

Derecho tributario y arte

Tax Law and Art

Cosimina G. PELLEGRINO PACERA*

Resumen: La presente colaboración pretende demostrar la relación de afinidad que existe entre el derecho tributario y el arte; y cómo la comprensión de esta unión de saberes permite un aprendizaje diferente sobre diversos temas que son objeto de estudio de esta disciplina jurídica. Revisamos a través de este ensayo cómo ambas disciplinas se complementan, pues tienden al conocimiento del ser humano como individuo y como parte de una sociedad sometida a normas dictadas por el Estado, en este caso cuando regulan los tributos, siendo estas

* Universidad Central de Venezuela (UCV). Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas. Abogado, mención *Magna Cum Laude*. Especialista en Derecho Administrativo. Doctor en Ciencias, mención Derecho. Profesora de Derecho Administrativo II, en pregrado de la Escuela de Derecho (UCV). Profesora del Doctorado en Derecho, en el seminario sobre Derecho, Cine y Literatura, en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas (UCV). Profesora de Derecho Administrativo, en pregrado de la Escuela de Estudios Internacionales (UCV), de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Profesora invitada en el Doctorado de Derecho, en la Universidad Panamericana (México). Diplomado Introducción a la Justicia Transicional, en Universidad Católica Andrés Bello (UCAB). Miembro de la Asociación Venezolana de Derecho Administrativo (AVEDA). Correo electrónico: cosiminap@yahoo.com.

obligaciones que los ciudadanos deben cumplir con el Estado. En este ensayo citamos un conjunto de obras artísticas que emplean y analizan conceptos e instituciones jurídico-tributarias de interés. En particular, en cuanto a los temas del pago de impuestos y su evasión.

Palabras clave: Derecho tributario, Estado, relación jurídico-tributaria, arte, literatura, cine, pintura, peajes, impuestos, evasión fiscal.

Abstract: *This collaboration aims to demonstrate the relationship and affinity between tax law and art; and how the understanding of this union highlights an array of topics that are the subject of study of this legal discipline. We review how the two disciplines complement each other, as they both deepen the knowledge of individuals as human beings and their societal value. In the case of tax regulation and assessment, these are obligations that the State sets for citizens to comply to. In this essay, we cite a set of artistic works that use and analyze concepts and legal-tax institutions of interest, in particular, the payment and evasion of taxes.*

Keywords: *Tax law, State, legal-tax relationship, art, literature, cinema, painting, tolls, taxes, tax evasion.*

Sumario:

I. REFLEXIONES PRELIMINARES. II. ALGUNAS PROPUESTAS ARTÍSTICAS. 1. *Literatura universal*. A. Cuentos infantiles. B. Otros cuentos. 2. *Cine*. 3. *Pintura o artes plásticas*. BIBLIOGRAFÍAS.

I. REFLEXIONES PRELIMINARES

Desde hace 20 años nuestra línea de investigación en el Doctorado en Ciencias, mención Derecho, de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Política, de la Universidad Central de Venezuela, se corresponde con la vinculación que existe entre el derecho y el arte. Tomando como base esta línea de investigación, y gracias a la invitación del profesor Serviliano Abache Carvajal, el siguiente artículo relaciona el estudio del derecho tributario y fiscal desde la mirada de las diferentes expresiones artísticas.

Asombra cómo la representación del poder se ha servido del arte como principal elemento de legitimación de la imagen y de los símbolos que se quieren proyectar en el ejercicio del mismo.

A veces de manera consciente, otras de una forma más contextual, las obras de arte generadas a lo largo del tiempo y aún hoy día, permiten leer los ideales buscados en muchos períodos de la historia, aunque al espectador reflexivo le permiten también meditar sobre la utilización simbólica de la imagen y las formas en las que el poder y los artistas se han servido de los diferentes géneros y formatos de las representaciones artísticas.

Es, así pues, que es común encontrarse con obras artísticas que están vinculadas con el derecho, como una forma de expresión del poder del Estado. Y es que el arte proporciona al mundo del derecho una poderosa herramienta para reflexionar sobre cuestiones jurídicas.

Aun cuando existan diferencias entre el arte y el derecho, estas mantienen un cercano parentesco, ya que existen entre ellas muchos cruces. Esta estrecha ligazón permite revisar la gran cantidad de áreas del saber jurídico que aparecen involucradas o afectadas por el fenómeno del arte. En ese contexto queremos presentar las siguientes líneas.

Por supuesto, hay que advertir que, al igual que la observación de una pintura o de una escultura, o la lectura de una obra literaria, está condicionada por los conocimientos del espectador o lector. Y es que la contemplación de un retrato, por ejemplo, está afectada por el marco teórico que servirá de guía para su interpretación.

La propia existencia de tal obra artística, su tema, la consideración simbólica del aparato representado, vestidos, joyas, colores, o su inclusión en una galería o la posición del cuadro en el espacio que la acoja -en el caso de una pintura-, o el financiamiento público de esa creación -si se trata de una película-, son elementos que deben ser leídos a la hora de su interpretación.

En este sentido, el uso del arte puede ser considerado en gran medida para la revisión de temas jurídicos como la actividad tributaria del Estado. La presencia del derecho financiero en el ámbito artístico es un hecho público y notorio. Es común encontrarse diariamente con obras fílmicas, literarias y pictóricas, entre otras manifestaciones, lo que da a entender que el mundo artístico puede ser altamente interesante en este sector jurídico.

Nuestra propuesta no es una recopilación cerrada de temas o de áreas de las artes en conexión con el derecho tributario y fiscal, sino una puerta abierta para su orientación y discusión, entre muchas posibles.

Trata de una visión panorámica sobre las relaciones del arte con este saber del derecho que, aun cuando no es principalmente nuestro campo académico y profesional, está ceñido dentro del derecho público, un terreno que se encuentra minado en las artes ópticas o visuales (como artes plásticas o fotografía), artes escritas (literatura) y artes audiovisuales o mixtas (principalmente el cine), a la hora de denunciar las violaciones graves de los derechos humanos y de la dignidad de las personas víctimas del poder del Estado.

