



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

CUADERNO N° 17

Sistematización de los estudios científicos de los gastos e ingresos públicos

P O R

JUAN EDUARDO AZZINI
DIRECTOR DEL INSTITUTO

RAUL IBARRA SAN MARTIN
AYUDANTE TECNICO DEL INSTITUTO

APARTADO DE LA "REVISTA DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS Y DE ADMINISTRACION" - N° 4

MONTEVIDEO
URUGUAY
1957

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

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

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

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

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



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

CUADERNO Nº 17

Sistematización de los estudios científicos de los gastos e ingresos públicos

P O R

JUAN EDUARDO AZZINI
DIRECTOR DEL INSTITUTO

RAUL IBARRA SAN MARTIN
AYUDANTE TECNICO DEL INSTITUTO

APARTADO DE LA "REVISTA DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS Y DE ADMINISTRACION" - Nº 4

MONTEVIDEO
URUGUAY
1957

Parece conveniente a veces detenerse un poco en el tiempo y sistematizar algo de lo hecho, buscar relaciones, simplificar planteamientos y facilitar investigaciones futuras.

Es tradicional en la ciencia financiera la abundancia de clasificaciones de los ingresos públicos partiendo de distintas bases, con criterios diversos y con finalidades también diferentes. Desde los "siete ingresos" de Bodin en 1576, los autores han avanzado tenazmente en ese campo.

Pero también en el campo del gasto público la importancia de las clasificaciones es relevante; el abandono de su estudio ha sido suplantado en el último cuarto de siglo por una cantidad de clasificaciones de tal magnitud e importancia que también merecen su análisis.

Desde Pigou y Colm, a fines de la década de los veinte, hasta el momento actual, se suceden planteamientos de base preferentemente económica tratando de clasificar los gastos del Estado.

El Instituto de la Hacienda Pública ha querido ofrecer una sistematización de los principales aspectos de tales clasificaciones. No pretende con ello ser exhaustivo por cuanto la vastedad impediría una investigación de este tipo; solo aspira a sistematizar lo que ha juzgado más esencial tratando de poner un poco de orden en el conjunto.

La preferencia en tratar determinadas clasificaciones no excluye el valor y significación de otras. Así por ejemplo cabe mencionar, los análisis de Gangemi, y Stefani en Italia, los de Colm, en Alemania y Masoin en Bélgica, entre otros, así como las recomendaciones del Seminario de Bangkok (Setiembre 1955) en materia de clasificaciones presupuestales para la zona de la E.C.A.F.E.

JUAN EDUARDO AZZINI
Director del Instituto

INTRODUCCION

1. Los programas de teoría de las finanzas públicas acostumbran a separar el estudio de los gastos y de los ingresos por razones metodológicas. El hecho de analizar dos capítulos en forma aislada no implica divorcio real entre ellos. El aspecto positivo no es así. Hay en el Estado un flujo constante de ingresos y de egresos que se relacionan, se influyen y se complementan.

La actividad financiera implica una redistribución del poder adquisitivo que se realiza a través del ingreso real de los particulares, por la vía del impuesto y por la vía del gasto. Ambos caminos deben ser dosificados con armonía y utilizados con oportunidad.

Por medio del Presupuesto, el Estado actúa sobre las economías individuales con una simultaneidad de acción en materia de ingresos y de egresos y con un plan armónico y racional.

Pero todo ello supone orden y método y exige contralores y garantías. Tanto en materia de ingresos como en materia de egresos deben existir análisis que permitan la comparabilidad, la información y la buena administración que necesita un gobierno y que aseguren, al mismo tiempo, las responsabilidades y los contralores necesarios.

Tales análisis o clasificaciones en materia financiera han recibido últimamente un gran desarrollo y se explica que sea así. A pesar que el fondo es más esencial que la forma, una correcta clasificación destaca aspectos de interés en el estudio de un campo determinado, agrupa nociones homogéneas, señala diferencias, y presenta una utilidad que no siempre es apreciada por los investigadores.

Una buena estructura clarifica el análisis y constituye una base primordial para la comprensión y el razonamiento.

En materia de gastos públicos, las clasificaciones revisten extrema importancia por cuanto permiten analizar la estructura político-administrativa de un país dado, las autoridades que atienden los servicios, la índole, destino y finalidad de los servicios públicos, la naturaleza, alcance y modalidad de los créditos presupuestales; en una palabra, refuerzan la autorización legislativa y permiten un mayor control de la ejecución presupuestal.

