



COMPLEJIDAD Y RESILIENCIA FISCAL

**RIESGOS SISTÉMICOS
IMPUESTOS SISTÉMICOS**



COMPLEJIDAD Y RESILIENCIA FISCAL

**RIESGOS SISTÉMICOS
IMPUESTOS SISTÉMICOS**

Tulio Rosembuj



www.elfisco.com

Primera edición, 2021

Quedan rigurosamente prohibidas, sin la autorización escrita de los titulares del *Copyright*, bajo las sanciones establecidas en las leyes, la reproducción parcial o total de esta obra por cualquier medio o procedimiento, comprendidos la reprografía y el tratamiento informático, y la distribución de ejemplares de ella, mediante alquiler o préstamos públicos.

© **Tulio Rosembuj**

© **Editorial el Fisco. TSteed SL.**

Valls i Taberner, 14, ático 2^a

08006 Barcelona

www.elfisco.com

Correcciones: Montse Planas y Guillem Sanz

ISBN: 978-84-944098-6-8

Impreso por: Midac

ÍNDICE

CAPÍTULO I. LA TEORÍA DE LA COMPLEJIDAD Y LOS SISTEMAS COMPLEJOS 13

1. La complejidad.....	13
1.1. Las interacciones del sistema complejo	16
1.2. La autoorganización espontánea	23
1.3. La anticipación y la certeza relativa	27
1.4. Los sistemas complejos	30
1.4.1. Los sistemas adaptativos complejos	31
1.4.2. El sistema adaptativo complejo de economía	33
1.4.3. El sistema adaptativo complejo del ecosistema	38
1.4.4. El sistema complejo en red	42
1.4.5. El sistema adaptativo complejo de la plataforma digital.....	45
1.5. N. Luhmann y el sistema social autopoietico.....	49
2. El derecho calculable.....	55
2.1. El sistema jurídico adaptativo complejo	69
2.2. Integración y diversidad	71
2.3. Efectividad de las normas y no linealidad.....	75
2.4. Legitimidad y autoorganización.....	82
2.5. La complejidad incompleta	87
2.6. El mercado. La complejidad a completar	89
2.7. Pierre Bourdieu. El poder simbólico. La complejidad completa	94

CAPÍTULO II. EL DERECHO DEL ESTADO A LA PROTECCIÓN FISCAL Y LA SEGURIDAD HUMANA 103

3. La fuerza del derecho.....	103
3.1. La fuerza del derecho fiscal	107
3.2. Las reglas de juego del campo fiscal.....	110
3.3. El poder simbólico de la lengua	117
3.4. La transformación de la lengua ordinaria en lengua técnica.....	119
3.5. Agentes de complejidad fiscal	122
4. Los sistemas fiscales. Complejos o complicados	124
4.1. Integración y diversidad	128
4.2. Efectividad y no linealidad	135
4.3. Legitimidad y autoorganización.....	139
4.4. Complejidad o complicación.....	144
4.5. La fuente de la complejidad fiscal	147
4.6. La retórica de la simplificación	152
5. El metacapital del Estado	154
5.1. El neoliberalismo	159
5.2. El nuevo paradigma del G20. Dominio público global	168
5.3. El derecho a la protección del Estado Fiscal	173
5.3.1. La creación de valor fiscal sin actividad económica.....	176
5.4. Las reglas de juego del campo fiscal internacional	177
5.5. Protección fiscal y capital informacional	183
5.6. Protección fiscal y defensa del interés desinteresado	191
6. La otra seguridad. La otra seguridad humana	196
6.1. La vulnerabilidad	204
6.2. El estado sensitivo	210
6.3. Derechos humanos y seguridad humana	212

6.4. La integridad financiera.....	219
6.4.1. El principio de integridad Financiera: Responsabilidad, Transparencia, Legitimidad y Justicia.....	224
6.5. La corrupción institucional.....	229