Y es que el estudio de la rama del saber financiero a partir de la mirada del arte permite indudablemente, transformar el mundo jurídico tradicionalmente considerado “seco” u “obtusos” en una experiencia reflexiva y crítica que facilita la comprensión de conceptos abstractos como la justicia, la soberanía y el poder coercitivo del Estado.

Precisamente el tema de las relaciones de poder está presente en toda relación humana adquiriendo diferentes formas expresivas, así como propósitos distintos. El tema de las políticas fiscales del Estado, o de los elementos constitutivos del tributo o impuesto, es una expresión de esa relación de poder, además de su pago, o su evasión por los contribuyentes.

Es importante destacar aquí que, el poder fiscal se plantea como una manifestación de la soberanía de un Estado, a través del instrumento fiscal por excelencia: el impuesto. No obstante que, como advierte Evans Márquez, la moderna teoría hacendística considera superada la noción de poder o soberanía tributaria como fundamento de la imposición, pues indica que, en un Estado moderno de derecho, la fundamentación de los impuestos reside “*en el deber de contribuir con el sostenimiento de las cargas públicas*”¹.

Puede considerarse incluidos en esta área de estudio, las discusiones filosófico-políticas sobre la justificación de los impuestos, así como sobre el Estado y el principio de legalidad. También la limitación al poder y división de funciones que, entre tantos otros principios, son claves en el diseño constitucional del régimen tributario y fiscal del Estado.

Hay una importante filmografía que refleja con mayor o menor complejidad, diversas problemáticas, las cuales a su vez permiten plantearse diversas interrogantes, y por supuesto, abordar múltiples cuestiones de interés para el saber tributario y fiscal.

¹ EVANS MÁRQUEZ, Ronald, *Introducción al Régimen impositivo municipal venezolano*, McGraw-Hill Interamericana de Venezuela, S.A., Caracas, 1998, pp. 38-39.

Sin ánimo de exhaustividad, bastaría revisar cómo el séptimo arte refleja diferentes tipos de tópicos jurídicos que interesan a esta área del derecho.

Tal vez sea incluso posible encuadrar a este tipo de películas como un subgénero del llamado cine jurídico, como ocurre con el subgénero llamado *cine judicial* por estar siempre vinculado con algún proceso.

Considerando todo lo anterior, es evidente que hay novelas, cuentos, obras de teatro, así como películas que, permiten abordar múltiples cuestiones jurídicas. Este estudio interdisciplinario ha dado pie, sobre todo el mundo del séptimo arte, hablarse del cine judicial o de juicios², es decir películas que reflejan procesos judiciales, obras cinematográficas vinculadas con algún proceso (civil, mercantil, penal, contencioso administrativo o tributario).

A este género o tipo de películas también se le conoce como el *cine de abogados*. La imagen de los tribunales en este tipo de películas es fundamental, sobre todo para denunciar las imperfecciones de la administración de justicia.

Un clásico es la película irlandesa *En el nombre del padre* de 1993. También la película *El proceso*, de Orson Welles (1962) inspirada en la novela de Franz Kafka, pone en evidencia cómo es el juicio cuando reina el atropello, la ausencia de la presunción de inocencia y del derecho a la defensa.

Podría decirse lo mismo sobre el juicio representado en la icónica película *Kramer vs. Kramer* (1979), obra estadounidense protagonizada por Dustin Hoffman y Meryl Streep, que ahonda en la crisis matrimonial y en la custodia del hijo. Destaca también el largometraje *El juicio de los 7 de Chicago* (2020), que narra la historia real de 8 hombres quienes fueron acusados por

² PELLEGRINO PACERA, Cosimina Gelardina, “Derecho procesal y cine de juicios (Especial referencia a las garantías procesales)”, en SALAVERRÍA L., José G. (Coord.), *Derecho. Cine. Literatura. X Jornada Aníbal Domínicí. Homenaje al Dr. Ramón Escovar León*, Universidad Católica Andrés Bello (UCAB), Caracas, 2021, pp. 249-266.

el gobierno de Estados Unidos de conspiración, entre otros cargos, en medio de protestas contra la guerra de Vietnam en agosto de 1968. El trasfondo es la lucha contra la discriminación racial, también reflejada en la película *Matar un ruiseñor* (1962), basada en la novela de Harper Lee.

Habitualmente el cine judicial se ha ocupado de reproducir situaciones de índole penal. Así por ejemplo podemos anotar las obras maestras *Doce hombres sin piedad* (1957); *Anatomía de un asesinato* (1959); *El séptimo jurado* (1962); *Veredicto final* (1982); *El abogado del diablo* (1993); *Tiempo de matar* (1996); y, *Huracán Carter* (1999). A este tipo de filmes también se conoce bajo la denominación de *thriller judicial* o *thriller de temática judicial*.

La relación derecho y arte, y especialmente la que existe entre derecho y cine ha ocupado la atención de nosotros en anteriores oportunidades, advirtiéndolo que entre ellas guardan un vínculo capaz de facilitar el análisis interdisciplinario del mundo jurídico.

En el caso del derecho tributario y fiscal, los filmes pueden ser agrupados por estar vinculados en el tema de asuntos fiscales, como las ventajas de los diversos incentivos fiscales utilizados en los distintos países para la realización de sus políticas económicas; los problemas tributarios internacionales; el pago de impuestos y su evasión; así como, el crédito y la deuda pública o el impacto de los impuestos en la vida de los ciudadanos como contribuyentes.

Se trataría de dramas legales o tramas judiciales centrados en el contexto socio político y económico de un país, que puedan permitir una verdadera perspectiva analítica sobre estos temas.