En el campo de los ingresos públicos, si bien no existe la importancia señalada en cuanto a los gastos, las clasificaciones son también de significación. La estructura fiscal, las relaciones y proporciones entre las distintas fuentes de recursos, la evolución de la política fiscal, el análisis de su efecto, tienen un auxiliar valioso en una correcta clasificación de los ingresos.

Todo ello explica que los financistas hayan desarrollado, y siguen haciéndolo cada vez más, variadas y complejas clasificaciones en esta materia.

Su profusión y versalidad son tales que parece oportuna una sistematización de las más recientes en los dos campos de la actividad financiera.

EGRESOS

2. Las clasificaciones de los gastos públicos son tan antiguas como el estudio de la ciencia de las finanzas. Los criterios seguidos por los autores son variados y se apoyan en el tipo de unidad administrativa, en las funciones, en la productividad, en la regularidad, en la índole, etc..

Así encontramos una serie de clasificaciones, o mejor dicho agrupaciones de gastos, cuya aplicación práctica a los presupuestos es a veces dudosa (gastos productivos e improductivos, personales y reales, útiles e inútiles, ordinarios y extraordinarios, obligatorios y facultativos, primarios y secundarios). WAGNER, FLORA y COSSA, entre los antiguos y SHIRAS entre los modernos, son exponentes de estas agrupaciones de gastos.

Destacamos entre ellas la de gastos ordinarios y extraordinarios con criterios de distinción de tipo financiero (por la regularidad), de tipo económico (por la duración de sus efectos) o de tipo jurídico-administrativo (por su inclusión en el presupuesto). Cada vez más se entiende que la mayoría de los gastos son ordinarios, “corrientes”, de acuerdo con la nueva terminología, por oposición a las “inversiones” o “gastos de capital”.

3. En general, los autores se han preocupado más de los ingresos que de los gastos públicos, de ahí que las clasificaciones de los ingresos sean más pulidas y elaboradas que las de los gastos.

Recién hacia fines del primer cuarto de siglo actual, se aprecia una intensificación de los estudios de los gastos públicos. Los financistas ingleses especialmente, tratan de elaborar una nueva teoría de los gastos públicos.

Dos esfuerzos merecen destacarse en primer lugar en el orden cronológico, los de Pigou y Dalton, en parte coincidentes.

Pigou, Profesor de la Universidad de Cambridge, en su obra clásica de finanzas "A Study in Public Finance" editada en el año 1928, encuentra que los gastos del gobierno pueden ser separados en dos grupos: gastos destinados a servicios corrientes, que comprende los gastos de mantenimiento y reconstrucción del ejército, servicio civil, educación, justicia, correos, etc.; y gastos que consisten en pagos realizados en forma graciosa u onerosa a personas privadas, que incluyen los servicios de deuda pública, pensiones, beneficios por enfermedad y desocupación, subsidios sobre artículos de consumo.

El primer tipo lo denomina gastos exhaustivos (En la edición de 1929 les llama reales, y en la de 1949, intransferibles). El segundo tipo, lo llama gastos de transferencia.

PUGLIESE critica la clasificación dual de PIGOU, sosteniendo que, en realidad, tanto los gastos "consuntivos" (intransferibles) como los "traslativos" (transferibles), implican verdaderas transferencias de riqueza, aunque en los primeros, ella se produzca en forma indirecta y a largo plazo.

La crítica de PUGLIESE — establecida en el artículo "Lineamientos de una teoría general de los gastos públicos", publicado en la Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de Córdoba, 2º y 3er. trimestre de 1940, página 225— coincide con la de Truchy (Revista de economía política, 1928, pág. 1429).

En efecto, TRUCHY afirma que, dejando de lado los pagos de deuda externa, que son para la comunidad una pérdida de sustancia, todo pago hecho por el Estado se relaciona con transferencia de sumas recaudadas del conjunto de ciudadanos, funcionarios, empresarios, pensionistas, rentistas, etc.

La crítica es acertada: "si el pago se hace a particulares, no hay otra cosa que transferencia", pero lo que fundamenta la distinción de Pigou es la causa del pago (en un caso servicios actuales provistos por el Estado y en otros servicios pasados). El mismo Pigou observa que en términos generales y "superficialmente", todo pago del Estado es una transferencia de dinero, aunque por debajo de esa superficie sucedan distintas cosas según los tipos de gastos.

