

Vicente Oscar Díaz (dir.),
TRATADO DE TRIBUTACIÓN. POLÍTICA Y ECONOMÍA TRIBUTARIA, tomo II, vols. 1 y 2, Buenos Aires, Astrea, 2004, 623 y 592 pp.

por Carlos Velasco
Garcés*

La obra, un extenso tratado de tributación compuesto por dos volúmenes que en su conjunto superan las 1 200 páginas, constituye un verdadero compendio del sistema tributario en general; a este propósito, muchos y valiosos autores y estudiosos de la tributación hacen importantes aportes en los diferentes capítulos que les corresponde desarrollar e investigar; así, Jorge Macón arranca con una hipótesis: “Este es un libro sobre tributación. Por consiguiente, se espera que su contenido se refiera a financiación compulsiva del sector público”.

A este autor le corresponde analizar la “Política y economía del sector público”, y sustenta su estudio a partir del análisis económico neoclásico, desarrollado por Alfred Marshall y otros autores hacia el final del siglo XX, centrando su investigación en el sector privado ya que para entonces el sector público era muy poco importante.

Macón divide su estudio en dos capítulos: “Política del sector público”, donde se refiere a las preferencias públicas, es decir, cómo y en qué forma las personas revelan sus preferencias por los servicios del sector público como lo hacen por los bienes y servicios del sector privado; y, “Economía del sector público”, en el entendido, aunque de difícil aceptación por parte de los clásicos especialistas en finanzas públicas, de que los servicios del sector público, insumen recursos, mano de obra, capital, etc. y además, porque actualmente constituyen una parte esencial del sistema. A este respecto, acude a la clásica trilogía de Adam Smith referente a que el Estado solo debería tomar bajo su responsabilidad la defensa, justicia y seguridad, así como la construcción de ciertas obras públicas.

Ricardo Enrique Bara trata sobre el “Sistema tributario en general” y afirma que los tributos son una transferencia coactiva del sector privado al sector público; sin embargo, personalmente, considero que los tributos constituyen el precio que deben pagar los ciudadanos por vivir en una sociedad más justa y humana, bajo esta concepción, la solidaridad es el mayor valor para lograr este propósito; de allí surgen los principios de equidad, que puede ser horizontal, es decir, requiere de igual trata-

* Docente del curso de especialización superior en Tributación y coordinador del programa de maestría en Tributación, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

miento para los iguales. Los individuos en situaciones similares deben ser tratados en forma similar desde el punto de vista de la tributación; en tanto que, la equidad vertical sostiene que los montos tributarios deben adecuarse a las distintas situaciones económicas en que se encuentran las personas; de aquí se deriva también el principio de la capacidad contributiva, en el sentido de que los tributos deben establecerse de acuerdo con la capacidad de pago de las personas, que se relaciona directamente con su situación económica, aunque para algunos autores, la igualdad de la imposición debe interpretarse más bien como una igualdad de sacrificio, es decir, repartir la contribución de cada individuo a los gastos de gobierno de manera que nadie sienta los inconvenientes de su participación en el pago, ni más ni menos que los demás.

Retorna Jorge Macón con el tema “Federalismo fiscal” para explicar la cuestión se refiere al federalismo y a la descentralización en el análisis político y económico, tomando como base la encíclica *Quadragesimo anno* publicada en 1931 por el Papa Pío XI, que se convirtió en una verdadera doctrina que se la ha denominado “principio de subsidiariedad” en el que resaltan las ventajas, desde el punto de vista de la libertad individual, de los gobiernos de pequeña jurisdicción para diluir el poder que lleva a la opresión. Sin embargo, el principio contempla algunas restricciones, como la llamada “retornos de escala” que consiste en que los servicios deberían ser descentralizados, siempre que no contengan retornos de escala significativos; es decir que, operando en mayor escala, el costo medio sea menor. Si existen retornos de escala importantes, las ventajas de la descentralización desaparecen y es preferible prestar los servicios a nivel centralizado.

Luis Omar Fernández, en un extenso, profundo y completo análisis, trata acerca del “Impuesto a la renta” y parte de una concepción muy importante, el impuesto personal a la renta es el mejor tributo para gravar la capacidad contributiva y considera al concepto de renta extensiva como la forma más adecuada de materializar el criterio de justicia implícito en la idea de equidad; también considera el autor que la progresividad constituye un adecuado instrumento para la redistribución de rentas.

Sin embargo, para determinar la cobertura de la base plantea algunos cuestionamientos formulados por Tanzi, en su obra *Hacienda pública en los países en vías de desarrollo*, quien critica el concepto tradicional de renta diciendo que no contempla el ocio o los beneficios a los que se renuncia cuando se deja de utilizar algún bien, o sea que la renta percibida no incluye los conceptos mencionados, que también representan una capacidad de pago similar a la que procura la renta monetaria, este razonamiento es refutado por el autor manifestando que el impuesto grava la renta por lo que no puede captar un elemento que no es renta sino una disposición de ella.

Igualmente, el concepto de renta extensiva es tomado por el autor del *Informe Carter*, quien define como el poder económico total de que dispone una unidad para demandar bienes y servicios, con independencia de que se ejerza tal capacidad o no. Por su parte el poder económico discrecional o sea la base del impuesto, está constituido por la fracción del poder económico total disponible para un uso discrecional, es decir, el que puede utilizarse para fines distintos que la cobertura de las necesidades vitales de la unidad contribuyente y su núcleo familiar; a esta cobertura de las necesidades vitales, la denomina nuestra legislación tributaria como “fracción básica con base cero” o de manera simplificada como “base desgravada”.

En cuanto a las ganancias obtenidas en el exterior por contribuyentes del país, se plantea cuando se emplea el criterio de la residencia, dado que para el criterio de la territorialidad se trata de rentas excluidas de la tributación, con algunas excepciones como cuando la renta de fuente extranjera pueda considerarse producto de la extensión de una actividad realizada en el país, o cuando, por aplicación de las reglas de fuente, se las considere gravadas en el país, pese a producirse en el exterior.

Al referirse a las deducciones considera las cargas familiares y otras deducciones complementarias que la legislación tributaria ecuatoriana no las contempla, aunque sí los gastos necesarios para obtener la renta. Como regla general afirma el autor que, para que la base del impuesto sea la renta neta, es deseable que se puedan deducir todos los gastos inherentes a la actividad que la produce.

