

La justicia fiscal en el marco de la teoría de la justicia como equidad de John Rawls. La tributación ¿carga, obligación o donación?

Roberto Arteaga Mac Kinney

Universidad Nacional Autónoma de México.

Facultad de Filosofía y Letras, Colegio de Filosofía.

RESUMEN: En este artículo abordo algunas coordenadas útiles para el análisis de la relación entre la filosofía y la fiscalidad. Mi reflexión apunta a señalar la pertinencia de una filosofía de los impuestos y, de esta manera, llamar la atención en la educación ciudadana requerida para dar forma a una razón pública democrática, veraz, crítica y atenta. Subrayo el carácter de donación que tiene el estado de derecho dentro de un régimen constitucional democrático, que depende de la tributación fiscal para alcanzar los fines que se propone y, particularmente, los de una justicia distributiva de corte social. Distingo entre caridad y obligación política de justicia y mantengo que al implementar un efectivo "imperio de la ley" los ciudadanos nos donamos mecanismos y procedimientos que permiten avanzar un esquema de justicia imparcial. Esta donación no corresponde a la esfera de los deberes naturales, a la caridad o al sacrificio de los actos supererogatorios, sino que se expresa en programas institucionales cuya implementación y mantenimiento requiere que paguemos impuestos; pero siempre con base en el compromiso personal. Así, junto a John Rawls enfatizo el valor de la libertad.

ABSTRACT: This article addresses some useful coordinates for the analysis of the relationship between philosophy and taxation. My argument aims to show the relevance of a philosophy of taxation and thus draw attention to civic education required to shape a democratic public reason, truthful, critical and attentive. I emphasize the character of "donation" that is the rule of law within a democratic constitutional regime, which depends on tax payments for the purposes proposed, and particularly those of a social distributive justice. I distinguish between charity and justice and political obligation to maintain that by implementing an effective "rule of law" citizens "donate" ourselves mechanisms and procedures for advancing a system of justice as fairness. This grant does not pertain to the field of natural duties, charity or sacrifice of supererogatory acts, but is expressed in institutional programs whose implementation and maintenance required from us pay taxes, but always based on personal commitment. Thus, close to John Rawls I emphasize the value of freedom.

ISSN 1989-7022

ILEMATA año 2 (2010), nº 4, 101-115

PALABRAS-CLAVE: Justicia fiscal, educación ciudadana, restricciones y regulaciones a la propiedad personal, teoría de la justicia.

KEYWORDS: Tax Justice, citizenship education, restrictions and regulations to personal property,

La institución tributaria es una institución política y, como tal, es polémica. En ella se juegan elementos centrales de la legitimidad del Estado democrático. Los impuestos ofrecen un fácil blanco de críticas, que no abordaré en este texto, aunque reconozco que muchas de éstas críticas son importantes por lo que señalo que, desde una perspectiva filosófica, conviene estar atentos y esclarecerlas con una reflexión sistemática. Sostengo que a partir del establecimiento efectivo de un estado de derecho, lo que incluye una tributación adecuada, entre otras cosas se ofrecen las condiciones que permiten sufragar buena parte de los derechos sociales consagrados en la Declaración Universal de los Derechos Humanos y en distintas constituciones vigentes. Entre los que destacan un nivel de vida adecuado que asegure salud y bienestar; alimentación, vestido, vivienda, asistencia médica y los servicios sociales necesarios: derecho a los distintos seguros (desempleo, enfermedad, invalidez, viudez, vejez u otros, en casos de pérdida de sus medios de subsistencia por circunstancias independientes de su voluntad).¹ En una sociedad moderna, laica, democrática y que se esfuerza por establecer relaciones equitativas entre sus



Received: 15/08/2010
Accepted: 10/09/2010

miembros, se requiere de una política fiscal adecuada para poder procurarlos.

Desde una perspectiva filosófica parece necesario considerar varios elementos involucrados en las políticas fiscales, de los que hablaré en seguida, aunque por razones fácilmente comprensibles dejo muchas precisiones fuera. Como conclusión de mi reflexión señalo que como personas cívicamente educadas tenemos un deber para contribuir con los fines sociales valiosos consensuados y se espera que lo hagamos con veracidad. La educación ciudadana se requiere para dar forma a una razón pública democrática y ésta tiene que ser veraz y crítica y ha de mantenerse atenta. Me parece que la reflexión filosófica puede contribuir en esto significativamente.

1

La escritora canadiense Margaret Atwood en su libro *Payback (Debt and the Shadows Side of Wealth)*, título que podríamos traducir por "Saldar cuentas. Las deudas y el lado oscuro de la riqueza", ofrece un recuento de la inquietante institución humana de la deuda y, entre otras descripciones noveladas memorables, ofrece un panorámico repaso de la debatida presencia de la esfera fiscal en la historia: el compromiso público de pagar impuestos. Desde los tiempos del antiguo Egipto los gobiernos de todos los países de este mundo han cobrado impuestos para sufragar sus gastos. Sin embargo, a pesar de su perene y necesaria presencia en las sociedades con Estado, pocas instituciones humanas han sido tan cuestionadas y pocos personajes de la historia han sido tan impopulares como el recaudador de impuestos. Atwood da algunas referencias iconográficas y literarias, tanto de la institución como del protagonista, y su recreación es amplia y sugerente. Una imagen emblemática es el cuadro "Los recaudadores de impuestos" de Van Reyerswoel, donde podemos observar la repulsa que esta institución conllevó en los albores de la sociedad moderna y que muestra con avidez manifiesta la unilateralidad del acto de tributación representándolo cuando el sistema impositivo entrañaba una relación personal pues no estaba automatizado ni su recaudación instrumentalizada como lo está hoy en día².