Resumiendo, los gastos de transferencia implican transferencias de una persona a otra en la demanda de bienes y de servicios, influyen sobre la distribución e implican traslado o transferencia de poder adquisitivo (pensiones, servicios de deuda, subsidios), en tanto que los gastos intransferibles implican el uso y consumo efectivo de bienes y servicios e influyen sobre la producción (adquisiciones de bienes y retribución de servicios).

Por su parte, DALTON, Profesor de la Universidad de Londres, en su difundido "Principles of Public Finance" (edición de 1935) traducido ya

en ocho idiomas, cita en defensa del fundamento de la clasificación de PIGOU la observación de SMART cuando dice que, aunque la sociedad juzga de igual modo al jugador que al bebedor, en su conjunto, no pierde nada con el primero (transferencia) y pierde todo con el segundo (intransferencia).

Y plantea una nueva clasificación relacionada con la de ingresos: “subsidios” (el traductor le llama en español “asignaciones”, término de dudosa concepción) y “precios de compra” que se corresponden a los impuestos y a los precios (de venta) en los ingresos.

En el primer caso, no existe contraprestación del particular (pensiones, subvenciones, intereses de deuda), en el segundo sí (sueldos, adquisiciones).

DALTON contrapone el concepto de capacidad contributiva en los ingresos al de “capacidad receptora” en los gastos como fundamento de la clasificación.

Y finalmente, llega a un paralelismo con la clasificación de PIGOU, al sostener que todos los “grants” o “asignaciones” son gastos de transferencia y que, en general, los “precios de compra” representan gastos reales (intransferibles).

Se aprecia cómo, partiendo de bases distintas, ambos autores llegan a conceptos similares.

Tanto la clasificación de PIGOU como la de DALTON representan un serio esfuerzo en el camino de la teoría de los gastos públicos, y un sensible adelanto en cuanto a las clasificaciones, por lo general simplistas y enumerativas existentes hasta entonces.

4. De los autores escandinavos merece destacarse la de PHILIP que clasifica los gastos de la siguiente manera:

- a) Pagos con rendimiento compensatorio simultáneo de tipo económico (prestaciones de trabajo de los funcionarios, compra de materiales para obras públicas, etc.).
- b) Pagos con redimiento compensatorio simultáneo de tipo financiero (reembolso de la Deuda Pública).
- c) Pago sin rendimiento compensatorio simultáneo (intereses, pensiones, subsidios, etc.).

Encontramos aquí una marcada propensión al criterio económico y una similitud evidente con PIGOU y DALTON. En efecto, los pagos con rendimiento compensatorio de tipo económico se asemejan a un “precio de compra” (DALTON) o a un “gasto consuntivo” (PIGOU) en tanto que las otras dos categorías pueden superponerse a las “asignaciones” (DALTON) y a los gastos “transferibles” (PIGOU).

5. Otros esfuerzos han sido realizados en el último cuarto de siglo en materia de clasificación de gastos públicos.

La oficina del Censo de los Estados Unidos de América considera dos tipos fundamentales de gastos: los que pertenecen al costo del gobierno (operaciones y servicios corrientes, intereses de deuda e inversión) y los que no pertenecen a él (reintegros, fideicomisos, etc.). Esta clasificación es seguida, con ligeras modificaciones, por LUTZ (*Public Finance*, 1947, pág. 28).

Se incluyen así los gastos de manutención de empresas y las inversiones entre los gastos del presupuesto. Esta moderna posición se ve abonada en la actualidad por varios autores, de los que se destacan dos: LAUFENBURGER en Francia y NEUMARK en Alemania.

En los "Travaux de l'Institut International de Finances Publiques" (Quinta Sesión Basilea 1949) el Prof. NEUMARK sostuvo (pág. 227) que la clasificación de los gastos en transferibles y exhaustivos debe ser perfeccionada de acuerdo a los efectos de los distintos gastos sobre la coyuntura; en esta forma encuentra tres grupos básicos de gastos públicos:

- a) Gastos obligatorios (retribuciones personales, seguridad pública, organización judicial, continuación de obras en curso);
- b) Gastos facultativos (que pudieran ser diferidos)
- c) Gastos eventuales (obras públicas especiales).

El Prof. LAUFENBURGER, con un criterio semejante, encuentra (pág. 193) tres tipos de gastos:

- a) Gastos de explotación (servicios públicos);
- b) Gastos de transferencia (intereses de deuda, seguridad social);
- c) Gastos de capital (inversiones).

