

## ¿ESTADO VS. SOCIEDAD? UNA REFLEXIÓN ACERCA DE LA PERCEPCIÓN SOCIAL, DE LA IMPOSICIÓN DE TRIBUTOS POR EL ESTADO

*Luis Fleitas de León\**

**RESUMEN:** *El presente trabajo propone reflexionar acerca de la percepción que existe en la sociedad, cada vez que se produce un cambio relevante en el sistema tributario, en cuanto a que el Estado es un extraño que impone tributos. Tal percepción es la huella que ha dejado en la sociedad, el argumento construido por el liberalismo económico clásico acerca de la neutralidad fiscal, cuya premisa básica es, justamente, la oposición aparente entre Estado y sociedad. Es la demostración de la incorrección o de la falsedad de esta premisa, a través del análisis de varias teorías acerca de la naturaleza del Estado y de su relación con la sociedad o con la asociación política que lo instituye, lo que evidencia la sin razón de esta percepción y su peligrosidad, desde un punto de vista republicano.*

**PALABRAS CLAVE:** *Tributos. Falsa oposición Estado-sociedad. Liberalismo clásico. Neutralidad fiscal. Teorías del Estado. República. Estado de Derecho.*

**ABSTRACT:** *This paper aims at reflecting on the existing perception in society -that arises every time there is a relevant change in the tax system- that the State is a stranger when it comes to levying taxes. This perception is rooted on the footprint left by classic economic liberalism on the society at large over fiscal neutrality, whose basic assumption is the apparent opposition between State and society. By proving the inaccuracy or untruth of this assumption through the analysis of various*

---

\* Doctor en Derecho y Ciencias Sociales. Aspirante a Profesor Adscripto de Derecho Público I y III (Constitucional), de la Facultad de Derecho, UDELAR. Correo electrónico: luisfleita@yahoo.com.

*theories regarding the nature of the State and its relationship with society or with the political association that establishes it, we show evidence on the lack of rationale for this perception, and its dangerousness from a republican standpoint.*

**KEY WORDS:** *Taxes. State - society opposition. Classic liberalism. Fiscal neutrality. State Theories. Republic. Rule of law.*

## I. OBJETO DE LA REFLEXIÓN

Cada vez que estamos frente a la imposición de un nuevo tributo -sea con el clásico fin de recaudar o con el fin de distribuir riqueza o desalentar una determinada actividad considerada económicamente ociosa-, como ocurrió en los años 2006 y 2007 con el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE) y como ha sucedido en estos días con el Impuesto a la Concentración de los Inmuebles Rurales (ICIR), subyace en el discurso de quienes se oponen –con el más absoluto derecho- a la imposición de estos tributos y en general, en el discurso cotidiano de quienes integramos la sociedad, la idea de que el Estado es un ente ajeno, que nos impone tributos.

Acerca de este *substractum* y su corrección o incorrección, es la reflexión que se propone a continuación<sup>1</sup>.

## II. ORIGEN DE ESTE *SUBSTRACTUM*: LA HUELLA DEL LIBERALISMO ECONÓMICO CLÁSICO

La explicación o génesis de esta idea que subyace en nuestra sociedad cada vez que el Estado incursiona en algún cambio relevante en el sistema tributario, se encuentra a nuestro juicio, en la innegable huella –o porqué no el lastre– que han dejado algunos postulados básicos del liberalismo económico clásico en el colectivo social.

En términos muy generales y sin grandes fisuras, los teóricos del liberalismo económico clásico –particularmente Adam SMITH y David RICARDO– sostenían que dado que el mercado funciona en base a dos pulsiones naturales, originales e intrínsecas al hombre, como son el intercambio de cosas y la maximización del beneficio obtenido en los intercambios, el mismo es el conjunto de acciones recíprocas y libres de todas las personas, que intercambian cosas de valor con el objetivo de percibir mayores ventajas y acumular capital, todo ello sin que exista restricción externa alguna.

En consecuencia, de acuerdo al liberalismo clásico, el mercado era un orden social espontáneo, por lo que toda intervención del Estado, una de cuyas modalidades puede ser

<sup>1</sup> Cabe puntualizar, pues nobleza obliga, que la génesis de reflexión acerca de la dicotomía señalada, fue el excelente curso de Posgrado dictado en la Facultad de Derecho de la UDELAR por el Dr. Andrés BLANCO, denominado “*Los principios de la tributación – entre la teoría económica y la teoría de la justicia*”, quien nos acercó por primera vez, a algunas de las nociones que se desarrollan en este trabajo.

la imposición de tributos, era vista como una interferencia en tal orden natural, lo que, en definitiva, lo altera negativamente.