CAPÍTULO III. RIESGOS SISTÉMICOS. IMPUESTOS SISTÉMICOS. RESILIENCIA 235

7. La sociedad del riesgo global.....	235
7.1. La emergencia del riesgo sistémico global.	240
7.2. El riesgo sistémico. Concepto. Elementos.	244
7.2.1. Acciones humanas particularizadas.....	245
7.2.2. La crisis y el desastre.....	249
7.2.3. El desastre en cascada.....	253
7.2.4. El sesgo exponencial de crecimiento (<i>Exponential Growth Bias</i>).....	257
7.3. El riesgo sistémico como desastre en cascada ..	261
7.4. Riesgos sistémicos y externalidades. Daños y Beneficios.	267
7.5. Los costes sociales no pagados.	269
7.6. El sistema disfuncional origina el riesgo sistémico y no a la inversa	273
7.7. La Responsabilidad Social Corporativa por el riesgo sistémico. Accionistas e inversores. .	277
8. Clases de riesgos sistémicos	286
8.1. Cambio climático.....	290
8.2. Pandemias.....	304
8.3. Sistema financiero.....	309
8.4. Infraestructura y plataformas digitales.....	316
8.5. La vulnerabilidad del Estado.....	327
8.5.1. El Sistema fiscal. El Estado sin Renta.....	331
8.5.2. La Renta sin Estado.....	335

8.5.3. La brecha fiscal.....	340
8.5.4. El hecho de contribuir y el abuso de vehículos legales	343
9. Innovación legal	345
9.1. Gobernanza de Riesgos Sistémicos y la vulnerabilidad.....	349
9.2. La cartera legal de desastres.....	355
9.3. Innovación financiera. Orígen y Desarrollo.	357
9.4. Innovación financiera e impuestos solidarios o globales.....	366
9.5. Impuesto Sistémico. Antecedentes.	369
9.5.1. Concepto.	372
9.5.2. La responsabilidad compartida.	376
9.5.3. La capacidad contributiva.	379
9.5.3.1. La capacidad contributiva del No ..	383
9.5.4. Los sujetos responsables y la causa	390
10. Impuestos globales sistémicos y no sistémicos. Clases	393
10.1. Impuesto sistémico ambiental.....	395
10.2. Impuesto sistémico sobre el sistema financiero.....	402
10.3. Impuesto sistémico sobre la erosión de bases y desplazamiento de beneficios....	409
10.3.1. OCDE. Erosión global de bases. Pilar Dos: Anti-Base Erosión Global. La aproximación unificada en 2020.	410
10.3.2. La economía digital. OCDE. Fiscalidad Digital. Pilar Uno. La aproximación unificada en 2020 ..	420
10.3.3. La última formulación de la OCDE al G20 2021 de los dos Pilares	427
10.3.4. El impuesto mínimo global. Pilar Dos. Un impuesto contra la competencia fiscal lesiva.....	431

10.3.5. La iniciativa de la Unión Europea y del Comité de Expertos de las NNUU	435
10.4. Impuesto sistémico sobre las pandemias.	439
11. La resiliencia.....	445
11.1. Resiliencia y adaptabilidad.	448
11.2. Panarquía.....	449
11.3. Los ciclos adaptativos.	453
11.4. El cambio. La revuelta y la memoria.....	455
11.5. El aprendizaje.....	458
11.6. Los presupuestos de la resiliencia fiscal	460
11.7. Los caracteres de la resiliencia fiscal.	464
11.8. La capacidad de adaptación y la vulnerabilidad ..	471
11.9. La transformación.....	476
11.10. Panarquía y ley	478
11.11. La igualdad compleja.....	483
11.12. El G20 2021 y la resiliencia global	489

CONCLUSIONES	493

REFERENCIAS.....	509

COMPLEXITY AND FISCAL RESILIENCE	543

CAPÍTULO I

LA TEORÍA DE LA COMPLEJIDAD Y LOS SISTEMAS COMPLEJOS.

1. La complejidad.

La complejidad es lo contrario de la complicación porque supone incorporar como forma de conocimiento lo que se ignora, la incertidumbre, las dudas y cuyo final es desconocido o ininteligible. La complicación tiene un proceso de orden, de programa calculable, cierto, cuyo final, por laborioso que sea, siempre será uno y ese.

