

Dimensiones Morales de los impuestos

María Méndez Peña *

Resumen

Atendiendo el problema de los impuestos como hecho social y la cultura tributaria como noción sociológica, en este trabajo se examinan y discuten las alusiones y precisiones de carácter moral que Adam Smith y Alexis de Tocqueville incluyen en algunas de sus obras con referencia a los impuestos.

Palabras Claves: Impuestos, moral.

Abstract

MORAL DIMENSIONS OF TAXES

Regarding the problem of the taxes as a social fact and tributary culture as a sociological notion, this work examines and discusses references and precisions of moral character in reference to taxes, made by Adam Smith and Alexis de Tocqueville in some of their works.

Key Words: Taxes, moral.

* Socióloga. Profesora Titular de la Facultad de Humanidades y Educación de la Universidad de Los Andes. Coordinadora de HUMANIC - Centro de Investigaciones en Ciencias Humanas. Este artículo es parte de los resultados de una investigación acerca del problema de la cultura tributaria en Venezuela, auspiciada por el CDCHT - ULA, Código H-587-00-09-A. Correos: marmend2@hotmail.com humanic_ula@hotmail.com

En las obras seminales de dos pensadores, Adam Smith (1723-1790) y Alexis de Tocqueville (1805 -1859) hemos encontrado una rica fuente para la reflexión y el tratamiento de la problemática de los impuestos. Nuestra atención se centra en esta materia por lo cual hemos entresacado en sus textos alusiones y precisiones de carácter moral y someterlas a un análisis. Son pasajes con enormes significados porque los términos que ambos pensadores emplean, cada uno a su manera, dejan entrever saberes semánticos y enciclopédicos sobre la vida humana en sociedad.

Primero interesa señalar los procederes metodológicos atinentes a nuestro trabajo. La problemática de los impuestos como hecho social es el hilo conductor que aglutina nuestras escogencias e interpretaciones en torno a ambos pensadores sin que medie el propósito de compararlos punto a punto dado que se exponen tratamientos separados para cada uno. Veremos que los textos dan cuenta de una honda reflexión que a cada uno ocupó durante años, y de los alcances que al componente moral en materia de impuestos ambos le reservaron según distintos raciocinios y percepciones. Previamente hemos revisado los fundamentos generales que dan marco y sustento a sus pensamientos y al respecto conviene adelantar otras precisiones. En cuanto a Smith se cuenta con un texto clave que ha pasado a la historia del pensamiento occidental como las *cuatro máximas* para la comprensión de los tributos en general y del caso inglés en particular. En la principal obra de Tocqueville los principios de sistematización son *la igualdad* en su dimensión normativa y social, y el principio de *asociación* en cuanto a la vida en sociedad, ambos conexos con las manifestaciones singulares que él detecta y sigue de manera acuciosa en la tradición americana que tan cerca conoció.

Valga recordar que Smith, quien nació y vivió en Escocia, no sólo tenía profundos conocimientos intelectuales en economía política general y en particular la de Inglaterra, sino también experiencia directa en el mundo fiscal de su época puesto que trabajó durante doce años y hasta su muerte en la oficina superior de aduanas en Edimburgo; además su padre en su tiempo fue juez y oficial de aduanas. Por el lado de Tocqueville interesa reseñar que en sus obras, de profundo contenido sociológico, examina la sociedad francesa del siglo XVIII la cual identifica como el antiguo régimen. Fue magistrado y diputado ante la asamblea de 1839, si bien ante la de 1851, bajo el nuevo régimen, se negó a participar; pero sobre todo él fijó su mirada en la república americana del norte con su

naciente democracia que, a la postre, alimentó su mayor asombro intelectual. Ambos pensadores en sus respectivas épocas fueron exponentes y defensores del liberalismo como corriente de pensamiento político propio de Occidente.

A continuación se exponen dos cuadros que resumen contenidos atinentes a los impuestos incluidos en las obras de ambos pensadores; luego siguen los análisis correspondientes. Hemos intentado seguir el sentido explícito del texto en inglés de Smith, y en francés por el lado de Tocqueville; las cursivas las hemos añadido para resaltar ciertas palabras que consideramos claves.

Adam Smith - Moral e Impuestos

- Es necesario dejar establecidas las cuatro máximas siguientes que comprenden a todos los tributos en general.
- I Los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de sus respectivas facultades. En la observancia u omisión de esta máxima consiste lo que llamamos *igualdad o desigualdad* de imposición.
- II El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser *cierto y determinado*, y en modo alguno *arbitrario*. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad, todo ha de ser *claro, llano e inteligible* para el contribuyente y para cualquier otra persona, sino el vasallo estará bajo el poder no del Gobierno sino del recaudador. La *incertidumbre* de la contribución es ocasión para la *insolencia* favoreciendo las *astucias*.
- III Todo tributo impuesto debe exigirse en el tiempo y modo en que sea más cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente.
- IV Toda contribución debe disponerse de tal suerte que del poder de los particulares se saque lo menos posible sobre aquello, o a más de aquello, que *entre efectivamente* en el tesoro público del Estado.
- La extrema *iniquidad e incertidumbre* de un impuesto repartido de ese modo (...) sólo puede compensarse con una extrema *moderación* de manera que cada individuo no se *incomode* ni *alarme* al ver que a otro se le regule en menos.

-En una pequeña República el pueblo abriga entera *confianza* en sus magistrados y está convencido de la necesidad que tiene todo vasallo de mantener al Estado, creyendo al mismo tiempo que se invierte *fielmente* para el fin a que se destina, puede verificarse un pago *sincero y voluntario*. Todos los comerciantes y tenderos guardan en su poder la cuenta de los efectos que venden (...) sin que se sospeche que la renta pública sufra detrimento alguno por esa *confianza*.