El tributo era concebido entonces, como una interferencia en las relaciones socio-económicas, que reducía el capital y la renta de los integrantes de una determinada sociedad, impuesta desde afuera a los mismos. Tal concepción, llevó a que el liberalismo económico postulara que, aún admitiendo la necesidad de los tributos, estos deben tener una incidencia neutra en la sociedad y en la economía o al menos tender a eso.

Este discurso parte de una premisa no dicha expresamente por los teóricos de esta corriente, pero que subyace de modo evidente en el mismo: la oposición entre el Estado y el conjunto de individuos que integran la sociedad o si se prefiere, la asociación política, en términos republicanos.

Es decir, no es posible desarrollar tal concepción acerca del rol que debería tener el Estado en el mercado, en la economía y en la sociedad, sino se parte de la idea de que el Estado y la sociedad –incluyendo a la economía como un ámbito o aspecto de la misma–, son cuestiones diferenciables, separadas, independientes y que en definitiva, el Estado es algo ajeno a la sociedad.

Dicho esto, no cabe dudas que estas nociones del liberalismo económico clásico, no son una descripción de la realidad<sup>2</sup>, sino una construcción argumental, un argumento<sup>3</sup> para definir cuál deber ser del rol del Estado en la economía.

Tomando a Irving COPI y Carl COHEN<sup>4</sup>, si concebimos que un argumento es un grupo de proposiciones, de las que una, “*la conclusión*”, se afirma como “*verdadera*” sobre la base de las otras proposiciones, que son “*las premisas*”; es menester analizar la corrección de las premisas, en tanto fundamentos o razones para aceptar la corrección o validez de las conclusiones.

Uno de los típicos errores que invalidan los discursos argumentales, son aquellos que surgen utilizar alguna proposición falsa como una de las premisas del argumento. Por lo tanto, si alguna de las premisas del argumento no es verdadera o es incorrecta, el argumento no logrará establecer la verdad o la corrección de la conclusión, aún si el razonamiento basado en las premisas es válido<sup>5</sup>.

Particularmente, en los argumentos de tipo dialécticos como el que es objeto de este trabajo, la verificación de la verdad o la falsedad o la corrección o incorrección de las premisas, no es labor de la lógica, sino de la investigación<sup>6</sup>.

<sup>2</sup> En este sentido BLANCO enseñaba con razón en el curso de Posgrado antes referenciado, que si bien era una pretensión del liberalismo plantear estas nociones como si fuesen un discurso descriptivo de la realidad, sin embargo, se trataba de un discurso prescriptivo, de una propuesta, de un planteo de deber ser.

<sup>3</sup> Entendiendo el término “*argumento*” como “*un razonamiento mediante el cual se intenta probar o refutar una tesis, convenciendo a alguien de la verdad o falsedad de la misma*” Conforme: FERRATER MORA, José; *Diccionario de filosofía (abreviado)*, 13ª edición, 2013, pág. 35.

<sup>4</sup> COPY, Irving y COHEN, Carl; *Introducción a la lógica*, 1ª edic. de la 8ª en inglés, Ed. Limusa, pág. 45.

<sup>5</sup> COPY y COHEN; ob. cit., pág. 125.

<sup>6</sup> Lo indicado se asienta en la clasificación aristotélica, entre argumentos “*lógicos*” y “*dialécticos (típicos o retóricos)*”, siendo estos últimos argumentos aquellos “*meramente probables o razonamientos a partir de opiniones generalmente aceptadas*” Conforme: *Diccionario de filosofía*; ob. cit., pág. 35.

Si aplicamos este método al liberalismo económico clásico, podemos determinar que su argumento acerca del rol del Estado en el mercado y en la economía, tiene una conclusión que es: el Estado, toda imposición estatal y particularmente los tributos, son una interferencia negativa en el orden socio económico espontáneo del mercado.

A su vez, para arribar a esa conclusión, el liberalismo parte de una premisa que es fundamental y que puede identificarse fácilmente: la concepción relativa a que el Estado, es algo separado o ajeno a la sociedad y por ende, a la economía.

Determinemos, por lo tanto, la verdad o falsedad, la corrección o incorrección de esta premisa fundamental.

### III. HIPÓSTASIS DE LOS FENÓMENOS ESTADO Y SOCIEDAD: EL ESTADO COMO FENÓMENO GENÉTICAMENTE SOCIAL

El vínculo entre Estado y sociedad, es un tópico que surge en las más disímiles teorías acerca de la naturaleza del Estado, detectándose una tendencia común en ellas.

Si se analizan varias de estas teorías con detenimiento, puede verificarse que en general, todas coinciden en que Estado y sociedad, son partes de una unidad y que como tal, no deben ser comprendidos ni analizados como fenómenos separados y opuestos.

