sucede algo parecido aunque las reacciones son más evidentes que en Italia.

La sensibilidad de reacción pronta de los franceses, se basan en el temperamento sanguíneo - nervioso expansivo de los galos, distinto al de los italianos y españoles, y completamente opuesto al de los pueblos del Norte, difíciles de exaltar.

Señala Fouillée que el francés aislado no tiene la voluntad del inglés, ni la paciencia obstinada del alemán, pero unido a la colectividad se agiganta. Recordamos la pintura de caracteres que hacía Lamartine: "Es preciso para pensar, apartarse de las muchedumbres y para obrar, confundirse con ellas".

Es decir que, al predominar la intención sobre la reflexión, fácil es conducir al pueblo al arrebato, a la cólera, a la insurrección. El contribuyente francés reacciona, contra las medidas tomadas por el gobierno en forma más rápida

y exaltada que el italiano. Por principio, "todo lo que el gobierno hace es malo".

Desde luego que estos grados de "moralidad tributaria" que varían según los países y las razas se ven acrecentados en Inglaterra principalmente, país de gran conciencia fiscal, en Alemania, en Suiza, en Estados Unidos. Sin embargo, es oportuno recordar que el bajo coeficiente no es patrimonio exclusivo de los países latinos. Wagner recordaba, como contrapartida de la escasa disposición de la burguesía francesa a favor del deber social del pago de impuestos, la resistencia pasiva del contribuyente alemán que data desde los principios de la historia y que lo lleva a preguntar "contra qué clase y forma de impuestos no se alzará el humor alemán". Cabe mencionar también la resistencia a los impuestos en Rusia y en varios países eslavos en el siglo XIX, y adquiere singular sentido esa resistencia ya que el eslavo en general no se preocupa por el porvenir. Todo lo confía el "avos" a la resignación, que le exige menos esfuerzo que la sublevación. Pero a pesar de esta pasividad destacada por Novicow, a pesar de las persecuciones tradicionales de los recaudadores ("tchinovniki") contra los "mujiks" para cobrarles los pesados impuestos agrícolas, también hubo reacciones en los pueblos eslavos. (10)

Jean L'Homme reconoce asimismo que el fraude fiscal existe en Inglaterra, aunque es considerado como una "inelegancia y se trata de evitar la sanción de la opinión pública. (11)

12. Pero no es solo cuestión de educación política y

(10) ALFREDO FOUILLEE, en su "Bosquejo psicológico de los pueblos europeos" (Buenos Aires 1943, págs. 94-327 y 364) desarrolla un juicio completo sobre los caracteres étnicos del francés y del italiano. — Sobre el peso de los "podati" en el contribuyente ruso, véase el artículo histórico de Zenzikof: "Orientation de la politique russe" en la Revue Politique et Parlementaire. — Diciembre de 1901.

(11) JEAN L'HOMME — "L'impôt sur le revenu en Angleterre" — París 1939, pág. 355.

fiscal, ni problema de costumbres y de caracteres raciales. Esos son aspectos estáticos, pasivos, que constituyen el terreno. Falta el concepto dinámico y activo que se aplica sobre ese terreno : el impuesto.

Rosier, que ha dedicado gran parte de sus obras al estudio de los problemas relativos a la fiscalidad y al fraude fiscal, encuentra distintas críticas de carácter técnico, a los sistemas fiscales, que constituyen otras tantas causas de evasión fiscal :

1) Defectuosa elaboración de los textos fiscales que surge como consecuencia de ciertas correcciones introducidas por el Poder Legislativo, sobre los estudios elaborados, con bases técnicas, por el Poder Ejecutivo.

2) Inestabilidad de las leyes fiscales, que si bien es consecuencia de las variaciones económico-administrativas, sociales, etc., impide las previsiones particulares a largo plazo.

3) Dispersión de los textos fiscales por la falta de coordinación.

4) Complejidad de los mismos, lo que provoca una completa ignorancia del contribuyente, conociendo ciertos procedimientos solo un grupo reducido de técnicos.

5) Multiplicidad de impuestos. El impuesto debe multiplicarse para gravar distintas etapas económicas (producción, distribución, consumo, inversión) y distintas fuentes de renta (salarios, intereses, beneficios, alquileres, etc.). Pero su exageración trae aparejado sensibles inconvenientes al contribuyente.

6) Doble imposición interna en razón de la multiplicidad.

7) Multiplicidad de excepciones, muchas veces sin criterio técnico, creando desigualdades entre situaciones similares.