Prima así, en la actualidad, el concepto económico del gasto público para agrupar sus distintas modalidades.

Entre los autores italianos contemporáneos podemos seleccionar dos clasificaciones: la de MARCANTONIO ("*L'azienda dello Stato*", pág. 200, 1950) y la de MORSELLI ("*Compendio de Ciencia de las Finanzas*", pág. 36) traducción al español del original italiano que ha recibido ya la publicación de 21 ediciones, la última en 1952.

MARCANTONIO, Prof. de Venecia, distingue los gastos de funcionamiento de los gastos para la colectividad nacional. Los primeros incluyen los gastos de personal, consumos e intereses; los segundos, son analizados en gastos particulares (asistencia, subvenciones,) y gastos generales (trabajo y obras públicas).

El criterio que ha seguido MARCANTONIO es novedoso y acertado y se asienta en un criterio selectivo por finalidad y destino, más que en fundamentos económicos (LAUFENBURGER, NEUMARK).

MORSELLI, Profesor de la Universidad de Palermo plantea no ya una clasificación económica, sino una enumeración positiva de los gastos y encuentra cuatro clases:

- a) Gastos para el personal (sueldos, pensiones, indemnizaciones, etc.) que absorben la parte más visible y notable del presupuesto.
- b) Gastos para el material (construcción de obras, abastecimientos, transportes llamados tradicionalmente gastos reales — por oposición a los gastos personales.
- c) Subvenciones, premios y socorros (estímulo a la vida cultural y económica y socorros en el orden social y económico)
- d) Gastos para el servicio de la deuda pública (intereses y premios).

6. Señalamos también entre las clasificaciones positivas modernas la adoptada por EE. UU. para su presupuesto general a partir de 1950, centrandolo la idea, no ya en concepto económico, ni en unidades administrativas, sino en la medida de satisfacción del servicio público. Al valorizar las funciones, actividades y planes del gobierno, se obtiene una clara visión de la finalidad y magnitud de los distintos programas de gobierno y el costo de su ejecución.

La antigua clasificación estadística de los gastos por finalidad pasa a integrar la estructura financiera en el llamado “presupuesto de actividades” (“performance budgeting”).

7. Y finalmente debemos señalar las últimas clasificaciones elaboradas por la División Fiscal de las *Naciones Unidas* (1) cuya extensión y análisis positivo merecen un comentario especial.

De los cuatro grupos básicos (administración general, empresas públicas, seguridad social y administraciones locales) señala para el primero las cuentas de transacciones corrientes y las de capital.

Los gastos corrientes se dividen en gastos, en mercaderías y servicios para el consumo corriente (administración civil y defensa nacional), intereses de la deuda, pagos de seguros sociales, pensiones a la vejez, subsidios familiares, de desempleo y pensiones a los funcionarios, subsidios a los precios, transferencias diversas, subsidios a las administraciones locales y subsidios a gobiernos extranjeros y reservas para depreciación de inversiones no reproductoras.

(1) “Estructura del Presupuesto y Clasificación de las cuentas del Estado”, Febrero 1951.

“Manual de Clasificación de las cuentas del Estado”, Setiembre 1953.

“Administración Presupuestaria”, Setiembre 1953 y

“Clasificación de las operaciones gubernamentales por su carácter económico y funciones”, Junio 1955.

En estos subgrupos se toma como criterio de clasificación el de la unidad de organización, que cuando adquiere la estructura de las funciones oficiales, corresponde la llamada clasificación funcional.

Las cuentas de transacciones de capital se subdividen a su vez en inversiones brutas, transferencias a las cuentas de capital privado (adquisiciones de activo real, de valores, anticipos y préstamos), y anticipos y préstamos a las administraciones locales y gobiernos extranjeros.

Los gastos de capital abarcan, bajo el título de inversiones brutas, todos los pagos que produzcan nuevo activo real, incluidos los gastos de conservación y reparación. Este método quizá no sea satisfactorio en todos los casos, ya que partidas como la de conservación de caminos, que en muchos países se clasifican como gastos corrientes, pasen a figurar entre los gastos de capital.

INGRESOS

8. La clasificación de los ingresos públicos ha ocupado desde mucho tiempo atrás la atención de los financistas. Su profusión nos obliga a dejar de lado las clasificaciones o agrupaciones antiguas dominantes hasta el siglo XIX.