-Es necesario no confundir la *igualdad o desigualdad* esencial de un impuesto con la *justicia* de su imposición, porque muchos impuestos pueden conservar una perfecta *igualdad* en su gravamen real y ser injustos, u otros ser por su naturaleza *desiguales* y ser justa su imposición.

-En el desordenado estado en que estuvo Europa durante el régimen feudal, los soberanos se veían obligados a contentarse con cargar de impuestos a sólo aquéllos que por sus *flaquezas* no podían resistirse a pagarlos, y a los magnates aunque gustosamente les ayudaban en caso urgente, rehusaban constantemente sujetarse a contribución alguna *permanente*. Los magnates miraban con cierta *indignación maligna* (...) todo grado de prosperidad e independencia que comenzaba a gozar la clase inferior de sus vasallos.

-Nadie duda que cualquier impuesto es una de las prendas más seguras de la *libertad del ciudadano*. Un derecho de capitación sobre un *esclavo* es muy diferente de la capitación de un *hombre libre*.

-Los *abusos* no nacen tanto de la naturaleza y tendencia del impuesto como de la falta de *claridad, exactitud y distinción* en las palabras de las leyes que lo impusieron.

-El crédito de los ciudadanos en las cosas más nimias no debe ser *esclavizado y dependiente* de una multitud de oficiales subalternos de las Rentas. En la repartición de un impuesto no muy pesado, es más soportable alguna *desigualdad* que la más *leve incertidumbre y arbitrariedad* de los cobradores.

-Los principales defectos que suelen padecer las contribuciones son la *desigualdad* en el repartimiento y la *arbitrariedad* al exigir las.

-Todos aquellos países que se han despreocupado de la *comodidad y bienestar de las clases inferiores* han adoptado por regla general la capitación.

Alexis de Tocqueville - Moral e Impuestos

-Señores –dice en Francia en 1789, el viajero Arthur Young– se acaba de decir que los impuestos deben seguir pagándose como hasta ahora. Los impuestos deben pagarse ciertamente, pero no como antes. Hay que pagarlos como en Inglaterra. El *método inglés es mucho mejor*.

-Un intendente escribe al ministro diciendo, aunque figuren en todos los edictos, las declaraciones y acuerdos para establecer los impuestos, eso nunca ha impedido las excepciones. He ahí el antiguo régimen de cuerpo entero: *una regla rígida y una práctica tolerante*.

-Jamás hubo en el antiguo régimen, ni creo que en ningún otro, peor condición que la de *colector* parroquial de la talla. Todo el mundo quiere eludir el cargo de colector. Este revela sus *temores, debilidades o sus vicios*. Muchos veces el *terror* hace que el colector se vuelva *implacable*.

-Había dicho Turgot, ...ese desdichado colector poseía un inmenso poder... tenía en sus manos el *arruinar a todos los demás*. Con este sistema de impuestos, cada contribuyente tenía un interés directo y permanente en espiar a su vecino, y denunciar al colector los progresos de su riqueza. A otros se les encaminaba hacia *la envidia, la delación y el odio*.

-El recaudador es un tirano cuya *codicia* se sirve de todos los medios para vejar a los pobres. No hay labrador honrado que esté a cubierto de su *ferocidad y voracidad*.

-Es principalmente en la percepción de los impuestos donde se ve mejor *el cambio operado en el espíritu de los gobernantes*.

-Sin duda no hay nada *tan confuso, tan incoherente, tan complicado, tan irracional y tan mal definido* como la máquina administrativa del antiguo régimen. Las piezas eran infinitas y funcionaban más o menos fuera de su lugar natural.

-Las clases elevadas viendo que era sólo el pueblo quien hacía las carreteras que ellas utilizaban, habían acabado por acostumbrarse a creer que *el gasto de las obras públicas no les atañía*.

-Los *privilegios fiscales* son los que más dividen a las *clases sociales*. Si existe igualdad fiscal todos los ciudadanos tendrán constante

necesidad de reunirse y de obrar en asuntos que a todos interesa y eso basta para conservar un nexo entre ellos.

-En cambio aunque desaparecieran todos los privilegios y quedara únicamente el *privilegio fiscal*, bastaría esta desigualdad para mantener separadas las clases, ya que nunca podrían *reunirse para discutir y decidir* los asuntos que más les interesan y los que con mayor frecuencia se suscitan.

-Cuando empecé a *estudiar las leyes fiscales* [dice Mollien en sus Memorias] *me horroricé* de lo que veía: multas, prisiones, castigos corporales al arbitrio de tribunales especiales; los delegados tenían en sus manos a personas y bienes.

-Cuanto más estudio los reglamentos establecidos por los estados del Languedoc, más admiro *la cordura, la equidad y la moderación* de que dan muestra, y mejores me parecen los procedimientos *del gobierno local*, comparados con los que he visto en las regiones donde únicamente administraba el rey.

-Cuando se visita a los americanos y se estudian sus leyes, se ve que *la autoridad que han dado a los legistas* y la influencia que les han dejado tener en el gobierno, forman hoy la más poderosa barrera contra los *desvíos de la democracia*.

-En los pueblos donde el principio de la *elección* se extiende a todo, no hay, propiamente hablando *carrera pública*. Los hombres no llegan a las funciones mas que por azar y no tienen ninguna seguridad de mantenerse en ellas.

-Los grandes *talentos* y las grandes *pasiones* se apartan en general del *poder* con el fin de perseguir la *riqueza*. A menudo sucede que nadie se encarga de dirigir la fortuna del Estado mas que cuando se siente poco capaz de dirigir sus propios negocios.