8) Multiplicidad de indicios como forma de alcanzar la materia imponible por la vía del fisco.

9) Exageración de tasas, que se aprecia en ciertos impuestos como los de herencias, aduana, réditos, etc.

10) Agravación continua de las tasas, para obtener mayor rendimiento.

11) Complejidad de tarifas.

12) Complejidad de liquidaciones.

13) Exceso de formalidades, planillas, anexos, declaraciones, documentos, etc.).

14) Carácter inquisitivo del impuesto, cuando se hace necesario inspecciones molestas en los negocios (aunque las inspecciones son necesarias, porque el silencio del contribuyente puede no implicar ausencia de materia imponible).

15) Gastos de desplazamiento y pérdida de tiempo, ocasionados por la atención de citaciones, consultas en las oficinas, trámites, demoras, presentación de declaraciones, pago, etc.

16) Incoherencia de aplicación de las leyes fiscales, por existir distintos servicios, inspectores, declaraciones, etc., en casos similares. (12)

13. Algunos autores señalan, como un factor de los efectos económicos del impuesto, su destino, su aplicación; es decir, los gastos públicos a los que un determinado impuesto atiende. Si un impuesto se aplica a un gasto improductivo y considerado por la masa de contribuyentes como innecesario, ofrecerá una mayor tendencia a la evasión que si se aplica a satisfacer servicios de enseñanza, asistencia o higiene, por ejemplo. Sin embargo el individuo piensa generalmente en forma limitada y parcial; centraliza su re-

(12) CAMILE ROSIER — "La fiscalité française devant l'opinion publique". — París 1940.

sistencia en los impuestos que tiene que pagar, sin valorar los beneficios que obtiene de los servicios públicos.

14. Maurice Lauré, el gestor de los inspectores franceses que tanto resistieron los "Poujadistas", divide las influencias que pueden provocar la evasión, en psicológicas y mecánicas. Las primeras resultan del peso de las cuotas y de la complejidad del sistema fiscal; las segundas son las que perjudican a la producción como consecuencia de la discriminación entre artículos o sectores de producción.

Fasiani señala, además de las tradiciones de honestidad, lealtad y sinceridad, las tendencias a sustraerse a los sentimientos colectivos, la intensidad de la presión tributaria, la productividad de los servicios públicos y la perfección de la organización técnica de la administración pública (lo que Morselli denomina "el funcionamiento correcto de los institutos tributarios").

Liesse destaca que la causa inmediata del fraude es su facilidad. Piatier encuentra causas fiscales (impuestos defectuosos, textos ambiguos y oscuros, peso de los impuestos) y causas económicas (complejidad y evolución de las empresas, diversidad del sistema económico). (13)

15. Y entre todas estas influencias relativas al impuesto, señalamos una, la principal: su peso. La evasión —dice Morselli— está siempre en relación con la gravosidad de la imposición.

Desde luego que el concepto de presión fiscal es relativo y variable. Coeficientes considerados como "gravísimos" por Leroy Beaulieu en el siglo pasado, son hoy sumamente bajos.

La medida del impuesto, teniendo en cuenta los elementos económicos, psicológicos, políticos, sociales y hasta

(13) Véase MAURICE LAURE — "Impôts et Productivité" — París 1953, pág. 31. — MAURO FASIANI. — Op. cit. pág. 325. — N. PIATIER "L'evasion fiscale et l'assistance administrative entre etats" — París 1938, pág. 30.

éticos, se determina en el límite en el cual comienzan a manifestarse sentimientos de malestar general entre los contribuyentes. Es decir que no debe llegarse al punto de ruptura psicológica, situado por el Congreso de la IFA celebrado en 1954 en Colonia, en el 50% de los réditos gravados.

Debe señalarse ya el grado de saturación tributaria a que han llegado los estados, algunos de los cuales fueron demasiado lejos en cuanto a fiscalidad, al exagerar las cuotas o exasperar su progresividad obstaculizando la producción y el ahorro, creando desconfianzas y "justificando todos los medios de resistencia de que hace uso el contribuyente". Es que la política de ingresos agotó ya toda su eficacia al alcanzar el máximo de fiscalidad.