Quizá sea interesante señalar, la controversia de los ingresos ordinarios y extraordinarios, coincidente con la de gastos públicos y basada en la fuente de donde derivan los ingresos. Aquellos que se obtienen del rédito nacional y que por ello son de fuente periódica y duradera (ORLANDO) son ordinarios. Los que recurren al capital son extraordinarios. De estas dos posiciones, solo la primera es cierta. Como lo observa GANGEMI en su "Elementi di scienza delle Finanze" (Nápoles 1948 pág. 332) si bien los ingresos ordinarios derivan normalmente del rédito nacional, los extraordinarios no derivan siempre del capital (ganancias excesivas por ejemplo).

9. Los teóricos alemanes e italianos desde esa época hasta el siglo actual ofrecen una rara coincidencia en un criterio dual: ingresos originarios o patrimoniales, e ingresos derivados (italianos); ingresos de economía privada y de economía pública (alemanes). WAGNER, NEUMANN, GRAZIANI, FLORA, COSSA, son exponentes principales de esta clasificación clásica, que también recibe los nombres de ingresos de derecho privado y de derecho público.

Los ingresos originarios o patrimoniales corresponden a los precios (con las variantes conocidas y el concepto especial de precios políticos de EINAUDI). Los ingresos derivados son aquellos que el Estado obtuvo en una segunda etapa de su actividad y en forma compulsiva, no ya de su patrimonio (impuestos, tasas, multas, etc.).

Algunos autores italianos (TANGORRA) adicionan una categoría inter-

media de ingresos mixtos que participa de los ingresos originarios, por su origen, y de los derivados, por su forma. En esos ingresos obtenidos generalmente de monopolios fiscales, el Estado ejerce su soberanía fiscal evitando la competencia de los particulares y fijando precios monopolísticos sui-géneris que involucran simultáneamente la ganancia sobre el costo de producción y un impuesto..

DE VITI es quien mejor precisa las bases de la distinción entre los ingresos originarios y los derivados. Unos son obtenidos por el Estado sometido a reglas jurídicas equivalentes y a leyes económicas similares que los particulares. Los otros parten de reglas y leyes distintas. JÉZE ha criticado severamente en sus obras tal criterio, afirmando que ni las reglas jurídicas ni los procedimientos de gestión son iguales que los particulares; el Estado siempre goza de ventajas jurídicas y la gestión se hace siempre con un interés general. De acuerdo, pero no se trata de reglas ni procedimientos iguales sino similares, se trata de clarificar la diferencia entre dos tipos de ingresos, unos tienen semejanzas con los que obtienen los particulares (originarios); los otros son totalmente distintos y obedecen a una gestión propia de un órgano coactivo (derivados). Y el mismo Jéze, como lo destaca Ricca Salerno, plantea una clasificación -ingresos coactivos y no coactivos- similar en su esencia a la clásica.

10. Un segundo criterio, basado, no ya en la similitud o diferencia con la economía privada, sino en la coactividad, es planteado por SELIGMAN (2). Su triple clasificación en gratuitos, contractuales y obligatorios, se basa en la liberalidad, el consentimiento y la fuerza, respectivamente. Los dos primeros son voluntarios y consisten en las donaciones (gratuitas) y los derivados de la propiedad e industria pública (contractuales).

Los ingresos obligatorios, en cambio, emanan del dominio eminente (expropiaciones) del poder penal (multas) y del poder fiscal (tributos).

Es interesante señalar que Seligman incluye solamente los precios quasi privados entre los ingresos contractuales; los precios públicos los considera en una zona intermedia de semi-obligatorios.

Además destaca la importancia del interés individual frente al interés público y con tal planteamiento gradúa los ingresos desde el precio quasi-privado, al público, a la tasa, a la contribución especial y finalmente al impuesto. Hace jugar simultáneamente el interés individual, que siendo exclusivo en el precio quasi privado va descendiendo hasta ser accidental en el impuesto, y el interés público, que asciende desde un simple "accidental" en el precio quasi privado hasta el "exclusivo" en el impuesto.

(2) Mencionamos ya el de JÉZE, cuya coactividad puede asimilarse a las clasificaciones clásicas, a pesar de su crítica.

El criterio de la coactividad parece recibir la preferencia de los autores anglosajones.

En efecto, la clasificación de BASTABLE de ingresos obtenidos como persona jurídica e ingresos obtenidos como poder soberano, reposa en la coactividad de los segundos en los cuales incluye a los impuestos y a los ingresos de monopolios públicos privilegiados.