Sin embargo, si reconocemos la necesidad de que exista el Estado – que para algunos filósofos es el garante de la propiedad y la seguridad personal-, los impuestos son, para decirlo de alguna manera, un mal necesario: son útiles y dolorosos a la vez. Esta dualidad se ve agudizada en la historia del mundo moderno convulsionado en sus relaciones con la fiscalidad. A la pretensión del Estado de aumentar impuestos en dis-

tintas ocasiones siguió una reacción violenta. Atwood reseña, entre otras, la rebelión inglesa de 1381, la revolución Americana de 1750 y la Francesa de 1789 y otras menos célebres (Burma, Vietnam, Filipinas en 1930, Hungría 1956, etcétera). La "Petition of Rights" (1628) inglesa se centra justamente en una reivindicación de este naturaleza, como señala particularmente en su Clausula diez: "que nadie esté obligado en lo sucesivo a realizar donación gratuita, prestar dinero ni hacer una contribución, ni a pagar impuesto o tasa alguna, salvo común consentimiento otorgado por la Ley del Parlamento".³ Los impuestos, desde esta perspectiva fueron considerados como una forma de explotación de los ciudadanos con el pretexto o la promesa de que, a cambio de la exacción, el Estado haría algo por el bien común, y no sólo financiaría sus propios ensueños (la guerra, alguna empresa de conquista o, de plano, aprovechando las circunstancias de indiferencia e ignorancia, llevar a cabo una abierta asignación de privilegios). Desde esta perspectiva lo que se requiere es contar con protección frente a las pretensiones de una fiscalidad desatada y caprichosa. Pero reconocer sólo el lado negativo de la tributación hace las cosas más simples de lo que son en verdad, pues se podría concluir que hay que evitar el pago de impuestos justificando así, incluso, su evasión.

Con la crisis de la conciencia europea, cristalizada con la Reforma protestante, emergió un nuevo orden del mundo que se expresó a partir de un balance distinto entre las relaciones Estado / iglesia. El Estado moderno tuvo que recurrir a la imposición fiscal para enfrentar sus nuevas responsabilidades sociales: hacerse cargo de los pobres y de los menos favorecidos.⁴ Una vez que apareció esta responsabilidad secular se materializó como una obligación política de justicia. Thomas Hobbes señala en el *Leviatán* que:

Los impuestos establecidos por el poder soberano sobre sus súbditos no son otra cosa que el salario debido a quienes sostienen la espada pública, para defender a los particulares en el ejercicio de sus distintas actividades y reclamaciones. [...] Como algunos hombres, por accidente inevitable, resultan incapaces para mantenerse a sí mismos por su trabajo, no pueden ser abandonados a la caridad de los particulares, sino que las leyes del Estado deben proveer a ello.⁵

De esta manera podemos dar cuenta del origen secular de las distintas "Leyes de Pobres" que hacen referencia al papel social del Estado, de cierto carácter social de la propiedad y de las instituciones humanas requeridas para procurar justicia, como reflexionó en castellano Juan Luis Vives en *El socorro de los pobres*.⁶ Con ambos pensadores, y con Jean Bodin, la tributación adquirió un aspecto positivo⁷. Sin embargo, al legitimar de esta manera los impuestos surgen muchos y nuevos problemas. Jean Jacques Rousseau advirtió uno de ellos y señaló que el ser

humano “es un ser demasiado noble para servir simplemente de instrumento a otros, y no puede empleársele de ninguna manera en lo que a uno le convenga, sin consultar al mismo tiempo lo que le conviene a él mismo. Nunca está permitido deteriorar un alma humana en beneficio de otras”.⁸ Esto trae a la memoria la segunda formulación del imperativo categórico de Kant: “El hombre [...] existe como fin en sí mismo, no meramente como medio para uso caprichoso de ésta o aquella voluntad”.⁹ Ambas formulaciones reivindican a la persona como fin en sí mismo y una de las consecuencias más importantes de este hecho fue la defensa del carácter fundamental del derecho de propiedad privada –en un sentido estrecho: la propiedad personal– efectuada por algunos liberales. Podemos referirnos a esta libertad fundamental, de manera un tanto imprecisa, como un “don esencial propio de la naturaleza” político-social del ser humano–para utilizar una expresión de Rousseau¹⁰–, derecho reconocido y asegurado por la legislación internacional y por muchas constituciones como un derecho humano básico.¹¹ En las sociedades democráticas occidentales cualquier propuesta en torno a los impuestos tiene que partir de este horizonte jurídico normativo que reconoce esta libertad fundamental de propiedad personal, aunque al mismo tiempo se muestra conforme con ciertas regulaciones y restricciones que conlleva en su adquisición, disposición, usufructo y transmisión.

Así lo hace John Rawls en el siglo XX en su propuesta normativa de justicia como equidad. Rawls plantea una pregunta central que abarca dos dimensiones: la jurídica-normativa, centrada en un diseño constitucional ideal y la de su posible instrumentalización o implementación en determinadas condiciones. Con ella surge la cuestión de cómo han de ser proyectadas las instituciones básicas de la propiedad y de la tributación si se quiere lograr el esquema más adecuado de libertades para todos los seres humanos considerados como personas libres e iguales y poseedores de fines valiosos inconmensurables.