Cuando trata acerca del impuesto sobre la renta de las empresas o sociedades, manifiesta el autor que es directo, personal, con alícuota proporcional establecido sobre la renta de ciertas empresas, aunque se presentan cuestionamientos aislados en el sentido de que las sociedades no manifiestan capacidad contributiva sino que ésta debe ser atribuida a los socios, por lo que la sociedad es solo un conducto mediante el cual obtienen renta los socios. En nuestro país, las sociedades pagan el impuesto a la renta sobre las utilidades alcanzadas por las mismas, sin analizar la estructura de su capital social.

También analiza el autor los fenómenos que generan interferencias fiscales en la neutralidad de las transacciones, entre los más importantes menciona a los “paraísos fiscales” considerados como un territorio o Estado caracterizado por la baja o nula tributación y ciertas facilidades para la rapidez y el anonimato de las operaciones; “precios de transferencia”, por el hecho de que en la situación actual de la economía, cada vez tienen mayor importancia las operaciones comerciales entre casas matrices y sus filiales situadas en distintos países. Se entiende por precio de transferencia al monto que percibe una parte de la organización multinacional, por un producto o servicio que provee a otra parte de la misma organización, la normativa vigente en la mayoría de los países apunta a establecer precios que corresponderían

a operaciones entre partes independientes, dicho en otras palabras, a establecer precios de mercado, a la luz del principio “at arms’s length”. En este orden de pensamiento, el autor analiza con amplitud temas derivados como: principio del operador independiente, acuerdos previos de precios de transferencia y convenios de doble imposición.

Hugo E. Kaplan, al referirse al “Impuesto al consumo o imposición general al consumo”, parte de las tres posibles manifestaciones de capacidad contributiva alcanzables por impuestos, que están representadas en la ecuación básica: $Y = C + S$; donde: Y = Ingreso; C = Consumo; y, S = Ahorro.

En este capítulo se analizan dos posiciones que tienen afectos y desafectos, la una, en el sentido de que las sociedades en las que los medios de producción y cambio son de propiedad privada y donde la empresa tiene un papel relevante en el desarrollo económico, sustentado en las decisiones de reinversión de utilidades, resultaría más justo alcanzar con impuestos solo la parte de renta dispuesta, quiero entender como consumida o gastada, que aquella otra ahorrada y reinvertida; sin embargo, en materia de equidad no cabe duda respecto de la regresividad de los impuestos generales sobre las ventas y sobre ciertos consumos selectivos. Empero, considero sumamente valioso, porque es real, el punto de vista de Edison Gnazzo, a quien tuve la oportunidad de tratar en varias ocasiones, quien manifiesta: en países con economías en transición, con administraciones tributarias débiles, la imposición sobre la renta –considerada, en general, más equitativa– adolece de un alto grado de evasión, justificando de esta manera los tributos sobre los consumos como fuente relevante de ingresos para el gobierno.

Con el propósito de morigerar la regresividad se mencionan varias alternativas, como gravar los consumos de bienes y servicios superiores, a mi juicio serían los que no forman parte de la canasta familiar; establecer un impuesto patrimonial que alcance la renta no consumida; y, la orientación de la política fiscal con énfasis en el gasto público, en los sectores carentes y con menor participación en el ingreso nacional.

Otro aspecto a considerar es el administrativo, los impuestos generales a las ventas, en el caso ecuatoriano el IVA, han adquirido una gran difusión y son muy apreciados por ser de más fácil aplicación y fiscalización, como alternativa ante otros gravámenes más complejos como el que alcanza la renta.

Finalmente, evidenciando un profundo conocimiento de la materia realiza, el autor produce un amplio análisis sobre los impuestos monofásicos, plurifásicos, acumulativos y el efecto cascada que no afectan a los impuestos monofásicos ni al IVA. Ilustra con varios cuadros la aplicación del IVA en la mayoría de los países

del orbe y su grado de incidencia en la recaudación de impuestos y frente al PIB, lo que se conoce en nuestro país como “presión fiscal”.

A Jorge Gebhardt le corresponde tratar el tema: “Impuestos sobre la propiedad”, inicia su estudio con los impuestos al patrimonio neto, sobre activos y riqueza personal. Mucho se discute sobre su validez dentro del sistema tributario que rige determinado país; es decir, se debate acerca de su justificación en aras de alcanzar la equidad de sus efectos económicos; como en ningún otro caso, este gravamen al patrimonio soporta las más fuertes polémicas, hasta se puede asegurar que una corriente mayoritaria desaconseja su aplicación, pues se lo condena como un impuesto injusto y regresivo que constituye un obstáculo para el desarrollo económico. Otros autores en cambio, expresan que constituye una pieza esencial en un sistema justo y racional, en cuanto se revela como instrumento idóneo para ajustar la imposición a la capacidad de pago individual y cierra el hueco que dejan los impuestos sobre la renta y sobre las ventas.

Es frecuente hallar diferentes clasificaciones de los tributos que recaen sobre el patrimonio, mismos que varían según los criterios de cada autor. En el caso presente, Gebhardt utiliza la clasificación expuesta por Ross, estas formas de la imposición patrimonial son las siguientes:

- a) Imposición sobre el patrimonio: impuesto sobre el patrimonio neto de las personas físicas, en el caso ecuatoriano, personas naturales y sucesiones indivisas; impuesto sobre los bienes personales; impuesto sobre el capital de las empresas; y, el impuesto sobre los activos.
- b) Imposición sobre la tenencia de bienes específicos. En este conjunto se consideran el impuesto sobre bienes muebles y el impuesto sobre bienes inmuebles.
- c) Imposición a las transferencias patrimoniales. En este grupo se incluye la imposición al enriquecimiento patrimonial a título gratuito (herencias, legados y donaciones), y el impuesto a la transferencia onerosa de bienes.

Enrique L. Scalone analiza un asunto nuevo en el sistema tributario, pero no por eso menos importante de los que se han analizado: “La tributación medioambiental”, se refiere en primer lugar al impuesto sobre los recursos naturales no renovables.

Es indudable que los recursos naturales de los que dispone el planeta constituyen una riqueza substancial, que es base de numerosas actividades económicas.

Los recursos naturales pueden ser renovables y no renovables. Por lo general los recursos naturales renovables, tales como los que se derivan de la explotación económica de los bosques, praderas, mares, ríos, etc., son objeto de un determinado tratamiento respecto de los ingresos atribuibles al Estado, tanto en lo referido a los

tributos aplicables sobre la actividad productiva de ellos como a otras regulaciones estatales que hacen al ejercicio de dicha actividad.