En todo caso, lo que interesa aquí no es saber si un filme es un retrato o imagen puro de un determinado género. Nuestra necesidad es dar a conocer y enseñar a ver cómo el arte es un recurso –no tradicional– o un elemento motivacional con el objetivo de estudiar en esta ocasión el derecho tributario y fiscal.

En definitiva, el propósito principal es acercar el estudio de este saber jurídico desde la mirada del arte, para intentar

analizar desde diferentes visiones o perspectivas la gran diversidad de cuestiones que se plantean en este espacio jurídico.

El ensayo que presentamos solo es una pequeña muestra que evidencia con claridad la capacidad que tiene el arte para realizar tanto burdas apologías como afiladas críticas del régimen tributario y fiscal en que vivimos.

Reiteramos que no se pretende ser exhaustivo. La novedad del ensayo es más bien ofrecer cómo la relación entre el arte y las finanzas públicas o el derecho fiscal en general, lleva la oportunidad de diversos enfoques en los problemas relativos al desarrollo económico y financiero en sus diversos aspectos.

II. ALGUNAS PROPUESTAS ARTÍSTICAS

Debe siempre tomarse en consideración que, la relación del derecho con el arte puede ser estudiada desde tres perspectivas, a saber: (i) el derecho en el arte; (ii) el derecho como arte; y (iii) el derecho del arte.

En esta oportunidad nos concentramos en la primera de ellas, es decir, el *derecho en el arte* debido a que en ella se resaltan las historias, fenómenos o problemas jurídicos, de las más diversas naturalezas, a través de los cuales permite indagar y profundizar sobre temas jurídicos.

La selección de las obras artísticas aquí recomendadas no ha tenido ningún rigor más que el de ser obras relativamente conocidas que, prácticamente permitan explicar y captar tópicos en temas tributarios y fiscales.

Tampoco la selección pretende establecer una guía didáctica. Buscamos en realidad presentar cómo a partir de la utilización creativa de las diversas expresiones artísticas sirvan para introducirnos en la enseñanza crítica de los diversos elementos que estudia el régimen jurídico tributario y fiscal.

Asimismo, es de suma importancia señalar que, no buscamos disimular la realidad a través de la ficción que el arte

pueda presentarnos, incluso en algunas ocasiones un tanto romántica, sin embargo, puede que contribuya a la búsqueda de atractivos e innovadores planteamientos que permitan una perspectiva más dinámica y analítica de los contenidos que sean explorados.

1. *Literatura universal*

Los géneros literarios y sus temáticas son ricos y diversos para conseguir historias en las que podríamos revisar y analizar cuestiones jurídicas. Su particularidad consiste en que la literatura no solo plantea una recreación de la realidad o a una exposición de hechos, sino que lleva consigo plantear reflexiones sobre la historia que cuentan los escritores y sobre su contexto.

El filósofo español Ayllón³ se pregunta, al respecto “¿Por qué nos gusta la literatura? ¿Qué buscamos en las historias de Homero o Cervantes, de Shakespeare o Tolkien?”. Ante esta interrogante responde que la “...respuesta es sencilla y complicada al mismo tiempo: nos buscamos a nosotros mismos”.

Indica el filósofo citado que “...A veces [el] ser humano es difícil, escribió el poeta Aleixandre. Y es verdad, porque todos sufrimos la desconcertante e íntima desproporción entre lo que deseamos y lo que conseguimos. Perseguimos el equilibrio y la felicidad, pero obtenemos el desasosiego de una raquítica cuenta de resultados. Tal vez por eso nos gustan los relatos literarios: queremos aprender de sus protagonistas, conocer lo que han hecho para lograr la plenitud, saber qué caminos han elegido o rechazado, y qué han logrado a fin de cuentas”⁴.

Y es que la literatura recrea a través de sus personajes -reales o ficticios- sus historias y diálogos, es decir, experiencias humanas que son ajenas a las nuestras, pero que ciertamente contribuyen a descifrar y exponer las fragilidades o cualidades que tiene el ser humano, que es el centro del mundo del derecho.

³ AYLLÓN, José Ramón, *Tal vez soñar. La filosofía en la gran literatura*, Ariel, Barcelona, 2015, pp. 11-12.

⁴ *Ibidem*.

A. *Cuentos infantiles*

Una muestra de cómo la literatura es esencial para la apropiación del estudio jurídico son los cuentos infantiles. En este tipo de género literario, la literatura infantil de todos los tiempos y lugares, los escritores, conocedores o no del derecho, han echado mano del derecho y de la justicia.

A tal respecto, es interesante tener muy presente al escritor, dramaturgo y poeta danés Hans Christian Andersen, famoso por sus cuentos para niños como *La niña judía*, *El patito feo* y *La Sirenita*, ya que en sus magistrales relatos infantiles hace uso de conceptos jurídicos, no obstante que muchas veces esos conceptos son empleados en su significado del lenguaje ordinario de la vida, sin reparar para nada en su verdadero contenido jurídico.

Una de las tramas infantiles de Andersen está plasmada en las aventuras del soldadito de plomo, un juguete que le falta una pierna. En el cuento *El soldadito de plomo*, publicado en 1838, el escritor narra el trágico amor que nace entre ese juguete y una bailarina de papel.

Y es que existe un pasaje del cuento cuando el soldadito navega por la alcantarilla, y una rata le exige su pasaporte y le reclama el pago de un peaje.

Podría decirse que es una historia llena de encanto que, en su brevedad y dulzura, obliga a detenerse en una advertencia –no literaria– que hace el cuentista danés sobre las regulaciones de libre tránsito y, en especial, a las cargas administrativas que tal parece Andersen, como viajero frecuente durante su época, conocía bien.

De especial relevancia es reproducir a continuación el episodio en que Andersen relata esta parte del cuento.

De buenas a primeras el barquichuelo se adentró por una ancha alcantarilla, tan oscura como su propia caja de cartón.

“Me gustaría saber adónde iré a parar”, pensó. “Apostaría a que el duende tiene la culpa. Si al menos la pequeña bailarina estuviera aquí en el bote conmigo, no me importaría que esto fuese dos veces más oscuro”.