En *Teoría de la justicia* Rawls señala que podemos considerar dentro de las instituciones básicas de gobierno cuatro ramas. La rama de la asignación (cuya función es mantener un sistema de precios competitivo y prevenir la formación de un irrazonable poder monopólico en el mercado); la rama estabilizadora (que trata de lograr un razonable pleno empleo y que el desarrollo de las finanzas se vea apoyado por una demanda fuerte y útil); la rama de transferencia (cuya responsabilidad es establecer y mantener un mínimo social adecuado) y, finalmente, la rama de la distribución (§ 43 “Las instituciones básicas para una justicia distributiva”). La rama de la distribución tiene como tarea: “Conservar aproximadamente las porciones distributivas mediante la

tributación y los reajustes necesarios a los derechos de propiedad".¹² La cuestión que se esboza a partir del desarrollo rawlsiano es compleja:

Han de distinguirse dos aspectos de esta rama. En primer lugar, fija ciertos impuestos a la donación y sucesión y establece restricciones a los derechos de herencia. El propósito de estos impuestos y reglamentaciones no es recabar ingresos (ceder recursos al gobierno) sino corregir gradual y continuamente la distribución de la riqueza y prevenir las concentraciones de poder perjudiciales para la equidad de la libertad política y de la justa igualdad de oportunidades. Por ejemplo, el principio [impositivo] progresivo puede aplicarse tras la muerte del propietario. Haciendo esto se alentará una amplia dispersión de la propiedad, que parece ser una condición necesaria para mantener el justo valor de estas libertades¹³.

Para nuestros fines podemos precisar la intensión de Rawls reiterando que centralmente se trata de "conservar aproximadamente las porciones distributivas mediante la tributación y los reajustes necesarios a los derechos de propiedad".¹⁴ Y según este planteamiento las obligaciones fiscales legítimas tienen que cumplir tres condiciones. Deben darse 1) frente a responsabilidades definidas; 2) en condiciones favorables, donde la carga fiscal ha de ser "equitativamente compartida y tender a establecer soluciones justas"; 3) la tributación y el gasto público deben proporcionar *libertad real*, entendiendo por ésta la libertad que no sólo tiene que ver con el derecho a hacer lo que uno puede querer hacer sino contar con los *medios* para poder hacerlo¹⁵.

Respecto al primer supuesto quiero traer a colación un señalamiento de la "Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano", "*donnée*" como Constitución de la República francesa en 1791, que en su Artículo 14 señala: "Todos los ciudadanos tienen el derecho de comprobar por sí mismos o por sus representantes la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, de vigilar su empleo y de determinar su cuantía, su asiento, cobro y duración".¹⁶ Me parece que es sobre esta esfera que conviene acotar la reflexión jurídico-normativa fiscal. Respecto al segundo punto me interesa consignar una idea ofrecida desde la teoría de la fiscalidad que señala que aunque la primera cara del impuesto es la de la coerción, se puede mostrar, sin embargo, que "es una de las piedras de toque de la ciudadanía, puesto que el individuo, quien está deseoso de evitar una contribución que juzga primero como una violación intolerable de su propiedad, forma parte del pueblo soberano que toma parte en las decisiones colectivas".¹⁷ Respecto al tercer señalamiento, que enfatiza el valor de la libertad o lo que se reconoce como libertad real para todos, espero explicitar en lo que sigue uno de los criterios propuestos ahondando en el planteamiento de John Rawls.

2

En su *Teoría de la justicia* Rawls señala 1) que “la dispersión de la propiedad parece ser una condición necesaria para el mantenimiento de la libertad”¹⁸. Asimismo señala que 2) “esto puede llevarse a cabo por medio de un sistema de tributación que recabe los ingresos que requiere la justicia para proveer bienes públicos y hacer los pagos necesarios para satisfacer el principio de diferencia: Un impuesto proporcional sobre el gasto puede ser parte del mejor esquema impositivo”¹⁹. No es esta la ocasión de revisar con detalle un sistema tributario ideal ni, particularmente, la compleja teoría de la justicia de Rawls y su normativa propuesta tributaria, sin embargo, al menos podemos señalar que según él, el filósofo -en su papel de agente de la razón pública- trata de ofrecer un criterio normativo para determinar la justicia de las “porciones distributivas”: asegurar la igualdad entre los seres humanos en tanto que personas morales que tienen intereses irreducibles, intereses de “orden superior”²⁰. En el caso específico de los impuestos, y de la política fiscal con fines redistributivos propuesta en *Teoría de justicia* y ratificada en *Justicia como equidad. Una reformulación*, se trata de un desarrollo que genera una obligación política, una obligación ciudadana, pero que a la vez pretende asegurar la esfera patrimonial de la persona.²¹

Las obligaciones fiscales se dan dentro de un espacio democrático legislado, esto es “construido” por medio de la deliberación pública con base en reglas de procedimiento “artificiales”²². Desde esta perspectiva no se trata de caridad, de tener una buena intención ni tampoco de un deber natural de contribuir en la medida en que el sacrificio no resulte demasiado molesto o excesivamente gravoso.²³ Estos deberes naturales de ayuda al prójimo se mantienen en un esquema humanista incluyente pero, una vez reconocido esto conviene distinguir estos deberes de una obligación política de justicia. Esta responsabilidad, republicana de origen, es construida y fomentada por instituciones civiles por medio de la educación laica. En el caso de los gravámenes fiscales, la “donación” que implica es un fenómeno complejo, específico e irreducible que en el esquema rawlsiano conlleva la conciencia de que se persiguen fines valiosos que permitirán el mantenimiento de los intereses superiores o *supremos* y la reproducción social *consciente* y ordenada de la sociedad. Podríamos calificar a esta particular actitud solidaria como un don secular, un “don desencantado”, pues ya no se trata de colaborar con el orden de la providencia divina sino de tener consciencia de la difícil y contrastante situación de los menos favorecidos. En el imaginario democrático este “don-sin-cálculo” funciona como uno de los últimos refugios de la solidaridad y de la generosidad altruista en la distribución de bienes sociales.

