

Tax Law and Justice Theories: A view from the Aristotelian proposal and the Contemporary Justice Theories of Rawls and Dworkin

Sumario:

Introducción. Estado del arte en torno a la justicia y los tributos. La justicia distributiva según Aristóteles e impuestos según Rawls y Dworkin. Aristóteles: la justicia distributiva y los demás tipos de justicia. Aristóteles: la justicia distributiva y los demás tipos de justicia. John Rawls: las ramas del poder gubernamental y el impuesto como control de la propiedad privada. Ronald Dworkin: el «seguro hipotético» y la igualdad «ex ante». Conclusiones.

Resumen:

La desigualdad en el ingreso y la persistencia de altos grados de pobreza en gran parte de la población del mundo hacen relevante la pregunta por la justicia en relación con la función redistributiva del Estado. Esta es una de las razones importantes por las que los Estados han recurrido al aumento del cobro de impuestos como forma privilegiada de la obtención de recursos para lograr sus tareas sociales. El derecho tributario se ha convertido, de esta manera, en un eje de reflexión que interesa también a la crítica filosófica. En este horizonte problemático la pregunta central de este artículo de investigación será: ¿Qué aportes se han realizado desde las teorías de la justicia distributiva a la política tributaria de los últimos años, a la luz de la teoría aristotélica sobre justicia distributiva y de las concepciones en torno a los tributos en el marco de las teorías contemporáneas de la justicia de J. Rawls y R. Dworkin?

Palabras claves: política fiscal, justicia distributiva, teoría de la justicia, John Rawls, Donald Dworkin

Abstract:

Inequality in income and the persistence of high levels of poverty in a large part of the world's population make the question of justice relevant to the redistributive role of the State. This is one of the important reasons why States have resorted to increased tax collection as a privileged way of obtaining resources to realize their social tasks. Tax law has thus become an axis of reflection that also interests the philosophical review. In this problematic horizon the central question of this research article will be: Which contributions have been made from the distributive justice theories to the tax policy of the last years, in the light of the Aristotelian theory on distributive justice and the conceptions around the tributes within the framework of contemporary justice theories of J. Rawls and R. Dworkin?

Key Words: Tax policy, Distributive Justice, Theory of Justice, John Rawls, Donald Dworkin.

Artículo: Recibido el 29 de Agosto de 2016 y aprobado el 24 de mayo de 2017.

Alonso Silva Rojas: Doctor en Ciencias Políticas y Magister en Filosofía, Karl Eberhardt Universität Tuebingen, Alemania. Licenciado en Filosofía y Letras, Universidad Angelicum, Roma. Docente de la Escuela de Filosofía de la Universidad Industrial de Santander, UIS.

Correo electrónico: asilva@uis.edu.co

Oscar Flantrmsky Cárdenas: Magister en Filosofía Clásica, Universidad de Barcelona, España. Filósofo y Abogado, Universidad Industrial de Santander, UIS. Docente de la Escuela de Filosofía, UIS.

Correo electrónico: oscarflantrmskyc@gmail.com

Yeniffer Elizabeth Díaz Forero: Magister en Pensamiento Estratégico y Prospectiva, Universidad Externado de Colombia. Docente de la Escuela de Trabajo Social, UIS. Miembro del grupo de investigación Politeia.

Correo electrónico: yeniffered@gmail.com

Derecho tributario y teorías de la justicia: una visión desde la propuesta aristotélica y las teorías contemporáneas de la justicia de Rawls y Dworkin

Alonso Silva Rojas

Oscar Flantrmsky Cárdenas

Yeniffer Elizabeth Díaz Forero

Introducción

El problema social y político que ocasiona la profunda desigualdad en el ingreso entre los ciudadanos y la persistencia de altos grados de pobreza en gran parte de la población del mundo, demandan la pregunta por los mecanismos y criterios con los cuales el Estado hace realidad su función social que supone una obligación redistributiva del ingreso. El fenómeno de la desigualdad no es solo colombiano o latinoamericano sino mundial. En el caso de Latinoamérica, éste es profundo y radical:

(...) en 2014 el 10% más rico de la región latinoamericana amasó el 71% de la riqueza y en los próximos años la tendencia continuará, ya que el 1% más rico tendría más riqueza que el 99% restante. Las fortunas de los multimillonarios aumentaron en promedio un 21% anual entre 2002 y 2015, lo que representa un crecimiento seis veces superior al del Producto Interno Bruto (PIB) de la región (...) Según la Cepal, la evasión y elusión de impuestos le cuesta a la región latinoamericana millones de dólares en ingresos tributarios perdidos (...) en gran parte de los países latinoamericanos el régimen tributario en los últimos años ha sido regresivo (...) el IVA y otros impuestos sobre el consumo (...) son altamente regresivos en su impacto principal, mientras que el impuesto sobre la renta es más progresivo en su efecto primario. (Dinero, 2016, párr. 1).

Por otro lado, la legislación sobre impuestos¹ y la formulación de los principios que la guían han sido parte integral de toda formación de poder centralizada, pues se han tratado de financiar las actividades de los gobiernos con recursos captados de los súbditos, sean estos comerciantes, terratenientes, artistas u otros. De esta

¹ Para Valdés (2001), el tributo se define como la "prestación pecuniaria, destinada a cubrir los gastos públicos, que el contribuyente está obligado a pagar al Estado en cuanto ocurre el hecho previsto en la ley como presupuesto de su obligación". (p. 86). En este sentido, el autor plantea que las notas características de este son: "1ª. Fuente legal [*Nullum tributum sine lege*]. 2ª. Carácter personal del vínculo. 3ª. Naturaleza pecuniaria de la prestación. 4ª. Afectación del producto a fines estatales". (Valdés, 2001, p. 81). Así mismo, los tributos se clasifican de múltiples maneras pero la categorización más aceptada en nuestro ámbito es la tripartita que se funda, según Valdés (2001):

"(...) en dos aspectos del tributo: los elementos constitutivos del *presupuesto de hecho* y el *fin* perseguido con su creación o el *destino* de su producto (...) En el impuesto, el presupuesto de hecho y el destino no presentan ninguna característica especial (...) dependen únicamente de la voluntad del Estado (...) En cambio, en (...) la tasa, el presupuesto está constituido por una prestación estatal; en la contribución, por el beneficio especial recibido por el contribuyente". (pp. 100-101).

Para profundizar la clasificación de los tributos y sus elementos fundamentales puede revisarse la Sentencia C-927 de la Corte Constitucional de Colombia (2006).

manera, el cobro de impuestos - su aumento o disminución - y su recaudo, han sido causa de muchas revueltas sociales y de un sin número de transformaciones políticas en todo el transcurso de la historia de la humanidad. Más recientemente, el lema de los colonos de las Trece Colonias *No taxation without representation* representó un cambio paradigmático en la discusión y el tratamiento en torno a los impuestos, dado que llevaba implícito el reclamo de una fórmula democrática que hoy es fundamental al momento de establecer qué, cómo y cuándo los ciudadanos deben contribuir con el sostenimiento de los Estados y el funcionamiento de las instituciones de poder de un país determinado.