Partamos del iusnaturalismo contractualista del siglo XVIII y, en particular, de uno de sus autores más sutiles, Jean Jacques ROUSSEAU.

Este autor postulaba que, a través de un pacto social para garantizar la libertad e igualdad natural de los hombres, cada persona pone en común su propio ser—es decir, sus intereses, su poder—, bajo la suprema dirección de la voluntad general.

Inmediatamente *“este acto de asociación produce, un cuerpo moral y colectivo compuesto de tantos miembros como votos tiene la asamblea ... el cual recibe por éste mismo acto su unidad, su yo común, su voluntad”*, constituyéndose lo que *“se llamaba en otros tiempos Ciudad – Estado y tomó ahora el nombre de República o de cuerpo político, que sus miembros denominan Estado, cuando es pasivo, soberano cuando es activo y poder al compararlo a sus semejantes”*<sup>7</sup>.

Los asociados o pactantes tienen una doble calidad entonces: son *“miembros del soberano”* y por lo tanto partícipes de la autoridad soberana, es decir de la voluntad general, y *“súbditos”*, en tanto sometidos a las leyes del Estado<sup>8</sup>.

Más allá de las críticas que comúnmente se le hace a ROUSSEAU—en particular acerca de la idea del contrato social unánime entre los integrantes de la sociedad—, a los efectos de este análisis cabe rescatar la idea de que el Estado, en definitiva, surge de la propia sociedad civil, en tanto asociación política libremente conformada por los propios integrantes de la misma, con una finalidad determinada. En ROUSSEAU, el Estado no es más que la forma final en que los propios integrantes de un grupo de seres humanos se organizan, para garantizarse a sí bienes o derechos que consideran fundamentales, por lo que la soberanía de éste radica en ellos, como cuerpo cualitativamente homogéneo.

<sup>7</sup> ROUSSEAU, Jean Jaques; *El contrato social*, Editorial Altaya, págs. 15 y 16.

<sup>8</sup> ROUSSEAU, Jean Jaques; ob. cit., pág. 17.

Es decir, sociedad, voluntad general y Estado, como secuencias necesarias de un todo único e inseparable.

Analicemos ahora uno de los autores más relevantes de la corriente de las teorías sociológicas de la concepción del Estado, de finales del siglo XIX y principios del XX, como fue León DUGUIT.

DUGUIT partía de un hecho que a su juicio era innegable: el hombre vive en sociedad, que ha vivido siempre en sociedad y no puede vivir más que en sociedad<sup>9</sup>.

Si bien tal afirmación no puede ser considerada como una constatación empírica absoluta, pues es prácticamente indemostrable, si es razonable considerarla como una tendencia marcada en los seres humanos a lo largo de historia.

Para delinear su concepto de Estado, DUGUIT se basaba en la constatación de un hecho social –en el sentido que le daba DURKHEIM– común a todas las sociedades: siempre han existido individuos que parecen mandar y otros que parecen obedecer<sup>10</sup>.

En consecuencia, concebía al Estado, en sí, como un hecho social, en tanto toda sociedad humana en la que existe una diferenciación política, es decir, en la que se ha producido esa diferenciación entre hombres que mandan, gobernantes, y hombres que obedecen, gobernados<sup>11</sup>.

En síntesis, para DUGUIT el concepto de Estado es producto de una constatación sociológica, lo que le llevó a concluir que el mismo, es un fenómeno indiscutiblemente social, al menos en su génesis.

Por otro lado uno de los fundadores de la denominada “*Sociología del Derecho*”, Max WEBER, construyó su concepto de Estado a partir de tres categorías conceptuales sociológicas previas: asociación, poder-dominación y asociación política.

Siguiendo su planteo, el Estado es primariamente una “*asociación*”, pues en el mismo existe un dirigente y un cuadro administrativo, cuyas conductas están dirigidas a la realización del orden del grupo de personas comprendidas en la misma. Es, además, una “*asociación de dominación*”, pues el mismo implica la posibilidad de unos, de imponer su voluntad a otros y la probabilidad de encontrar obediencia del mandato emanado de dicha imposición de voluntad. Por último, es una “*asociación política*”, pues su cuadro administrativo ha monopolizado para sí la coacción física, lo cual le permite, a quienes ejercen el dominio en dicha asociación, la obtención de la obediencia de los dominados y el mantenimiento del orden, siendo el elemento determinante para constituir un Estado<sup>12</sup>.

De modo extremadamente simplificado, puede decirse que para WEBER, el Estado no es más que una forma particular de organización o de asociación que puede adoptar un grupo de seres humanos, en la que para ordenarse, determinadas personas imponen su voluntad, con la obediencia del resto de quienes integran esa asociación, en virtud de la posibilidad legítima de ejercer la coacción física.