Consideramos que los textos incluidos¹ en ambos cuadros son precisos y preciosos respecto al tema y examen que nos ocupa. Precisos, pues

¹ Los pasajes de Adam SMITH han sido extraídos y transcritos desde La Riqueza de las Naciones, Libro V. Los de Alexis de TOCQUEVILLE corresponden a El Antiguo Régimen y la Revolución, Tomo I y II, y a La Democracia en América.

dan cuenta de amplios alcances por los dos lados, por el gobierno o el Estado y por el lado de los contribuyentes. Son atrayentes como suelen serlo si provienen de alguien que ha pasado a la posteridad como autor clásico entre los estudiosos del mundo social en razón no sólo a la amplitud de los significados involucrados, sino también porque son pensadores que vislumbraron los alcances y límites de los arreglos sociales conexos a los impuestos.

Las cuatro máximas de Adam Smith se nos presentan todas acompañadas con el sentido del «deber ser». Escribe en términos de acciones prácticas y explícitas según los verbos particularmente utilizados que además revelan un cierto equilibrio respecto a los alcances de los impuestos y de lo imponible. Las dos primeras atañen como obligaciones al contribuyente y las otras dos involucran disposiciones en el gobierno o desde el Estado. Suponiendo la aplicación y el seguimiento de todas y cada una de estas máximas, ello significa que median, en consecuencia, unos arreglos sociales donde predomina frente al exceso, la moderación entre ambos agentes interactuantes y desde cada uno de ellos. En este sentido nótese que las máximas nos hablan acerca de las relaciones sociales y no sobre cosas u objetos.

En el resto de los textos esa impronta moral del deber ser también se detecta al revisar los términos más empleados que no son sino, por ejemplo, adjetivos que acompañan a la palabra impuesto o contribución; también se incluyen adverbios relativos a la acción de cobrar por parte del Estado, o bien a la acción de pagar por parte de los contribuyentes. La lista es larga e ilustrativa: claro, llano, inteligible, sincero, voluntario, permanente, exacto, efectivamente, distinto, igual, desigual, arbitrariamente, incómodo, abusivo, libre, esclavizado, fielmente, incierto. Cada palabra luce insustituible dado que cada frase es un ensamblaje de términos, eficaz y denso por sus significados.

En conjunto, la disposición moral que parece corresponder más al principio o valor de justicia, es la moderación en clara contraposición a los excesos o abusos en asuntos de impuestos. Tales excesos se revelan manifiestamente por vía de los hechos y de la arbitrariedad. En la historia particular de los impuestos y su aplicación, que tan de cerca conoció Smith, la arbitrariedad aparece como un grueso hilo rojo que recorre los registros sobre proceder y conductas de los funcionarios en especial de los recaudadores en distintas épocas y en diversos contextos sociales y localidades. También esa historia lleva aparejada unos usos y prácticas

sociales en cuanto a determinados léxicos cuyos pormenores cabe imaginar a partir de los nexos entre el arbitrio, el arbitrista y la arbitrariedad.

Desde su razón averiguada y con su experiencia, Smith avizora que en materia de impuestos hay dos asuntos que son claves en razón a las consecuencias negativas y colectivas involucradas. Se trata de la desigualdad en la aplicación y la arbitrariedad en la recaudación. Queda meridianamente claro que ambas provienen y se fomentan desde el Estado, y que afectan sobre manera tanto al individuo como al colectivo. Más aún, dice Smith, que en cuanto a la igualdad y la desigualdad de un determinado impuesto cabe distinguir dos vertientes, por un lado, el tipo de impuesto mismo y, por el otro lado lo relativo a la justicia en cuanto a su imposición. Aquí la argumentación luce impecable en razón a la articulación entre dos principios que consideramos ambos de carácter moral: el de justicia respecto a la imposición de impuestos y su repartimiento en un conjunto de población contribuyente en determinada sociedad, y la exigencia de la igualdad al interior del mismo conjunto.

Ante problemáticas de signo negativo, el autor señala otras de signo contrario y favorables en definitiva a la dimensión relacional entre los dos agentes de la dinámica tributaria. Los pasajes citados puntualizan la moderación desde el Estado y la confianza a generar y sostener entre los contribuyentes. Moderación y confianza se revelan como formas y vertientes prácticas u operativas imbricadas a los principios valorativos señalados.

La pertinencia teórica y práctica de estos pensamientos alcanza relieve ante cosas que pueden lucir nimias aun en el marco de la vida cotidiana, pues éste es el marco que ciñe la vida de los impuestos (ARDANT, 1972). Es allí donde la experiencia, le deparó a Smith amplias enseñanzas y un mundo de pormenores cuyas lecciones aun se recogen en provecho del manejo de la cosa pública. En este sentido una proposición a derivar de los textos precitados, diría así: la percepción fina para retener y ponderar hasta las cosas más nimias y leves suele acompañarse con elaboraciones de gran alcance. Hoy en día, por el lado de las ciencias sociales surgen estudiosos en cuyos trabajos se detecta un recorrido heurístico semejante: el camino que conduce a lo general a través del interés por lo particular, leve o nimio.

Entre los textos de Smith arriba transcritos hay unos que aún a través de los siglos mantienen ecos persistentes. Incluyen palabras tales

como *indignación maligna*, *renuencias*, *flaquezas*. Las dos primeras atañen a quienes sí tienen cómo y con qué pagar los impuestos; la última a quienes no teniendo tampoco tienen cómo resistirse. Si bien Smith ubica tales condiciones en el periodo feudal, no es menos cierto que por delante está el marco legal cuyo establecimiento deslinda profundas y definitivas diferencias entre distintos periodos históricos. Se desprende sin duda que los marcos legales son frenos ante la arbitrariedad y, a la par, son incentivos respecto a la moral y práctica de la igualdad.