En la actualidad, los Estados tienen fundamentalmente tres formas de financiar las actividades propias del ejercicio del poder político, social, cultural y económico: los dividendos, producto de actividades productivas de propiedad pública, el endeudamiento público y la recaudación de impuestos. Con la introducción de políticas neoliberales a partir de los años setenta del siglo XX los gobiernos optaron por vender sus empresas y reducir su actividad productiva directa. Por ello, los dividendos por este concepto que recibe el Estado son cada vez menores, adquiriendo gran importancia el endeudamiento público y el aumento en la base tributaria, con el fin de mejorar la capacidad financiera institucional. En este sentido, noticias como la siguiente son cada vez más frecuentes a nivel mundial:

La deuda pública española supera por primera vez en un siglo el 100% del PIB (...) La deuda de las administraciones públicas sigue su escalada. Y según los datos del primer trimestre y teniendo en cuenta el ritmo actual de crecimiento del PIB, en el primer cuarto del año superó (...) el 100% del PIB (...) Superar el 100% del PIB no es un hecho exclusivo de España, ya que otros países europeos como Italia (con cerca del 130% de deuda sobre el PIB) hace tiempo que se mueven por encima de esa barrera. (Delgado, 2016, párr. 1)

Son evidentes, entonces, la magnitud del problema y la importancia de reflexionar en torno al mismo, desde una perspectiva filosófica, pues se trata de los criterios axiológicos del derecho y de las implicaciones éticas que tienen las legislaciones en el ámbito tributario a nivel

nacional. La tributación es importante en cuanto representa un mecanismo real, práctico para la materialización de los diseños institucionales plasmados en nuestras constituciones, mismas que quieren no seguir siendo solamente leyes abstractas o escritas solo en papel.

De ahí que la pregunta central de este artículo de investigación será: ¿Qué aportes se han realizado desde las teorías de la justicia distributiva a la política tributaria de los últimos años a la luz de la teoría aristotélica sobre justicia distributiva y de las concepciones en torno a los tributos en el marco de las teorías contemporáneas de la justicia de J. Rawls y R. Dworkin? Con el ánimo de lograr dar respuesta a esta pregunta, se realizará un breve capítulo introductorio sobre el estado del arte acerca de los fundamentos político-filosóficos sobre los tributos. Posteriormente se reconstruirán las concepciones aristotélicas sobre la justicia distributiva y las propuestas sobre el rol que J. Rawls y R. Dworkin le otorgan a los impuestos en el marco de sus respectivas teorías de la justicia, para, finalmente, realizar una reflexión sobre el rol del derecho tributario frente a los elementos fundamentales de una idea de justicia distributiva.

1. Estado del arte en torno a la justicia y los tributos

El problema en torno a la justicia y el sistema tributario no es nuevo; ya desde las doctrinas liberales clásicas se viene reflexionando en torno a la forma como estos dos conceptos filosófico jurídicos se entretajan. En este sentido, Masbernat (2014) desarrolla todo un recorrido sobre el tema que, en forma esquemática, podría resumirse de la siguiente manera:

1.1 Concepciones que no tienen en cuenta asuntos atinentes a la igualdad y la justicia social

Doctrinas liberales clásicas (John Locke, Montesquieu, JeanJacques Rousseau, David Ricardo, Adam Smith, John Stuart Mill, entre otros): Dan gran relevancia al límite del poder del Estado frente a los derechos del hombre, especialmente en relación con los derechos de libertad y propiedad. En el marco de este referente discursivo tienen lugar



acontecimientos históricos (en línea política con la Carta Magna de 1215, la *Petition of Rights* de 1628, el *Bill of Rights* de 1689), como la Revolución francesa y la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, la Revolución Americana y la Constitución de los Estados Unidos de América.

Para Adam Smith, por ejemplo, los fines del Estado se relacionan con la seguridad externa e interna, la provisión de justicia y la construcción de obras públicas (infraestructura para todo tipo de necesidad social) que no interesan a los individuos como tales. Para llevar a cabo estos fines se requiere recaudar impuestos mínimos de los particulares en proporción a su riqueza, bajo condiciones de certeza y determinación en tiempos razonablemente propicios para los pagos. Cualquier violación a estas condiciones sería una indebida interferencia del Estado en el buen funcionamiento de la propiedad privada y la libertad.

Libertarianismo: Para las concepciones libertarianistas el tributo solo es legítimo en la medida en que se da un intercambio, esto es se paga estrictamente lo que se recibe, por cuanto el Estado debe garantizar la libertad y la propiedad como derechos absolutos que no pueden ser violentados en la medida en que se establece o se quiere establecer un desbalance distributivo (un *what for what* directo y simple).

Utilitarismo: Para las concepciones utilitaristas los tributos se justifican en la medida en que contribuyen a aumentar el bienestar global de la sociedad. Se paga un dinero con el cual se contruyen las obras necesarias para la producción de riqueza y se crean las condiciones políticas, económicas, sociales, culturales y humanas que garantizan la paz, la armonía y la convivencia social. Si bien lo que individualmente se paga no es retribuido de manera directa, sino que se da un *what for what* directo y simple, si tiene lugar una retribución en el marco de mejores condiciones para el disfrute de la propiedad y el acrecimiento de la misma riqueza personal pues con la financiación pública de la educación, la salud, la vivienda, la recreación y la cultura, se posibilita un mayor sentimiento de felicidad general.

En relación con estas concepciones queda abierta también la discusión en torno a la racionalidad económica misma del cobro de impuestos, pues, para muchos teóricos, la tributación quita a quienes contribuyen en la creación de riqueza, trabajo y bienestar los

recursos de inversión que ellos requieren para ampliar sus negocios y actividades económicas que permiten a los pobres conseguir fuentes de empleo que, a la postre, ayudan a mejorar sus condiciones de vida. La igualdad no sería, desde esta perspectiva, un valor en sí que debería perseguirse.

Concepciones de ingeniería social: Consideran que los impuestos son legítimos pues mediante ellos se pueden incentivar y desincentivar conductas y comportamientos sociales en favor del beneficio y bienestar general. Un ejemplo de ello es el impuesto al consumo de alcohol o tabaco. Esta concepción tiene muchos críticos por cuanto supone una interferencia en los derechos de los ciudadanos, fundamentalmente en la libertad y el libre desarrollo de la personalidad.

1.2 Concepciones que legitiman los tributos en la búsqueda de la igualdad y la justicia social

Se trata de teorías que proponen la redistribución de la riqueza por mor de la justicia social, en dos momentos: en el de imposición de la carga tributaria y en el de ubicación de los recursos recaudados. En este grupo se encuentran múltiples soluciones concretas respecto a las formas y la profundidad del proceso tributario, que, sin embargo, se fundan en los mismos principios generales como la equidad horizontal y vertical, igualdad, progresividad y capacidad contributiva, todos justificados en la capacidad de pago que se encuentra en función del volumen de riqueza del contribuyente.

El Estado tiene, desde esta perspectiva, una función fundamental que es la redistributiva, la de buscar la igualdad entre los miembros de una determinada sociedad. Para ello, los tributos ofrecen al Estado la capacidad de establecer un régimen de solidaridad obligatorio.