Laufenburger valoriza el aumento de las cargas tributarias como causas de sublevación de masas y revoluciones y recuerda que desde el tiempo antiguo se exaltaba la moderación en materia impositiva. Cita las ideas de San Agustín y recuerda la frase "hay que dar al César, lo que es del César y someterse a su autoridad, pero se hace muy difícil tolerar un impuesto insoportable". (14)

Preocupación de cameralistas y fisiócratas, el peso de los impuestos ha causado contratiempos en todas las épocas. Tolerado y hasta considerado, dentro de ciertos límites y condiciones, como estímulo a la producción, se convierte en un obstáculo a la misma en cuanto supera tales medidas.

Existe un límite psicológico de tributación que no puede ser sobrepasado sin producir graves reacciones. Precisamente, su determinación resulta el problema básico para el gobierno; donde se sitúa ese límite descansa el sistema impositivo.

El contribuyente no reacciona ya de acuerdo a los razonamientos teóricos del "homo economicus" de Pantaleoni, Ricci, Borgatta y Cosciani, sino por su mentalidad real frente al peso de los impuestos. Al viejo concepto económico

(14) H. LAUFENBURGER. — Op. cit., pág. 342.

de presión fiscal, matemático y objetivo y por ende irreal, sucede el de la presión fiscal subjetiva. Una surge de un cálculo, la otra traduce la impresión psicológica y concreta las fórmulas de la Escuela de Pavía, de las aproximaciones o rectificaciones sucesivas.

Paul Reynaud, el viejo financista y político francés, defiende esta moderna posición la que no se relaciona —dice— con la pérdida de utilidad, concepción rígida y unilateral de la escuela clásica, posición mecánica y muchas veces errónea. Un impuesto pequeño, incómodo y molesto —agrega— provoca más reacción que uno mayor y racional (15). Al hacer entrar en juego el factor humano, el método moderno de medición de la presión fiscal se basa en en los sondeos o muestras por medio de encuestas de la opinión pública.

16. Finalmente, cabe agregar a las causas étnicas y a las causas técnicas, un tercer grupo de causas de la evasión fiscal: las de tipo subjetivo, que radican más en los contribuyentes que en los sistemas tributarios.

Rosier (16) aprecia "críticas generales imprecisas" y vé que en todos los tiempos el pueblo ha protestado contra los impuestos, se queja contra "la máquina de hacer pagar a los contribuyentes" reclama la "deflación fiscal", la reducción de cuotas, pero eso sí, manteniendo todos los servicios públicos, ampliándolos y mejorándolos. El pueblo reconoce en el fisco el factor preponderante —sino exclusivo— de la vida cara.

Hay mucho de exageración y de inexactitud en estas críticas. Pero ellas subsisten y con ellas el germen de la evasión y —en muchos casos— de la resistencia. No es posible descuidar este factor subjetivo por cuanto su influencia es muchas veces considerable y su variabilidad

(15) PAUL REYNAUD. — "La psychologie du contribuable devant l'impôt" (Revue de Science et Législation Financières — Paris 1948, N° 3, pág. 394).

(16) Op. cit., pág 33.

es enorme. No existe un evangelio del impuesto o sea lo que Pietri llamó una fórmula fiscal que pueda traer "la paz del espíritu a los contribuyentes de buena voluntad".

Jéze repetía en todas sus obras que la idea de justicia fiscal no tiene un valor absoluto, sino que es cambiante, subjetiva y que varía según las clases que están en el poder, posición en la que se coloca repetidas veces Fasiani quién precisamente expresa en su obra póstuma (17) "que el temor, la desconfianza, la inseguridad en la vida política, son elementos que inciden sobre la honestidad de los contribuyentes, a veces en forma más intensa que una presión fiscal excesiva". Precisamente, en estos factores de orden psicológico considerados modernamente como la cuarta dimensión de la economía es que se basó Butler para vigorizar la economía británica en los últimos años y Einaudi para contrarrestar el fraude fiscal en Italia.

La depurada concepción de Puviani de las ilusiones financieras —representación errónea en nuestra mente de los fenómenos financieros reales— representa un alto aporte al factor subjetivo como causa de evasión fiscal. Cuanto mayores sean las ilusiones financieras, menor será la resistencia del contribuyente y viceversa. Y a los gobiernos les conviene aumentarlas. Es así como se han ido formando sistemas tributarios "arcanos, admirablemente sutiles y profundos, que la ciencia debe rechazar pero que la política —y la ciencia financiera es eminentemente política— ha elaborado paso a paso".

17. ¿Cómo luchar contra esas críticas, quejas y reclamos de los contribuyentes? Un remedio parecería eficaz, sin embargo es el menor utilizado: la demostración a los contribuyentes, en lenguaje claro y honesto, desprovisto de giros y expresiones técnicas y de depurados análisis científicos, de los fines y aplicaciones de los impuestos.