El pensamiento complejo tiene como antagonista el pensamiento simplificador. El conocimiento clásico es simplificador: reduce, separa, abstrae, aísla, cuantifica, racionaliza.

E. Morin ilustra los cuatro pilares de la certeza simplificadora:

- *Reducción.* El conocimiento de los elementos de base es fundamental, mientras que el conocimiento de sus conjuntos, cambiantes y diversos, es secundario. Es un criterio que los juristas positivistas conocen, puesto que supone la disolución del conocimiento en lo calculable y formalizable.
- *Separabilidad.* La solución de un problema consiste en descomponerlo en elementos simples. Es la clave para explicar la fragmentación y especialización del conocimiento". La parcelación generalizada del sa-

ber" (*E. Morin*). Esto también se conoce en conocimiento jurídico, separando la economía, sociología, psicología, de la eficacia de la norma jurídica.

- *Orden*. El gobierno del orden postula la soberanía determinista y mecanicista del conocimiento, que excluye, la coexistencia con el desorden, la sorpresa, el caos. El desastre es un paréntesis y no una continuidad de un orden perturbado.
- *Deducción-inducción*. La deducción extrae sus conclusiones de premisas previas y la inducción parte de hechos particulares para llegar a principios generales. Es la lógica clásica que evita un acto trascendental cual es la invención o la creación. También se sabe en derecho las resistencias a las nuevas fuentes (*soft law*); la soberanía distinta a la westfaliana. No hay lógica alguna en la novedad.

Los cuatro pilares –dice *E. Morin*– vacilan ante la aparición de la no reducción, de la no separabilidad, del desorden, de la incerteza lógica.

La racionalidad escapa a la certeza y el determinismo deja su lugar a la probabilidad.

La teoría de la complejidad tiene su concreción en los sistemas complejos adaptables, cuyos elementos aspiran a la supervivencia, pero, que no equivalen al sistema: el conjunto es más que las partes que lo integran.

El sistema, que es el objeto del estudio de la física, biología, sociología, organismos, sociedad, la economía, de la ecología, informa en modo particular a las partes que lo integran concebidas aisladamente, hasta el desenlace de emergencias imprevistas.

La complejidad nace cuando los mecanismos interactúan y conforman un modo organizado e imprevisto de

comportamiento. Las interacciones entre los elementos califican la complejidad como un tejido autoorganizado en sistema.

El sistema desborda la reducción y la separación, proponiéndole al contrario como la materialización de disciplinas diversas alrededor de un conjunto de interacciones.

“Esto permite el desarrollo de “ciencias sistémicas” o ciencias de la Unidad múltiple que reúnen lo que está separado en las disciplinas tradicionales y cuyo objeto está constituido por las interacciones entre elementos y no por su separación”.¹

La virtud sistémica coloca en el centro un todo que no se reduce a la suma de sus partes; el sistema no es una noción real ni formal, sino ambigua e ilusoria; la transdisciplina facilita la unidad y la diferencia de las ciencias y los fenómenos de asociación/organización.²

La complejidad es un salto adelante del conocimiento. La enorme intuición de *E. Morin* abre la puerta a la comprensión de los contrarios: orden/desorden; organización y desorganización; unidad y multiplicidad; la asociación de contradicciones e indefinibilidad de los conceptos; el todo y las partes; objeto y sujetos. La incertidumbre acompaña la realidad de lo que se dice y se realiza; el determinismo no logra explicar la aventura de lo imaginario que es verdad.

Esto es el principio *dialogico*: la combinación de la idea de orden y estabilidad con desorden, degradación y cambio.

“Tenemos necesidad de un método que relacione lo separado, afronte lo incierto y que supere las insuficiencias lógicas... el pensamiento complejo conlleva la marca del desorden y de la desintegra-

1. E. Morin, *La sfida della complessità*, 2017, Firenze, p. 48.

2. E. Morin, *Introducción a la complejidad*, M. Packman, 1994, p. 23.

ción, relativizar el orden y el desorden, nuclear el concepto de organización, operar una reorganización profunda de los principios que gobiernan la inteligibilidad”³

1.1. LAS INTERACCIONES DEL SISTEMA COMPLEJO.

La teoría de la complejidad informa el estudio de las interacciones entre diversos actores o agentes, que pueden ser átomos, gente, organizaciones o naciones, conforme a una serie de normas o reglas, con la capacidad de adaptación a los diferentes ambientes, sea por retroalimentación o aprendizaje y colapso si no lo consiguen.