<sup>9</sup> DUGUIT, León; *Traité du Droit Constitutionnel – Théorie générale de L’Etat*, Tomo 1, 2ª edición, Paris Fontemoing, año 1921.

<sup>10</sup> DUGUIT; ob. cit.

<sup>11</sup> DUGUIT; ob. cit.

<sup>12</sup> WEBER, Max; *Economía y Sociedad*, Fondo de Cultura Económica – México, 8ª reimpresión de la 2ª edición en español, págs. 39, 43, 44 y 1057.

Posteriormente, WEBER hacía una reflexión reveladora de la unidad Estado-sociedad que sostenía. Afirmaba que no era posible definir una asociación política, sólo en virtud de sus fines o contenidos, pues *“desde el cuidado de los abastecimientos hasta la protección del arte, no ha existido ningún fin que ocasionalmente no haya sido perseguido por las asociaciones políticas”*. Por eso, señalaba, sólo se puede definir el carácter político de una asociación, por el medio que utiliza para desplegar su acción: la coacción física<sup>13</sup>.

En sí, lo que planteaba, es que los seres humanos, en tanto distintos entre sí, conforman asociaciones o sociedades que parten de necesidades diversas, que tienen fines distintos. Por lo que los Estados, en tanto asociaciones o sociedades, son distintos entre sí, siendo la coacción física el único y exclusivo elemento común entre ellos.

Resulta también interesante, hacer una breve referencia a la concepción de Estado que formuló Hans KELSEN. Si bien el autor concentró parte de su esfuerzo en definir jurídicamente al Estado, esto no implicó que negara el componente genético social de la entidad.

Para definir al Estado desde un punto de vista puramente jurídico –como un Orden jurídico, en tanto ente productor y aplicador de normas y a la vez, como un centro de imputación de normas jurídicas, en tanto sujeto de Derecho–, KELSEN partió de una premisa simple.

Afirmaba el autor austríaco, que *“sólo puede comprenderse la naturaleza de esta institución social”*, en tanto se la considere *“como un orden que regula la conducta de los hombres”* y *“organiza la coacción social”*<sup>14</sup>.

Es decir, el autor, pese al positivismo extremo de su planteo, no dejó de reconocer que el Estado, como tal, además de ser un fenómeno definible desde un punto de vista jurídico puro, es un fenómeno que surge desde la sociedad con el estricto fin de regular la conducta de sus integrantes.

Finalmente, cabe referir a dos concepciones del Estado que pueden considerarse antagónicas, pero que coinciden en que el mismo es un fenómeno de origen y finalidad necesariamente social.

Así, Karl MARX, a partir de la lucha de clases sociales, concluía que el Estado es un medio creado por el hombre para la dominación del hombre por el hombre. Es el instrumento mediante el cual la clase dominante –la burguesía–, que es tal en tanto se ha apoderado de los medios de producción, mantiene su situación de privilegio frente a la clase dominada u oprimida –el proletariado–<sup>15</sup>.

En cambio, Maurice HAURIOU, partía de una visión organicista de la sociedad y, en consecuencia, definía al Estado como un *“organismo social estructurado”*, es decir, como una *“agrupación de individuos, dirigida por un gobierno central ...”*, con un determinado fin *“que es la realización de un cierto orden social y político, del que serán beneficiarios los súbditos del Estado”*. Sostenía además, que el origen del Estado debía encontrarse en la voluntad de algunas personas que lo fundan, al cual se adhieren otras<sup>16</sup>.

<sup>13</sup> WEBER, Max; ob. cit., págs. 44 y 1050.

<sup>14</sup> KELSEN, Hans; *Teoría Pura del Derecho*, Ed. Eudeba, 4ª edición, pág. 150.

<sup>15</sup> OLIGATI, Francisco; *Carlos Marx*, Ed. Difusión, págs. 170 a 173.

<sup>16</sup> HARIOU, André, GICQUEL, Jean, GÉLARD, Patrice; *Derecho Constitucional e Instituciones políticas*, Ed. Ariel – Biblioteca de Ciencia política, 2ª edición, año 1980, págs. 161 a 163.

En conclusión, a partir de lo analizado, es un hecho incontestable que el Estado es un fenómeno genéticamente social. El Estado *es* desde el seno propio de cada sociedad, *no es* algo que se le imponga externamente a la misma por fuerzas extrañas.

El Estado no es más que un modo, sin ser el único, en que las sociedades pueden organizarse, darse un orden y una estructura determinada, cualquiera sea el motivo y los fines que teóricamente pueda esgrimirse para ello.