Mucho ha hecho en tal sentido el viejo profesor de Tu-

(17) MAURO FASIANI. — Op. cit. Tomo I, pág. 332.

rín, Einaudi, desde que ascendió a la Presidencia de Italia, por intermedio de su gabinete de divulgación. En menor proporción se notan intentos similares en Francia, Estados Unidos y Alemania en los últimos años.

Las "huelgas de impuestos" en la historia.

18. La historia es pródiga en ejemplos relativos a la presión colectiva, en forma de resistencia, activa o pasiva, frente al pago de determinado impuesto.

En la Edad Antigua a pesar de la severidad del Fisco y del sentimiento de respeto hacia el gobierno, hubo ejemplos diversos de revueltas y reacciones repetidas contra los publicanos, en Roma y en los dominios del imperio, que a veces triunfaban totalmente, como aquella resistencia de los pueblos griegos, contra ciertos impuestos ilegalmente aplicados que determinó —hecho insólito en la Roma de entonces— que el propio Julio César llamara a cuentas al gobernador.

En Inglaterra, la monarquía de los Estuardos y el Parlamento entraron en conflicto por cuestiones de política fiscal. La pretendida recaudación del impuesto denominado "Ship money" por parte de Carlos I, sin autorización del Parlamento, motivó una gran reacción de los contribuyentes.

También la aplicación, en el año 1643 de impuestos a los consumos de artículos variados, sobre el modelo de Holanda, fué duramente resistida.

La Magna Carta refleja modificaciones financieras de importancia, surgidas de la resistencia del pueblo a las medidas de Juan Sin Tierra; y establece que todo impuesto debe ser consentido por el pueblo, consentimiento que se dá por la vía parlamentaria, a fines del siglo XIII, con Eduardo I. Los Estatutos de Oxford también reflejan aspectos de resistencia fiscal, a medidas de Enrique III.

Y la historia recuerda en el año 1040 el ejemplo de La-

dy Godiva, esposa del Señor de Coventry, Leofrico el Danés, en favor de sus vasallos, despiadadamente castigados por impuestos y como medio de contener una protesta colectiva contra nuevos aumentos.

En Alemania, los impuestos de timbres y de registro establecidos en el siglo XIX, por sus engorrosos y molestos procedimientos, trajeron aparejado una gran resistencia de los contribuyentes, así como las reformas financieras de 1909, especialmente los impuestos de herencias, fueron rechazados por los particulares.

También en el siglo XIX, en Rusia y en otros países eslavos, fueron tenazmente resistidos los impuestos a los consumos.

Los acontecimientos de 1848, 1859, 1866 y 1870 en Alemania, Austria e Italia, tuvieron entre otras, causas fiscales.

La guerra de Transvaal se caracterizó también, en sus orígenes, por la resistencia de los Boers a los nuevos impuestos establecidos por la Corona.

Y la independencia de los Estados Unidos, tiene sus raíces profundamente ahincadas en cuestiones fiscales, derivadas de la falta de consentimiento de las colonias —por no tener representación en el Parlamento— de los nuevos impuestos de papel sellado, vidrio, pintura y especialmente al té.

LAS HUELGAS EN FRANCIA

No hay nada de nuevo en la huelga francesa. Ya cuando los romanos llegaron a las Galias, se encontraron con un pueblo fuertemente individualista e independiente, que, mientras aceptaba los acueductos, vías y teatros, no quería pagar tributos por ellos.

Una llave de la historia de Francia, ha dicho alguien, es el rechazo de los impuestos.

En la Francia en 1787, la situación desesperante del Tesoro, ocasionada por un rechazo colectivo del pago de impuestos, determinó —entre otras causas— la Declaración

de 1793. La razón de la huelga era el odio por las capitaciones, la talla, la gabela y la vigésima, no solo por su cuantía— que era menor que en Inglaterra— sino por su desperecuación.

La Revolución Francesa tuvo importantes causas fiscales y de tal magnitud, que determinaron cambios sustanciales en los sistemas financieros. Los confines de los siglos XVIII y XIX deben ser considerados como un momento que, más que ningún otro, marca una época en la historia del impuesto. Nuevas ideas políticas, económicas y financieras provocaron profundas transformaciones en el sistema fiscal. (18)

Pero no modificaron un ápice del carácter francés; permaneció siendo un irreconciliable "no-contribuyente", cuyo primer acto en la Revolución fué quemar los registros de contribuyentes y destruir los almacenes fiscales.