El sistema no equivale a la suma de sus partes. El comportamiento no lineal es impredecible porque no responde directamente ni es inversamente proporcional a su causa. La información produce efectos distintos sobre categorías diferentes de personas o elementos y pequeñas causas pueden provocar efectos desmesurados.

La no linealidad implica que las relaciones en el campo jurídico no son siempre y en todo caso relaciones de causa-efecto. Una sanción positiva o negativa que se aplique puede, según como, provocar una respuesta imprevista en el sistema. Y no hay una explicación racional, porque la respuesta está vinculada a las interacciones entre los agentes, sus posiciones y su capital, que aún minúsculas puede suscitar diferencias apreciables en la contestación sistémica.

“The same “cause”—i. e., incentive, or reform— may therefore result in different overall effects. Non-linearity comes hand in hand with unpredictability. The dynamics of complex systems suggest that even with perfect knowledge of the individuals comprising the system and their properties, or preferences, our ability to predict the system’s ove-

3. E. Morin, *La sfida della complessità*, cit. p. 73.

rall response to incentive is limited. In other words, in complex systems accurate prediction often lies beyond reach".⁴

El sistema es un espacio de competencia y cooperación, a menudo reguladas por relaciones de poder de las posiciones en su interior; la actividad de cada elemento está sometida a retroalimentación que puede directa o indirectamente influirle; se trata de sistemas abiertos que interactúan con otros; es un sistema que opera en constante desequilibrio.

La dinámica del sistema edifica nuevas propiedades que no son predecibles. La emergencia de los procesos entre los componentes impide su predicción y promueve la autoorganización bajo condiciones distintas. El equilibrio y la estabilidad significan su muerte. El sistema tiene recuerdos, posee huellas, historia distribuida en todo su perímetro, abierto a interpretaciones múltiples.

Esto se define como sistemas complejos adaptativos, cuyas propiedades no son las propiedades de sus actores o agentes. La interconexión entre sus partes va de abajo a arriba en una suerte de autoorganización sin dirección central cuya dinámica es no lineal. El sistema complejo es no lineal, o sea no equivale a la suma de sus agentes o actores y cada función puede interrumpirse, bloquearse o al límite, desaparecer.

Un sistema complejo, según *Melanie Mitchell*, es un sistema en el que una amplia red de componentes libres, sin control centralizado y reglas simples de actuación originan un comportamiento complejo, procesos sofisticados de información y adaptación, por vía de aprendizaje o evolución.⁵

4. M. Shur-Ofry, IP and the Lens of Complexity, IDEA, The Intellectual Property Law Review, Vol. 54, 2013.

5. Melanie Mitchell, Complexity: a guided tour, Oxford, 2009.

La teoría de la complejidad se ha difundido a lo largo y ancho del conocimiento desde las ciencias naturales, ambientales, hasta las ciencias sociales: política, economía, jurídicas, de empresa. Su utilidad principal es que explica la adaptación de los actores a los cambios o su inadaptación de las circunstancias, en una dinámica que, aunque mínima, provoca resultados azarosos e imprevisibles.

Precisamente, la ignorancia en la previsión de resultados, su impredecibilidad, anticipa la probabilidad de llegar a situaciones límites, hacia delante o hacia atrás, lo cual puede conducir a catástrofes, emergencias, en suma, al caos o a un rígido orden expuesto en su evolución y adaptación a perturbaciones sistémicas.⁶

Cualquier sistema económico, social, político, jurídico, por simple que parezca es un sistema complejo. Las propiedades que se predicen son, entonces, comunes a un amplio registro científico, tanto natural como social o económico.

Es una forma de autoorganización espontánea que oscila entre la estabilidad y el desorden, lo cual depende de oscilaciones endógenas que aunque insignificantes pueden inducir a cambios de profundo calado en conexión con ambiente externos inestables o turbulentos.