Precisamente en ese momento apareció una enorme rata que vivía en el túnel de la alcantarilla.

— ¿Dónde está tu pasaporte? — preguntó la rata —. ¡A ver, enséñame tu pasaporte!

Pero el soldadito de plomo no respondió una palabra, sino que apretó su fusil con más fuerza que nunca. El barco se precipitó adelante, perseguido de cerca por la rata. ¡Ah! había que ver cómo rechinaba los dientes y cómo les gritaba a las estaquitas y pajas que pasaban por allí.

— ¡Deténgalo! ¡Deténgalo! ¡No ha pagado el peaje! ¡No ha enseñado el pasaporte! (énfasis nuestro).

El pago del peaje es el epicentro del episodio antes descrito. Así, plantea esta parte del relato la relación jurídico-tributaria que se establece entre el Estado -aun cuando no aparezca explícitamente reflejada en la historia- y los particulares.

En esta ocasión la relación jurídica retratada es por la falta de pago de esa contribución obligatoria para quienes transitaban -según el cuento- por el túnel de la alcantarilla. Al mismo tiempo, conviene resaltar lo referente al uso del pasaporte como medio de identificación para la circulación o el tránsito en el ámbito internacional.

Casi dos siglos después desde que Hans Cristian Andersen publicó su célebre cuento *El soldadito de plomo*, en modo alguno se ha agotado esta imagen de la falta de pago del peaje en la historia de la humanidad.

Más allá del trágico final del protagonista, quien tras sobrevivir a peligrosas aventuras y regresar a casa, es arrojado sin motivo a la chimenea por un niño derriéndose junto a la bailarina de papel, que cae al fuego por una corriente de aire, pensamos que Andersen no esconde la realidad de su tiempo,

sino que la describe tal y como se presenta, lo que contribuye a que las adversidades e injusticias que azotan a la humanidad permanezcan intactas, en buena medida.

De allí que su obra infantil sea una herramienta para el estudio del derecho a la que es viable acudir para entender la visión y apreciaciones que tenga una determinada sociedad sobre lo qué es el derecho y su funcionamiento, sobre todo cómo debe entenderse el poder.

B. Otros cuentos

Mario Benedetti ha cautivado a millones de lectores, y una de las obras literarias del escritor uruguayo destaca *El presupuesto*, cuento publicado en *Montevideanos* (1959)⁵, en donde narra la gris cotidianidad de la Administración pública y los funcionarios públicos esperando la aprobación del presupuesto.

Es un cuento que puede ser lo bastante valioso para revisar el tema de la actividad financiera del Estado. Y es que, precisamente Mordeglia apunta que la actividad financiera se sintetiza en tres grandes capítulos, a saber, los gastos públicos, los recursos públicos y el presupuesto, “*concebido este último como el instrumento que coordina los dos anteriores (recursos y gastos) y que, en definitiva, refleja el alcance de la gestión del Estado*”⁶.

A lo anterior podría agregarse que el cuento de Benedetti desde un análisis jurídico y fiscal, sirve para estudiar cómo el Estado maneja el proceso presupuestario, además de la inoperancia burocrática administrativa, bajo el halo de desánimo o el desgaste humano que retrata a lo largo de la historia.

⁵ El cuento está disponible en la página web <https://www.literatura.us/benedetti/presupuesto.html>.

⁶ MORDEGLIA, Roberto, ALBACETE, Carlos, y, otros, *Manual de finanzas públicas*, A.Z. Editores, Buenos Aires, 1977, referencia bibliográfica citada por LAYA BAQUERO, Juan Bautista, *Lecciones de finanzas públicas y derecho fiscal*, Tomo I, Paredes Editores, Caracas, 1989, p. 214.

La narrativa de Benedetti suele abordar generalmente temas como la vida de la clase media, el exilio o la oficina, tal como está representada en el cuento *El presupuesto* que, indudablemente, figura como una crítica a la función pública, y sobre todo a la vida cotidiana de los empleados que depende de un “*presupuesto*”, que cada vez es postergada su aprobación por el ministro.

En sus primeras líneas, ya Benedetti anticipa cómo será el desenlace de este cuento.

EN NUESTRA OFICINA regía el mismo presupuesto desde el año mil novecientos veintitantos, o sea desde una época en que la mayoría de nosotros estábamos luchando con la geografía y con los quebrados.

Benedetti se centra en la obsesión por un aumento presupuestario en una oficina –que nunca llega– lo que evidencia la falta de sentido de la vida cotidiana y la frustración de los personajes ante un futuro incierto, mostrando un ambiente de injusticia y falta de oportunidades, más allá de la deprimida imagen con la que el escritor describe a la Administración pública.

En realidad, la vida que pasábamos allí no era mala. De vez en cuando el jefe se creía en la obligación de mostrarnos las ventajas de la administración pública sobre el comercio, y algunos de nosotros pensábamos que ya era un poco tarde para que opinara diferente.

Uno de sus argumentos era la Seguridad. La seguridad de que no nos dejarían cesantes. Para que ello pudiera acontecer, era preciso que se reuniesen los senadores, y nosotros sabíamos que los senadores apenas si se reunían cuando tenían que interpelar a un Ministro. De modo que por ese lado el jefe tenía razón. La Seguridad existía. Claro que también existía la otra seguridad, la de que nunca tendríamos un aumento que nos permitiera comprar un sobretodo al contado. Pero el jefe, que tampoco podía comprarlo, consideraba que no era ése el momento de ponerse a criticar su empleo ni tampoco el nuestro. Y –como siempre tenía razón–.

La imagen del cuento atiza cómo las limitaciones económicas condicionan la vida, convirtiendo la existencia de sus personajes en una rutina gris y monótona en la Administración pública.