Algunas variaciones importantes a esta concepción, además de las de J. Rawls y R. Dworkin - que se tratarán en la segunda parte del artículo - son las de Murphy y Nagel, para quienes, según Masbernat (2014), la justificación de los impuestos debe tener en cuenta no solo el proceso de tributación (recaudación del impuesto) sino también el de su gasto, y las de Anthony Infanti, para quien la idea de igualdad tributaria (*tax equity*), al fundarse en los ingresos de las personas, las trata como iguales y con ello impide

ver su desigualdad social fundamental. El discurso de la igualdad tributaria constituye de esta manera un discurso ideológico hegemónico que oculta las discriminaciones de raza, género, orientación sexual, procedencia geográfica y cultural, capacidad física, religión y sus entrecruzamientos que hacen de los tributos un instrumento más de explotación y opresión social.

2. La justicia distributiva según Aristóteles e impuestos según Rawls y Dworkin

Para Aristóteles hay unos criterios de justicia general que se aplican a todos los regímenes políticos y otros específicos para cada uno de ellos; de ahí que la democracia, la oligarquía, la república (politeia), la aristocracia, la monarquía y la tiranía, tengan diferentes causas del cambio y la rebelión y diferentes medios de asegurar su conservación. Y si bien no habla directamente de los impuestos y de la distribución de cargas y beneficios sociales por parte de los órganos de poder - estamos frente a otro contexto histórico social-, sí establece unos criterios de estabilidad que son de alta importancia frente a las condiciones reales de existencia de los diferentes regímenes que examina. Estos criterios de diferente tipo (legal, administrativo, de prudencia política, de estrategia, etc.) resaltan los análisis críticos respecto a las relaciones de poder dadas por las diferencias en la situación económica de los habitantes de un determinado territorio. Dentro de las medidas comunes que deberían ser tomadas por todos los regímenes para garantizar su conservación hay una que es importante resaltar, ya que, como se verá más adelante, se relaciona directamente con la cuestión de análisis. Afirma Aristóteles:

Una medida común a la democracia, a la oligarquía, a la monarquía y a todo régimen, es que nadie crezca excesiva y desproporcionadamente (...) Y especialmente se debe intentar precisar por medio de leyes hasta el punto de que nadie llegue a sobrepasar mucho en poder, ya por amigos, ya por las riquezas (...). (Aristóteles, 2011a: 449 / *Política*, Libro V, 1308b 12-13).

Ahora bien, para el Estagirita la justicia es relativa al régimen político específico de que se trate: "(...) si lo justo no es lo mismo en todos los regímenes, necesariamente habrá también diferentes clases de justicia". (Aristóteles,

2011a: 449 / *Política*, Libro V, 1309b 1). Sin embargo, cuando habla de la justicia en cuanto tal, realiza una clasificación que tiene como su eje central la comunidad política.

2.1 Aristóteles: la justicia distributiva y los demás tipos de justicia

Para Aristóteles la justicia reúne en sí todas las demás virtudes pues tiene que ver con los otros. En este sentido afirma de la justicia lo siguiente:

Es la virtud en el más cabal sentido, porque es la práctica de la virtud perfecta, y es perfecta, porque el que la posee puede hacer uso de la virtud con otros y no sólo consigo mismo (...) el dicho de Bías parece verdadero, cuando dice «el poder mostrará al hombre»; pues el gobernante está en relación con otros y forma parte de la comunidad. Por la misma razón, la justicia es la única, entre las virtudes, que parece referirse al bien ajeno, porque afecta a los otros; hace lo que conviene a otro, sea gobernante o compañero. (Aristóteles, 2011: 103 / *Ética Nicomáquea*, Libro V, 1129b 30 – 1130a 5)

Específicamente, la justicia hace referencia a un cierto equilibrio, según el cual quien es justo, no recibe para sí más de aquello que reciben los demás. La justicia se funda, entonces, en una cierta proporción:

La justicia es un término medio, pero no de la misma manera que las demás virtudes, sino porque es propia del medio, mientras que la injusticia lo es de los extremos. Y la justicia es una virtud por la cual se dice que el justo practica intencionadamente lo justo y que distribuye entre sí mismo y otros, o entre dos, no de manera que él reciba más de lo bueno y el prójimo menos, y de lo malo al revés, sino proporcionalmente lo mismo, e, igualmente, si la distribución es entre otros dos. (Aristóteles, 2011: 112 / *Ética Nicomáquea*, Libro V, 1134a – 1134a 5).

Ahora bien, con respecto a la justicia propiamente, Aristóteles la clasifica de la siguiente manera, dependiendo del tipo de proporción de que se trate:

Justicia distributiva: En ella se trata de distribuir las cargas y los beneficios sociales,



considerados estos como una unidad que debe ser repartida de acuerdo con una determinada proporción entre la totalidad de los miembros de una comunidad política. La distribución depende de los criterios establecidos por cada comunidad con respecto a circunstancias de modo, tiempo y lugar de la misma:

Lo justo, entonces, es la proporción, y lo injusto lo que va contra la proporción. Un término es mayor y otro menor, como ocurre también en la práctica; pues el que comete la injusticia tiene una proporción excesiva del bien y el que la padece, demasiado pequeña. Tratándose de lo malo ocurre al revés, pues el mal menor, comparado con el mayor, se considera un bien, ya que el mal menor se refiere al mayor, y lo preferible es un bien, y cuanto más preferible mayor. (Aristóteles, 2011: 107 *Ética Nicomáquea*, Libro V, 1131b 10-25).

Justicia conmutativa: Se trata de una proporción y una igualdad relativa a cada paso particular en la medida en que una cosa puede ser intercambiada por otra entre dos individuos, mediante una igualdad que en cada caso será relativa a aquello que se intercambia. Es, por ejemplo, la igualdad del intercambio mercantil. (C.f.: Aristóteles, 2011: 111 *Ética Nicomáquea*, Libro V, 1133a 20 – 1133b 5).

Justicia correctiva: Es la justicia de los jueces relacionada con el trato de los seres humanos entre sí, sean estos voluntarios o involuntarios:

(...) la ley solo mira a la naturaleza del daño y trata ambas partes como iguales, al que comete la injusticia y al que la sufre, al que perjudica y al perjudicado. De suerte que el juez intenta igualar esta clase de injusticia [de esta manera, continua El estagirita] (...) la justicia correctiva será el término medio entre la pérdida y la ganancia (...) es un término medio, puesto que lo es el juez. (Aristóteles, 2011: 108 *Ética Nicomáquea*, Libro V, 1132a 0-7 y 20-25).

Justicia política: Esta justicia es aquella que cada pueblo se impone a sí mismo para regular sus relaciones mutuas, y es relativa a los fines y metas de la asociación política concreta. Ella, en efecto, afirma Aristóteles: “De modo que entre personas que no estén en estas condiciones, no

es posible la justicia política de los unos respecto de los otros, sino sólo la justicia de un cierto sentido y por analogía”. (Aristóteles, 2011: 113 *Ética Nicomáquea*, Libro V, 1134a 25-33). De esta manera, para que haya justicia política se requiere que las personas estén en cierta relación respecto a las demás y a la comunidad en general. Así, sería injusto que a un ciudadano pleno no se le permitiera votar, pero no es injusto que, si es extranjero o menor de edad, se le negara esa posibilidad.