19. Vayamos a los orígenes de la huelga actual francesa. Alguien ha dicho que el francés odia los impuestos como todo el mundo; su resistencia es tan grande que una revista ilustrada de E.E.U.U. agregaba: "el francés odia pagar impuestos casi tanto como beber agua."

Esa resistencia queda concretada, en la mayoría de los casos, en críticas, protestas y falsas declaraciones. Pero muchas veces se convierte en violencia y rebeldía.

En 1933, por ejemplo, se produjo una agitación tan considerable entre los contribuyentes con motivo de ciertas medidas fiscales que el Gabinete Daladier propuso sancionar penalmente a todos aquellos que pusieran o trataran de poner obstáculos a la recaudación de impuestos, con el fin de reprimir los actos de excepcional gravedad —decía la exposición de motivos del proyecto— que tienden a destruir la estructura del Estado, el que no podría existir sin el impuesto, elemento esencial de las finanzas públicas.

(18) ADOLFO WAGNER. — "Traite de la Science des Finances" — Tomo IV, París 1912, págs. 278 y 322.

La rebelión fué desapareciendo y finalmente las Cámaras no aprobaron el proyecto, por entender que cercenaba las voluntades individuales. Pero concluída la guerra, nuevas cargas fiscales se abatieron sobre el contribuyente francés, cargas resultantes de la propia guerra, del sostenimiento del conflicto en Indochina, de la extensión de la legislación social y de las subvenciones económicas. Nuevos descontentos y promesas, por parte del gobierno, de reformar el sistema fiscal.

20. Capet dió recientemente cuatro formas de resistencia al impuesto :

- 1) Presión sobre los poderes públicos para obtener revisiones;
- 2) Elusión al pago por alguna forma o proceso especial;
- 3) Fraude fiscal;
- 4) Rebelión contra los agentes del Estado. (19)

De esas cuatro formas de resistencia, las clases obreras y agrícolas practican con preferencia la cuarta, los grandes industriales la segunda y la clase media la tercera.

Capet destaca la frecuencia e intensidad de la resistencia de los contribuyentes franceses y encuentra varias causas esenciales :

- a) un régimen fiscal mal aplicado a la realidad económica y social, inspirado en el sistema inglés, basado en hechos y no en indicios;
- b) el contralor administrativo insuficiente y que no se efectúa sistemáticamente;
- c) los impuestos no entraron aún en las costumbres de los franceses (el "income tax" inglés, por ejemplo, tiene un siglo y medio y el francés menos de cuarenta años).

(19) MARCEL-FRANCIS CAPET. — A propós de la fraude fiscale" en (Revue de Science et Législation Financière). — París 1954, N° 3, pág. 502.

A esas causas crónicas se agregó la causa aguda de los estímulos que crean al fraude fiscal, las situaciones de post-guerra. Pero como el fraude fiscal es acumulativo, al debilitar los controles y abatir la recaudación, provoca nuevos impuestos y mayores contralores.

21. En el año 1948 se efectuó una reforma parcial y se prometió un ajuste general del cuadro rentístico francés. En esa época, Trotabas, Laufenburger, Clusseau, Merigot, Krier, y otros autores franceses se ocuparon de las reformas proyectadas, en especial del proyecto Ulver que simplificaba los impuestos "en cascada", y del proyecto Lauré, que tenía a reemplazar el impuesto sobre las transacciones por el impuesto sobre el valor agregado.

Surgieron varias "panaceas" fiscales, entre otras la del "impuesto único sobre la energía, brillantemente expuesto por Eugène Schueller, su autor, en forma accesible y habilidosa, como medio de simplificar el sistema fiscal francés al máximo. Su fundamento radicaba en la importancia de la energía en la vida moderna, como signo o indicio esencial de renta; y sus características consistían en gravar discriminadamente la producción y consumos de carbón, electricidad y petróleo.