Para algunos filósofos anti-utilitaristas, y para el propio Rawls, esta “donación” institucionalizada es una condición objetiva, socialmente necesaria de la reproducción ordenada de la sociedad, tiene por función establecer vínculos fraternales y, en la esfera práctica, lazos de cuidado concreto entre ciudadanos y entre todos los seres humanos considerados como personas. Esta solidaridad depende no sólo de la justicia de las instituciones –elemento central del esquema rawlsiano– sino también de una *responsabilidad* personal, como han insistido otros teóricos de la justicia, por ejemplo Brian Barry:

Las instituciones son obviamente la clave para la realización de la justicia social. Ellas también tienen la característica de que pueden (en diferentes grados) ser cambiadas transformando la ley simplemente: por supuesto, puede haber grandes dificultades para cambiar la ley, de manera que la institución resultante pueda implementar la justicia social. Pero esto no afecta el caso de enfocarse en las instituciones demandadas por la realización de la justicia social. Sin embargo, las instituciones no son fines en sí mismas: son medios para lograr ciertas cosas. Si queremos preguntarnos cómo trabajan las instituciones juntas para producir justicia social, tendremos que observar la distribución que estas instituciones traerán en los derechos individuales, en las oportunidades y en los recursos. En otras palabras, tendremos que revisar a la justicia de las instituciones por su contribución a *resultados* justos, que son determinados por su contribución a una justa distribución de derechos, oportunidades y recursos.

En buena medida la reproducción social consciente y orientada a fines valiosos requiere de que las instituciones de educación transmitan el *ethos* democrático a pesar de lo “incomodo” de la responsabilidad: la obligación política de respetar a cabalidad el “imperio de la ley”. Esta virtud cívica coexiste con los deberes naturales de la justicia, las responsabilidades éticas y los sentimientos filantrópicos de beneficencia y los sentimientos religiosos de caridad. Practicar todo esto posibilita la tendencia egoísta del individuo posesivo se vea limitada y es vencer la indiferencia que nos abrumba como personas modernas, enmarcadas dentro de las condiciones de un mercado competitivo determinado por la escases.

3

Como señalé antes, la obligación política tiene un doble rostro: por una parte, señala a la dignidad de los más pobres, indisociable a su libertad; por la otra, apela a un *ethos* ciudadano democrático. La obligación fiscal, aunque -hablando estrictamente- no es una contribución “voluntaria”, en la medida en que se trata de una decisión democrática soberana, es una obligación autoimpuesta que se expresa en el voto. Y con ello, el estado de derecho está lejos de ser “el obsequio más importante y valioso que la clase gobernante puede y debe hacer a su socie-

dad”²⁴. La verdadera donación consiste en que los propios ciudadanos generen esa voluntad política de la que Rawls habla: “la voluntad general de consultar y tener en cuenta los intereses de los demás [que] echa las bases para una amistad cívica y perfila el *ethos* de la cultura política”. Me parece que Juan Luis Vives, a quien de pasada antes aludí, lo expreso con singular precisión:

Si tuviera algún valor la caridad para nosotros, la caridad sería nuestra ley no impuesta, que el que ama no necesita que se le imponga; ella haría todas las cosas comunes, y cada uno vería las necesidades ajenas como propias. Pero ahora [si acaso] no hay nadie que lleve su cuidado más allá de su propia casa [...] [y de los intereses de sus allegados]. Por consiguiente, hay que buscar remedios humanos por todas partes, sobre todo para aquellos a quienes de poco sirven los divinos.²⁵

Este papel está reservado a las instituciones terrenas, a las instituciones políticas. En un plano normativo para buscar remedios humanos me parece que se requiere de al menos tres cosas: primero, contar con reglas claras y transparentes para lograr una recaudación que obedezca a criterios de justicia; segundo, “honrar” la obligación política de pagar impuestos, poniéndose por encima de los efectos perturbadores que acompañan a un sistema progresivo de impuestos y que resultan principalmente, aún en las condiciones favorables estipuladas por Rawls, de factores extraeconómicos, en particular de los vacíos y claroscuros de lo que los teóricos fiscales llaman las “rendijas de la ley”; tercero, ser vigilantes con el manejo y aplicación eficiente de los recursos públicos y evitar la miopía en el gasto público y la perversión de las normas y los compromisos ciudadanos por acomodos políticos.²⁶ De esta manera, pagar impuestos legítimos constituye un verdadero don que puede consolidar lo que es valioso. Para ello, no resulta obvio decirlo, se requiere una ciudadanía atenta, con una voluntad incluyente y una impaciente y comprometida inquietud por la suerte de los que más lo necesitan.