Por lo contrario cuando se trata de recursos no renovables, agotables, la situación varía, pues se trata de recursos que no habrán de ser renovados, tales como los recursos minerales sólidos o los hidrocarburos, por lo cual la compensación que cabe al Estado por su explotación merece un tratamiento aparte. En estos casos, manifiesta el autor, a lo sumo puede esperarse un incremento en las reservas conocidas de dichos recursos, merced a las tareas de exploración que conducen a su descubrimiento, pero obviamente no a su reproducción. Sin embargo, es preciso reconocer que existen elementos condicionantes de la rentabilidad de las inversiones en recursos minerales agotables, como:

- a) La variabilidad de los descubrimientos; sus diferentes características encierran un alto grado de incertidumbre respecto de su rentabilidad potencial.
- b) El largo período de maduración desde el comienzo de la investigación hasta su descubrimiento, y desde este último hasta la etapa de producción que comienza a generar los ingresos económicos.
- c) La inestabilidad de los precios internacionales de la producción durante el período en que el productor tiene a su cargo la explotación; dado el largo plazo de este período, la incertidumbre inicial en cuanto a precios es alta.
- d) El rango de error en la evaluación del riesgo geológico; las técnicas de estimación del volumen de reservas y sus características en cuanto a calidad del recurso y su accesibilidad, son únicamente aproximaciones que pueden convertir un proyecto aparentemente rentable en uno con quebranto o, alternativamente, con extraordinarias utilidades.
- e) El riesgo político de la acción del Estado dentro del plazo de las explotaciones.
- f) La extracción de recursos minerales sólidos y la de hidrocarburos tienen aspectos de similitud en cuanto al elemento de “riesgo geológico” involucrado en la actividad.

Finalmente, para cristalizar el principio de interés colectivo de “quien contamina paga”, se debe propender a un uso adecuado del instrumental impositivo, diseñando a tal fin tributos que se introduzcan legítimamente en el costo de competencia de los productos gravados y sean de fácil administración.

A Gustavo E. Díez le corresponde tratar acerca de las “Tasas y contribuciones especiales”, quien afirma que el concepto de tasa es explicado como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. El producto de la tasa no debe te-

ner un destino ajeno al que constituye el presupuesto de la obligación, no siendo reconocida como tasa la contraprestación recibida del usuario en pago del servicio no inherente al Estado.

En tanto que, contribuciones especiales, lo define el Modelo del Código Tributario para América Latina, como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.

Finalmente, el autor afirma que: “El sistema de contribuciones especiales se trata de otra fuente relevante de obtención de ingresos por parte de los gobiernos locales, que si bien es asimilable a la tasa, estrictamente no lo es”.

Por su parte, Antonio Hugo Figueroa aborda uno de los temas más relevantes de la tributación moderna, como es la “Doble tributación internacional”, sobre la que expresa que solo debe ser considerada de manera exclusiva en materia de impuesto a la renta. A más de que la doble imposición involucra a dos estados nacionales ejerciendo su potestad impositiva sobre un mismo beneficio o ganancia, obtenido por una misma persona, en un mismo período de tiempo, conforme a la regla de las cuatro identidades.

El autor en su amplia exposición se remite a los orígenes de su devenir histórico y confiere el mérito al Comité Financiero de la Sociedad de las Naciones el que comenzó a trabajar en 1921 sobre esta temática, en respuesta a un requerimiento realizado por la Conferencia Financiera Internacional de Bruselas de 1920, a los que luego se sumaron la Organización de Cooperación Económica Europea, actual OCDE, y otros foros regionales.

Como resultado de estas iniciativas se produjeron dos documentos: el Modelo denominado “Proyecto de convenio sobre doble imposición de la renta y el capital” adoptado por el Consejo de la OCDE (Organización de Cooperación y Desarrollo Económico) en el año 1963 y el otro impulsado por el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas que fue elaborado por un Grupo de Expertos y que fue adoptado como su Modelo en el año 1980.

Como un hecho de actualidad se puede mencionar el Acuerdo de Monterrey de la ONU de marzo de 2002 y la posibilidad de la elaboración de un modelo único de tratado tributario por parte del Grupo de Expertos de la ONU en una nueva versión, esto es, integrado por la OCDE, el FMI, el Banco Mundial y quizás, otras organizaciones regionales, como miembros activos de dicho Grupo, en cuyo Modelo se debe considerar como soportes de enorme valor los principios jurisdiccionales objetivo (fuente) y subjetivo (criterio de renta mundial). Además, debe responder a las siguientes interrogantes, formuladas por Sasseville:

¿Cuáles debieran ser los objetivos a alcanzar por parte de un sistema tributario internacional? ¿Cuál de esos objetivos puede ser logrado de manera unilateral? ¿Cuáles de esos objetivos requieren de una acción coordinada de los países? ¿Cuál de esos objetivos no requiere de una acción coordinada, pero es improbable que pueda ser resuelto de manera unilateral?

Las respuestas a estas interrogantes en el momento actual son de la mayor importancia, pues no puede dejar de desconocerse la necesidad de actuar a fin de adoptar medidas que, en principio, apuntan a lograr una mejor y mayor armonización tributaria mundial.

Ricardo Xavier Basaldúa es el autor del tema sobre “La regionalización”, el estudio se fundamenta en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio (GATT) de 1947, que en cierto modo constituye el marco normativo en el cual se desenvuelve el comercio de mercaderías hasta el presente, al que se debe agregar el Acuerdo de Marrakech de 1994 que crea la Organización Mundial del Comercio (OMC); así como, la Regulación al comercio internacional relativo a los servicios (GATS) y a los derechos de propiedad intelectual (ADPIC).

Con el correr de los años, numerosos estados se han ido agrupando para encarar procesos de integración económica, en especial, entre países que pertenecen a un mismo ámbito geográfico, entre éstos podemos citar: el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN o NAFTA por sus siglas en inglés), el Foro de Cooperación Económica Asia-Pacífico (APEC), en América del Sur, la Comunidad Andina, que tiene su origen en el Acuerdo de Cartagena del 26 de mayo de 1969 y el Mercosur, creado por el Tratado de Asunción del 23 de marzo de 1991, de otra parte, se suponía que a partir de 2005 se iba a instrumentar el ALCA, Área de Libre Comercio de las Américas, sin embargo, aparentemente se lo está reemplazando por el llamado Tratado de Libre Comercio TLC, aunque están resurgiendo en el Gobierno del presidente Bush políticas exageradamente proteccionistas, sobre todo para los productos agrícolas, que permiten abrigar fuertes dudas sobre las posibilidades de progreso de este tratado. Esta última parte es una apreciación personal.