Justicia política natural: La justicia política es natural cuando está referida a todos, esto es a la globalidad de los seres humanos. Todos tenemos unos derechos en cuanto humanos, a no ser asesinados ni robados, por ejemplo y no debemos asesinar o robar independientemente de si estamos o no es nuestro país. En términos de Aristóteles, la justicia natural es aquella “(...) que tiene en todas parte la misma fuerza y no está sujeta al perecer humano”. (Aristóteles, 2011: 114 *Ética Nicomáquea*, Libro V, 1134b 20-22).

Justicia política legal: Es aquella relacionada con la regulación de las acciones de las personas entre sí en cuanto está establecida por convención, esto es por una ley que regula las relaciones dentro de un determinado territorio y comunidad política. En términos de Aristóteles, la justicia legal puede ser en un lugar una y en otros otra, pues las cosas establecidas por convenio humano “(...) no son las mismas en todas partes, puesto que tampoco lo son los regímenes políticos”. (Aristóteles, 2011: 103 *Ética Nicomáquea*, Libro V, 1135a 3-5).

La justicia trata, entonces, del ejercicio del poder por parte del gobernante en un determinado régimen político. De ella depende en últimas la conservación y la permanencia de las instituciones y su validez frente a los gobernados.

2.2 John Rawls: las ramas del poder gubernamental y el impuesto como control de la propiedad privada

La concepción de Rawls en torno a los impuestos está directamente relacionada con el segundo principio de justicia, concretamente con la descripción de “(...) un esquema de las instituciones que cumplen sus exigencias en la composición del Estado moderno” (Rawls, 2006, p. 243). Así las cosas, en este capítulo Rawls trata de mostrar “(...) cómo los dos

principios actúan como concepción de economía política, es decir, como normas según las cuales evaluamos los esquemas económicos y los programas políticos, así como el trasfondo de sus instituciones”. (Rawls, 2006, p. 243).

Si bien esta investigación hace referencia a la posición de Rawls con respecto a los impuestos, es fundamental tener en cuenta sus presupuestos previos, pues la función evaluadora de los dos principios se comprende en la medida en que se tenga claridad sobre los aspectos básicos de su concepción de lo que debe primar en una sociedad bien ordenada. Así se deben resaltar los siguientes puestos esenciales, que, además, constituyen “límites a la concepción del bien”:

Prioridad de la justicia sobre la eficiencia: De acuerdo con Rawls (2006), “Una doctrina de economía política debe incluir una interpretación del bien público basada en una concepción de la justicia”. (p. 244). De esta manera, no se trata solamente de un asunto de números, de cálculo de eficiencia, sino de la promoción del “bien del cuerpo político en general” y el establecimiento de normas que permitan la “división equitativa de las ventajas sociales”. El filósofo lo expresa de la siguiente manera: “Las consideraciones de eficiencia no son sino una base de decisión y, a menudo, una base de decisión relativamente pequeña”. (Rawls, 2006, p. 244). Por ello, la perspectiva del ciudadano comprometido con el buen funcionamiento de la sociedad debe asumir la perspectiva del constituyente originario o la del legislador, pues se trata de fijar la estructura social y las normas y criterios de la acción gubernamental, la interacción entre el Estado y los ciudadanos y la de estos últimos y el gobierno. Así las cosas, el ciudadano no es considerado un ente aislado, separado del acontecer social, sino más bien como un ser constituido por el sistema social imperante. En palabras de Rawls (2006):

(...) el sistema social forja los deseos y aspiraciones que sus ciudadanos llegan a tener, y también determina, en parte, la clase de personas que quieren ser, y la clase de personas que son. Así, un sistema económico no es sólo un mecanismo institucional para satisfacer los deseos y las necesidades, sino un modo de crear y de adaptar los deseos futuros. El cómo los hombres trabajan en conjunto para

satisfacer sus deseos presentes afecta los deseos que tendrán después, la clase de personas que serán”. (p. 244).

Prioridad de la libertad sobre las ventajas económicas y sociales:

No se trata de la buscar implementar un sistema “(...) a la luz de una concepción ideal de la persona, obtenida sobre bases apriorísticas o perfeccionistas”. (Rawls, 2006, p. 245) Se trata más bien de establecer normas que respeten la capacidad de asociación (contrato social) de las personas en pro de la búsqueda del bien de toda la comunidad política haciendo uso de su propia razón. De esta manera los grupos sociales son libres de escoger la clase de bienes “(...) que son deseados normalmente como partes de planes de vida racionales, que pueden incluir la más variada clase de fines”. (Rawls, 2006, p. 245). De esta manera, la teoría de la justicia al establecer que los ciudadanos deben escoger de acuerdo a una teoría general del bien, no debe prejuzgar “(...) la elección de la clase de personas que los hombres quieren ser”. (Rawls, 2006, p. 245). Esto no implica que cualquier elección sea válida, pues la teoría de la justicia es crítica del utilitarismo, el cual, de forma incorrecta “(...) no hace distinciones entre la calidad de los deseos y todas las satisfacciones tienen igual valor, no tiene un criterio para elegir entre sistemas de deseos o ideales de la persona” (Rawls, 2006, p. 246).

Así las cosas, la teoría de la justicia, afirma el filósofo, busca encontrar un punto de Arquímedes, que sin recurrir a principios perfeccionistas o apriorísticos, permite a los ciudadanos “(...) deducir una concepción de la estructura básica justa, y un ideal de la persona compatible con ella, que puede servir como norma para las instituciones, y para guiar la dirección del cambio social”. (Rawls, 2006, p. 247). Este punto supone un consenso moral y una presunción de unanimidad fundada en la posición original que hace que todos busquen a través del debate y la acción política fórmulas que concreten un ideal de sociedad, lejos de soluciones utilitaristas a problemas presentes. Esta libertad supone que sólo es válido aquello que permite la realización del punto de Arquímedes representado por la teoría de la justicia.

El Estado requiere normas obligatorias, implementadas de forma efectiva:

Para Rawls, el sector público es fundamental cuando se trata de una sociedad de libre mercado. Por ello, la economía política hace referencia a él:



La economía política está conectada en gran parte con el sector público, y la forma adecuada de las instituciones que regulan la actividad económica, con la tributación y los derechos de propiedad, con la estructura de los mercados, etc. Un sistema económico regula qué cosas se producen y por qué medios, quién las recibe, a cambio de qué contribuciones, y qué fracción de recursos sociales se dedica al ahorro y a la provisión de bienes públicos. (Rawls, 2006, p. 249).

En este marco conceptual de un Estado liberal dentro de una economía de mercado hay que tener en cuenta, según el filósofo, un aspecto básico en relación con la teoría de la justicia: Como un bien público es indivisible y de carácter público, todos deben poder disfrutar del mismo en la misma proporción. De igual forma, al no ser un bien privado su disfrute no depende del deseo de quien lo pretenda (por ejemplo la seguridad) y todos deben aportar a su realización, de acuerdo a unas reglas establecidas previamente en el proceso político: “La consecuencia de la indivisibilidad y de la publicidad, en estos casos, es que la provisión de bienes públicos debe ser estructurada a través del proceso político y no a través del mercado” (Rawls, 2006, p. 243). El mercado conlleva desórdenes y desbalances que deben ser corregidos por la intervención institucional del Estado:² “Hay una diferencia entre las cuentas privadas y las sociales, que el mercado no registra. Una tarea esencial de la ley y del gobierno es introducir las correcciones necesarias”. (Rawls, 2006, p. 252).