También DALTON separa los impuestos (por su coactividad) de los demás ingresos. Y FINDLAY SHIRRAS, en su difundida clasificación de ingresos impositivos e ingresos no impositivos, hace girar toda su concepción en la coactividad.

11. Entre los autores italianos modernos encontramos distintos enfoques.

MARCO FANNO se apoya en la naturaleza de la demanda del usuario del servicio. Así clasifica tres tipos de ingresos:

- a) Los de demanda totalmente individualizable y divisible (precios)
- b) Los de demanda parcialmente individualizable y divisible (tasas y contribuciones)
- c) Los de demanda no individualizable e indivisible (impuestos).

TESORO asimila el Estado al particular y superpone sus distintas formas de actuar: como persona de derecho privado (sucesión, donación), como persona de derecho público (soberanía, es decir impuestos y expropiación) y como persona de derecho internacional (tratados y conquistas).

MORSELLI observa los efectos de los ingresos y plantea una analítica clasificación típicamente económica donde separa seis grupos básicos:

- a) Ingresos que absorben todo o parte del rédito de una gestión económica determinada o de carácter prevalentemente económico conducido por el ente público (ingresos del dominio fiscal y de las empresas públicas).
- b) Ingresos que participan directamente en los réditos de las gestiones económicas privadas (impuestos diversos sobre los réditos).
- c) Ingresos que se confunden con el precio de los bienes o servicios en los consumos y cambios productivos agravando las condiciones de selección económica de los particulares (impuestos indirectos).
- d) Ingresos que devuelven a las arcas fiscales todo o parte de los valores patrimoniales que forman capitales o ahorros o lucros ventas del dominio, confiscación, impuestos sobre patrimonio, etc.).
- e) Ingresos que absorben la misma riqueza ya dicha, limitadas a aquellas disponibles en los particulares, con la promesa de restitución (empréstitos).

- f) Ingresos ordinarios que subsisten específicamente para ciertos servicios públicos que se prestan a los particulares ante su demanda previa (tasas).

GRIZIOTTI basa su clasificación en la generación de contribuyentes que soporta la carga. Así denomina ingresos de generaciones pasadas a las rentas patrimoniales y utilidades de instituciones y de empresas públicas, ingresos de generaciones presentes a los impuestos, tasas, multas y contribuciones de guerra; e ingresos de generaciones futuras a la deuda flotante, consolidada y emisión de papel moneda.

La clasificación resulta novedosa siendo acertado el criterio seguido: los primeros corresponden a expropiados o donantes, los segundos a los contribuyentes actuales y los últimos a los ingresos derivados del crédito cuyo peso lo pagarán los contribuyentes en el futuro.

Su correlación con las clasificaciones clásicas italianas se mantiene. En efecto, los ingresos de generaciones pasadas corresponden en general a los originarios, mientras que los de generaciones presentes y futuras coinciden con los derivados.

12. En el año 1949, este profesor de Pavía que es uno de los financistas que más trabajos ha aportado en este sector, plantea otra clasificación. Los ingresos con fines financieros siguen un orden similar al de SELIGMAN: liberalidad (donaciones, sucesiones), contratación (patrimonio y empresas públicas) y coactividad (tributos, empréstitos, emisión).

Los ingresos con fines extrafinancieros parten de un presupuesto distinto aunque existe una relación causal con las entradas respectivas.

Por otra parte, las entradas irracionales se reducen a residuos medievales de finanzas arbitrarias (talla, confiscación) o institutos modernos derivados de un abuso legal (repudio de la deuda, devaluación arbitraria de la moneda).

Quién más se ha detenido en el análisis de esta clasificación de GRIZIOTTI fue NEUMARK en Alemania (3). Sin dejar de reconocer la importancia científica de sus trabajos, le formula algunas observaciones que no carecen de valor.

En primer lugar existe el peligro que, ingresos análogos en su naturaleza y efectos, se asignen a grupos distintos. Por ejemplo existen entre ciertas formas inflacionistas consideradas "racionales" para GRIZOTTI, y la bancarrota ("irracional") estrechas relaciones. Además, hay todavía impuestos y tasas claramente "irracionales" -agrega Neumark- y cita varios ejemplos del sistema fiscal turco al que dedicara prolijos estudios en los años de la Guerra Mundial II desde la Universidad de Estambul.

(3) "Sul problema della classificazione delle pubbliche entrate" en "Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze", Junio 1950, pág. 101.