Partiendo del reconocimiento de estas tesis, a pesar de ser muy generales e imprecisas, me parece que conviene enfocar, desde el punto de vista de los contribuyentes, las particulares problemáticas que la fiscalidad genera dedicando a ello una atención cuidadosa, por ejemplo, respecto al problema de la equidad fiscal. Hay que captar en qué circunstancias y en qué condiciones surgen actualmente las cuestiones referentes a la justicia fiscal y también “cuáles son las leyes propias de cada uno de esos ámbitos de la vida en los que aparecen estas cuestiones y cuáles son las posibilidades reales de solucionarlas”. Considero que John Rawls no desaprobaba totalmente ésta reservada conclusión pues si bien en *Teoría de la justicia* delimitó el campo normativo de su planteamiento teórico también pensaba que la “filosofía debería estudiar las cuestiones políticas a muy diferentes niveles de generalidad y abstracción, todas ellas valiosas y significativas”.

Desde una hipotética perspectiva ciudadana, como la que Rawls reivindicó en varios de sus escritos, esto es, en condiciones no ideales pero si considerablemente idealizadas, favorables e incorporadas dentro de una tradición política con todo lo que conlleva, es imperativo mantenerse atentos frente a la dualidad que conlleva la fiscalidad aceptando, por una parte, el deber de civilidad referida a la esfera de las contribuciones fiscales; mantenerse atentos frente a las obligaciones que impone el Estado apelando, de una manera que no siempre resulta clara, al "interés público". La función crítica de la filosofía está comprometida con ayudar a conformar una auténtica razón pública que, de manera esclarecida, advierta problemas y limitaciones, auxilie en la clarificación de los argumentos y sus posibles implicaciones, y no permita que reivindicaciones fundamentales caigan en el olvido. Encuentro que la afirmación del papel positivo de la filosofía es compatible con la tesis de que los filósofos y los teóricos políticos no tienen el encargo de resolver estas cuestiones sino que "su responsabilidad se constriñe a exponer un marco de reflexión donde estas cuestiones puedan plantearse de manera significativa para los fines de la justicia social"²⁷.

Tratando de integrar esta doble observación me parece que podemos sintetizar el problema en el sentido de que es posible que pueda justificarse, dentro de una teoría normativa como justicia como imparcialidad, como necesaria, la exacción fiscal; pero, esto nos exige reconocer que hay un abismo lógico insalvable si quisiéramos mostrarnos de acuerdo con una tesis que argumente en favor de una legitimidad *a priori* para legitimar incondicionalmente las obligaciones fiscales. Podemos reconocer la necesidad práctica de los impuestos, como vimos que Hobbes hace en su *Leviatán*. Podemos argumentar la impostergable necesidad secular de su implantación con fines de justicia distributiva, como lo hace Rousseau cuando señala que "el fundamento del pacto social es la propiedad y su primera condición la de que todos sean mantenidos en el pacífico disfrute de su pertenencia [...] con lo cual cada uno se obliga, al menos tácitamente, a cotizar a las necesidades públicas, más como he dicho, el compromiso no puede perjudicar a la ley fundamental y presupone que los contribuyentes reconocen la evidencia de la necesidad"; podemos reconocer su carácter necesario secular, como acepta Vives; podemos justificar estas "contribución legítimas" por razones de justicia distributiva como John Rawls plantea; incluso podemos aceptar distintos argumentos que se han esgrimido para lograr su legitimidad particular bajo condiciones específicas, aceptando su irreversibilidad y el carácter "forzoso" e inevitable de ciertos gravámenes (aunque esta justificación requiere considerar un sinnúmero de dificultades de índole técnica)²⁸, pero lo que presenta la mayor dificultad, desde una perspectiva normativa, es que se requiere que el ciudadano

asienta, expresa y voluntariamente, a los impuestos y a los mecanismos de exacción.

Desde el punto de vista de la perspectiva rawlsiana este problema se exagera si el argumento que justifica la imposición coactiva tiene por base el "equilibrio reflexivo" de un "consenso traslapado", como es el caso de la justicia como equidad. Desde esta óptica me parece que es importante no abandonar el requisito de comprobar por sí mismos o por sus representantes la necesidad de la contribución pública que expresa el requisito de consentirla libremente, de vigilar su empleo y de acordar los términos para fijar su cuantía, su asiento, cobro y duración. En consecuencia, justificar o legitimar *a priori*, en la esfera material, la necesidad manifiesta, general y universal de los gravámenes y contribuciones obligatorias presenta problemas que requieren de una ponderada consideración filosófica.

Señalé antes que las obligaciones fiscales legítimas se dan frente a tres condiciones. A éstas condiciones suele añadirse otra: que el Estado debe proceder de la manera que produzca la menor molestia posible, es decir, que la imposición sea insensible preferentemente: 4) la exacción indolora. El esquema parece simple pero está lejos de ser evidente. Entre otros problemas surge, por ejemplo, el de cómo entender esta insensibilidad al impuesto, que expresa la idea según la cual el acto de imposición puede pasar inadvertido (aunque lograra hacerlo, esto no implicaría la desaparición de la exacción). ¿Se encontraría justificado un impuesto o sería legítimo por el único hecho de su insensibilidad para con el contribuyente? Este ideal de insensibilidad, ¿podrá organizarse de manera coherente con una teoría política o, por el contrario, está condenada a considerar que el impuesto no es materia de reflexión moral?²⁹

Otro problema que surge, como Lionel Robbins advirtió en su clásico *Ensayo sobre la naturaleza y significación de la ciencia económica*, refiriéndose a la naturaleza de las explicaciones económicas, está emparentado con la neutralidad del discurso de la ciencia: "la economía es neutral en cuestión de fines". Frente al enunciado que sostiene que "la economía no puede disociarse de la ética", Lionel Robbins argumentaba que:

Por desgracia, parece imposible asociar lógicamente los dos estudios si no es por mera yuxtaposición. La economía opera con hechos susceptibles de comprobación; la ética con valoraciones y obligaciones. Los dos campos de investigación corresponden a dos planos diversos. Entre las generalizaciones de los estudios positivos y la de los normativos existe un abismo lógico que no puede disfrazarse ni salvarse por la yuxtaposición en el espacio o en el tiempo. Las proposiciones que suponen los verbos "deber ser" son de naturaleza diferente a las que supone

el verbo "ser". Es difícil, además, percibir que propósito se persigue al no conservarlas separadas, o al dejar de reconocer su diferencia esencial".