Otra vez supimos que el presupuesto había sido reformado. Lo iban a tratar en la sesión del próximo viernes, pero a los catorce viernes que siguieron a ese próximo, el presupuesto no había sido tratado. Entonces empezamos a vigilar las fechas de las próximas sesiones y cada sábado nos decíamos: “Bueno ahora será hasta el viernes. Veremos qué pasa entonces”. Llegaba el viernes y no pasaba nada. Y el sábado nos decíamos: “Bueno, será hasta el viernes. Veremos qué pasa entonces” Y no pasaba nada. Y no pasaba nunca nada de nada.

Yo estaba ya demasiado empeñado para permanecer impasible, porque la lapicera me había estropeado el ritmo económico y desde entonces yo no había podido recuperar mi equilibrio. Por eso fue que se me ocurrió que podíamos visitar al Ministro.

Durante varias tardes estuvimos ensayando la entrevista. El Oficial Primero hacía de Ministro, y el jefe, que había sido designado por aclamación para hablar en nombre de todos, le presentaba nuestro reclamo. Cuando estuvimos conformes con el ensayo, pedimos audiencia en el Ministerio y nos la concedieron para el jueves. El jueves dejamos pues en la Oficina a una de las dactilógrafas y al portero, y los demás nos fuimos a conversar con el Ministro. Conversar con el Ministro no es lo mismo que conversar con otra persona. Para conversar con el Ministro hay que esperar dos horas y media y a veces ocurre, como nos pasó precisamente a nosotros, que ni al cabo de esas dos horas y media se puede conversar con el Ministro. Sólo llegamos a presencia del Secretario, quien tomó nota de las palabras del jefe –muy inferiores al peor de los ensayos, en los que nadie tartamudeaba– y volvió con la respuesta del Ministro de que se trataría nuestro presupuesto en la sesión del día siguiente.

Cuando –relativamente satisfechos– salíamos del Ministerio, vimos que un auto se detenía en la puerta y que de él bajaba el Ministro.

Nos pareció un poco extraño que el Secretario nos hubiera traído la respuesta personal del Ministro sin que éste estuviese presente. Pero en realidad nos convenía más confiar un poco y todos asentimos con satisfacción y desahogo cuando el jefe opinó que el Secretario seguramente habría consultado al Ministro por teléfono.

Al otro día, a las cinco de la tarde estábamos bastante nerviosos. Las cinco de la tarde era la hora que nos habían dado para preguntar. Habíamos trabajado muy poco; estábamos demasiado inquietos como para que las cosas nos salieran bien. Nadie decía nada. El jefe ni siquiera tarareaba su aria. Dejamos pasar seis minutos de estricta prudencia. Luego el jefe discó el número que todos sabíamos de memoria, y pidió con el Secretario. La conversación duró muy poco. Entre los varios “Sí”, “Ah, sí”, “Ah, bueno” del jefe, se escuchaba el ronquido indistinto del otro. Cuando el jefe colgó el tubo, todos sabíamos la respuesta. Sólo para confirmarla pusimos atención: “Parece que hoy no tuvieron tiempo. Pero dice el Ministro que el presupuesto será tratado sin falta en la sesión del próximo viernes”.

2. Cine

Para tener una visión más amplia del sistema tributario y sus instituciones existen películas que retratan temas vinculados a la recaudación de impuestos, así como la evasión fiscal, un argumento constante en la narrativa filmográfica.

El cine italiano suele abordar el tema de los impuestos y la evasión fiscal desde la comedia satírica, reflejando una realidad social donde el ingenio individual choca con la burocracia estatal

Es pertinente entonces revisar el filme italiano *Arrivano i dollari!* (1957), un clásico de la filmografía italiana, dirigido por Mario Costa, y protagonizado por el célebre actor Alberto Sordi

y Nino Taranto. En el filme se explora la codicia y el deber fiscal cuando cinco hermanos, descubren que han heredado una fortuna de su tío Arduino, quien se encontraba en el extranjero, pero para cobrarla deben cumplir algunas condiciones que ponen a prueba su moral y su relación con el dinero público.

El conflicto central es el testamento condicionado impuesto por el tío Arduino, ya que los hermanos Pasti deben demostrar una rectitud moral para acceder a los bienes. La película subraya la ansiedad por los impuestos de sucesiones y el control de capitales extranjeros (los “*i dollari*” del título de la película).

El contenido pedagógico de esta película es indudable, pues aborda una Italia en la posguerra en que recibir una fortuna del extranjero implicaba la declaración de bienes, en este caso, el deber fiscal de reportar la entrada de capitales de Sudáfrica, aparte de la tensión entre el deseo de recibir la herencia íntegra y las deducciones obligatorias por impuestos sucesorales.

Existen suficientes elementos para afirmar que la obra *Arrivano i dollari!* es un filme irónico de la sociedad italiana de los años 50 del siglo pasado, enfocada en la obsesión por el dinero y el cambio de estatus.

Esta película va de la mano con otra obra. Es el filme *Metti la nonna in freezer*, comedia negra estrenada en 2018, y dirigida por Giancarlo Fontana y Giuseppe Stasi. Es una trama risible, aunque cruda porque satiriza el sistema económico del Estado italiano, además de la burocracia italiana.

Narra la historia de Claudia, una restauradora de arte que está en aprietos económicos, por la falta de pagos por parte del Estado, y que ante la muerte inesperada de su abuela Birgit, decide esconder su cadáver en una nevera con la ayuda de sus dos empleadas y amigas, para seguir cobrando la pensión que la anciana recibía, para mantener su negocio.

A medida que se desarrolla la trama, aparece un agente de la policía fiscal italiana –*Guardia di Finanza*–, que persigue fraudes fiscales. Lo que sucede es que, el agente de la policía financiera se enamora de la protagonista, y aun cuando descubre

el cadáver de la abuela de su prometida, se le plantea la duda de seguir ocultando el cadáver para cobrar también la jubilación, quien termina convirtiéndose cómplice en el fraude fiscal por cobrar la pensión de una persona fallecida.