En segundo lugar la distinción de los ingresos racionales en financieros y extrafinancieros según su finalidad, no parece acertada en la actualidad. La neutralidad fiscal -a pesar de la cerrada defensa que de ella todavía hacen, algunos autores- cede paso cada vez más a una técnica financiera finalista.

¿En qué momento un impuesto deja de utilizarse para allegar recursos destinados a la financiación de los gastos públicos y comienza a perseguir fines adicionales (económicos, sociales, políticos, culturales, etc.)?.

Y agregamos una crítica esencial que no precisa Neumark; el hecho que la enorme mayoría de los ingresos quedan comprendidos entre los racionales, quita cierta importancia al criterio básico de Griziotti, aunque no a sus otros grados de análisis.

13. Entre los autores que han tratado últimamente la clasificación de los ingresos públicos encontramos al crítico de GRIZIOTTI, NEUMARK que en 1950 lanza una compleja y analítica elaboración aplicada fundamentalmente con criterio económico y basada en la fuente de la cual derivan los ingresos.

Dos grupos principales encontramos en la misma: ingresos públicos e ingresos derivados de la economía del mercado.

En los ingresos públicos ubica Neumark dos tipos muy especiales de ingresos: los que se obtienen entre los distintos órganos o entes de un mismo Estado y los que se obtienen de un ente público extranjero. Los primeros tienen en realidad el carácter de partidas de transferencia y se asemejan a las "contribuciones matriculares" de Seligman.

Los otros coinciden con los ingresos que obtiene el Estado como persona de derecho internacional en la clasificación de Tesoro, aunque el análisis de Neumark dentro de ellos es exhaustivo (unilaterales voluntarios como ayudas de guerra, unilaterales coactivos como los resultados de conquista y bilaterales como intereses de créditos, por ejemplo).

Entre los ingresos derivados de la economía del mercado (nacional) caben "todos los demás ingresos". Y aquí cae la clasificación de NEUMARK, sorpresivamente, en la misma falla que señalamos para Griziotti, la enorme mayoría de los ingresos se agrupan en uno solo de los dos grupos. En este caso, el de ingresos derivados de la economía del mercado, Neumark critica las clásicas clasificaciones germano-italianas (ingresos de economía privada u originarios e ingresos de economía pública o derivados), ya que la denominación de ingresos originarios no responde a la realidad porque una empresa pública no está regida casi nunca -y cada vez menos- por criterios exclusivamente comerciales. Aquí recordamos las críticas que JEZE formulará a tales clasificaciones y el exacto planteamiento defensivo de RICCA SALERNO.

Y casi diríamos que NEUMARK cae en el mismo error de Jeze, que luego de su crítica, estructura una clasificación con un criterio similar.

En efecto, dentro de los ingresos de la economía del mercado encontramos dos clases: los que derivan de la participación directa (basada en el cambio económico voluntario) del ente público en el proceso del mercado y los que derivan de participaciones indirectas (basados en la coacción o en la soberanía).

Entre los primeros, el autor incluye los provenientes de venta de bienes y prestaciones materiales o locación de bienes patrimoniales (ingresos de monopolios públicos, arrendamientos de inmuebles públicos e inversión de capitales) de operaciones de crédito, enajenación del patrimonio, donaciones y sucesiones.

Entre los segundos, los tributos, ingresos de política monetaria (revaluaciones, acuñación, emisión) los de empréstitos forzosos y multas.

Y bien, ¿no hay una evidente semejanza entre los ingresos originarios de los clásicos con los de cambio económico voluntario de Neumark, por un lado, y los derivados con los de coacción y soberanía, por otro?

Es que a pesar de todos los análisis que se puedan formular, a pesar del enorme adelanto científico que significan las últimas clasificaciones de Griziotti y Neumark, el Estado tiene siempre dos vías fundamentales para la obtención de los ingresos: las que derivan de su propio patrimonio y cuya explotación emprende *hasta cierto punto* en forma análoga al particular, y las que derivan del patrimonio de los particulares en una forma exclusiva y propia basada en su poder soberano.

14. Los estudios de las Naciones Unidas en lo que se refiere a los ingresos contemplan, igual que para los egresos, las cuatro actividades básicas: administración general, empresas públicas, seguridad social y administraciones locales.

Con referencia a la primera, la base es similar a la de los gastos: ingresos corrientes e ingresos de capital.

Los ingresos corrientes se clasifican en impuestos (analizados en impuestos directos e indirectos y en impuesto de seguridad social a cargo de empleados y empleadores), superávits de monopolios fiscales, participación en utilidades de empresas públicas, intereses y dividendos, transferencias de administraciones locales, ayudas del extranjero, ingresos varios, etc..