Jorge Héctor Damarco aborda el tema de la “Armonización tributaria”, que, según expone González Cano, consiste en un proceso de ajuste de las estructuras impositivas de los países miembros a fin de compatibilizarlas con los objetivos de un determinado tipo de integración.

Si se afirma que un “sistema tributario” es un conjunto ordenado de tributos, vinculados entre sí y con los fines fiscales y extrafiscales de la imposición, se debe concluir que la construcción de un sistema de armonización tributaria relaciona un conjunto de estructuras tributarias entre sí y con los objetivos de un proceso de integración.

La historia contemporánea nos revela que los procesos de integración han sido muchos y variados, basta recordar unos pocos: ALALC, ALADI, Mercado Común de Centroamérica, Comunidad del Caribe, Pacto Andino, Mercosur, Unión Europea. Ellos se propusieron distintos fines y algunos han transitado algunas etapas. Sin embargo, el autor señala las distintas fases a través de las que pueden desarrollarse los procesos de integración: a) Zona de libre comercio; b) Unión aduanera; c) Mercado común; y, d) Unión económica.

Al final el autor realiza un extenso estudio sobre el Mercosur, antecedentes, instituciones, normas que integran el derecho derivado del Mercosur, el sistema de solución de controversias, arbitrajes, etc. Esto es obvio porque el autor es argentino y este país forma parte de ese proceso.

Le corresponde a Ángel Rubén Toninelli ser autor de uno de los temas de mayor trascendencia en el ámbito tributario como lo es la “Administración tributaria”. Afirmar el autor que las leyes que imponen tributos tienen, respecto de la función de administración tributaria, responsabilidad directa sobre cuatro temas claves: la determinación del objeto del tributo (hecho imponible); el nacimiento de la obligación tributaria y la determinación del sujeto pasivo; el tipo de tributo a implantar y sus posibles efectos económicos en función de su adaptación a las condiciones del mercado (percusión, traslación, incidencia y difusión); bases de la determinación de los tributos.

Un hecho que se destaca y hace que una administración tributaria sea eficiente es el cumplimiento tributario, es decir, la conducta que exteriorizan los administrados respecto de las obligaciones que les imponen las leyes tributarias y las normas complementarias dictadas en su consecuencia.

Por ello se define a la administración tributaria como el conjunto de funciones desarrolladas para aplicar la estructura tributaria. El mayor o menor éxito de su gestión dependerá de la capacidad profesional y de la integridad de las dotaciones encargadas de las tareas, de las características de la estructura que debe administrar, y de los recursos que disponga para ello.

La gestión administrativa incluye el planeamiento, la ejecución y el control de dos procesos centrales: la recaudación de tributos y el control de cumplimiento de las leyes que conforman la estructura tributaria. Al respecto señala el autor que, estos dos procesos básicos están apoyados por un conjunto de funciones técnicas, jurídicas, de sistemas, administrativas, de planificación, de estudios y comunicacionales, de cuya excelencia dependerá la calidad del resultado global.

Según mi percepción, toda administración tributaria debe sumar esfuerzos, utilizando estas herramientas e instrumentos técnicos, jurídicos, informáticos, administrativos y un grupo humano de enorme calidad profesional y transparencia para lo-

gar el mayor nivel de cumplimiento tributario de sus administrados. Ello será posible, obviamente, si se cuenta con el necesario respaldo político que apoye permanentemente a la administración en la ejecución de sus programas de determinación y control tributario.

Rafael Coello Cetina,
*EL AMPARO CONTRA
 LEYES TRIBUTARIAS
 AUTOAPLICATIVAS,*
 México, Porrúa, 2003.

por Armando Cortés
 Galván*

La obra del licenciado Rafael Coello Cetina aborda un tema de actualidad y relevancia en el ámbito jurídico mexicano, como es el examen constitucional de las leyes tributarias en el juicio de amparo.

Destaca con especial atención la evolución que ha tenido el juicio de amparo en materia tributaria gracias a la intervención de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la que distinguió por primera vez la naturaleza intrínseca de las leyes, por la contemporaneidad de la invasión que puedan perpetrar en la esfera jurídica de los particulares, clasificándolas con el acuñamiento de conceptos propios de la ley autoaplicativa y ley heteroaplicativa, como elementos de discernimiento incomparable para distinguir la oportunidad con la que puede y debe reclamarse una norma general a través del juicio de garantías.

Es patente que en la obra se cristaliza una investigación fructífera de los orígenes y evolución de esa distinción entre leyes autoaplicativas y heteroaplicativas, examinándose con maestría esos conceptos no solo desde la perspectiva jurisdiccional, sino también académica.

Las particularidades de la obra se despliegan a través de tres interesantes capítulos y un apartado de conclusiones y tendencias, en los que se destaca la evolución, trascendencia y orientaciones del juicio de amparo contra normas generales que establecen tributos, magnificándose el examen de las leyes autoaplicativas.

En el primer capítulo, llamado "El amparo contra leyes con motivo de su entrada en vigor", se establecen los antecedentes jurisprudenciales, legislativos y doctrinales de las leyes autoaplicativas, así como el criterio jurisprudencial que rige su concepto, explicándolas como aquellas normas generales que por su sola entrada en vigor son capaces de irrumpir en la esfera jurídica de los particulares que se ubican en la hipótesis relativa, imponiendo a éstos una obligación que se traduce en una ofensa o daño, distinguiéndose de las leyes heteroaplicativas, de que estas últimas requieren de un acto concreto de aplicación para generar un perjuicio. Un ejemplo claro de esta distinción podría establecerse, respecto de las primeras, en el ámbito del impuesto sobre la renta para aquellos que se encuentran sujetos a una relación laboral, en el supuesto de que cobrara vigencia una ley o reforma legislativa que

* Magistrado de Circuito por el Consejo de la Judicatura Federal de México.

impusiera una tasa superior, hipótesis en la cual todos aquellos asalariados sujetos de la norma tendrían la obligación de tributar en mayor entidad desde el momento en que la ley entrara en vigor, sin mayor necesidad de un acto posterior de aplicación de la ley, caso en el que se estaría en presencia de una norma autoaplicativa; mientras que bastaría para establecer un ejemplo de leyes heteroaplicativas, el ámbito de los derechos o tasas, en los que sin importar que entrara en vigor una ley que estableciera una carga tributaria superior por la presentación de servicio público, el perjuicio se actualizaría hasta el momento en que se requiriera y prestara ese servicio por parte del Estado, lo que no es necesariamente contemporáneo a la entrada en vigor de la ley respectiva.