Por seductora que fuera esta teoría, como todo monismo fiscal, no parece posible de ser adoptado y queda por demostrar si el impuesto único sobre la energía es la piedra filosofal que buscan los financistas desde hace más de dos siglos. (20)

(20) Con respecto al "Impuesto sobre la energía" puede verse: EUGÈNE SCHUELLER "L'impôt sur l'énergie" — París 1950. — M. CLUSSEAU "Défense de l'impôt sur l'énergie" — (Revue de Science et Législation Financière 1954, pág. 261). — E. SCHUELLER, "Défense et illustration de l'impôt unique sur l'énergie" — (Revue de Science et Législation Financière 1954, pág. 1016); "Les Cahiers fiscaux du Patronat Français" (Nº 9, pág. 77); — TROBATAS, "La réforme fiscale" (Revue de la Chambre de Commerce de Marseille, Mai 1952); RENE SEDILLOT. — "Why Frenchmen don't pay Taxes", (The New York Times Magazine, 6-IX-53).

Finalmente la ley de Finanzas de 1953 introdujo algunas reformas que, en lugar de pacificar los ánimos, significaron el comienzo de la reacción. Las agrupaciones industriales y comerciales las calificaron como "hipocresía gubernamental" por cuanto las ventajas concedidas a los contribuyentes eran platónicas y las reformas parciales complicaban aún más el sistema fiscal.

Gastón Jéze en un artículo publicado en el "Journal des Finances" de Marzo de 1953 (Nº 27) es decir, cinco meses antes de su muerte, decía que, lejos de promover una reforma fiscal, los textos propuestos no constituían más que un "remiendo" del sistema fiscal vigente. Y Merigot, el especialista francés de la parafiscalidad, afirmó que se trataba de una reforma fiscal que "no era digna de tal nombre".

Por su parte la "Confederación Francesa de Trabajadores Católicos y Fuerza Obrera" rechazó los proyectos relativos a la reforma de los impuestos sobre las transacciones de la cuota única al valor agregado, por entender que, aumentaban las dificultades existentes.

Entretanto el fraude se extiende en Francia y la resistencia se insinúa. El 25 de Junio de 1953 el Gobierno dicta una ley de nuevas medidas contra el fraude y el Gabinete Laniel dicta el 30 de Setiembre, cincuenta y cinco decretos, muchos de los cuales de orden fiscal, y todos resistidos por inútiles dada su debilidad, o por nocivos, dada su exageración.

La reforma fiscal, anunciada desde la post-guerra, no se lleva aún a fondo y solo trae incertidumbre y descomodamiento. Los reflejos del contribuyente fueron combatidos tenazmente por los funcionarios de la "Inspection General des Finances", dirigidos por Edgar Allix, hijo del famoso profesor francés, y Director General de Impuestos y por Maurice Lauré que organizó las "brigades polyvalentes" (creadas en 1948) sobre la base de la simpatía y la confianza, pero también con métodos de trabajo en equipo, investigaciones indirectas, sondeos y procedimientos tácti-

cos y estratégicos que decían bien a las claras de la influencia de los inspectores de impuesto a los réditos de Estados Unidos, influencia que surge de su famoso folleto "Impôts et Productivité".

22. Y surgió la raección popular, orientada, no entre los consumidores, obreros y empleados sino en la gran masa de contribuyentes franceses —pequeñas y medianas empresas—. El movimiento Poujade nació con los métodos de resistencia utilizados durante la ocupación nazi; organización rígida, "comandos". De su jefe poco se sabe; se dice mucho: librero, 33 años, ex-jugador de football, ex-facista, ex-aviador de la RAF, aplicó sus conocimientos anteriores a este movimiento iniciado en el sur y que bien pronto ganó todo el centro y el norte del Loire.

Las multitudes siguieron a Poujade en Marsella, en Burdeos, en Avignon. Pequeños comerciantes, propietarios de talleres e industrias menores y modestos propietarios de tierra, seguían la palabra de Poujade como el canto de la sirena. Es que su canción era seductora: no pagar impuestos; y sus medios, sencillos pero atractivos. En el teatro romano de Orange, por ejemplo, entre una enardecida muchedumbre que lo aguardó dos horas bajo la lluvia, partió en dos un billete de 10.000 Fr. F. y levantando en alto, una de ellas, la mayor, señaló que era esa la parte que se lleva el Fisco. Claro que deliberadamente, Poujade olvidó lo que el Estado le dá al contribuyente con esa parte. Hace ya más de 80 años que se superó la vieja concepción pesimista de los impuestos, que eran considerados como pérdida de riqueza. En 1955 no puede ocultarse, si no es con fines proselitistas, que los impuestos se aplican a retribuciones de servicios de funcionarios, a adquisiciones del Estado, a contrataciones de obras, el pago de servicio de deuda, a subsidios a la producción y el consumo, a enseñanza, educación, protección de la economía nacional, vigilancia en el orden interno, organización de la justicia, representación exterior, pensiones, seguridad social, construcción y man-

tención de obras de saneamiento, carreteras, ferrocarriles, aeropuertos, etc.