Debe observarse en esta clasificación, que en el grupo principal que corresponde a los impuestos se insiste en una distinción de difícil aplicación práctica y sumamente debatida en los últimos años (4); nos referimos a los impuestos directos e indirectos.

En segundo lugar la definición de impuestos ("contribuciones obliga-

(4) Véase al respecto: DAVID WALKER "The direct-indirect tax problem; fifteen years of controversy" en *Public Finance* (Haarlem) N° 2 - 1955 y H. LAUFENBURGER "La distinzione fra imposte dirette et indirette" en *Rivista de Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*", Marzo 1954.

torias que se abonan a las autoridades públicas para hacer frente a los gastos que el Estado efectúa para bien de la comunidad”) es de una gran latitud, al punto que incluye regalías mineras, utilidades de cambios múltiples, utilidades de monopolios fiscales y hasta las tasas, si exceden al costo del servicio.

Y, finalmente, cabe observar que los impuestos figuran no solo dentro de esa rúbrica, sino también entre los ingresos varios, los superávits de monopolios, etc..

Por último, la clasificación incluye como ingresos de capital fundamentalmente la venta de activos.

En general, las clasificaciones de ingresos y egresos elaboradas por las Naciones Unidas, son una de las escasas clasificaciones integrales, es decir, cuya estructura es uniforme y combinada presentando un equilibrio cualitativo de gastos e ingresos corrientes y de gastos e ingresos de capital. Si bien este equilibrio es aconsejado por los modernos financistas, las clasificaciones teóricas por razones fundamentalmente metodológicas, no integran un sistema presentándose en estructura y contenido diverso y a veces hasta en total divorcio y desarmonía.

Las clasificaciones de las Naciones Unidas, pueden carecer de base científica o de virtuosismo de forma, pero su mérito radica en la pretendida sistematización y compensación de los sistemas presupuestales positivos.

CONCLUSION

Es evidente la intensa diferencia que existe en materia de clasificación entre los gastos y los ingresos del Estado. Desde 1576, cuando BODIN tentaba su clasificación de siete tipos de ingresos de la época, pasando por SMITH y BLAKSTONE en Inglaterra, RAU, KLOCK, VON STEIN y WAGNER en Alemania, TANGORRA, GRAZIANI, FLORA, COSSA, DE VITI, RICCA SALERNO, EINAUDI, TESORO, FANNO, GANGEMI, MORSELLI y GRIZIOTTI, en Italia, los autores han trabajado sin cesar en el campo del ingreso. La ciencia de las finanzas — se ha dicho — ha avanzado más por el camino del ingreso que por el del gasto público.

Lo que ha sucedido es que la controversia de los autores sobre la oportunidad y procedencia del estudio de los gastos públicos en la ciencia financiera, que expusiera magníficamente Pugliese en la Universidad de Córdoba, desplazó el interés hacia el ingreso. Recién en el último cuarto de siglo se aprecia una intensificación de los estudios relativos al gasto público iniciada por los economistas anglo-sajones y escandinavos.

Nadie puede negar ya la amplitud e intensidad de la función financiera y “extrafinanciera” de los gastos públicos cuando llegan al tercio y aún a la mitad de la renta nacional. Su influencia es decisiva sobre las condiciones en que se desarrolla la actividad económica del país. “Es el resultado

del enorme aumento de los gastos públicos y no las causas (datos de hecho que interesan del punto de vista histórico) lo que importa a la ciencia financiera”.

Por otra parte y concomitantemente con ese desarrollo horizontal y vertical de los gastos públicos, el obligado aumento de los ingresos exigió una condición esencial: elasticidad para cumplir con la regla de la suficiencia. El impuesto pasó a ocupar un lugar, no solo dominante, sino casi absorbente y a su lado el empréstito tomó cada día mayor incremento. Toda la gama de ingresos, fuera de ellos, perdieron importancia como no sea para la especulación científico-práctica.

Dos hechos opuestos pero coadyuvantes al mismo fin, que dan la pauta de la preferencia de la doctrina en cuanto a los campos básicos de estudio de las Finanzas Públicas.

PUBLICACIONES REGULARES DEL INSTITUTO

"Selección de Temas de Finanzas Públicas" — Nos. 1 al 11.

"Boletín Informativo". — Nos. 1 al 22.

"Memoria 1950-1956".