Sin embargo, desde entonces, y particularmente desde la propuesta de Rawls, la economía no ha dejado de involucrarse y de evidenciar el propósito que se persigue con la implementación de políticas redistributivas que tienen por base una teoría de la justicia que incluye aspectos fiscales. Con ello no ha dejado de ofrecer respuestas reflexivas que van más allá de un pragmático catálogo de políticas redistributivas.³⁰ La reivindicación ancestral, particularmente valiosa y significativa, que exige que se ofrezcan garantías con base en su utilidad efectiva comprobada por la ciudadanía aunada a la necesidad de llevar una ponderación reflexiva determinada me parece que renuevan un importante espacio académico para la filosofía pues la razón pública ha de entenderse como el conjunto de las capacidades compartidas del pensamiento, el juicio y la inferencia racionales. Estas capacidades, como señaló Rawls, son ejercidas por toda persona plenamente normal que haya alcanzado la edad de la razón e implica que procuremos presentar nuestros puntos de vista y los motivos que los respaldan de manera razonable y lógica para que otras personas puedan juzgarlos inteligentemente. Esto llama nuestra atención en la esfera de la justicia fiscal en el sentido de enfocar la congruencia entre los enunciados de rango superior o fundamental, que se desarrollan bajo el inderogable principio de igualdad ante la ley, y los ordenamientos jurídicos particulares que muchas veces declara su impotencia para superar un *status* no eficiente, ni óptimo, ni justo. Entre las consecuencias inherentes a esta declaración es singularmente relevante la que pone en entre dicho la esencia del propio Estado de derecho. Es singular "no porque existan y tengan vigencia normas coactivas sino por la vinculación entre ellas y su congruencia [...] con los estratos normativos de obligada subordinación".³¹ En consecuencia, me parece que hay suficientes elementos para retomar una reflexión filosófica de largo aliento relativa a la esfera fiscal y que está no queda limitada ni subordinada al problema político de la legitimidad de la soberanía, como tradicionalmente se ha llevado a cabo. Hay, pues, una especificidad fiscal que requiere ser pensada, desde un punto de vista filosófico a fin de aclarar su porqué y su para qué.

Notas

1. Declaración Universal de los Derechos Humanos". En Ferrer Mac-Gregor y Carbonell (Comps.), *Compendio de Derechos Humanos*, Porrúa /Comisión Nacional de los Derechos Humanos, México, 2004, p. 384.
2. Marinus C. Van Reymerswaele: *Two tax collectors* (1540), 1.576 × 2.114. National Gallery, Londres. http://en.wikipedia.org/wiki/File:Marinus_Claesz._van_Reymerswaele_005.jpg

3. Margaret Atwood: *Payback (Debt and the Shadows Side of Wealth)*. House of Anansi Press, Toronto, 2008 p. 143 y ss.
4. Petition of Rights: www.constitution.org/eng/petright.htm (09-09-2010).
5. Samuel A. Fleischacker: *A Short History of Distributive Justice*. Harvard UP, Paperback edition. Cambridge, Massachusetts, 2005.
6. Thomas Hobbes: *Leviatán o Materia, forma y poder de una república eclesiástica y civil*. Traducción de Manuel Sánchez Sarto. Fondo de Cultura Económica. Segunda edición, 1980. p. 284.
7. Juan Luis Vives: *El socorro de los pobres y La comunicación de bienes*. Estudio preliminar, traducción y notas de Luis Frayle Delgado. Editorial Tecnos, Segunda edición, Madrid, 2007. p. 81.
8. Thomas Berns: « L'impôt au seuil des Temps modernes : souveraineté, propriété et gouvernement ». En Berns, Thomas; Jean Claude K. Dupont; Michael Xifaras: *Philosophie de l'impôt*. Bruylant. Bruxelles, 2006.
9. Jean-Jacques Rousseau: *Julia o la Nueva Eloísa*, Quinta Parte, Carta 2; Œuvres Complètes II, Bibliothèque de la Pléiade. Gallimard, Paris, 1964. p. 536.
10. Immanuel Kant: *Cimentación para la metafísica de las costumbres*, trad. Carlos Martín Ramírez, Aguilar, México, 1973, p. 111.
11. Jean-Jacques Rousseau: *Discurso sobre el origen y los fundamentos de la desigualdad entre los hombres*. Traducción José López y López Introducción de Jean Starobinski. Editorial Aguilar Madrid, 1973. p. 93.
12. "Declaración Universal de los Derechos Humanos". Artículo 17: 1) "Toda persona tiene derecho a la propiedad, individual y colectivamente; 2) Nadie será privado arbitrariamente de su propiedad". *La Déclaration Universelle des Droits de l'Homme* (1948). Textes rassemblés par Mario Bettati, Olivier Duhamel et Laurent Greilsamer. Folio Gallimard Paris, 2008. p. 14 Esta garantía de la propiedad privada como una libertad básica -propiedad personal- requiere de una especificación contextual mayor de lo que puedo ofrecer en este texto, sin embargo, la caracterización que John Rawls hace de ella en *Teoría de la justicia* me ayuda a transmitir la idea de que la propiedad personal es un derecho asegurado. El carácter fundamental del derecho de propiedad ha sido reforzado en los artículos correspondientes de otras constituciones democráticas de corte social. La jurisprudencia internacional en materia de derechos humanos ha sido "muy creativa respecto a los mecanismos de garantía formal de los derechos de propiedad y, sobre todo, de completar el derecho de propiedad puro y de incluir un derecho de indemnización para corregir abusos y compensar necesidades de la esfera práctica (expropiaciones con carácter de necesidad nacional)" –como señala Jean Loyrette en el artículo "Propriété"- *Les Déclaration des Droits de l'Homme* (1789-1793-1848-1946). Textes présentés par Lucien Jaume. GF Flammarion. Paris, 1989. p. 101. El hecho de que exista un sistema legal que proteja la propiedad privada no implica, evidentemente, que todas las formas históricas de propiedad sean justas o siquiera tolerables; por otra parte, dentro del contexto global, los casos de una eficiente y efectiva protección a los derechos y libertades fundamentales están en buena medida restringidos a los países con un efectivo estado de derecho que cuentan además con otras "condiciones favorables". Jean Loyrette precisa que en algunas constituciones europeas está presente este carácter básico o fundamental. p. 101.
13. John Rawls: *Teoría de la justicia*. Segunda edición. Trad. María Dolores González. Fondo de Cultura Económica, Sexta reimpresión (2006), México, 1995. p. 259.
14. Ídem.
15. Rawls prosigue su razonamiento: "Han de distinguirse dos aspectos de esta rama. En primer lugar, fija ciertos impuestos a la donación y sucesión y establece restricciones a los de-