La dificultad de predecir los resultados del sistema pueden verse alterados, sin que se sepa en el momento, por cambios mínimos en las interacciones entre sus elementos que propician transformaciones sistémicas desproporcionadas e imprevisibles. La consecuencia es que, apartarse de las circunstancias iniciales que permiten el funcionamiento ordinario y regular del sistema complejo arrastra, sin oportunidad de predicción, al caos, la emergencia o la

6. D. T. Hornstein, Complexity theory, adaptation and administrative law; Duke Law Journal, vol. 54, 2005.

catástrofe o al cambio de estado a otra situación distinta de adaptación conservadora o transformativa. La continuidad bajo perfiles diferentes.

La impredecibilidad responde a la no linealidad, a la *ciencia de la sorpresa*.⁷ Las interacciones no lineales son la base del cambio y de la inestabilidad del sistema complejo adaptativo, los cambios cualitativos de las interconexiones de las unidades son portadores de hechos imprevistos extremos que provocan o pueden provocar el cambio de trayectoria del propio sistema.

"In a non linear system, the system behavior of interest cannot be expressed as a linear function of independent components".⁸

Los sistemas dinámicos son impredecibles porque experimentan lo que se conoce como "determinismo aleatorio".⁹

"Analyses of complex systems ranging from the climate to ecosystems reveal that, before a major transition, there is often a gradual and unnoticed loss of resilience. This makes the system brittle: A small disruption can trigger a domino effect that propagates through the system and propels it into a crisis state".¹⁰

Una diferencia en apariencia elemental es entre complejidad y complicado. Un sistema complejo no equivale a

7. G. A. Daneke, *Systemic choices: nonlinear dynamics and practical management* U. Michigan Press, 2002, p. 2.

8. G. Todd Jones, *Sustainability, complexity and the negotiation of constraint*, *Tulsa Law review*, Vol. 44, 2008, p. 5.

9. J. B. Ruhl, *Complexity theory as a paradigm for the dynamical law-and-society system; a wake up call for legal reductionism and the modern administrative state*, *Duke Law Journal*, vol. 45, 5. 1996.

10. S. Battiston, J. Dooyne Farmer, A. Flasche, D. Garlaschelli, A. G. Haldane, H. Heesterbeek, C. Hommes, C. Jaeger, R. May, M. Scheffer, *Complexity theory and financial regulation*, 19 2 2016, *Science* Vol 351 6275, p. 818.

complicado o viceversa. Las reglas de la complejidad no equivalen a complicación. Que un sistema cuente con diversos elementos que cumplan actividades sumamente elaboradas no significa que sea complejo. La complejidad recae en los sistemas compuestos por una cantidad de interacciones entre seres vivos, agentes o elementos, no lineales, y circuitos que se autoalimentan, que impiden su análisis conjunto en una única vez y para siempre.

P. Cillers ilustra las características generales de los sistemas complejos:

- Un gran número de elementos.
- Un gran número de elementos interactúan dinámicamente.
- La interacción es enriquecedora, por la recíproca influencia entre los elementos.
- Las interacciones no son lineales. Las pequeñas oscilaciones pueden producir grandes resultados y viceversa.
- Las interacciones poseen un radio de influencia limitado; pero, pueden superarlo en pocos pasos, obligando a mejorarlas, suprimirlas o alterarlas.
- Las interacciones pueden ser recurrentes. El efecto de la actividad puede autoalimentarse, positiva o negativamente.
- Los sistemas complejos son abiertos, interactuando con su entorno.
- Los sistemas complejos no están en equilibrio.
"Equilibrium is another word for death".
- Los sistemas complejos son deudores de su historia.

- Cada elemento responde por la información que dispone, ignorando al sistema como conjunto.

“Complexity is the result of a rich interaction of simple elements that only respond to the limited information each of them is presented with...The complexity emerges as a result of the pattern of interaction between the elements”.¹¹

La interacción entre los elementos es permanente e impulsa la dinámica de cambios del sistema en torno al concepto de emergencia y novedad, como la consecuencia de los patrones de comportamiento de los elementos.