Por otra parte, en el segundo capítulo denominado “Particularidades del análisis de procedencia del amparo contra leyes autoaplicativas”, se abordan interesantes tópicos acerca de la procedencia del juicio de amparo contra leyes autoaplicativas, como son la actualización del interés jurídico para solicitar el amparo, el consentimiento de las normas y la cesación de los efectos de las leyes de que se trata; presupuestos todos estos necesarios que deben examinarse por quien impetra la protección de la Justicia Federal, no solo desde la óptica de la procedencia del juicio en comento, sino como condiciones que deben ponderarse para obtener una sentencia favorable.

En el tercer capítulo titulado “Las leyes tributarias autoaplicativas” se establecen las peculiaridades de las leyes autoaplicativas a partir de los elementos esenciales de las contribuciones y de los sistemas a los que pertenecen. También se aborda el estudio de este tipo de leyes al tenor de la obligación tributaria y de los deberes impositivos accesorios.

Finalmente, en el apartado de “Conclusiones y tendencias” se aterrizan interesantes propuestas dentro de las que destaca la relativa a que en el ámbito del derecho tributario mexicano y con base en el análisis de los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es válido sostener que las normas que regulan el núcleo de la unidad normativa que rige una contribución serán autoaplicativas cuando la afectación patrimonial que ésta genere a los gobernados únicamente esté sujeta a que se realice la conducta gravada. Por consiguiente, si las disposiciones generales que regulan la cuantificación de una obligación tributaria vinculan a los contribuyentes que en el pasado venían realizando la conducta gravada, sin condicionar el nacimiento de esa obligación a un requisito diverso, su impugnación se podrá realizar con motivo de su entrada en vigor mediante el juicio de amparo.

Es importante destacar, a título de corolario personal, que la obra *El amparo contra leyes tributarias autoaplicativas* es de gran importancia para el foro jurídico no simplemente por la complejidad del tema que aborda y la escasez de opiniones

autorizadas que guíen respecto de la temática de que se trata, sino por sus aportaciones originales, objetivas y de gran claridad, que ponen de manifiesto el profundo conocimiento de su autor y su especial sensibilidad para abordar tópicos jurídicos de singular actualidad.

Singular relevancia representa la forma en que con gran sencillez y claridad de exposición el autor penetra en el estudio de los principios que rigen al juicio de amparo contra leyes, amalgamándolos con la materia tributaria y arribando a un buen puerto en la conclusión de tópicos verdaderamente complejos, pues nada fácil resulta encontrar trabajos como el que se comenta en el que se lleva de la mano al lector por un camino difícil y poco transitado, como es el del juicio de amparo contra leyes.

Difícil resulta encontrar trabajos serios y profundos en cuanto al estudio y aplicación de las premisas que sustentan al juicio de amparo contra leyes en México, pues pocos son los especialistas en la materia y menos aún son los que se han atrevido a pisar un terreno que parece exclusivo del Poder Judicial de la Federación, el que a través de sus criterios de jurisprudencia establece un parámetro de vanguardia en la materia, criterios que no solo examina el autor de la obra sino que los enriquece con originales comentarios y propuestas innovadoras.

Joaquín Álvarez Martínez, *LA MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS TRIBUTARIOS, EN LA NUEVA LGT*, Madrid, Marcial Pons, 2004, 213 pp.

por Sara Pérez Mellado*

La monografía objeto de esta recensión va precedida de un ilustrativo prólogo de D. Antonio Cayón Gallardo, catedrático de derecho financiero y tributario, en el cual califica el estudio realizado a lo largo de la obra de excelente y alaba el estilo minucioso y detallado del autor que da origen a un trabajo bien trazado en el que el razonamiento prima sobre el dato y donde no se rehuyen los problemas ni la exposición de las propias posiciones frente a ellos, creando así una obra de corte doctrinal pero de indudable sentido práctico.

Sitúa el tema de la motivación de los actos administrativos en materia tributaria a caballo entre dos ramas del Derecho: el administrativo y el tributario, pero de la lectura de la obra se observa que el tema que tratamos también tiene conexiones con el derecho constitucional. Concluye, sobre este punto Cayón Gallardo, que el tema es un problema que ha de abordarse desde la perspectiva tributaria, si bien en su construcción jurídica se hará necesario el empleo de otras ramas del Derecho.

El contenido de la monografía se divide en dos partes. En la primera, estudia las cuestiones jurídicas generales y conceptuales que afectan a la motivación de los actos y en la segunda parte, centra la atención en el estado de la cuestión en los diferentes actos dictados por la administración tributaria.

Para la preparación de este trabajo el profesor Álvarez Martínez ha agotado los recursos de estudio e investigación disponibles, como podemos observar en la relación que nos proporciona en el anexo de jurisprudencia y bibliografía al final de la obra. Por otra parte, las normas, doctrina y jurisprudencia utilizadas ajenas al ámbito estrictamente tributario han servido para articular el objeto de la obra con otros sectores del Derecho.

En la *primera parte* de la monografía, bajo la denominación de “El significado actual de la motivación en la estructura de los actos tributarios: fundamento y funciones”, examina detalladamente el significado que, en el panorama actual, tiene la motivación en cuanto elemento integrante de los actos administrativos en general, llevando a cabo el estudio del fundamento que el deber de motivar encuentra en los principales principios de nuestra Constitución, así como el análisis de las distintas funciones que la motivación está llamada a cumplir.

* Universidad de Salamanca.

Divide el autor esta primera parte en tres apartados: la motivación en la estructura de los actos administrativos tributarios, fundamentos y funciones de la motivación y el significado actual de la motivación: su condición de elemento esencial. Apartado que irá desmenuzando detalladamente y que a través de numerosas citas no dejará escapar ningún aspecto a su consideración.