A partir de esta película, tal parece que esta muestra del cine italiano busca suavizar el fraude con la excusa de una supuesta “travesura” frente a un sistema opresivo, logrando que prácticamente el espectador empatice con el infractor.

Casi siguiendo el mismo estilo narrativo de estas películas itálicas, aun cuando de manera referencial, aparece el filme *Benvenuti al Sud* (2010). Se trata de otra película que muestra cómo la filmografía italiana utiliza el fraude al Estado como un recurso de comedia para exponer las debilidades del sistema.

El protagonista de la historia es Alberto Colombo, director de una oficina de correos que sueña con ser trasladado a Milán. Justamente, para alcanzar ese sueño llega al extremo de fingir una discapacidad motriz y conseguir el traslado laboral a esa ciudad.

Lo divertido de este largometraje es que, tras ser descubierto por el engaño, el “castigo” para Alberto no es la cárcel, sino ser trasladado al sur de Italia, en Castellabate, una provincia de Salerno, en la región de Campania, lugar que por cierto Alberto, por sus prejuicios, considera el peor de los infiernos, aunque termina siendo su salvación personal. Y es que la película, plantea los perjuicios culturales entre el norte y sur de Italia.

Destacamos cómo el inspector de salud es la figura a la que pretende burlarse Alberto. Y es que Alberto intenta levantarse de la silla de ruedas frente al inspector. La escena es bastante gráfica ya que con humor negro critica lo ridículo que es el engaño, pero que suele suceder en la sociedad italiana.

Es importante mencionar que los cineastas italianos siguen explorando este tipo de filmes con las situaciones que viven sus personajes estereotipados y bastante convincentes, básicamente para dar visibilidad a los aspectos oscuros de la corrupción existente en la vida real del país.

A este grupo de filmes italianos destaca la obra *L'ora legale* (2017), dirigida por el dúo cómico siciliano Salvatore Ficarra y Valentino Picone. La cinta presenta un audaz planteamiento: ¿qué pasa cuando un pueblo acostumbrado a la corrupción y la evasión vota a un alcalde estrictamente honesto?

La comedia critica cómo los ciudadanos de un pueblo siciliano, en el sur de Italia, que inicialmente piden orden, se rebelan cuando el nuevo alcalde les exige pagar impuestos, respetar las multas y seguir las reglas. La obra se pasea por un abanico de problemas sociales.

En la vasta filmografía italiana también encontramos que en 2020 se estrenó otro de los filmes bastante críticos al gobierno italiano. Se trata de la película *L'incredibile storia dell'Isola delle Rose*, basada en la historia real de Giorgio Rosa. El filme narra la historia de un ingeniero italiano que, en 1968, construyó una plataforma artificial de 400 metros cuadrados en el mar Adriático, a unos 11 km de la costa de Rímíni, fuera de las aguas territoriales italianas.

El gobierno italiano vio la isla no solo como una evasión fiscal, sino como una amenaza a la soberanía nacional y un intento de los ciudadanos de “apropiarse” de aguas internacionales. Las autoridades intervinieron y, finalmente, la Marina Militar italiana voló la estructura con explosivos en febrero de 1969.

A este grupo de filmes, se suma la película mexicana *El sexo no causa impuestos*. Este filme que, también se conoce con el nombre *El rico no causa impuestos*, es una comedia estrenada en 1995, bajo la dirección de Alfonso Zayas, que trata de un grupo de mujeres prostitutas y su proxeneta que constituyen una sociedad mercantil para ejercer la prostitución.

Son destacables en esta película los diálogos que se suscitan entre los personajes durante la historia, planteándose inquietudes acerca si las prostitutas tienen la obligación moral de contribuir al Fisco, es decir de pagar o no impuestos. Ciertamente, más allá de esta situación, el filme contribuye a reflexionar si la prostitución es o no una actividad comercial.

El cine estadounidense también ha tenido la oportunidad de recrear situaciones fiscales, como el fraude tributario internacional o la defraudación tributaria que muestra el filme *Wall Street* (2010), del cineasta Oliver Stone, o la película *Los intocables de Eliot Ness* (1987) de Brian De Palma, una obra maestra vinculada a la persecución de conductas tipificadas como delito fiscal.

La película *Los intocables de Eliot Ness* nos traslada a la captura y encarcelamiento del gánster Al Capone por evasión de impuestos. En la trama se narra la dificultad de procesar a este criminal por extorsión, asesinato y contrabando de alcohol, y fue la evasión de impuestos el medio para condenarlo.

Y es que un grupo de policías idealistas, a la cabeza de los cuales se encontraba Eliot Ness, descubren que Al Capone no había presentado nunca una declaración de la renta o de patrimonio, y que no tenía ningún bien patrimonial a su nombre, habiendo realizado todo su imperio a través de testaferros, es decir de personas interpuestas.

Es necesario tener en cuenta que tras la captura de Al Capone en 1931, fue acusado de evasión de impuestos durante los años 1925 a 1929, llegando a reclamarle el Estado americano más de 215.000 dólares en impuestos por las ganancias obtenidas. En octubre de ese mismo año fue condenado a más de 11 años de prisión, además del pago de diversas multas y de la cantidad indicada en concepto de impuestos atrasados, junto con los intereses devengados por el retraso en dicho pago⁷.

Y es que, si hay algo que también caracteriza a este tipo de *thriller* estadounidense, es precisamente evidenciar la evasión de impuestos, tal como aparece retratada en la película *House of Gucci* (2021). Este filme muestra cómo la ingeniería fiscal de

⁷ VICENTE-ARCHE COLOMA, Paula, "Los intocables de Eliot Ness y la captura de Al Capone por delito fiscal: ¿debe tributar el producto de las actividades ilícitas?", *Cine y derecho en 21 películas. Materiales y recursos para el estudio del derecho a través del cine*, Editorial Club Universitario, Alicante, 2013, pp. 87-95.

Aldo Gucci, quien durante décadas desvió ingresos a través de empresas fantasma en el extranjero, se convierte en su gran perdición.