En este sentido hay que retener el precoz discernimiento de este pensador que, con absoluta precisión argumenta acerca de la claridad, exactitud y distinción que deben acompañar las palabras incluidas en los edictos o leyes referidos a los impuestos. Veremos que este es el argumento medular que también enfatiza Tocqueville. Porque el sustento de todos y cada uno de los impuestos se encuentra en las leyes que median entre el ciudadano y el Estado². A lo largo de la historia, los impuestos han suscitado (y aun suscitan) entre la población contribuyente desde renuencias y evasiones hasta luchas y revueltas pasando por la indignación, la más de las veces maligna hacia el Estado a través de sus agentes y mucho menos entre unos y otros contribuyentes. Durante el siglo XVIII –que es la época que precisamente vive y percibe Smith– se desataron las revueltas sociales más violentas contra la aplicación y el cobro de los impuestos en Inglaterra y también en Francia.

Para comprender retazos en la historia de los sostenidos rechazos y las vicisitudes que de todo género concitan los impuestos como hecho social, conviene recordar que las raíces latinas *arbitrare* y *arbitrium* dieron origen a una amplia familia de palabras (en español, inglés y francés), de usos y prácticas sociales. Nos referimos a términos como arbitrio, arbitrar y arbitrariedad (con Cervantes se añade este otro, arbitrista). De manera que en las distintas interpretaciones de la historia social de los impuestos, invariablemente, la aplicación de las leyes ciertamente sólo se concibe como separada de la arbitrariedad, del abuso.

² A diferencia del pillaje, el botín, el saqueo o la esclavitud como formas y soportes en el cobro de los tributos en la antigüedad. En la formación de las ciudades e instituciones urbanas que se consolidan en el segundo medioevo (siglo XII) se encuentran los orígenes del impuesto como institución. Es la época y el despliegue de profundos cambios sociales que marcan una cisura en la historia de Occidente. A partir de estas y otras indagaciones, es posible establecer un conjunto de diferencias atinentes a la noción de tributo y la noción de impuesto. Cfr. MENDEZ PEÑA, M., (2002), «Tributos, Ciudades, Impuestos» (in) Ciudad, Memoria y Recorrido, Humanic-Ula, Editorial Venezolana, Mérida.

Sólo así toma terreno y fuerza la superioridad económica y técnica de los impuestos como institución (MENDEZ PEÑA, 2002). Y en esta línea de razonamiento, Smith y Tocqueville argumentan acerca de los atributos y las precisiones que deben acompañar las leyes en esa materia. Se diría que para ambos pensadores, la moral en el campo de los impuestos y su aplicación, debería estar regida y sostenida por marcos legales apropiados.

El examen de los textos de Adam Smith invita a otro género de consideraciones. Primero, se muestra de manera explícita el componente moral en cuanto a acciones y usos vinculados a la bondad o la malicia humana en las prácticas inherentes a los impuestos como hecho político y social. Ya se trate de una valoración moral o ya se aluda a una depreciación moral, en materia de impuestos, ambas lucen entretrejidas por su raigambre a una concepción y práctica de tal género. Segundo, al establecer vínculos entre la libertad del ciudadano y los impuestos deja entrever la importancia determinante que en su devenir tienen los arreglos sociales entre la ciudadanía y el Estado. Tercero, como aporte intelectual los textos de Smith representan en las corrientes de pensamiento occidental uno de los más lúcidos y fructíferos para la comprensión de la problemática tributaria respecto al pasado y cara al futuro. Ya en 1776, Adam Smith había discernido mucho de cuanto hoy sabemos y se discute del mundo de los impuestos, incluidos los aspectos económicos, políticos y morales.

Las siguientes páginas están dedicadas al examen del pensamiento de Alexis de **Tocqueville** por vía de los textos recogidos en el cuadro precedente.

Siendo que la mayor parte de los pasajes transcritos atañen al periodo que este pensador denomina el antiguo régimen, el sentido y propósito fundamental de ellos, se centra en todo aquello que no debería establecerse, qué no debería hacerse en materia de impuestos. Si en Smith vemos que se aboga por un *deber ser*, en Tocqueville se cuestionan las distancias y los desvíos respecto a dicho centro. Así pues, las lecciones se extraen por vía de contraste u oposición. También estos textos involucran a ambos agentes sociales, sea el Estado y sus funcionarios, sean los contribuyentes como individuos o como clases sociales.

Otro aspecto interesante a señalar es el siguiente: Tocqueville

replantea referencias a una fuente de la época, según la cual, el caso inglés en la práctica y en sus pormenores se percibe como *modelo* por contraste con la dinámica en curso en territorio francés. En cambio, respecto a recopilaciones oficiales incluidas en la historia de los impuestos, afirma Adam Smith, que la mejor en cuanto a autenticidad es la fuente francesa. Esta ha pasado a la posteridad con el título *Memorias sobre los Derechos de la Corte*, recogida en tres volúmenes, las cuales aprovecharon ministros de otras naciones.

Los términos empleados por Tocqueville y aun los incluidos en las referencias a altos funcionarios, ponen de relieve la carga moral que los impuestos significan e involucran en distintos contextos y diferentes épocas. Prevalecen los términos valorativos, los calificativos de signo muy negativo que hablan de las circunstancias morales y materiales que históricamente acarrearán los impuestos para la población afectada más allá del dinero y monto a pagar. La lista es bien ilustrativa: temores, debilidades, vicios, terror, ferocidad, codicia, voracidad, ruina, privilegio, desvíos, envidia, delación, odio... Agreguemos que se trata de los impulsos y vicios, de las pasiones y flaquezas del ser humano en medio de los trasiegos del dinero y el poder. También se habla de los talentos y las pasiones puestos a prueba en el ejercicio de la carrera pública en la administración burocrática en desmedro del sostén moral y en particular cuando se trata del dinero aportado por los contribuyentes y del poder ejercido por los gobernantes y funcionarios con esos dineros y su aprovechamiento o no como bien público.