Como decía en una buena síntesis André HARIYOU, *“el nacimiento del Estado, constituye, por lo tanto, la confirmación del hecho, de que la sociedad está enredada en indisolubles contradicciones y que precisa de una fuerza coactiva para mantener a los elementos antagonistas en los límites del orden”*<sup>17</sup>.

Entonces, si el Estado encuentra su origen en la propia sociedad, mal puede sostenerse, desde un punto de vista sociológico —e incluso jurídico—, que el Estado es un ente ajeno u opuesto a la misma.

Por lo tanto, la premisa fundamental del liberalismo económico clásico en la que sustenta su conclusión acerca del rol del Estado en la economía —y en la sociedad—, es falsa o más precisamente incorrecta o al menos no es algo que emane de una observación descriptiva de la realidad actual o histórico evolutiva, tal como planteaba esta corriente.

Lo indicado inhibe la validez la conclusión final e invalida su argumento—siguiendo el método de COPY y COHEN—o por lo menos, remueve la visión que se debe tener acerca del rol del Estado en la sociedad, tal como se indicará a continuación.

#### **IV. ESTADO–DERECHO Y SOCIEDAD COMO UNA UNIDAD BINARIA: LA INTERRELACIÓN ENTRE ESTADO, SOCIEDAD Y ECONOMÍA**

Cuando el Estado opera en un ámbito determinado de la sociedad —por ejemplo, en la economía o en cualquier otro que pueda imaginarse—, ordenando y pautando las relaciones sociales que acaecen dentro de la misma, lo hace en tanto forma en la cual la sociedad se ha organizado a sí misma.

Como tal, cuando el Estado organiza o limita las relaciones de un determinado ámbito de la actividad social, es el cuerpo social, en tanto asociación organizada de una determinada forma, quien lo está haciendo. Por lo tanto, por esta simple razón, no puede decirse que el Estado actúa como un ente ajeno a la sociedad, que interfiere en sus tendencias naturales.

Hay dos factores que permiten comprender mejor lo señalado.

Por un lado, cómo influyen los distintos grupos de interés o necesidad que puedan existir en una sociedad, en la conformación de la *“asociación política de dominación”* que es el Estado y cómo ello incide en la forma en la que la sociedad, a través del Estado, organiza aspectos de sus diferentes ámbitos de actividad.

Por el otro, la causa social que origina el dictado de Derecho por el Estado—en un análisis sociológico del Derecho—.

<sup>17</sup> HARIYOU, André y otros; ob. cit., pág. 116.

En primer lugar, compartiendo los conceptos vertidos por WEBER y, en sentido similar, por HAURIUO<sup>18</sup>, partamos de que el Estado, además de ser una “*asociación política*”, es una “*asociación de dominación*”, dado que implica la posibilidad de unos –sea la mayoría o la minoría de los individuos que la integran– de imponer su voluntad a otros y la probabilidad de los primeros, de encontrar obediencia en los segundos.

Siguiendo lo postulado por WEBER, “... *en el Estado moderno, el verdadero dominio, que no consiste ni en los discursos parlamentarios ni en las proclamas de monarcas sino en el manejo de la administración, se encuentra necesariamente en manos de la burocracia tanto civil como militar*”<sup>19</sup>.

Por tanto cuando un determinado grupo de personas tiene el interés o la necesidad de que de la sociedad que integra, organice, pautе o regule de un modo particular, un aspecto de un determinado ámbito de la actividad social –como es la economía–, dicho grupo debe persuadir a los cuadros dirigentes del Estado en el sentido indicado.

Si así ocurriese, este grupo compuesto por personas que integran la sociedad, le impondría su voluntad a otros, a través de la asociación de dominación que es el Estado, lo cual, además, generará nuevas relaciones de poder dentro de la sociedad, las cuales implicarán incluso, la redistribución de ese poder.

En consecuencia, en aquellos casos en que el Estado interviene en un ámbito de actividad social, como es la economía, lo hace a partir de los intereses o necesidades de un grupo mayoritario o minoritario de integrantes de la sociedad, que se impone al resto.

Es decir, cuando el Estado opera en la economía, no interfiere en el orden natural de la sociedad, como postulaba el liberalismo económico, sino que lo hace a partir de los intereses o necesidades de los integrantes la sociedad, que el propio Estado organiza.

En síntesis, el Estado opera en un sentido u otro o no lo hace, en un determinado ámbito de actividad de la sociedad, a partir de la sociedad, a partir de los individuos que integran esa sociedad.

En segundo lugar, normalmente, cuando el Estado pauta, regula u organiza un ámbito de la sociedad, la hace a través del Derecho.