Ahora bien, los acuerdos serán cumplidos por todos y cada uno de los integrantes de la comunidad política siempre que el Estado se comprometa a hacer que lo pactado realmente se cumpla, en este sentido:

(...) la disposición y financiación de bienes públicos corresponde al Estado y (...) deben ponerse en vigor unas normas obligatorias que exijan pago. Aunque todos los ciudadanos pagasen su parte voluntariamente sólo lo harían si estuviesen seguros de que los demás pagarán la suya. (Rawls, 2006, p. 251)

Este es un principio esencial del orden social en cuanto el Estado debe garantizar la seguridad en

el cumplimiento de los acuerdos a los que se haya llegado. Se trata de un intercambio de voluntades y acciones, que debe ser válido y obligatorio para todos, pues de lo contrario (en una sociedad de “gorrones”) ocurriría una implosión del sistema debido a que se corrompería sus cimientos fiscales. En este sentido, afirma Rawls (2006): “Los rasgos característicos de los bienes públicos esenciales necesitan acuerdos colectivos, y debe ofrecerse una estricta seguridad de que serán respetados”. (p. 251). Esto supone, además, el establecimiento de multas y castigos para quienes violen el acuerdo expresado en las normas (C.f. Rawls, 2006, p. 243). Nadie puede negarse a contribuir pudiendo hacerlo, pues de esta manera se opondría a la realización de los fines y los objetivos sociales establecidos en el marco del proceso político.

Como lo relacionado con los impuestos hace parte de una de las cuatro ramas en las que se divide el gobierno al establecer sus instituciones básicas, es preciso reconstruir lo dispuesto por Rawls respecto de cada una de ellas. Hay que advertir la importancia que para el filósofo tienen estas instituciones básicas de la sociedad, pues sin su sólido establecimiento y funcionamiento no es posible la justicia como imparcialidad:

“El principal problema de la justicia distributiva es la elección de un sistema social (...) es necesario establecer el proceso económico y social en medio de unas apropiadas instituciones políticas legales. Sin la estructuración adecuada de estas instituciones fundamentales, el resultado del proceso distributivo no será justo, por falta de una imparcialidad básica”. (Rawls 2006: 257)

Dadas estas condiciones institucionales de posibilidad, las cuatro ramas en las que se divide el gobierno son:

La rama de asignación: Esta rama tiene dos tareas propias: primero, mantener un sistema de precios competitivo y “(...) prevenir la formación de un irrazonable poder del mercado”. (Rawls, 2006, p. 258). Segundo, corregir las desviaciones en las asignaciones producidas por el libre juego de las fuerzas del mercado. El Estado interviene, entonces, a través de impuestos y subsidios o con la

² Para Ladwig, la concepción de Rawls se asemeja a la de una sociedad igualitarista, similar a la de cualquier democracia actual en un Estado de derecho y con un orden económico capitalista. Según el primer autor, existe la necesidad de un esparcimiento amplio de la propiedad y una fuerte limitación del derecho de sucesiones, con el fin de que se garantice el valor justo (*den fairen Wert*) de las libertades políticas y la realización del principio de diferencia. Se trata, en últimas, de impedir la creación de poder económico de una élite que impida la realización de la libertad y los principios democráticos. (C.f. Ladwig, 2013, p. 180).

regulación del ejercicio del derecho de propiedad. (C.f. Rawls, 2006, p. 258). En este sentido, para Rawls, la libertad de mercado es ventajosa en la medida en que sirve para la realización de los principios de la justicia, de una concepción de la justicia como imparcialidad, por cuanto generan eficiencia en la producción y asignación de recursos, descentralización del ejercicio del poder económico, programación no excesiva y libertad empresarial para tomar decisiones independientes (Rawls, 2006, p. 259).

La rama estabilizadora: Se encarga de garantizar un pleno empleo y una demanda fuerte y eficiente. Junto con la rama de asignación tiene como función “(...) mantener la eficacia general de la economía de mercado”. (Rawls, 2006, pp. 253-255).

La rama de transferencia: Tiene bajo su responsabilidad garantizar el mínimo vital de los ciudadanos teniendo en cuenta las necesidades, asignándoles, a su vez, “(...) un valor apropiado respecto a otras demandas”. (Rawls, 2006, p. 258) En este orden, debe corregir el sistema de distribución producido por el sistema de precios competitivos que precisamente no tiene en cuenta las necesidades básicas. Una vez logrado el “mínimo adecuado”, el sistema de precios puede determinar el resto de la renta total. En términos de Rawls (2006): (...) la justicia de las proporciones distributivas depende de las instituciones básicas y de cómo asignen la renta total, los salarios y otros ingresos más transferencias (...) como el mercado no es apropiado para responder a las demandas de la necesidad, éstas deben resolverse mediante otras disposiciones. (p. 259)

La rama de distribución: Tiene como tarea fundamental hacer que las “porciones distributivas” mantengan una justicia “aproximada”. Para ello debe hacer dos tipos de acciones: regular la tributación y hacer los ajustes necesarios a los derechos de propiedad. Independientemente del tipo de impuestos que se definan en una determinada situación, lo importante es señalar que para Rawls, el propósito de los impuestos y reglamentaciones (como por ejemplo en relación con las donaciones y las herencias) es doble:

Por una parte, debe servir de control de la propiedad privada con el fin de “(...) corregir, gradual y continuamente, la distribución de

riqueza y prevenir las concentraciones de poder perjudiciales para la equidad de la libertad política y de la justa igualdad de oportunidades”. (Rawls, 2006, p. 259). En efecto, la libertad política pierde su valor si no existe una “amplia dispersión de la propiedad” y la igualdad de oportunidades se rompe si las desigualdades en relación con la riqueza traspasan ciertos límites: “(...) la libertad política tiende a perder su valor y el gobierno representativo se convierte en tal gobierno únicamente en apariencia”. (Rawls, 2006, p. 260). Las instituciones básicas que son condiciones de posibilidad de la justicia perderían su validez y legitimidad si muy pocos lo acaparan todo y demasiados no poseen nada.

Por otra parte debe recaudar los recursos, de la manera más eficiente y eficaz posible, con el fin de poder hacer realidad los principios de la justicia. Por ello, para Rawls, un impuesto proporcional al gasto es mejor que un impuesto sobre la renta, pues este último establece una carga progresiva a quien saca del acervo común y no a quien aporta al mismo. De todas maneras todas estas definiciones y decisiones concretas sobre los impuestos son problemas del juicio político que deben ser resueltos teniendo en mira la realización de los principios de justicia en la práctica. Y en la práctica lo importante no es la perfección sino el fin que se aspira lograr con los impuestos y el control del derecho de propiedad, a saber, “(...) asegurar las instituciones de la libertad en una democracia de propiedad privada y el justo valor de los derechos que establece”. (Rawls, 2006, p. 261).