El mal debe buscarse, no en la cuantía de los impuestos, ni en el monto de los gastos, sino en la forma de aplicación de unos y otros, y en el necesario equilibrio cuantitativo entre ambos.

Pero a los contribuyentes franceses dirigidos por Poujade no les interesaba tal ecuación, ni siquiera el monto total de impuestos, sino solamente la parte de la fiscalidad que a ellos tocaba directamente. Esa fué su fuerza inicial, pero también la causa de su debilitamiento a largo plazo.

El espíritu de cuerpo del movimiento se expresó, en una etapa posterior a las simples protestas y reuniones, por medio de reacciones francas y violentas. A mediados del año 1954 los agricultores de Normandía resisten y atacan a los recaudadores, los artesanos de Marsella devuelven sus hojas de liquidación sin efectuar declaración y aún colocando un sello de goma con los caracteres: "Grève d'impôt"; los comerciantes y talleristas del Mediterráneo no cumplen con aquella "cuarta obligación" tributaria de Pugliese, la de tolerar o dejar hacer, no exhibiendo sus libros y documentos y en muchos casos hasta expulsando a los inspectores.

23. El Ministerio de la Rue de Rivoli, frente al incremento de la resistencia, por el art. 33 de la ley del 14 de Agosto de 1954, agrava las penas a los que obstaculicen la acción de los agentes fiscales o inciten a impedir el ejercicio de cualquier operación de contralor fiscal.

Pero la resistencia siguió. Y el Ministerio de Finanzas tentó un cambio de rumbo. El 13 de Octubre de 1954 difundió el famoso comunicado para dominar "la grave oposición constatada en varios Departamentos", que se concretó en la Resolución de la Dirección General de Impuestos de 21 de Octubre de 1954, que trazaba normas para ayudar al establecimiento de buenas relaciones entre agentes fiscales y contribuyentes y para desarrollar un clima de confian-

za, extendía ciertos plazos y aligeraban algunas multas. Además, partiendo de la base que la aprehensión del contribuyente proviene, en su mayor parte, de la ignorancia de los textos fiscales —lo cual es cierto en parte— decidió difundir cuadernos de divulgación desde el punto de vista fiscal y contable, así como la organización de cursos especiales en las Cámaras de Comercio.

En la Dirección General de Impuestos fué sustituido Allix por el moderado Blot. Edgar Faure desplazó al dinámico y enérgico Lauré tomando a su cargo directamente, como presidente del Consejo, la dirección de la policía fiscal, que resultó entonces un cuerpo de pacificación, en lugar de inspección.

Faure creó "comisiones de buen entendimiento" en cada Departamento para apaciguar los incidentes, suprimió algunos impuestos de escaso rendimiento y autorizó nuevas deducciones de gastos. Pero la esperada "ley de finanzas", anunciada desde mucho tiempo atrás, con reformas de fondo y medidas completas y exhaustivas, no llegó.

El 24 de Enero de 1955 se realizó en París la manifestación de Pujade como reacción contra las medidas fiscales denominadas de "buena voluntad" por el gobierno, que fueron calificadas de efímeras e ilusorias y reafirmaron la amenaza, ya efectiva, de la huelga de impuestos. Faure propuso entonces, en una conferencia de prensa, la creación de un fondo de control para aligerar los impuestos; respondía así con las mismas medidas de Pujade: atraer a los contribuyentes. Pero su idea era superficial al no contemplar las causas substanciales del malestar: la complejidad del sistema fiscal y la modalidad del contribuyente francés.

Varios diputados propusieron enmiendas sobre la base de los pedidos de Pujade. Pero el 18 de Marzo de 1955 fueron rechazados en una memorable y violenta jornada parlamentaria.

24. Y aquí se sitúa el principio del fin. El movimiento

contagioso y violento, como todas las actitudes de rebelión colectiva, sirvió para destacar la extrema complejidad del sistema fiscal francés y lo que Merigot denomina "el viejo diálogo de sordos entre el Estado y el contribuyente": —"Disminuya los impuestos y yo no defraudo más"—. —"No cometa fraudes y yo disminuiré los impuestos". (21)

Pero su inconsistencia y su parcialización determinaron su debilitamiento. Al aglomerar pequeños industriales, comerciantes y artesanos, defiende tenazmente los impuestos sobre actos, aspira al tratamiento fiscal uniforme y a la supresión de los contralores fiscales. Es decir, no arrastra a consumidores; es más, se opone a ellos. Su defensa de los impuestos indirectos, por la facilidad de traslación sobre el consumo, los ataques contra sus cédulas de réditos, no le dan popularidad entre la gran masa de empleados y obreros.