rechos de herencia. El propósito de estos impuestos y reglamentaciones no es recabar ingresos (ceder recursos al gobierno) sino corregir gradual y continuamente la distribución de la riqueza y prevenir las concentraciones de poder perjudiciales para la equidad de la libertad política y de la justa igualdad de oportunidades. Por ejemplo, el principio [impositivo] progresivo puede aplicarse tras la muerte del propietario. Haciendo esto se alentará una amplia dispersión de la propiedad, que parece ser una condición necesaria para mantener el justo valor de estas libertades". *Ibidem*.

16. *Ibid.* p. 260.
17. Philippe Van Parijs: *Libertad Real para todos Qué si algo puede justificar al capitalismo. (Si hay algo que puede hacerlo)*. Editorial Paidós, Barcelona, 1996. p. 22.
18. "Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano. (1789) ». Université d'Été, Genève. <http://www.aidh.org/uni/Formation/01Home2e.htm> (6 de agosto 2009).
19. André Barilari: « Le consentement a l'impôt, fragile mais indispensable aporie » Partie 1 : Le système fiscal: structure, légitimité, lisibilité - Légitimité du système et consentement à l'impôt. Cairn, 2007 n° 1. p. 7.
20. John Rawls: *Teoría de la justicia*. Ed. cit. p. 261.
21. *Idem*.
22. John Rawls: "Unidad social y bienes primarios". En *Justicia como equidad. Materiales para una teoría de la justicia*. Segunda edición, Selección, traducción y presentación a cargo de Miguel Ángel Rodilla. Editorial Tecnos, reimpresión 2002, Madrid, 1986. El primer principio de justicia requiere la protección institucional de un paquete completamente adecuado de derechos y libertades civiles y políticas básicas que cubran las cuatro categorías siguientes: a) tener un sentido de justicia; b) tener una concepción de bien y las libertades básicas de "soporte" necesarias para el adecuado desarrollo y el ejercicio completo de ambos poderes morales; c) contar con los derechos y libertades básicas que protegen la libertad e integridad de la persona; d) contar con los derechos y libertades básicas asociados al imperio de la ley, incluyendo la protección frente al arresto y la incautación arbitrarias, tal como está definida por el concepto del Estado de derecho. En tanto que criaturas morales los seres humanos somos seres capaces de tener un sentido de la justicia y este sentido es capaz de ajustar nuestras pretensiones según las varíen las circunstancias de la justicia.
23. Miguel Ángel Rodilla señala que "quien compare las primeras formulaciones de la teoría de Rawls con los últimos escritos no dejará de advertir diferencias notables, pero también una profunda continuidad de intenciones; y al reconstruir los caminos que recorrió el autor, será testigo de la perseverancia de y honestidad de un pensador capaz de mantener la fidelidad a sus propias convicciones sin perder la lealtad a la verdad". Miguel Ángel Rodilla González: *Leyendo a Rawls*. Ediciones de la Universidad de Salamanca, Salamanca, 2006. p. 78.
24. En el sentido de una desnaturalización de la realidad originaria que especifica José Rubio Carracedo respecto a Rousseau para quien el orden social no tiene su fuente en la naturaleza sino que se funda en una convención. En *Jean-Jacques Rousseau: Du Contract Social ou Essai sur la forme de la République (Première version, « Manuscrit de Genève »*. Introducción, traducción y notas de José Rubio-Carracedo. *Contrastes*, Revista Interdisciplinaria de Filosofía. Departamento de Filosofía, Universidad de Málaga, Volumen V. Málaga, España, 2000. Pp. 315-332.
25. Tenemos ciertamente un deber natural de favorecer y ayudar al que lo necesita y dentro de las instituciones justas esté implicado el "deber del juego limpio" en la conducta sujeta a normas. En el artículo "Justicia como equidad (1958)", Rawls señala "Quien comete fraude fiscal viola el deber de juego limpio: acepta los beneficios del gobierno pero no quiere cumplir su parte cediéndole recursos". En *Justicia como equidad. Materiales para una teoría de la justicia*. Ed. cit. p. 91.