2.3 Ronald Dworkin: el «seguro hipotético» y la igualdad «ex ante»

Dworkin plantea el problema filosófico de la siguiente manera: “¿Qué políticas fiscales debemos impulsar si aceptamos como idea fundamental que la vida humana tiene un valor intrínseco y que cada individuo tiene la responsabilidad personal de identificar y realizar el valor potencial de su propia vida?”. (Dworkin, 2008: 124).

Hay una diferencia entre lo que debe realizar el individuo y el Estado en relación con los demás. En el ámbito individual estamos obligados a tratar a todos los seres humanos con la misma consideración, pues, por ejemplo, tenemos mayor consideración por nuestros hijos que por los de un extraño; por el contrario, un gobierno, según Dworkin “(...) debe mostrar una consideración igual hacia cada una de las personas sobre las que pretende ejercer un



dominio” (Dworkin, 2008, p. 125). Y para ello detenta un fuerte poder sobre los individuos, teniendo la capacidad de obligarlos a entregar parte de sus recursos e inclusive encarcelarlos si se niegan a cumplir sus preceptos. Pero, ¿por qué puede un gobierno esperar que los súbditos acepten realizar sus mandatos? O, en palabras del filósofo “¿Qué condiciones deben satisfacer las personas con poder para tener derecho a actuar del modo en que lo hacen los gobiernos, de manera que aquellos de quienes exigen obediencia tengan de hecho la obligación moral de obedecer?”. (Dworkin, 2008, p. 125). O, lo que es lo mismo, ¿bajo qué condiciones un gobierno es *legítimo*? Hay respuestas demasiado exigentes al respecto, como la de quienes afirman que solo un gobierno completamente justo, o uno que goza de una autoridad reconocida por el conjunto de los ciudadanos, es legítimo. Para comprender cuándo un gobierno es legítimo, según Dworkin, debemos tener en cuenta dos definiciones y dos diferenciaciones que constituyen su punto de partida básico:

Dos definiciones, las de los principios de la dignidad humana:³

El primer principio afirma que el modo como cada vida es vivida tiene una importancia intrínseca y objetiva (Dworkin, 2008, p. 26); el segundo principio afirma que cada uno de nosotros es responsable personalmente por el gobierno de su vida y debe decidir y ejecutar lo decidido en relación con el tipo de vida que es buena para sí. (C.f. Dworkin, 2008, p. 33).

Dos diferenciaciones: Derechos políticos y derechos humanos. Respecto a los derechos políticos, son aquellos establecidos legalmente por los diferentes Estados, especialmente en el marco de las constituciones políticas, que identifican y garantizan derechos morales de los individuos frente a las acciones de los gobiernos de turno (C.f. Dworkin, 2008, p. 49). Es decir, los derechos políticos son aquellos derechos morales constitucionales que limitan el poder de acción de los diferentes gobiernos respecto a las garantías que tienen las personas para desarrollar sus propias vidas dentro del marco de los dos principios de dignidad humana.

Por su parte, los derechos humanos son los que establecen las condiciones mínimas

fundamentales de respeto a los dos principios de la dignidad humana y por lo tanto van más allá de los valores morales legales establecidos en las constituciones políticas y de esta manera constituyen condiciones de posibilidad de su legitimidad última. En este sentido, afirma Dworkin:

El derecho humano más básico de una persona, del cual se derivan todos los otros derechos humanos, es el derecho a ser tratado por aquellos que detentan el poder de una forma coherente con el reconocimiento de que la vida de esa persona tiene una importancia intrínseca y de que ésta es personalmente responsable de hacer realidad el valor en vida. (Dworkin, 2008, pp. 53-54).

De esta manera, una vez establecidas las definiciones y diferenciaciones fundamentales por parte del filósofo, podemos entender su concepto de legitimidad: el criterio de legitimidad política hace relación a la cuestión de los derechos humanos. De esta manera, los ciudadanos de un Estado sólo están obligados a respetar sus leyes “(...) sólo si, y durante tanto tiempo como, el gobierno de la comunidad respeta su dignidad humana”. (Dworkin, 2008, p. 127) Un gobierno que viole flagrantemente los principios de la dignidad humana, no puede exigir de sus súbditos el respeto por las leyes en las que funda el ejercicio de su poder, pues esto puede ser exigido

(...) sólo mientras el gobierno reconoce la igual importancia de sus vidas y la responsabilidad personal que tienen sobre sus propias vidas, e intenta gobernarlos con arreglo a un interpretación honesta del contenido de las exigencias que esas dimensiones de la dignidad impone. (Dworkin, 2008, p. 127).

Esto es expresado de forma contundente por el filósofo de la siguiente manera: “Yo no debo obligación alguna hacia una comunidad que me trata como un ciudadano de segunda clase (...)”. (Dworkin, 2008, p. 127).

³ En su libro *Virtud soberana* el filósofo establece los dos principios y define lo que ellos implican para un gobierno legítimo de la siguiente manera:

El primero es el principio de la igual importancia: desde un punto de vista objetivo, es importante que las vidas humanas tengan éxito y que no se desperdicien (...) El segundo es el principio de responsabilidad especial (...) sólo una persona tiene la responsabilidad especial y última de ese éxito: la persona de cuya vida se trata (...) El primer principio exige que el gobierno adopte leyes y políticas que aseguren que el destino de los ciudadanos (...) no se vea afectado por ser quienes son (su situación económica, su género, su raza, o sus habilidades o minusvalías concretas). El segundo principio demanda que el gobierno trabaje (...) para conseguir que el destino de la gente dependa de lo que elige. (Dworkin, 2003, pp.15-16)

Llegados a este punto la pregunta en torno al asunto que nos atañe puede ser nuevamente formulada de la siguiente manera: ¿Cuáles son los parámetros filosófico políticos de la política fiscal de un gobierno en el marco del respeto por los principios de la dignidad humana?

Veamos en concreto el desarrollo de su idea: En primer lugar Dworkin realiza una crítica al *laissez-faire* por cuanto, si todas las personas merecen igual consideración y respeto, el Estado no puede ignorar las graves diferencias sociales existentes en una sociedad específica. Más aun, teniendo en cuenta que las decisiones gubernamentales influyen severamente en lo que los individuos pueden o no realizar con sus vidas. De esta manera, las leyes y las políticas públicas son muchas veces decisivas en los marcos de acción de los individuos y grupos de individuos. El Estado, entonces, no puede despreocuparse de lo que le ocurra a las personas que lo constituyen, "(...) el gobierno no puede simplemente abandonar a los ciudadanos a su suerte, sino que debe tener en cuenta las consecuencias de todo lo que hace, puesto que las acciones del gobierno inciden sobre lo que las personas tienen". (Dworkin, 2008, p. 130). En efecto, afirma el filósofo, la política internacional, las leyes de protección del medio ambiente, la firma de acuerdos y tratados comerciales, la política militar y de seguridad, la política laboral, etc., suponen la toma de "(...) decisiones presupuestarias y de asignación de recursos, que son automáticamente decisiones distributivas". (Dworkin, 2008, p. 131).