Frente a estas categorías fílmicas de Estados Unidos, conviene señalar una película que más bien pertenece al género del cine judicial. Es la obra *On the basis of sex* (traducida como *La voz de la igualdad* (2018), dirigida por Mimi Leder.

Este filme examina la lucha de Ruth Bader Ginsburg contra la discriminación sexual en Estados Unidos, destacando su faceta como abogada y activista. Hay que tener en cuenta que Ginsburg fue una destacada jurista estadounidense por su trabajo en la lucha por la igualdad legal de género, quien además desde 1993 hasta 2020 fue jueza de la Corte Suprema de ese país.

Y es que la obra se centra en el caso judicial *Charles Moritz vs. Oficina de Impuestos* (1972), que abordó la inconstitucionalidad de la denegación de una deducción fiscal por cuidados a un hombre, sentando un precedente clave para la igualdad de género.

El interés por esta película es que narra cómo Ginsburg defiende que el código tributario discriminaba basándose en el sexo, al no permitir que un hombre soltero dedujera gastos de cuidado de su madre enferma, asumiendo que esa labor correspondía solo a mujeres.

En la película *Gandhi* (1982) también encontramos un pasaje sobre el tema de los impuestos. Es el tema de la eliminación del impuesto a la sal. Gandhi había enviado una carta al virrey de la India, Lord Irwin, pidiéndole eliminar el impuesto a la sal. Y es que desde 1882 Gran Bretaña controlaba el comercio de sal de la India, prohibiendo a la población india recolectar o vender el mineral, y obligándolos así a comprarlo a los comerciantes británicos a un alto costo.

Además de este monopolio, el gobierno británico cobraba un impuesto sobre la sal que gravaba, sobre todo, a la población más pobre. También hay que tener en cuenta que, en esos momentos, la sal era fundamental para la conservación de alimentos.

Tras no obtener respuesta a su carta, Gandhi decidió desafiar la ley de la sal siguiendo sus convicciones pacifistas e iniciando lo que hoy conocemos como la “*Marcha de la Sal*”, que se produjo sin ningún tipo de violencia. Además de denunciar el impuesto al alimento que da nombre a la marcha, Gandhi denunció el sistema de castas de la India y la falta de derechos de las clases más bajas. Finalmente, cabe advertir que la vida de Gandhi no había sido llevada a la pantalla cinematográfica hasta esa fecha, al menos en Occidente; en todo caso, la película no pretende contar la vida de Gandhi sino su doctrina.

Para cerrar esta sección fílmica es interesante notar que, también en el cine venezolano, la evasión fiscal y el sistema tributario suelen ser retratados, tal vez no como el tema central, pero como parte de narrativas más amplias sobre la corrupción financiera, el colapso de las instituciones y la “viveza criolla”. Así, la película *100 años de perdón* (1998), dirigida por Alejandro Saderman, es una de las comedias negras del cine venezolano⁸.

La trama se desarrolla en una Caracas que está sumergida por la severa crisis bancaria de mediados de los años 90 del siglo pasado. Es quizá el referente más directo y apropiado sobre el fraude financiero en Venezuela. El filme narra la historia de cuatro amigos de clase media que, desesperados por la situación económica del país, y tras ver sus ahorros atrapados en un banco en quiebra, deciden que la única salida es robar el propio banco.

Bajo la premisa del refrán “*quien roba a un ladrón tiene cien años de perdón*”, el grupo de amigos planea el atraco no como un acto criminal convencional, sino como una suerte de “justicia por mano propia” contra las instituciones financieras que los estafaron. Es una cadena de enredos absurdos y situaciones cómicas que sirven para cuestionar las instituciones financieras venezolanas.

⁸ Sobre el cine venezolano véase: IZQUIERDO, Alejandro, *Transformaciones del cine venezolano 1973-2015. El país, la producción, la recepción*, Universidad Católica Andrés Bello (UCAB), Caracas, 2025.

Advertimos que, *100 años de perdón* no intenta ser un documental, pero termina siendo un testimonio histórico. Es una comedia que con toques dramáticos puede verse como una obra que retrata la impunidad de las élites frente al cumplimiento de sus obligaciones legales y económicas.

3. *Pintura o artes plásticas*

Otro aspecto que hemos de considerar a la hora de estudiar el entramado jurídico tributario en el arte, es su frecuente representación en la pintura.

Conviene subrayar que desde este marco de interpretación hay numerosas obras religiosas que, aunque concebidas para las prácticas religiosas, muestran pasajes en relación con la pujanza de la clase comercial en la Europa de los siglos XV al XVII.

Por ejemplo, los exuberantes bodegones de Pieter Aertsen (1508-1575) han sido explicados tanto como una exposición de la opulencia alcanzada por los Países Bajos, cuanto como una crítica religiosa a las riquezas mundanas.

También los retratos ofrecen numerosas representaciones de una clase burguesa perfectamente consciente de su posición, y a menudo, también lecturas morales sobre su actividad comercial. Un ejemplo de ello es el conocido retrato de *El cambista y su esposa* (1514), del artista Quinten Massys, expuesto en el Louvre (París).

En el cuadro se retrata una pareja de burgueses, su cliente (reflejado en el espejo), y su oficina. Aquí se nos ofrece una reflexión sobre la relación entre las actividades económicas, los bienes mundanos y la devoción religiosa.

Esta pintura tenía una inscripción, hoy perdida, derivada del libro del Levítico, tomado del Antiguo Testamento, de la Biblia, en la que se pedía que las balanzas y los pesos fueran justos. De la misma manera, la esposa del cambista tiene en sus manos un libro de oraciones que posiblemente avalaba el pesado de monedas que realiza su marido.

Es importante señalar que a partir de esta obra pictórica puede igualmente analizarse la influencia que tuvieron estos personajes ligados a sus actividades económicas, como los gremios de artesanos y comerciantes, en los sistemas de gobierno urbano de naturaleza oligárquica en Europa como en Ámsterdam y Florencia durante los siglos XV al XVII.