En efecto, el dinero configura entre los contribuyentes el significado más común y persistente de los impuestos hoy en día.³ Ahora bien, en un horizonte histórico social más amplio el tema del dinero fue una fuente de reflexión exhaustiva para George Simmel y un foco de atención creativa para poetas como Dante Alighieri y de artistas reconocidos como Marinus Van Reymersvaele quienes examinaron y trazaron por el lado de la avaricia y la codicia los males que aquél engendra. Este último trajo a la pintura los problemas sociales y religiosos de su época y con un realismo minucioso en ardientes colores plasmó los vicios humanos que el dinero suscita en el alma y entre las manos. Sus obras muestran los rostros expresivos de determinados tipos sociales: la envidia del recaudador, la avaricia del usurero, la

3 Los datos empíricos confirman este y otros resultados. Cfr. MÉNDEZ PEÑA, M., (2003), «Perfiles y decires de los contribuyentes».

codicia del prestamista, la avidez del banquero⁴. Hoy en día sólo basta cambiar el nombre de esos oficios para obtener un *cuadro de pensamientos* como gustaba Max Weber proponer.

Respecto al conocimiento del mundo de los impuestos, un pensador como Tocqueville descuella en función de su profunda formación y su especialización en los asuntos legales por el lado penal. En este sentido cada uno de las palabras por él empleadas responde a un manejo semántico, cultural y espiritual en lo atinente a las bondades o malicias que se revelan en el ser humano en sociedad. Con sus aportes, el estudio de los impuestos –al igual que en Smith– constituye un caso particular donde se despliegan y detectan con toda su fuerza y riqueza algunas facetas de lo humano frente al mundo relacional y moral. De cualquier manera ese tino y rigor de ambos son sellos distintivos del pensamiento de los clásicos como fuentes insoslayables del saber, en este caso para el examen del problema de los impuestos como hecho social y sociológico.

Precisamente es por el lado de las leyes, su establecimiento y su puesta en práctica que Tocqueville nos transmite varios significados con sus apreciaciones. Al hablar de la maquinaria burocrática del antiguo régimen, el énfasis apunta al mundo de las leyes, calificándolo de confuso, incoherente, complicado, irracional y mal definido. Ese cúmulo de defectos –argumenta– ha de ser corregido a fin de hacer prevalecer la claridad, exactitud y distinción en el vocabulario de las leyes. Respecto a este campo da la impresión que la lección de Tocqueville supone tomar distancia respecto a los esquemas mentales y morales regidos por las impaciencias y contingencias.

Por otra parte, enfatiza Tocqueville que no se trata estrictamente de las excepciones a las obligaciones que en materia de impuestos llega a gozar determinado grupo social. El problema muestra alcances, seguramente dañinos, cuando más que las excepciones son los privilegios los que dividen la sociedad en general. Más aún, piensa que si se eliminaran ciertos privilegios y se mantuvieran los fiscales, ello afectaría un amplio espectro de acciones e interacciones sociales, tales como, reunirse, discutir, interesarse o decidir acerca precisamente de los asuntos públicos y los de la ciudadanía que son tales porque son comunes y colectivos. La frase anotada, *a las clases elevadas los gastos de las*

⁴ Entre sus obras, los cuadros «Los recaudadores, El contador de dinero y El banquero y su mujer» se pueden hoy apreciar en museos de Madrid y Londres.

obras públicas no les atañía... recoge ese sentido relacional. Porque el análisis de Tocqueville abarca directamente las formas y dinámicas de las relaciones sociales y éste es un asunto medular en su pensamiento político respecto a la cuestión tributaria como lo es también su perspectiva centrada en el rol e importancia de los contribuyentes y en la búsqueda de comprensión de las clases sociales como categoría fundamental de la sociología contemporánea.

Gracias a reflexiones de este género, hoy es posible comprender y determinar que el arraigo y despliegue de una cultura tributaria pasa por innumerables y variados contactos, interacciones y relaciones sociales como las que este pensador vislumbró y cuya exégesis sirve de trasfondo cuando llegó a visitar y observar la sociedad norteamericana. La *Democracia en América*, su obra seminal, es una incomparable propuesta teórica, un experimento mental u observacional en torno al civismo y la civilidad en sociedad.

A nivel local en la vida de los impuestos de todos los tiempos, el recaudador ha representado un tipo ideal en el sentido weberiano del término. Con nitidez pero con diferentes tonalidades, él representa por doquier lo peor... la peor condición en el mundo de los vínculos entre el Estado y la población contribuyente. Tocqueville pinta un llamativo cuadro de las circunstancias y los comportamientos que rodean el oficio y las prácticas concretas que rigen la aplicación del impuesto. En el siglo XVIII –comenta– y entre los contribuyentes, aquél representaba el terror y la ruina de cada uno y de muchos y desde la administración fiscal él personificaba todo género de arbitrariedad. En contraposición a ésta última y a prácticas semejantes, en los textos precitados, se coloca por todo lo alto determinadas disposiciones y atributos morales de los cuales ciertamente carecía en cuerpo y alma el recaudador: la cordura, la moderación y la equidad.

Enuncia de manera concluyente en una corta expresión el retrato enorme y de cuerpo entero de un régimen: *regla rígida y práctica tolerante*. Cómo nos es de familiar y cuántas correspondencias con la realidad nos trae a la mente esas frases tan densas. ¿En cuál región y época de la sociedad (venezolana) no es plausible constatar la articulación y el solapamiento de ese binomio social? ¿No tenemos por delante la inextricable complejidad de una determinada dimensión de los arreglos en sociedad? ¿No se trata de la presencia simultánea de los dos elementos que concurren a determinar cualquier acontecimiento social

conexo a la vida formal de los impuestos?