Sin dejar de reconocer que las normas jurídicas –en tanto imperativos normativos que prescriben la conducta de los hombres– pertenecen al ámbito del deber ser, la causa que origina su dictado –cuando el Derecho emana del Estado– es puramente social.

Como señalaba RADBRUCH, el Derecho es un fenómeno cultural, en tanto es un producto de los hombres para “*regular la convivencia humana*”<sup>20</sup>.

Por lo tanto, cuando el Estado –como modo de organización adoptada por una sociedad– dicta una norma jurídica, lo hace contemplando los intereses o necesidades de uno o de algunos grupos de individuos determinados, que han logrado persuadir a sus cuadros gobernantes respecto de la necesidad de satisfacer el interés que representan. E incluso, en interés o en virtud de las necesidades de toda la sociedad.

<sup>18</sup> HAURIUO, André; ob. cit., págs. 130, 134 y 135.

<sup>19</sup> WEBER, Max; ob. cit. pág. 1060.

<sup>20</sup> RADBRUCH, Gustav; *Introducción a la filosofía del Derecho*, 4ª edición, Fondo de Cultura Económica - México, págs. 46 y 47.

Por tanto, es la sociedad la que se impone a sí misma, a través de las normas jurídicas que dicta el Estado—asumiendo siempre que estamos en un Estado de Derecho—, pautas ciertas, objetivas, generales o concretas, que rigen la conducta de sus integrantes en sus diversos ámbitos de actividad.

A su vez, ese Derecho, cuyo dictado se originó en la sociedad, crea, modifica y extingue relaciones sociales en la sociedad, pues el Derecho “... *influye directamente, en virtud de su estructura, sobre la distribución del poder, dentro de la comunidad y ello tanto si se trata del poder económico como de cualquier otro*” como indicaba WEBER<sup>21</sup>.

Tal es el origen social del Derecho, que ello se ha constituido el objeto de estudio de una disciplina específica, como es la Sociología jurídica o del Derecho.

Así, Norberto BOBBIO señala que uno de los problemas que debe tratar la misma es “*la consideración del Derecho en formación o elaboración, es decir, el Derecho visto desde una perspectiva de futuro*”, lo cual está íntimamente ligado a la “*investigación sobre los fines que una determinada sociedad pretende alcanzar y la constatación de los valores que se quieren realizar*”<sup>22</sup>.

Por otro lado, tanto RECASÉNSICHES como LEGAZ y LACAMBRA, ambos siguiendo de cierta forma a DURKHEIM, han sostenido que la Sociología del Derecho debe estudiar “... *cómo las reglas jurídicas se han constituido real y efectivamente; es decir, las causas que las han suscitado y las necesidades que tratan de satisfacer*”, o sea, “*el estudio de cómo el Derecho, en tanto que hecho, representa el producto de procesos sociales*”<sup>23</sup>.

En conclusión, desde un punto de vista sociológico, sociedad, Estado y Derecho, conforman una unidad inescindible. Por lo que, cuando el Estado opera—a través de las normas jurídicas que dicta— en algún ámbito de la sociedad—como es la economía—, ello significa que ésta ordenándose o pautándose, a través de los intereses o necesidades que surgen de sí. En consecuencia, el Estado es y debe ser un agente o actor en la economía.

## V. COROLARIO: EL TRIBUTO COMO UNA FORMA EN LA CUAL LA SOCIEDAD, A TRAVÉS DEL ESTADO, OPERA SOBRE SÍ MISMA

Desde un punto de vista sociológico—y sin que esto pretenda minimizar el análisis del fenómeno tributario en la perspectiva jurídica— cuando el Estado establece un tributo, obligando a su pago, a algunos o a todos los integrantes de la sociedad, lo hace desde y hacia la sociedad, en virtud de dos factores.

En primer lugar, grosso modo, los tributos emanan de un mandato del Estado hacia los integrantes de la sociedad que organiza, pauta u ordena, en virtud de sí misma.

Por lo tanto, el motivo por el cual el Estado establece un tributo es social. Es decir, su imposición se origina en los intereses o necesidades de un grupo de individuos integrantes de la sociedad—mayoritario o minoritario—o de la totalidad de la misma, que han persuadido a sus cuadros gobernantes. En consecuencia, su motivo o razón inicial, constituye, a la vez,

<sup>21</sup> WEBER, Max; ob. cit., pág. 682.

<sup>22</sup> DÍAZ, Elías; *Sociología y filosofía del Derecho*, 2ª edición, Ed. Taurus, pág. 195.

<sup>23</sup> DÍAZ, Elías; ob. cit., pág. 196.

su fin en la sociedad, por más que luego el tributo pueda tener otros efectos no buscados originariamente.

Así, los motivos sociales que originan la imposición de un tributo pueden ser múltiples y en consecuencia, también sus funciones en la sociedad.