Comienza el profesor Álvarez Martínez afirmando que todo acto tributario es un acto administrativo, y utilizando para establecer la estructura del acto tributario la clasificación tradicional elaborada por la doctrina administrativa distingue tres grupos de elementos: subjetivos, objetivos y formales, estableciendo después una enumeración de los distintos elementos que integran cada uno de los grupos, en este sentido y puesto que no existe unanimidad entre todos los autores efectúa un esquema general que responda al criterio mayoritariamente aceptado.

En relación con el requisito de la motivación se plantea el autor la cuestión de dónde debe situarse. Así, la opinión doctrinal mayoritariamente aceptada es la que sitúa el requisito de la motivación dentro del núcleo de los elementos formales del acto administrativo, siendo también ésta la solución a la que ha llegado la jurisprudencia en innumerables sentencias, al considerar en sus resoluciones la motivación como elemento de forma de los actos administrativos y, por ende, de los tributarios.

Frente a la postura anterior, y cada vez con más fuerza, hay otra corriente doctrinal que considera que la motivación no es solo un elemento formal sino que es absolutamente esencial o de fondo, idea de la que también se ha hecho eco el Tribunal Constitucional español que ha dejado claro que la motivación constituye un riguroso requisito de cualquier acto que implique un sacrificio de derechos y no solo una elemental cortesía.

Teniendo en cuenta las dos posturas, el autor se decanta por la segunda tesis y esa elección la apoya en dos argumentos: la ubicación de la motivación tanto en la LRJAP y PAC como en la nueva Ley General Tributaria y, como segundo argumento, la conexión que guarda con los más significantes principios que aparecen consagrados en el texto de nuestra Constitución.

Continúa el desarrollo de esta primera parte de la obra con el estudio de esa relación existente entre la motivación y determinados principios constitucionales, labor que pone claramente de manifiesto que el quebrantamiento por parte de la Administración del deber de motivar sus decisiones lleva consigo, como hipotéticas consecuencias: la aparición de conductas arbitrarias, la generación de inseguridad jurídica (ambos principios establecidos en el art. 9.3 de nuestra Norma Fundamental), la vulneración del exigible trato igualatorio en circunstancias idénticas (establecido por el art. 14 de la Carta Magna), la imposibilidad práctica de prestar a los particulares una tutela judicial efectiva (recogido en el art. 21.1 de la CE), la apari-

ción de conductas parciales o meramente voluntaristas si no se respeta el principio de objetividad de la Administración en el servicio de los intereses generales proclamado en el art. 102.1 de nuestra Norma Suprema) y el desconocimiento de los fines a los que se orienta toda actuación administrativa (postulado establecido en el art. 106.1 de la Constitución).

Para realizar el análisis de las funciones que la motivación desempeña aclara Álvarez Martínez que el examen lo realiza distinguiendo las funciones que tradicionalmente se ha venido entendiendo que cumple la motivación de aquellas, que de forma esporádica y reciente, le han sido atribuidas. De esta manera las funciones tradicionales serían: el control jurisdiccional de la actuación administrativa y la defensa de los interesados, siendo las funciones que recientemente se le han atribuido: la regularidad de la actuación administrativa (rigor, eficacia y transparencia) y el control indirecto de la opinión pública.

Finaliza la primera parte de la monografía investigando el significado actual de la motivación que, considera el autor, tiene condición de elemento esencial. Con relación al significado de la motivación, y como ya indiqué al comienzo de la recensión, hay dos tesis, la que concibe la motivación como un simple requisito formal del acto y la que otorga a ésta la condición de elemento sustancial de la decisión administrativa. El conjunto de postulados constitucionales analizados sirve de base para llevar a cabo una formulación de la motivación en el sentido de elemento esencial de la validez jurídica y legitimidad de la actividad de los órganos de la Administración.

Las consideraciones efectuadas hasta este punto, aclara el profesor Álvarez Martínez, además de ratificar la importancia de la motivación en el ámbito en el que nos movemos, justifica el objeto del trabajo, que exige abordar el examen detallado del régimen jurídico de la motivación desde la perspectiva específicamente tributaria, tarea que desarrolla el autor de la *monografía* en la segunda parte de ésta.

Comienza la segunda parte estudiando la norma aplicable para pasar seguidamente a analizar los sujetos a quienes afecta el deber de motivar y los actos tributarios que deben motivarse, apartado en el que el autor se plantea una cuestión trascendental cual es la de si el deber de motivar constituye hoy en día la regla general o la excepción, llegando a la conclusión de que si bien la ley aboga por la no-motivación como regla general vemos que la realidad camina en dirección contraria, haciendo de la exigencia de la motivación la norma general.

El profesor Álvarez Martínez hace un profundo y detallado estudio de las diferentes categorías de actuaciones a las que este deber incumbe, del examen realizado estima, como la inmensa mayoría de la doctrina, que el deber de motivar los actos

tributarios y, en general, todos los administrativos, representa hoy la pauta general y no la excepción.

Continúa la investigación de la monografía haciendo referencia a la forma y el contenido de la motivación. En relación con el mínimo legal, la sucinta referencia a los hechos y fundamentos de derecho utilizada en los arts. 54.1 de la LRJAP y PAC y 103.3 y 215.1 de la nueva LGT debe ser interpretada como un concepto jurídico indeterminado, por lo que, el mayor o menor alcance de la motivación no es algo que pueda ser delimitado de antemano, sino que deberá modularse según los casos y concretarse supuesto por supuesto atendiendo a lo que el Tribunal Constitucional ha venido a denominar “criterio de la razonabilidad”.

En este apartado dedicado a la forma y contenido de la motivación el autor hace un examen de algunos supuestos tributarios específicos como son: las actas de la inspección de los tributos, las comprobaciones de valor, las sanciones, las liquidaciones tributarias y los actos resolutorios de reclamaciones y recursos económicos-administrativos.

Los últimos puntos analizados en la monografía de Álvarez Martínez son los aspectos temporales de la motivación y los efectos jurídicos del incumplimiento del deber de motivar. Con relación al primero de ellos ha que señalar que son dos, desde la perspectiva temporal, las formas de motivación cuya admisión no plantea ningún tipo de problemas: la antecedente o previa y la simultánea, siendo esta última la regla general. Junto a estas dos se han venido indicando la hipotética existencia de una tercera modalidad: la motivación sucesiva, en este sentido hay que tener en cuenta el art. 236.3 de la actual LGT.