Pues bien, la importancia del asunto guarda relación con la imperiosa necesidad de contar con leyes fiscales idóneas aunque en los textos del autor se enfatiza que ese patrón social carecería de alcance y trascendencia si no median, por un lado valores morales en la misma dirección y proporción entre los legisladores, y por el otro lado si no fluyen las influencias sanas que debieran ellos ejercer entre los gobernantes. Supone Tocqueville que la valoración moral, la estima social y el cumplimiento de la ley modelan y moderan las relaciones de poder en sociedad.

Consideramos que hay una proposición entre las otras recogidas en el cuadro que merece especial atención. La transcribimos: *Es principalmente en la percepción de los impuestos donde se ve mejor el cambio operado en el espíritu de los gobernantes*. El sentido y propósito del texto está dirigido ciertamente a los agentes del poder, en particular a aquellos funcionarios responsables de la recaudación de impuestos, vale decir, al último eslabón de la cadena tributaria, pues hasta allí alcanza la influencia y el ejemplo positivo o abusivo del gobernante. O cambiando el acento, las formas particulares de cómo se ejerza y maneje la recaudación pone en evidencia la disposición que desde el vértice del poder se imprime a los manejos del fisco al interior de una determinada sociedad.

Por el lado sociológico se desprende que para el examen de estos asuntos la percepción sensorial es primordial. Gracias a ella, *se ve todo mejor*, dice Tocqueville⁵. Respecto al tema que nos ocupa, al parecer, en materia de tributos dependemos menos de las elaboraciones intelectuales y más de las experiencias que nos depara el mundo de los contribuyentes y ciudadanos. Sin embargo, se sobrentiende que la percepción y la idea de cambio social a operar estarían vinculadas a la clase política

⁵ Ese proceder analítico con apoyo de la observación sobre el propio terreno de los hechos es un rasgo interesante en la sociología de Alexis de Tocqueville. Valga la ocasión para citar un texto memorable incluido en su estudio sobre la democracia: «Quisiera ahora reunir a todas [las partes de mi tema] en un solo punto de vista. Lo que diré estará menos detallado pero será más seguro. Percibiré menos distintamente cada objeto; abrazaré con más certidumbre los hechos generales. Seré como el viajero que, al salir de las murallas de una vasta ciudad, escala la próxima colina. A medida que se aleja, los hombres que acaba de dejar desaparecen ante sus ojos; sus viviendas se confunden; no se ven las plazas públicas; discierne con trabajo las huellas de las calles; pero su ojo sigue más fácilmente los contornos de la ciudad, y por primera vez, averigua su forma (...) Los detalles de ese inmenso cuadro han quedado en la sombra, pero mi mirada abarca el conjunto, y concibo una idea clara de todo». TOCQUEVILLE, A., (1979). Esa combinatoria intelectual de percepción, imaginación y raciocinio ha sido ilustrada de otra manera pero con un tema semejante en un cuadro del artista como M. C. Escher: En una galería de cuadros, un hombre mira el paisaje de una ciudad, y ese paisaje se va abriendo hasta incluir también la galería que lo contiene y el hombre que lo está mirando.

gobernante y en particular al propio espíritu de los gobernantes. Siendo así, el establecimiento y el funcionamiento de las cuestiones tributarias alcanzan a remover y a revelar el espíritu de cada gobernante en sentido moral, incluso visto éste desde ambos extremos: la justicia e injusticia, la bondad y la codicia, la equidad y las flaquezas y así sucesivamente.

Una consideración general se impone luego de la revisión de los textos de Tocqueville. Se detecta un seguimiento en cuanto a las bondades y ventajas culturalmente generadas a partir del encuentro estrecho y sostenido entre tres factores: el significado, el valor y la autoridad de la ley en el seno de una sociedad. Siendo así, en cuestiones tributarias ese entramado al cabo se manifiesta como construcción histórica y logro colectivo. Se manifiesta en los encuentros o desencuentros entre la mentalidad de la gente, las formas del derecho y la prácticas sociales de comportamiento.

A semejanza de Smith, los pasajes y las consideraciones de Tocqueville destacan por el lenguaje empleado donde las precisiones sobresalen y ese vocabulario tan denso como preciso es expresión de los matices del pensamiento, la experiencia y la imaginación. De Smith, valga retener determinados términos empleados cuando piensa y escribe acerca de los impuestos; nos referimos a la idea de levedad y de gravedad. De Tocqueville, valga destacar la crudeza y la fuerza moral que desparrama cuando vincula el problema de la desigualdad social con los impuestos, la disposición y el espíritu de los gobernantes: si en una sociedad se sostienen los *privilegios fiscales*, éstos y sólo ellos bastan para alimentar y mantener dicha desigualdad.

Las lecciones y precisiones que hemos examinado se prestan para otro género de interpretaciones. En efecto, cabe indicar una distinción: un asunto es el lugar y la importancia de los impuestos en la vida de la gente, y otro distinto es la disposición y la mentalidad de la gente en torno a ellos. Aunque ambas dimensión guían la investigación más amplia que tenemos en curso, ahora en estas páginas, la primera guarda mayores y mejores nexos con los textos en cuestión. Veamos.

Por un lado, la palabra *impuestos* tiene un significado concreto para el común de la gente en medio de las ásperas materialidades de la vida cotidiana. Los impuestos involucran aquella obligación que pesa sobre la vida diaria y sobrecarga la ya pesada vida material del ciudadano. Obviamente también pesa sobre los dineros en bolsillos o cuentas, siendo

ésta la percepción concreta, inmediata y directa de cualquier contribuyente en el ambiente cotidiano, cuando unos pasan trabajo para poder pagar los impuestos, otros trabajan y además pagan y otros intentan no cumplir con los pagos. Se trata sólo de una entre las tantas razones perentorias atadas al trabajo, a la producción y sobre todo a la vida ciudadana de las sociedades y los Estados de hoy en día⁶, pues los impuestos, además de esa dimensión material, tienen otros alcances existenciales y políticos.