“Though the laws are invariant, the things they govern change... The rules or laws generate the complexity, and the ever changing flux of patterns that follows leads to perpetual novelty and emergence”.¹²

La complejidad resume el paradigma de perpetua inestabilidad, de constante desequilibrio entre el orden sistémico y el desorden, entre el orden excesivo o insuficiente, menciona *M. C. Taylor a Langdon*: lejos del equilibrio, el sistema complejo vive “*al borde del caos*”.

“When there is too much order, systems are frozen and cannot change, and when there is too little order, systems disintegrate and can no longer function,” and –what is most important– “far from equilibrium, systems change in surprising but not necessarily random ways”.¹³

El propio *M. C. Taylor* describe las características de la complejidad:

11. P. Cillers, *Complexity & Postmodernism. Understanding complex systems*, Routledge, 1998, p. 5.

12. J. Holland, *Emergence: From Chaos to Order*. Reading, MA: Addison-Wesley 1998, p. 4.

13. M. C. Taylor *The moment of complexity. Emerging network culture*. Chicago and London: The University of Chicago Press, 2001, p. 14.

- Los sistemas complejos están compuestos por numerosas partes diferentes, conectadas en forma diversa.
- Los componentes pueden interactuar en serie y en paralelo para generar efectos o hechos secuenciales o simultáneos.
- Los sistemas complejos despliegan una autoorganización espontánea, que complica su interior y exterior en tal forma que es indecible la línea que los separa.
- Las estructuras que resultan de la autoorganización espontánea emergen de la interactividad de los componentes en el sistema, pero, no son necesariamente reducibles a su comportamiento.
- Las propiedades emergentes aun cuando sean provocadas por las interacciones locales de los elementos, tienden a ser globales.
- La emergencia de la autoorganización espontánea no califica al sistema complejo como fijo o estático, sino en desarrollo o evolución. Esto supone que son abiertos y adaptables.
- La emergencia ocurre en un marco limitado de posibilidad entre condiciones que son demasiadas ordenadas o desordenadas. Esta frontera es el borde del caos que siempre está alejado del equilibrio.¹⁴

Cillers y Taylor configuran un concepto de complejidad, aplicable a todos los sistemas sociales y ecológicos, que coincide en algunos de sus datos persistentes.

Por un lado, la interactividad no lineal de los elementos del sistema. Por otro, la aparición de una capacidad espon-

14. M. C. Taylor, op. cit. p. 142, 143.

tánea de autoorganización que le permite alterar su estructura interna y externa y adaptar su novedad, en positivo o en negativo, a su entorno.

La estructura es producto de correlativa interacción entre el sistema y sus elementos y el entorno, como dice *Webb*, ajena a cualquier idea de jerarquía

“Law is thus one of many functioning social sub- systems and, at the same time, it is an environment for other social subsystems, just as the economic, scientific and political (etc.) sub-systems provide an environment for law”.¹⁵

Finalmente, la emergencia en el sistema propiciada por sus elementos, que según cómo, impide su cambio si el orden es demasiado estricto auspiciando un equilibrio inexistente o promueve su disolución, en caso de extremo desorden.

La autoorganización espontánea es una propiedad emergente de los sistemas complejos, cuya particularidad es que no está bajo control externo ni obedece a un diseño racional interno.

1.2. LA AUTOORGANIZACIÓN ESPONTÁNEA.

La complejidad del sistema aparece como consecuencia de la interacción localizada entre sus partes, elementos, componentes. Son relaciones no lineales que denotan potentes interacciones que no son intrascendentes, pudiendo, desde lo menos, comprometer el sistema al máximo de su estabilidad. La autoorganización es una propiedad emergente del sistema como conjunto.

15. J. Webb, *Law, Ethics and Complexity: Complexity Theory & (and) the Normative Reconstruction of Law*, 52, Clev. St. L. Rev, 2005.

"The macroscopic behaviour emerges from microscopic interactions that by themselves have a very meagre information content (only traces)".¹⁶

La autoorganización es la capacidad de cualquier sistema como tal que recibe la influencia de su entorno y se modifica en el curso de su realización. No hay diseño que lo decida desde fuera ni conforme su emergencia. Las cosas ocurren por obra de las conexiones entre los componentes del sistema, sin obediencia a jerarquía o autoridad superior. Por eso se la define espontánea.