26. Brian Barry: *Why Social Justice Matters*. Polity Press, Cambridge UK, 2005. p. 17.
27. Ver el planteamiento Alain Caillé y la *Revue du MAUSS* (Mouvement Anti-Utilitariste en Sciences Sociales) <http://www.revuedumauss.com> (fecha de consulta 28 de septiembre de 2010).
28. Desde esta perspectiva "merece que se prive a los ricos del placer de representar su papel de almas generosas, tanto más cuanto nada les impide hacer más de lo que les obliga el fisco". Philippe Van Parijs, *¿Qué es una sociedad justa? Introducción a la práctica de la filosofía política*. Ediciones Nueva Visión, Buenos Aires, 1992. p. 193.
29. "La sociedad ideal sería aquella en la cual el ciudadano desarrollara una verdadera división de la personalidad actuando egoístamente en el mercado y altruistamente en las urnas. [...] Sólo a través de tal acción política altruista puede haber alguna mitigación de la pobreza en una sociedad en la que los pobres están en minoría." J. E. Meade, *Theory of Economic Externalities: The Control of Environmental Pollution and Similar Social Cost*. Leiden: Sijthoff, 1977, p. 52. Citado por Brian Barry, *Teorías de la justicia*. Traducción de Cecilia Hidalgo y Clara Lourido. Gedisa, Barcelona, 2001. Ed. cit., p. 419.
30. Francisco González de Cossío: *El estado de derecho un enfoque económico*. Editorial Porrúa, México, 2007. p. 95.
31. John Rawls: *Teoría de la justicia*. Ed. cit., p. 221.
32. Juan Luis Vives: *El socorro de los pobres y La comunicación de bienes*. Ed. cit., p. 81.
33. Earl R. Rolph: *Teoría de la economía fiscal*. Traducción de Eda María Bernáce, Editorial Aguilar Madrid, 1958.
34. Liam Murphy y Thomas Nagel: *The Myth of Ownership. Taxes and Justice*. Oxford University Press, Oxford, 2002.
35. Otfried Höffe: *Justicia política* (selección). Introducción de Juan Carlos Velasco. Paidós I. C. E. / U. A. B. Traducción de Gerard Vilar Roca, Barcelona, 1998. p. 202.
36. John Rawls: *Political Liberalism. Expanded Edition*. "Introduction to the Paperback edition", Columbia UP, New York (1993), 2005. p. IiX.
37. "La filosofía política tiene la esperanza de hacerse acreedora a la razón humana e, implícitamente, invocar su autoridad sobre ella". John Rawls: *Lecciones de historia de la filosofía política*. Samuel Freeman (Ed.), Traducción de Albino Santos Mosqueda, Editorial Paidós, Madrid, 2009. p. 29.
38. John Rawls: *Justicia como equidad. Una reformulación*. Erin Kelly (ed.), Traducción de Andrés de Francisco. Editorial Paidós, Barcelona, 2002. p. 35.
39. Jean Jacques Rousseau: *Discurso sobre la economía política*. Traducción y estudio preliminar de José E. Candela. Editorial Tecnos, Madrid, 1985. p. 44. Rousseau prosigue su razonamiento señalando que "para ser legítimo debe ser voluntario, y no mediante voluntad particular [...] sino mediante voluntad general (...) [haciendo esto] se evitará la imposición arbitraria". p. 44.
40. Thomas Berns; Jean Claude K. Dupont; Michael Xifaras: *Philosophie de l'impôt*. Bruylant. Bruxelles, 2006.
41. Esto es, seguir la fundamentación del siguiente tipo: "a tiene un derecho [...] a hacer X, por definición".
42. Thomas Berns y Jean-Claude K. Dupont: « Les insensibilités de l'impôt ». En Thomas Berns et al. Ed. cit., p. 241.

La justicia fiscal en el marco de la teoría de la justicia como equidad de John Rawls

- 43.** Lionel Robbins: *Ensayo sobre la naturaleza y significación de la ciencia económica*. Traducción de Daniel Cosío Villegas. Fondo de Cultura Económica, México, Segunda edición en español, 1951. p. 195.
- 44.** Ídem.
- 45.** James Edward Meade: *La economía justa*. Ediciones Orbis, Barcelona, 1976; Por su parte, John Rawls cita el libro de J. E. Meade: *Efficiency, Equality and the Ownership of Property*, Londres, G. Allen and Unwin, 1964; Ver: Comisión Meade -The Institute for Fiscal Studies UK. *Estructura y Reforma de la imposición directa*. Instituto de Estudios Fiscales, Estudio introductorio Prof. Emilio Albi Ibáñez, Universidad Complutense, Madrid 1980.
- 46.** Magín Pont Mestres; Giorgio Della Roca; Antonio Berilini: *Los impuestos*. Salvat editores, Barcelona, 1973, p. 121.

ISSN: 1989-7022

DILEMATA, año 2 (2010), nº 4, 101-115