La idea de oposición entre gravedad-levedad mencionada por Smith, y la otra relativa a la igualdad-desigualdad señalada por Tocqueville, arrojan luces en el horizonte social demarcado por los impuestos. Si ambas se consideran como valores de carácter socio-cultural en materia de impuestos, surgen algunas interrogantes: ¿cuáles son las señas que nos hablan de ese carácter? ¿cómo se ubican y se representan en la sociedad de nuestro tiempo?

Lo indicado es abordar estas cuestiones desde la ventana y con la mirada de los ciudadanos y contribuyentes. En medio de la energía despiadada que mueve la historia humana y social desde el siglo pasado, resulta harto difícil representar la levedad del mundo y de la vida. En cambio, la pesadez del diario vivir rodea las grandes ciudades y coacciona el colectivo desbordando a cada individualidad. Esas vivencias las padecen multitudes y las evidencias las siguen y sopesan unos cuantos estudiosos interesados en las ciencias sociales y las humanidades. A través de ellas se abren vías antiguas y nuevas para la comprensión del mundo y del diario vivir en las grandes urbes, y de las representaciones sociales que nos formamos desde ambos ámbitos de percepción.

En esa vida cotidiana se enmarca para muchos la constatación de la ineluctable pesadez del vivir a diario en ciudades tal y como hoy las padecemos. En ellas los impuestos simbolizan por su propia naturaleza e historia, la coerción del Estado, aquí y ahora. Para el ciudadano contribuyente es la pesadez que agrava a diario una gravosa existencia

⁶ Los impuestos como hecho social conllevan diversos y numerosos problemas relacionales y la concreción de esa multiplicidad es el pago en dinero. El impuesto representa y es a secas dinero que los contribuyentes entregan al Estado; para ellos, eso implica desde la escasez del dinero y del trabajo remunerado, hasta el esfuerzo o la dificultad en su consecución, pasando por la necesidad de renuncias o diferimientos de una vasta cantidad de bienes o servicios a cambio de esa entrega. En otro trabajo y con los aportes de George SIMMEL hemos analizado ese singular y prevaleciente significado que el impuesto involucra entre la población contribuyente.

y la menoscaba. En el lenguaje del hombre de la calle se manejan enlazadas y entremezcladas las palabras respecto a ese mundo circundante: la grave situación de cada quien y la gravedad de lo que se padece cuando se agravan las condiciones sociales y se imponen con voracidad más y nuevos gravámenes.

Es el peso del impuesto que funciona merced a una imposición política y legal que es extensiva a muchos ciudadanos. De manera que es una gran preocupación el evitar, o bien que el Estado aplaste a cada quien con más y más cargas fiscales, o bien lograr que los retornos y compensaciones sean proporcionales, tangibles y apreciables para el colectivo aplicando la misma vara y medida. Si la vida en las grandes urbes resulta insoportable en su existencia humana y relacional, en esa misma dirección y profundidad los gravámenes no sólo incrementan tal condición sino que la visualizan con mayor crudeza⁷ para el ciudadano a medida que éste se interesa y participa en la cosa pública. Ciudades donde los servicios, a cambio de los impuestos, no son tangibles y suficientes, precisamente las convierten en insoportables dado las condiciones en cuanto a calidad y modo de vida. Entonces la pesadez material del diario vivir aunada a la sobrecarga de los impuestos abre cauces para poner en cuestión el mundo urbano circundante y toda la red de relaciones que lo constituyen colocando en primera línea y en la mira al Estado y al gobierno.

Desde esta perspectiva, los términos y significados convergen en sentido y alcance. El sentido de lo público que es tal porque su significación lo es, puesto que alguien no puede hacer algo, por ejemplo, pagar impuestos sin conocer lo que eso acarrea y significa. Por su alcance dado que el contribuyente siente y resiente desde ahora la pesadez de los impuestos futuros. Y esta es una dimensión de carácter socio-cultural específica a la función política conexas a aquéllos⁸.

Esos ámbitos de la vida urbana de hoy en día guardan relación con las cualidades aducidas en los dos argumentos de Smith: primero, el

⁷ En lenguaje coloquial este es el sentido del proverbio inglés, In this world, nothing is certain but death and taxes. Es un dicho popular de enorme significado respecto a la medida de la carga y pesadez que en materia de impuestos ha asimilado y sobrellevado la sociedad y cultura anglosajona cuya precocidad política en esa materia plantó desde el siglo XII, y con otro propósito, una singular consigna frente al poder del monarca para contrarrestar sus excesos: no taxation without representation.

⁸ Cuando un político en campaña por su elección se le ocurre prometer bajar los impuestos sólo intenta aligerar y hacer fluir para el momento el curso del caudal de votos a su favor. A la postre, una vez electo, pocas veces ni lo piensa, mucho menos lo propicia.

impuesto más pesado se hace tanto más soportable para el contribuyente cuanto más leve sea la arbitrariedad y la incertidumbre por parte del Estado; segundo, la confianza de los ciudadanos hasta en las cosas más nimias sale perjudicada ante la más leve arbitrariedad e incertidumbre generada desde el poder. No resulta infundado sostener que si la cualidad distintiva y valorativa de los gravámenes es la pesadez, entonces la carga que comporta para la ciudadanía contribuyente un agravamiento por vía de esos u otros excesos, llevaría a plantear interrogantes acerca de la inercia o el agotamiento de los acuerdos en tal o cual sociedad o sino a suscitar cuestionamientos en torno a la erosión del sistema tributario desde el poder mismo.