La autoorganización espontánea no está en función del propósito teleológico del sistema, subsistema o estructura social. Es el corolario de cada sistema de adaptarse dinámicamente a su entorno, so riesgo de perecer en caso contrario.

La autoorganización es imposible sin memoria y olvido. El sistema acopia información de recuerdo y usa la desmemoria. El sistema conserva lo que es importante para sus propias interacciones locales, desentendiendo lo que no es relevante para su aprendizaje.

La memoria es básica. El flujo de información vecina o próxima que proviene del entorno puede determinar las interacciones entre las partes del sistema que le otorgará, por sí mismo, un peso determinado. Si hay datos iguales que concurren juntos, el sistema los asociará sin más.

"For example, if a certain state of affairs regularly causes harm to the system, the system will associate that condition with harm *without having to know beforehand that the condition is harmful*".¹⁷

La memoria es vital para comprender la evolución adaptativa del sistema o subsistema social. El daño accede

16. P. Cillers, op. cit., p. 92.

17. P. Cillers, op. cit., p. 93.

al sistema sin adjetivo. Es simplemente una cuestión de proporción, de peso, que emerge como una amenaza o un riesgo para relaciones significativas entre sus componentes. El riesgo se convierte en sistémico cuando el recuerdo –las huellas de la memoria– es superior a la desmemoria en un amplio número de componentes.

No es persuasivo sostener que el flujo de información impide la predicción con un alto grado de certeza del resultado dentro del sistema. Si, por ejemplo, el subsistema aprende del daño importado de su entorno y establece su soportabilidad; la emergencia sucederá llegado a un punto límite, simplemente, porque no puede cumplir con la adaptación a circunstancias más complejas. Y este vale tanto para el riesgo sistémico ecológico, económico o legal y tributario.¹⁸

El sistema, en suma, carece de control sobre la construcción de sus propias reglas de poder; pero, lo que no puede ignorarse es su inesperado o impredecible comportamiento macroscópico, si los factores microscópicos inician una reacción en cadena que afectará al conjunto del sistema. Es el virus, el contagio, el efecto en cascada, de los pequeños eventos interrelacionados, que tropiezan con una situación máxima de imposible adaptación.

La crisis financiera de 2008 era evitable. El gran fallo fue general. Ni el sector público ni las entidades financieras, agencias de calificación de créditos o el endeudamiento ilimitado de las empresas moderaron su comportamiento cuando las banderas rojas estaban desplegadas.

Los fallos en la regulación y supervisión financiera se probaron devastadores.

Más de treinta años de desregulación y confianza en la autodisciplina de las entidades financieras eliminaron sal-

18. J. Webb, *Law, Ethics...*, cit. p. 235.

vaguadas claves que hubieran ayudado a impedir la catástrofe del sistema financiero. Es el caso de la banca a la sombra, de derivados *over-the-counter*. No solo: el ejercicio del poder público tampoco fue empleado.

El gobierno no estaba preparado para la crisis y su respuesta incoherente se sumó a la incertidumbre y pánico en los mercados. Finalmente hubo una quiebra sistémica de responsabilidad y ética.¹⁹

Otro tanto puede aplicarse al cambio climático, a la quiebra del sistema social ecológico. El predominio del lucro sobre la prudencia, que fue la causa de la crisis financiera de 2008, es la penúltima advertencia que la naturaleza nos ofrece para evitar la crisis sistémica del medio ambiente global.

La supervivencia de la gente, de los países, de las especies no tiene precio. Se requiere algo más, un empeño de gobernanza política, social, económica, que afronte todo lo que sea imprescindible sin cesiones exageradas, atento a que estamos ante la disyuntiva de la conservación del medio ambiente, que probablemente es el bien público y común por excelencia.

La autoorganización espontánea del sistema social no puede evitar analizar su evolución adaptativa, con criterios antropomórficos, con el fin de anticipar razonablemente riesgos ante situaciones que desembocan irremediabilmente en un desequilibrio final, la extinción del sistema en cuestión.