Primariamente, el tributo encuentra su razón en la *“necesidad de obtener recursos para cubrir los gastos normales e indispensables de la sociedad”*<sup>24</sup>.

Pero además, la causa de la creación de un tributo puede surgir, entre otras, de las necesidades económicas de un determinado grupo de la sociedad, lo cual lleva a que la misma a través del Estado, utilice éste instrumento con la finalidad de distribuir riqueza. También puede surgir del interés de otro grupo, que a su vez puede coincidir o no con el de todo el colectivo social, de obtener mayor rentabilidad en la actividad económica que desarrolla, lo cual hace que la sociedad, por intermedio de su organización estatal, use esta herramienta para *“desalentar o estimular determinadas actividades privadas”*<sup>25</sup>.

En segundo lugar, como señalaba VALDES COSTA, la obligación o la relación jurídico tributaria que implica la imposición de un tributo, debe ser establecida por un mandato que expresa la voluntad unilateral del Estado, el cual, de acuerdo a la forma en como se ha organizado el Estado de Derecho contemporáneo, asume la forma de Derecho y más precisamente de Ley, en virtud de que constitucionalmente esta es una materia reservada a la Ley<sup>26</sup>.

Como señalamos, el Derecho dictado por el Estado tiene su origen o su causa en la propia sociedad que luego va a regir, pues surge de la contemplación de los intereses o de las necesidades de un grupo de individuos que la integran, que han persuadido a los gobernantes e incluso, en interés o en virtud de las necesidades de toda la sociedad. Por tanto, dado que en el Estado de Derecho el instrumento para establecer tributos es el Derecho –la Ley–, su dictado atiende a los motivos de índole social indicados, los que, a su vez, son su finalidad en la sociedad –con la precisión hecha anteriormente–.

En definitiva, el tributo nunca es una interferencia en el devenir natural de la sociedad, ni de los individuos en los diferentes ámbitos de la misma –como sostenía el liberalismo económico clásico–, sino que es una forma en la cual la sociedad, a través del Estado, actúa sobre sí misma.

## VI. CONCLUSIÓN

Esta reflexión intenta poner de manifiesto, que la concepción que subyace en el discurso cotidiano de quienes integramos la sociedad, respecto de que el Estado sería un ente ajeno que impone tributos, parte de una premisa que es incorrecta, lo que a su vez invalida dicha concepción.

<sup>24</sup> VALDÉS COSTA, Ramón; *Curso de Derecho Tributario* –nueva versión–, Ed. Depalma – Temis – Marcial Pons, año 1996, pág. 77.

<sup>25</sup> VALDES COSTA, Ramón; ob. cit., pág. 77 –nota al pie de página, n° 8–.

<sup>26</sup> VALDÉS COSTA, Ramón; ob. cit., pág. 71.

Cuando el Estado interviene en la economía, a través de la imposición de tributos, lo hace en virtud de la acción que la propia sociedad impulsa, en uno u otro sentido, sobre ésta, por intermedio o a consecuencia de distintos grupos de interés o de necesidad que puedan existir en la sociedad.

El Estado no actúa con autonomía de la unidad binaria que necesariamente integra con la sociedad. El Estado, a través de los gobernantes, actúa desde y para los intereses o necesidades de los individuos que integran la sociedad o asociación que constituyen en su territorio.

Lo indicado es la esencia de la forma republicana de gobierno<sup>27</sup>, que es la asumida por el Estado uruguayo en el Artículo 1º de la Constitución, lo cual está alineado con la propia definición que la misma norma constitucional establece al definir a la República Oriental del Uruguay como la “*asociación política de todos los habitantes comprendidos dentro de su territorio*”, sea que se entienda la expresión “*asociación política*” en un sentido contractualista o más precisamente rusioniano<sup>28</sup>, sea que se la entienda en sentido weberiano.

Lo indicado también refleja uno de los tres elementos que conforman la esencia del concepto de Estado de Derecho<sup>29</sup>, que es el elemento teleológico; en el entendido que el Estado y los gobernantes deben someterse y cumplir con las normas jurídicas que dicta el propio Estado, con un único fin: tutelar los derechos de los individuos, factor que fue desarrollado a la perfección por la corriente del “*finalismo personalista*”<sup>30</sup>.

Es razonable y hasta comprensible que nadie desee la sujeción al pago de tributos, pero hay un límite que no debe ser cruzado en el afán de evitar esta sujeción, que es el de menoscabar la legitimidad que tiene el Estado para imponer los tributos, enfrentándolo –falsamente– a la sociedad y a los individuos que la integran o planteando una aparente contradicción entre ellos.