En segundo lugar, el filósofo realiza una crítica a una política económica igualitarista radical por cuanto sus postulados implican que el gobierno no respete el segundo principio de la dignidad humana, a saber, la responsabilidad personal sobre sus vidas, pues una cosa es que un individuo tenga un percance, como un accidente, una lesión, una situación que lo inhabilite para trabajar y esforzarse por llevar a cabo sus preferencias de vida, y otra cosa muy diferente es que una persona no haga nada por sí mismo y que prefiera el ocio, la inactividad u otras actividades dañinas para sí mismo o para la comunidad. La misma crítica se hace a la tesis de la teoría de la justicia de Rawls, por cuanto si las desigualdades solo se justifican si contribuyen a mejorar la situación de los menos favorecidos, este grupo es definido sin tener en cuenta sus decisiones y preferencias, o mejor, la responsabilidad que deben tener sobre su propia vida (C.f. Dworkin, 2008, p. 131).

Lo expuesto en los dos puntos anteriores

lleva a una concepción de la tributación justa que supone el respeto por los dos principios de la dignidad humana: Una teoría de la tributación justa debe, por tanto, incluir no sólo una teoría de lo que exige la igualdad de consideración entendida según la mejor interpretación, sino también una concepción de las verdaderas consecuencias de la responsabilidad personal, y debe hallar un modo de satisfacer ambos requisitos en la misma estructura. (Dworkin, 2008, p. 136).

Es por ello que una sociedad socialista no puede establecer criterios válidos de tributación, pues sólo una economía en la que la determinación de los precios y salarios están determinados por el libre juego de las fuerzas del mercado permite a los individuos tomar libremente sus decisiones en torno al trabajo, el ocio, las inversiones y el consumo (C.f. Dworkin, 2008, p. 138). Ahora bien, dado un estado de cosas en las que, en el marco de esa libre decisión de las personas sobre sus asuntos financieros y económicos, tenga lugar una excesiva diferencia de ingresos y de distribución de la riqueza, el Estado debe intervenir y redistribuir la riqueza en alguna forma, de lo contrario violaría el principio de igual consideración. En este caso, el gobierno "(...) debe ciertamente apoyarse en un sistema impositivo que le ayude a conseguirlo". (Dworkin, 2008, p. 138)

La teoría de la tributación que propone Dworkin no se ocupa de la relación entre recaudo y gasto, y se concentra solamente en la primera, advirtiendo que el dinero debe utilizarse para reducir efectivamente la desigualdad dentro de la comunidad. Así, teniendo en cuenta todas las anteriores aclaraciones, Dworkin establece el ideal de la tributación fundado en la garantía de la igualdad de oportunidades, que trata de corregir las diferencias de suerte y talento entre las personas.

Ahora bien, la igualación por parte de los gobiernos puede ser de dos tipos: una «plena igualdad *ex post*» y una «igualdad *ex ante*».

La plena igualdad *ex post* propone que la comunidad debe comprometerse a restablecer la posición de quien haya desmejorado la posición económica por causas ajenas a su voluntad, como por ejemplo la mala suerte, el advenimiento de accidentes o discapacidades. A esta concepción está ligada la metáfora del contrato social imaginario según la cual la riqueza debe ser redistribuida de los ricos a los pobres.



Por su parte, la *igualdad ex ante* establece que el gobierno debe hacer todo lo posible por poner a las personas en igual posición anterior al hecho de que algo negativo le ocurra por causa de *advenimientos y acontecimientos* desafortunados. Es decir, trata de prever que algo malo ocurra para prevenirlo. A esta concepción está ligada la metáfora del fondo de seguros al cual todos deben contribuir y sirve para abastecer a los necesitados. (C.f. Dworkin, 2008, p. 144)

Para Dworkin la *igualdad ex ante* y la metáfora del fondo de seguros constituyen una interpretación convincente de la igualdad de consideración y, por lo tanto, sirven de referencia para caracterizar el objetivo mínimo. En efecto, afirma Dworkin, "(...) los impuestos sí pueden describirse como los pagos de las primas de un seguro (...) y el nivel y la estructura de la tributación pueden determinarse a la luz de los mercados de seguros reales".⁴ (Dworkin, 2008, p. 145)

Como la analogía del fondo de seguros puede ser criticada por el hecho de que los programas redistributivos no pueden regirse por ella dado que éstos no son voluntarios sino obligatorios, y las diferencias de riqueza harían que no funcione en cuanto los fondos de seguros no estarían dispuestos a asegurar a aquellos que no tienen los recursos suficientes para hacerlo, Dworkin considera pertinente profundizar de forma detallada y sistemática en dicha analogía. Así las cosas, como las personas no están en iguales condiciones para adquirir un seguro debido a que tienen menos dinero o son más propensas al sufrimiento de desgracias específicas o sufren de una discapacidad que ocurre antes de que pudieran comprar un seguro, debemos preguntar:

(...) qué nivel de diferentes tipos de cobertura somos capaces de asumir con seguridad que las personas más razonables hubieran comprado si la riqueza de la comunidad se hubiera dividido a partes iguales entre ellas y si, aunque cada una de las personas conocía la probabilidad general de los diferentes tipos de mala suerte, ninguna tuviera razones para pensar que ella misma ya había sufrido esa mala suerte o tenía más o menos probabilidades de sufrirla que alguna otra persona. (Dworkin, 2008, pp. 148-149)

De la respuesta a esta pregunta dependen los tipos óptimos de los impuestos redistributivos

en una comunidad política específica. Si las personas tuvieran la información adecuada y pudieran reflexionar adecuadamente, seguramente se decidirían por algún nivel de aseguramiento dependiendo de sus necesidades («seguro hipotético»). Ahora bien, para asegurar a los pobres podría diseñarse el pago de un impuesto anual agregado para toda la comunidad que proporcionara la suma requerida para el pago del seguro hipotético agregado y para quienes tienen mala suerte con la cantidad a la que hubieran podido tener derecho, si todos compraran un cierto nivel de cobertura, se les podría indemnizar con los ingresos de la prima agregada (o mediante transferencias directas o el suministro de los servicios que esas personas hubieran contratado tener). Así queda entonces, según Dworkin, establecido el marco "(...) de la estructura general para reflexionar y debatir sobre cuál es el nivel justo de impuestos que debe regir en nuestra comunidad política" (Dworkin, 2008, p. 150). Los gobiernos pueden proponer subir o bajar los impuestos dependiendo de la necesidad de reactivar la economía de su país, lo importante es que se garantice el cubrimiento de las cuestiones distributivas que en una sociedad de mercado compleja y globalizada siempre quedan pendientes. De esta manera, como las personas en una sociedad no tienen la misma riqueza ni la misma vulnerabilidad frente a riesgos emergentes, el modelo del «seguro hipotético» supondrá "(...) un sistema impositivo equitativamente progresivo, de modo que aquellos con más ingresos tributasen con un tipo más alto. Los sistemas impositivos basados en un tipo único constituirían una afrenta a nuestro ideal de *igualdad ex ante*". (Dworkin, 2008, p. 151)

¿Debería prevalecer el impuesto sobre la renta o los impuestos sobre el consumo? ¿Cómo deberían ser estructurados los impuestos patrimoniales o el impuesto a las herencias o a las donaciones? Todo ello queda al debate dentro de un marco estructural del sistema impositivo, que para concluir, lo define concretamente Dworkin de la siguiente manera: "Los impuestos son justos sólo si al menos proporcionan aquella cantidad mínima que no podemos dudar que las personas reflexivas habrían asegurado proporcionarse a sí mismas si se encontraran en la situación de *igualdad ex ante* descrita" (Dworkin, 2008, p. 152). Es por ello, finalmente, que es fundamental para el gobierno buscar conseguir esta *igualdad ex ante*, en cuanto que

⁴ Ver también (Dworkin, 2008, p. 146).

de esta manera se estaría guiando por los principios según los cuales la vida humana tiene un valor intrínseco y cada individuo tiene la responsabilidad personal de identificar y realizar el valor potencial de su propia vida, y fundamentalmente, para el caso de las sociedades contemporáneas, mostraría una igual consideración hacia los pobres.