Por último, en el análisis de los efectos jurídicos del incumplimiento del deber de motivar, antes de entrar en el examen, el autor cree necesario hacer dos observaciones previas: primera, que el incumplimiento del deber en cuestión se produce tanto en los supuestos de inexistencia total de motivación como en las hipótesis en que ésta es insuficiente, por lo que los efectos que se derivan en ambos casos, en lo que concierne a la validez del acto, son idénticos; y segunda, que el vicio del acto administrativo presenta toda su relevancia en aquellas situaciones en que la misma es obligatoria, pues si ésta es solo potestativa su falta será irrelevante para la validez del acto.

El profesor Álvarez Martínez, después de hacer una detallada referencia a la situación del vicio o defecto de motivación en la legislación anterior, llega a cómo se regula actualmente en la LRJAP y PAC (arts. 62.1 y 63.1) para concluir el apartado con el análisis de la situación en el ámbito tributario según la nueva LGT (art. 239.3). Entiende el autor de la monografía con relación a este punto que la determinación de la sanción aplicable a los defectos de motivación en el ámbito de los ac-

tos tributarios constituye una cuestión que debe reconducirse no por la vía de los efectos formales a los que alude el art. 239.3 de la nueva LGT, sino, más bien, por la relativa a las “razones de derecho sustantivo” a las que dicho precepto se refiere, pudiendo decretarse, sobre esta base, bien la nulidad de pleno derecho de los mismos, bien, en su caso, su mera anulación como consecuencia de haberse producido una innegable infracción del ordenamiento jurídico.

De la lectura de la obra objeto de esta recensión son muchas las impresiones a las que se podría hacer alusión puesto que es una monografía, en mi opinión, excelente, en la que el autor ha demostrado inmensa capacidad de trabajo, investigación y dominio de la materia que hacen de su obra un interesante manual de estudio e investigación.

El tratamiento que da el autor a un tema que, como ya se dejó constancia, está a caballo entre distintas ramas del derecho, es a mi modo de ver, ejemplar, puesto que construye el tema a tratar desde las ramas del derecho constitucional y administrativo para abordar posteriormente, y una vez que ha allanado las diferentes parcelas, la perspectiva tributaria.

El minucioso y detallado examen sobre todos los puntos relacionados, directa e indirectamente, con la motivación de los actos tributarios, las aportaciones propias en los temas problemáticos sobre la materia, la clara presentación de las investigaciones efectuadas por las distintas posturas doctrinales y la continua alusión que hace a la jurisprudencia existente hacen que la obra sea un material para futuras investigaciones muy completo.

La claridad en la redacción y el hilo argumental mantenido a lo largo de todo el libro consiguen que su lectura sea amena y su comprensión sencilla, logrando el autor que los que leemos su obra terminemos con una idea clara sobre el tema tratado.

Para terminar la recensión quiero hacer referencia a la tesis defendida por Álvarez Martínez con relación al significado actual de la motivación como elemento esencial o de fondo, que creo que argumenta de manera sobresaliente, considerando a este parecer que está en lo cierto al defender esta nueva postura doctrinal que, como bien afirma el autor, cada vez va teniendo mayor acogida.



Darío Botero Uribe,
TEORÍA SOCIAL DEL DERECHO, Bogotá, Universidad Nacional de Colombia, Facultad de Derecho, Ciencias Políticas y Sociales, 2001, 3a. ed., 205 pp.

por Jorge González*

Con este sugestivo título, el autor nos lleva de la mano a un planteamiento innovador, optimista y valorativo del Derecho. La propuesta que presenta en su libro Botero Uribe es la de un enamorado de la *ciencia jurídica*, a quien le disgustan las posiciones tibias en torno al entendimiento y aplicación del Derecho.

El profundo pensamiento que transmite Botero se sustenta en una cadena de ideas que las deja sentadas conforme pasamos a explicitar.

La sociedad, para sobrevivir, necesita de normas para su autorregulación. La ética y el derecho son manifestaciones concretas de una idea básica de justicia que está implícita en toda relación social.

Para Kelsen, el Derecho es el que está contenido en la ley, y ésta es la misma orientación de los positivistas, a quienes apoda como fetichistas de la ley.

No obstante, su pensamiento no llega al extremo. Critica que para las teorías jurídicas soviéticas (sobretudo las profesadas por Stuchka y Pashukanis) el Derecho es el resultado de la opresión, como si el Derecho fuera solo Derecho de Estado o de clase.

Reclama que los juristas deben cambiar su rol de defensores del *statu quo*, por el de personeros de la legitimidad del orden social.

Propone el concepto del orden jurídico social, como aquel orden prefigurado que debe legitimarse en busca de la convivencia, la paz, una vida social fluida por la cual la mayoría acate voluntariamente el orden. Si existe un desafío al orden por cambio de condiciones, éste debe ajustarse a las necesidades sociales.

El éxito del Derecho no debe ser el número de conflictos resueltos, sino que se dé una vida social gratificante y un orden jurídico social democrático.

Plantea que si el Derecho lograra deshacerse de su visión positivista, podría constituirse como una disciplina científica normativa, cuyo objeto será la elaboración del orden jurídico social.

De esta manera, nos ha llevado al núcleo de su teoría. "El orden jurídico social es un documento sintético que representa el acuerdo de los juristas acerca de las

* Jefe jurídico de la Regional Norte Servicio del Rentas Internas. Docente del curso de especialización superior en Tributación, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito.

necesidades de regulación social, los problemas de aplicación e interpretación del Derecho, la prevalencia de valores y de aclimatación de un orden que tenga en la mira una idea concreta de justicia y de sociabilidad lograda, posible y realizable.”

No obstante, para evitar confundir al derecho con la sociología, discurre que el orden jurídico social no será analizado desde sus resultados, sino desde su predeterminación. Viene a ser como una conciencia social unitaria.

De esta manera, la teoría social del derecho plantea legitimar no solamente el régimen político, sino el orden social mismo. Legitimar las relaciones de poder implica someterlas a unos patrones éticos. No se pretende la igualdad, en el sentido de uniformidad, sino el respeto a la diversidad.