Cruzar el rubicon, en el sentido señalado, es un factor que no sólo no favorece el fortalecimiento de la defensa que desde el punto de vista jurídico pueden asumir quienes se consideren legítimamente lesionados por la imposición tributaria, sino que además, sólo colabora con el creciente desprestigio fácil del Estado –tanto en un sentido sustantivo conceptual como formal institucional– al que asistimos en estos días.

<sup>27</sup> Ver CASSINELLI MUÑOZ, Horacio; “*El principio de publicidad en la gestión administrativa*” en la *Revista de Derecho, Jurisprudencia y Administración (RDJA)*, Tomo 58, págs. 162 y sgtes.

<sup>28</sup> Ver JIMÉNEZ DE ARÉCHAGA, Justino; *La Constitución Nacional*, Tomo I, edición de la Cámara de Senadores 1988/1991, pág. 159.

<sup>29</sup> FLEITAS DE LEÓN, Luis A.; “*A propósito del concepto de Estado de Derecho: un estudio y una propuesta para volver a su matriz genética*” en *Revista La Ley – Uruguay*, Año III, n° 10, Octubre 2010, págs. 1424 y sgtes. Al respecto, señalábamos que el concepto de Estado de Derecho se nutre de tres elementos: a) “*elemento nuclear*” en cuanto a que el Estado de Derecho es un Estado que se somete a sí mismo a un conjunto de normas jurídicas que él mismo ha dictado; b) “*elemento teleológico*” mencionado; c) “*la garantía de eficacia*” del Estado de Derecho, en cuanto a la existencia de medios jurídicos que permitan asegurar, razonablemente, que el Estado y los gobernantes se someterán a las normas, con el fin de tutelar los derechos de los individuos y que en caso de no hacerlo, esta situación podrá ser corregida.

<sup>30</sup> Ver: REAL, Alberto Ramón, “*El Estado de Derecho - Rechtsstaat*” en *Estudios Jurídicos en Homenaje a Eduardo J. Couture*, 1957, págs. 589, 591, 587 a 604, 613, 614; JIMÉNEZ DE ARÉCHAGA, Justino; *La Constitución nacional* Tomo 1, ob. cit., pág. 134 a 137.

No cruzar este límite cuando ideamos, estructuramos y verbalizamos los discursos para manifestarnos en contra de un tributo, por razones de ilegalidad o de (in)conveniencia económica, es entonces un deber o una responsabilidad republicana de los individuos que integramos esta asociación política que es el Estado uruguayo.

## BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

- FERRATER MORA, José; *Diccionario de filosofía (abreviado)*, 13ª edición, 2013.
- COPY, Irving y COHEN, Carl; *Introducción a la lógica*, 1ª edición de la 8ª en inglés, Ed. Limusa
- ROUSSEAU, Jean Jaques; *El contrato social*, Editorial Altaya.
- DUGUIT, León; *Traité du Droit Constitutionnel – Théorie générale de L' Etat*, Tomo 1, 2ª edición, Paris Fontemoing, año 1921.
- WEBER, Max; *Economía y Sociedad*, Fondo de Cultura Económica – México, 8ª reimpresión de la 2ª edición en español.
- KELSEN, Hans; *Teoría Pura del Derecho*, Ed. Eudeba, 4ª edición.
- OLIGATI, Francisco; *Carlos Marx*, Ed. Difusión.
- HARIOU, André, y otros; *Derecho Constitucional e Instituciones políticas*, Ed. Ariel – Biblioteca de Ciencia política, 2ª edición, año 1980.
- RADBRUCH, Gustav; *Introducción a la filosofía del Derecho*, 4ª edición, Fondo de Cultura Económica - México.
- DÍAZ, Elías; *Sociología y filosofía del Derecho*, 2ª edición, Ed. Taurus.
- VALDÉS COSTA, Ramón; *Curso de Derecho Tributario –nueva versión–*, Ed. Depalma – Temis – Marcial Pons, año 1996.
- JIMÉNEZ DE ARÉCHAGA, Justino; *La Constitución Nacional*, Tomo I, edición de la Cámara de Senadores 1988/1991.
- CASSINELLI, Horacio; “*El principio de publicidad en la gestión administrativa*” en la *Revista de Derecho, Jurisprudencia y Administración (RDJA)*, Tomo 58, págs. 162 y sgtes.
- REAL, Alberto Ramón, “*El Estado de Derecho - Rechtsstaat*” en *Estudios Jurídicos en Homenaje a Eduardo J. Couture*, 1957.
- FLEITAS DE LEÓN, Luis A.; “*A propósito del concepto de Estado de Derecho: un estudio y una propuesta para volver a su matriz genética*” en *Revista La Ley – Uruguay*, Año III, n° 10, Octubre 2010.