Sus argumentos son, por otra parte, superficiales y demagógicos. Silencian la necesidad de los impuestos, ocultan la urgencia de arbitrar medidas fiscales, no prestan atención al panorama nacional de su país. Pujade explota hábilmente las características del contribuyente francés señalándole el punto básico para su reacción: la complicación que le provoca una multitud de tarifas, mínimos, deducciones, declaraciones, etc.

Pero no menciona, por ejemplo, que la policía fiscal de Lauré, a la que tanto combatió, trató de suprimir un mal endémico: el fraude fiscal, que alcanzaba cifras pavorosas. Para atraer a sus partidarios llegó a afirmar en Marsella que el impuesto a la nafta es mejor que el impuesto a los réditos, porque uno requiere treinta funcionarios y el otro varios miles.

Su medio millón de afiliados, sus periódicos, y sus imprentas perdieron considerable importancia en las elecciones cantonales del año en curso, demostrando que el mo-

(21) Véase el acertado comentario de Merigot en la "Revue de Science et de Législation Financière" — (París 1953, pág. 785).

vimiento no tenía fuerza electoral. Por otra parte, a pesar de su misterioso fondo de resistencia, que algunos situaron en un millón de dólares hacia fines del año pasado, aunque muy poco en concreto se sabía de él, las dificultades financieras hicieron crisis en los últimos meses, no teniendo en la actualidad los medios necesarios para vivir.

25. En resumen, una huelga fiscal más que parece expirar ahora en Francia. Su afán proseletista y sus fines egoístas determinaron su fracaso. Pero sirvieron de aviso al gobierno francés, de que el contribuyente se encuentra ya ahogado por la desperecuación y la presión fiscal y que no puede desentenderse de sus problemas.

Con todo, sirvió también para demostrar que no deben deformarse las realidades totales de un país, que el problema financiero es uno e integral, y que no puede criticarse un sistema tributario sin considerar el sistema de los servicios públicos y mucho menos sin considerar el cuadro tributario general sino solamente aquella parte que molesta a los sectores organizados pero no al clásico contribuyente incidido, el consumidor, el obrero, el empleado.

En el fondo, esta siempre la antítesis fiscal clásica: por un lado, el sueño utópico del contribuyente; la supresión de los impuestos por otro, la habilidad del Estado para lograr la perfecta anestesia fiscal, por la vía de las ilusiones financieras.

PUBLICACIONES DEL INSTITUTO

- Cuaderno Nº 1. — "Naturaleza Financiera del Aporte Patronal para Asignaciones Familiares". — Juan Eduardo Azzini.
- Cuaderno Nº 2. — "Las Clasificaciones Presupuestales en el Uruguay". — Hugo A. De Marco.
- Cuaderno Nº 3. — "Significado del Presupuesto en el Estado Moderno". — Juan Eduardo Azzini.
- Cuaderno Nº 4. — "Parafiscalidad Social y Profesional en la República O. del Uruguay". — Hugo A. De Marco.
- Cuaderno Nº 5. — "Las Organizaciones Internacionales de Finanzas Públicas". — Juan Eduardo Azzini.
- Cuaderno Nº 6. — "Antecedentes y Naturaleza Financiera del Ingreso Cambiario en el Uruguay". — Santos Ferreira.
- Cuaderno Nº 7. — "La Fuente de la Obligación Tributaria en la Tasa". — Juan Eduardo Azzini.
- Cuaderno Nº 8. — "El Sistema Tributario del Uruguay". — Juan Eduardo Azzini y Hugo A. De Marco.
- Cuaderno Nº 9. — "Algunas consideraciones sobre los efectos económicos de los gastos y de los ingresos públicos". — Hugo A. De Marco.
- Cuaderno Nº 10. — "Naturaleza Financiera de los Proventos y su Tratamiento en nuestro Régimen Positivo". — Santos E. Ferreira y Edison Gnazzo.
- Cuaderno Nº 11. — "Administración Pública del Personal en el Uruguay".



"Selección de Temas de Finanzas Públicas". (Semestral). números 1 al 9.



"Boletín Informativo". (Trimestral). — Nos. 1 al 20.