Advierte además que existe una crisis del derecho a la que califica como la crisis de la miopía científica y política. No se quiere ver el horizonte social, sino que únicamente se afrontan los problemas desde lo cotidiano. El Derecho es entendido como la creación de normas para enfrentar casos específicos que se han observado en la vida social, no para adecuar la vida social a un orden legítimo.

En ese orden de ideas, el desafío es dar un salto desde el derecho como instrumento dócil del poder, hacia el derecho como contrapoder. Actualmente, la creación del derecho depende de los organismos e instituciones que representan el poder político social, y por ello reflejan un orden clasista. Cuando el Derecho sea una manifestación del orden jurídico social, será una herramienta de la democracia y de la convivencia pacífica.

Pero, por el contrario, no se muestra partidario de un igualitarismo estrecho y uniformista (en clara alusión a la propuesta marxista). Ante todo, se debe reconocer la diferencia a través de la legitimación del orden jurídico social. La propuesta no es que todos tengan lo mismo, sino que todos puedan mantener su dignidad.

La interpretación del Derecho viene a ser un problema intelectual de auto responsabilidad social y de búsqueda de legitimidad del orden social. De esta manera, las escuelas jurídicas cumplirán un rol no solo de orientación del derecho, sino de legitimación de las relaciones sociales.

La teoría social del derecho es esencialmente dinámica, y promueve que el Derecho deje de ser un instrumento al servicio de los intereses capitalistas, sino que sirva a los intereses de la universalidad de los hombres.

Cuestiona la absolutización positivista, según la cual el Estado es el único creador del Derecho. Estas, las creadas por las instituciones estatales, son normas de segundo nivel, pero existen las normas preestatales o sociales, que son las normas de primer grado. Éstas se originan en el mundo de la cultura. Todas las escuelas de interpretación del Derecho tendrían el objetivo común de ser congruentes con el orden jurídico social.

El pretender aplicar el derecho positivo sin considerar las particularidades sociales equivale a una agresión de unos grupos (los dominantes) contra otros (los dominados).

La aplicación de la teoría social del derecho servirá para humanizar el Derecho, para adecuar una regla universal a un caso individual, para hacer flexible y comprensivo el Derecho. En cambio, el positivismo no va al fondo sino a la apariencia. No quiere la verdad, le basta la operatividad.

Toda su exposición, hace pensar al lector que estamos frente a un partidario del derecho natural, pero se encarga también de diferenciar su teoría de esta concepción. Considera que si bien el derecho natural se funda en la dignidad humana, en la existencia de derechos inalienables e imprescriptibles, y que tiene la ventaja sobre el derecho positivo de partir del reconocimiento de normas que preexisten al Estado; como teoría es insostenible, pues parte de una naturaleza humana constante, fija, inmodificable. El hombre y la sociedad son proyectos inacabados, y por esencia cambiables, y por tanto, su visión es enteramente diferente de la de los iusnaturalistas.

En la perspectiva de la teoría social del derecho, existe mucha complementariedad entre psicología, sociología, ética y derecho. Ninguno de estos saberes sociales tiene un objeto autónomo.

La sociología es importante para llegar a la raíz de las conductas humanas, y no solamente para aplicar tipos penales irreflexivos. La sociología ayuda en la comprensión de problemas sociales, para explicar fenómenos de convivencia complejos. La ética y el derecho son dos caras de una misma moneda. Parten de una misma base de autolegislación social. El derecho sin ética puede conducir a un reglamentarismo represivo.

Para la mirada marxista, el derecho no es más que una ideología, es decir, una forma falsa de representar las relaciones sociales. Contesta a este postulado indicando que el derecho, en gran medida, representa relaciones empíricas y materiales de la vida social.

Derecho y fuerza tienen una relación difícil. La fuerza desnuda es arbitrariedad. No obstante, el derecho sin la fuerza carece de efectividad. Cuando la fuerza desafía al derecho (delincuencia, grupos poderosos) se percibe la función democratizadora del derecho. Cuando se está frente a la rebelión de los humildes y desposeídos, se aprecia la función opresora del derecho. La teoría social del derecho pretende hacer prevalecer la función democratizadora a la función opresora.

Propugna que el avance de la civilización consiste en reducir la fuerza, y en basar las relaciones cada vez más en la ética.

La teoría social del derecho tiene en cuenta que en las relaciones se movilizan intereses personales y de grupo; pero asume una posición mediadora entre las relaciones de poder y las necesidades de justificación política. Al anteponer fines universales a la vida jurídica, el Derecho se convierte en el mayor contrapoder, y deja de ser un instrumento dócil de dominación.

La teoría social del derecho plantea que dentro del orden jurídico social exista un mínimo consenso en torno a los valores fundamentales que orientarán a la sociedad. Para ello se requiere el concurso armónico de la ética y del derecho, puesto que una sociedad basada solo en la ética cae en el fundamentalismo; y una sociedad basada solo en el derecho cae en el reglamentarismo.

La democracia está fundada en el diálogo, en la palabra. La palabra no solamente está para construir consensos, sino para canalizar los disensos. La palabra es inmediatamente ética, y mediatamente derecho.

Todo orden corresponde a un acuerdo o a una imposición. Ningún orden es rígido, estacionario, siempre cambia, bien sea por una modificación expresa de sus normas y reglas, bien por una mutación del espíritu que lo interpreta y aplica.

Entre las propuestas conservadoras (estáticas), las revolucionarias (que consideran al orden como peligroso), y las reformistas (que creen que solo hay fallas por solucionar en el orden existente) los planteamientos utopistas (no utópicos) trabajan con un orden prefigurado. El orden social no solo requiere parches, sino que tiene que construirse a lo largo de un proceso.

Finalmente, Darío Botero considera que la teoría social del derecho concibe al Derecho en su función normativa como un “poder ser”, un orden de posibles, no un “deber ser”, utilizado para imposiciones.

Quien se aventure en la lectura de la *Teoría social del derecho* encontrará una fuerte crítica al positivismo jurídico, y un afán por posicionar al Derecho como la más importante ciencia, capaz de encontrar soluciones a los problemas de la convivencia humana. Quienes comulguen con la “teoría pura del Derecho” encontrarán razones para criticar semejante planteamiento, por activar posiciones metajurídicas extremas. No obstante, es digno de aplaudir un pensamiento refrescante y valiente que nos invita a reflexionar en torno a cómo están estructuradas las relaciones sociales, y cómo podríamos buscar nuevos canales para encausar la complejidad humana, condenada a convivir y sobrevivir en sociedad.