De forma paralela, no podemos pasar por alto que la iconografía de la Biblia también puede suministrar la mayor cantidad de temas, a partir de los momentos de los principales acontecimientos de la epopeya bíblica. Destacamos en esta ocasión el retrato de *El evangelista san Mateo*, de Gabriel Maelesskircher (1430-1495), expuesto en el Museo Thyssen-Bornemisza (Madrid).

Y es que san Mateo, llamado también Leví, era recaudador de impuestos para el Imperio Romano antes de que Jesús le invitara a seguirle. Ciertamente, *"...practicaba el más sucio de los oficios, el de publicano, que no suponía sólo sacar dinero a sus compatriotas, sino que incluía sobre todo el haberse vendido a los paganos y ayudar a llenar las arcas romanas con el sudor del pueblo elegido"*⁹.

Mateo cambió mucho en su contacto con Jesús, quien se convirtió en uno de los doce apóstoles y pasó a ser el *"recaudador de almas"*. Iconográficamente es simbolizado como un venerable anciano con barba, a menudo con un ángel que le inspira desde el cielo, y el libro de su evangelio. A menudo también se representa a Mateo sentado en un mostrador o mesa, similar a los cambistas flamencos, contando monedas de oro y plata, como es representado en la obra *La vocación de san Mateo* (1599-1600), del pintor italiano Caravaggio, que se halla en la iglesia San Luigi dei Francesi (Roma).

⁹ CARRERA, Juan Antonio, *Cien rostros de la Biblia para la contemplación*, Centro Iberoamericano de Editores Paulinos (CIDEPE), Madrid, 2001, p. 130.

La iconografía caravaggista es, en gran medida, un arte religioso, que se caracteriza por la deconstrucción estética. El Antiguo Testamento y el Nuevo Testamento, así como las vidas de santos, sirvieron de inspiración para numerosas obras.

El pintor italiano y sus discípulos se apasionaron por la reproducción realista del mundo. Caravaggio opta por representar personajes completamente desprovistos de la gracia y la perfección a las que los principios de la idealización habían acostumbrado al público durante un centenar de años. Precisamente, el evangelista san Mateo, presente en *La vocación de san Mateo*, es un “verdadero” recaudador que instala su oficina en una taberna donde cuenta el dinero con el tabernero y unos clientes ociosos.

A la vista de lo expuesto, el retrato de san Mateo es una fuente visual valiosa para estudiar la percepción histórica de la recaudación de impuestos, a menudo representada como una actividad mundana, inmersa en la codicia y el materialismo antes de su conversión tras su encuentro con Jesús.

Para finalizar hay que destacar que, la pintura religiosa no ignoró la frase pronunciada por Jesús y recogida en los evangelios de Mateo, Marcos y Lucas “*Dad al César lo que es del César, y a Dios lo que es de Dios*”, cuando los fariseos intentaban atraparlo sobre el pago de impuestos romanos.

Al pedir una moneda, Jesús señaló que la imagen y la inscripción del emperador -imagen del emperador Tiberio referido como César- la hacían propiedad suya, estableciendo de este modo la distinción entre autoridad civil o terrenal y la fidelidad a Dios como ámbitos distintos.

Esta escena está plasmada en la pintura renacentista italiana, destacándose el cuadro *El tributo de la moneda* (1516), del célebre artista Tiziano, ubicada en la Gemäldegalerie de Dresde. También aparece pintada en la obra *El Cristo de la moneda* (1625), del belga Antoon van Dyck; y, en el cuadro conocido como *La moneda del César* (1646), del pintor español Antonio Arias, que se encuentra expuesto en el Museo del Prado (Madrid).

La lectura de estas pinturas, independientemente de sus estilos artísticos, simbología y colores, ofrece pensar que la postura de Jesús fue de cumplimiento legal –el pago de los impuestos– y sabiduría, evitando tal vez la confrontación política con quienes lo inquirían, mientras enfocaba su mensaje en el Reino de Dios.

Caracas, febrero de 2026

BIBLIOGRAFÍA

AYLLÓN, José Ramón, *Tal vez soñar. La filosofía en la gran literatura*, Ariel, Barcelona, 2015.

CARRERA, Juan Antonio, *Cien rostros de la Biblia para la contemplación*, Centro Iberoamericano de Editores Paulinos (CIDEP), Madrid, 2001.

EVANS MÁRQUEZ, Ronald, *Introducción al Régimen impositivo municipal venezolano*, McGraw-Hill Interamericana de Venezuela, S.A., Caracas, 1998.

IZQUIERDO, Alejandro, *Transformaciones del cine venezolano 1973-2015. El país, la producción, la recepción*, Universidad Católica Andrés Bello (UCAB), Caracas, 2025.

MORDEGLIA, Roberto, ALBACETE, Carlos, y, otros, *Manual de finanzas públicas*, A.Z. Editores, Buenos Aires, 1977, referencia bibliográfica citada por LAYA BAQUERO, Juan Bautista, *Lecciones de finanzas públicas y derecho fiscal*, Tomo I, Paredes Editores, Caracas, 1989.

PELLEGRINO PACERA, Cosimina Gelardina, “Derecho procesal y cine de juicios (Especial referencia a las garantías procesales)”, en SALAVERRÍA L., José G. (Coord.), *Derecho. Cine. Literatura. X Jornada Aníbal Dominici. Homenaje al Dr. Ramón Escovar León*, Universidad Católica Andrés Bello (UCAB), Caracas, 2021.

VICENTE-ARCHE COLOMA, Paula, “Los intocables de Eliot Ness y la captura de Al Capone por delito fiscal: ¿debe tributar el producto de las actividades ilícitas?”, *Cine y derecho en 21 películas. Materiales y recursos para el estudio del derecho a través del cine*, Editorial Club Universitario, Alicante, 2013.