No es otro el sentido que Tocqueville atribuye al principio de igualdad respecto a los impuestos y el argumento es preciso y con visos de profunda inserción y repercusión social. Los impuestos con apego al principio de igualdad son instancias formativas y de asociación en la socialización política de la ciudadanía. Si se considera que el orden social democrático es consustancial con la igualdad ante la ley y su aplicación, entonces es posible ubicar y cuestionar con meridiana claridad las fuentes y prácticas sociales que menoscaban dicho orden. Entre ellas, sólo basta la desigualdad en cuanto a los impuestos y su aplicación entre los ciudadanos todos para socavar el valor y la práctica en torno a la igualdad en sociedad. Más aún, sólo eso basta para vaciar y viciar la posibilidad de discutir y acordar leyes que rigen la vida de los impuestos y las otras que constituyen lo público.

Las cargas impositivas si no son proporcionales para todos, no existe entonces –sostiene Tocqueville– motivo, razón e interés para que la gente se aproxime, reúna y discuta. Y si las palabras preceden a las leyes se comprende entonces por qué el autor ubica en la necesidad y capacidad de asociación el meollo de la formación igualitaria en democracia. En cambio, la desigualdad que es proporcional a los privilegios (hoy, entendidos y extendidos en muchos países como excepciones y exenciones), también alimenta prácticas discrecionales que no son sino formas sutiles e insidiosas que la arbitrariedad por lo regular reviste sobrecargando al ciudadano en su sensibilidad política más allá de la pesadez material inherente a los impuestos.

Estos simbolizan por su propia naturaleza e historia una fuente de pesadez material, existencial y de sensibilidad social extrema, pues en efecto ¿no son acaso la fuente del pago y mantenimiento de quienes legislan y gobiernan precisamente en función de la igualdad o la desigualdad impositiva, de la equidad o el exceso, de la voracidad o la confianza?

Ellos dan cuenta a través de gestos y palabras del espíritu del gobernante, de la trama social y de los aires del tiempo que impregnan los arreglos políticos de una determinada sociedad. El refrán inglés comentado en una nota precedente, según el cual *...en este mundo hay dos cosas seguras, los impuestos y la muerte*, le es atribuido a un político norteamericano, Benjamín Franklin desde 1789; hasta hoy la frase forma parte del habla cotidiana en esas latitudes. En Venezuela, un político y luego presidente de la República, hacia 1988 llegó a pronunciar estas palabras en público *... aquí en Venezuela sólo pagan impuestos los pendejos*.

La cuestión tributaria, en general y por lo regular, involucra para los contribuyentes condiciones extremas y atributos de signos opuestos como los señalados por Tocqueville y Smith. Para los gobernantes, legisladores y políticos hemos visto, a partir de los textos de ambos, algunas lecciones de carácter moral que siguen alimentando el mundo de la autoridad y legitimidad. Ellas, antes como ahora, se plasman en la práctica cotidiana de los impuestos poniendo por delante el nudo corredizo que sostiene los dos extremos de los arreglos sociales, los ciudadanos contribuyentes y el Estado. Ante esa correlación de fuerzas, se torna inacabada la reflexión acerca de la tensión dolorosa entre la permanencia relativa del mundo social y la fragilidad irremediable del ser individual.

Para concluir hemos elaborado un cuadro que recoge de alguna manera el sentido de los principios y léxicos de carácter moral, tanto de signo positivo como negativo, incluidos en los textos de ambos pensadores. Se trata de un ensayo de síntesis e interpretación sujeto a la reflexión pues hemos visto cómo el estudio de los impuestos y de la cultura ciudadana en democracia encierran una complejidad tal que demanda retornar a las fuentes clásicas. A través de ellas y hasta hoy en día se logra constatar que, respecto a la búsqueda de comprensiones en el marco de las disciplinas sociales y las humanidades, es una falsa analogía con la ciencia (experimental) la que a muchos induce a pensar que lo último es lo mejor...

Principios y léxicos de signo negativo	Principios y léxicos de signo positivo
<p>Iniquidad Incertidumbre Injusticia Desigualdad Arbitrariedad Voracidad Vicio Flaqueza Codicia Privilegio Astucia</p>	<p>Equidad Regularidad Justicia Igualdad Moderación Claridad Llaneza Inteligibilidad Conveniencia Confianza Cautela</p>

Los elementos de este último cuadro nos proveen de reflexiones, argumentos y herramientas para avanzar con nuevas interrogantes en el desarrollo de nuestra investigación sobre la cultura tributaria en Venezuela. Esperamos también que las precisiones y los contenidos expuestos susciten futuras reflexiones vinculadas a dicha problemática.

Bibliografía

- Ardant, G. (1965), *Théorie sociologique de l'impôt*, S.E.V.P.N., París.
- _____. (1972), *Histoire de l'impôt*, 2V. Editions Fayard, París.
- Cervantes, M. (1978), *Obras Completas*, Ediciones Aguilar, Madrid.
- Méndez Peña, M. (2002), «Tributos, Ciudades, Impuestos» (in) *Ciudad, Memoria y Recorrido*, Humanic-Ula, Editorial Venezolana, Mérida.
- _____. *Perfiles y decires de los contribuyentes en Venezuela*, (artículo en arbitraje).
- _____. *Cultura tributaria vs. Constitución de 1999*, (artículo en arbitraje).
- Simmel, G. (1976), *Filosofía del dinero*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid.
- Smith, A. (1982), *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, Encyclopedia Britannica, Inc., University of Chicago Press.
- _____. (1979), *Investigación de la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, 2V, Publicaciones Cruz, México.
- Tocqueville, A. (1973), *El antiguo régimen y la revolución*, Alianza Editores, Madrid.
- _____. (1979), *De la démocratie en Amérique*, Editions Gallimard, París.
- _____. (1981), *La democracia en América*, Ediciones FCE, México.
- Weber, M. (1971), *Sobre la teoría de las ciencias sociales*, Ediciones Península, Barcelona.