Conclusiones

Al hablar de los impuestos y de lo expuesto en torno a las tesis de los tres filósofos en cuestión, se puede concluir que:

Los impuestos no son meramente un asunto atinente a la eficiencia en el recaudo de recursos para el funcionamiento del aparato estatal, se trata de un asunto de justicia social y de validez del poder político como tal. Retomando lo dicho por Aristóteles sobre la justicia distributiva, ésta no consiste en dar a todos por igual, sino de manera proporcional. Esa proporción depende de un criterio superior, a saber, lo que se considera como una vida buena. En palabras del Estagirita: Sobre el régimen mejor, el que se proponga hacer una investigación adecuada, es necesario que determine primero cuál es la vida más preferible, pues si esto está oscuro, también está oscuro, forzosamente, el régimen mejor (...) es preciso, primero, ponernos de acuerdo sobre cuál es la vida más preferible, por así decir, para todos (...). (Aristóteles, 2011a: 449 / *Política*, Libro VII, 1323a 1-2).

Ahora bien, ni Rawls ni Dworkin aceptan esta determinación de lo que es la vida “mejor” para todos como condición de la vida en sociedad, pues en el marco del liberalismo democrático la libertad es fundamento de la asociación legítima entre los ciudadanos, sí parten del presupuesto de que para establecer el régimen fiscal legal válido se debe tener en cuenta que éste se subordina a la determinación de los principios válidos que definen la vida social en general: en el caso de Rawls, los dos principios de la justicia y en el de Dworkin, los dos principios de la dignidad humana.

Los impuestos hacen referencia al ejercicio del poder político y a la legitimidad del gobierno. Esto se expresa en la sentencia que trae a colación Aristóteles según la cual: «El

poder mostrará al hombre». En efecto, para Rawls y Dworkin el poder justo se expresa en la búsqueda de condiciones que hagan posible la vida digna de los ciudadanos, en su responsabilidad frente al manejo de los bienes públicos y en su capacidad para crear y hacer efectivas las garantías materiales básicas de los miembros de una comunidad política determinada. Esto implica también el compromiso ciudadano con el respeto por la normatividad vigente en torno al pago de los recursos que financian las actividades del Estado y la efectividad de los controles y las sanciones que garanticen que lo prescrito realmente se cumpla, evitando la evasión y la elusión tributaria de quienes tienen la obligación de realizar los pagos respectivos. De esta manera, un buen gobierno desarrolla y ejecuta una política fiscal apropiada al logro de los fines y objetivos del Estado.

Para Rawls y Dworkin la política tributaria, en el marco de una economía de mercado (que ellos prefieren), tiene como objeto fundamental la redistribución del ingreso y la corrección de las extremas diferencias entre los ciudadanos que genera el libre juego de las fuerzas del mercado y las circunstancias imprevistas de la vida individual y social. Esto permite garantizar la libertad política y las propias condiciones del régimen democrático de gobierno. Efectivamente, una sociedad en donde las diferencias son tan grandes que los pocos ricos lo tienen todo y la gran masa de la población no posee nada, es terreno propicio para la rebelión, la inconformidad, la tiranía y el abuso del poder. Con ello se destruyen las bases de la libertad y se generan condiciones propicias para el autoritarismo populista y demagógico.

Así las cosas, los tributos representan un mecanismo de vital importancia en la conservación de las condiciones de vida buena de los ciudadanos, pues a través de su recaudo el Estado obtiene los recursos necesarios para corregir las disfuncionalidades del mercado y crear las capacidades individuales y sociales que le permiten a una sociedad la realización de los principios de justicia y de dignidad humana.

Bibliografía

- ARISTÓTELES. (2011). *Ética Nicomáquea*. En Tomo II. *Ética Nicomáquea, Política, Retórica, Poética* (pp. 1129b 30 – 1135a 3-5). Madrid: Gredos.
- ARISTÓTELES. (2011^a). *Política*. En Tomo II. *Ética Nicomáquea, Política, Retórica,*



- Poética (pp. 1308b 12 – 1323a 1-2). Madrid: Gredos.
- Corte Constitucional de Colombia. (08 de noviembre de 2006) Sentencia C-927. [MP Rodrigo Escobar]
- DELGADO, Cristina. (19 de mayo de 2016). La deuda pública española supera por primera vez en un siglo el 100% del PIB. El País. Recuperado de http://economia.elpais.com/economia/2016/05/18/actualidad/1463559100_343432.html
- DINERO. (11 de mayo de 2016). Latinoamérica pierde alrededor de US\$200.000 millones por evasión de impuestos. Dinero. Recuperado de <http://www.dinero.com/economia/articulo/la-evasion-de-impuestos-en-latinoamerica-llega-a-200000-millones-de-dolares/223468>
- DWORKIN, Ronald. (2003). Virtud soberana. La teoría y la práctica de la igualdad. Barcelona: Paidós.
- DWORKIN, Ronald. (2008). La democracia posible. Principios para un nuevo debate político. Barcelona: Paidós.
- EMILFORK Soto, Elizabeth. (1996). Clase Inaugural. La justicia tributaria. Revista de Derecho, (199), pp. 197-212.
- INFANTI, Anthony C. (2007). Tax Equity. Legal Studies Research Paper Series, (1). Recuperado de http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=992485
- LADWIG, Bern. (2013). Gerechtigkeitstheorien. Hamburg: Junius Verlag.
- MASBERNAT Patricio. (2014). Justicia y sistema tributario. Una mirada desde la perspectiva inglesa. Bogotá: Universidad de la Sabana.
- PÉREZ Muñoz, Cristian. (2007). Impuestos y justicia distributiva: una evaluación de la propuesta de justicia impositiva de Murphy y Nagel. Revista Uruguaya de Ciencia Política, (16), pp. 201221.
- RAWLS, John. (2002). La Justicia como equidad. Una reformulación. Barcelona: PAIDÓS.
- RALWS, John. (2006). Teoría de la justicia. México: FCE.
- SAFFIE, Francisco. [Productor]. (2015). Justicia distributiva y tributos: la relevancia del derecho tributario [AVI]. De <https://www.youtube.com/watch?v=5j5dnMckyNg>
- VALDÉS Costa, Ramón. (2001). Curso de derecho tributario. Bogotá: Temis.