... "there are certain values which functionally support the maintenance and development of systems in their complexity, some of which may have ethical implications".²⁰

19. T. Rosembuj, Principios Globales de Fiscalidad Internacional, Barcelona, 2013, p. 37.

20. J. Webb, Law, Ethics... p. 239.

La impredecibilidad no es ciencia infusa. En el caso de la ley, los impuestos, la actividad financiera, el cambio climático no hay código binario satisfactorio que haga su realización inevitable: legal/ ilegal, justo/ injusto; cambio climático/ destrucción ecológica. El sistema social, a diferencia de la presunción de *Luhmann* sirve advertencias de amenazas, de riesgos, de accidentes, a las que hay que prestar atención debida.

La cooperación es un atributo decisivo en la supervivencia del sistema social. La emergencia de la autoorganización espontánea es tanto más peligrosa cuanto menos solidaridad encuentre en su camino. La cooperación es una de las precondiciones de adaptación del sistema a los cambios.

“Las personas cooperan no solo por razones egoístas sino también porque están genuinamente preocupadas por el bienestar de los otros, tratan de sostener las normas sociales y valoran su comportamiento ético por su propia satisfacción Y por iguales motivos castigan a aquellos que explotan el comportamiento cooperativo de los demás”²¹

1.3. LA ANTICIPACIÓN Y LA CERTEZA RELATIVA.

El sistema adaptativo complejo tiene un preciso acento en la anticipación dinámica en el curso de las interacciones entre sus componentes. No son advertibles ni pueden resolverse en términos de estímulos o respuesta. Las predicciones pueden ocurrir, dice *P. Cillers*, pero sin absoluta certeza.

“Since the certainty with wich the future can be predicted has been greatly reduced, any plan of action has to be adapted continuously”²²

21. S. Bowles, H. Gintis, *A cooperative species: human reciprocity and its evolution*, Princeton University Press, 2013.

22. P. Cillers, *Complexity*, cit., p. 110.

La inevitable anticipación en las interacciones de sus partes obliga en cualquier caso a descubrir la estructura y los procesos a través de los cuales emerge en los diferentes niveles del sistema. La anticipación de los efectos imprevistos es un plan de mínima certidumbre, que no predicción.

La mínima certeza observa el futuro desde ahora, para evitar la impredecibilidad o la incertidumbre completa. El futuro es en principio desconocido. Nosotros simplemente no lo sabemos (*Keynes*).

“there is no scientific basis on which to form any calculable probability whatsoever”.

Lo que sí sabemos es que la incertidumbre anticipa amenazas en los sistemas que asolan su continuidad. La incertidumbre es un valor que no puede medirse ni cuantificarse, al contrario del riesgo.²³

La incertidumbre no puede impedir la adopción de decisiones presentes, cuando hay una previsión de cambio en el sistema que se trate, potencialmente amplio, aunque no pueda determinarse su certeza precisa.

“For instance, we may not have a good understanding of which particular future shocks might affect a system. Nevertheless, understanding the feedbacks in the system and the statistical distribution of outcomes might enable us to understand how the system will respond even to unknown shocks.”²⁴

La complejidad del punto de partida puede impedir cambios o incentivarlos cuando es vital para la adaptación del sistema. La anticipación precaucional, la certeza rela-

23. J. M. Keynes, *The General Theory of Employment*, Quarterly Journal of Economics, 51. 1., 1937; F. H. Knight, *Risk, uncertainty and profit*, New York, 1921.

24. D. A. Farber, *Uncertainty*, The Georgetown Law Journal, Vol. 99, 2011, p. 959.

tiva de la predictibilidad, aparece como la respuesta adecuada de la probabilidad de resultados que no se conocen y sus efectos no lineales, inesperados, provocados por las interacciones de sus agentes.

La certeza relativa implica el examen de las estructuras y procesos del sistema sabiendo a priori que nunca se podrá conocer la complejidad en su totalidad. La precaución auspicia el seguimiento de la no linealidad para actuar cuando corresponda ante transformaciones sistémicas.

La anticipación continua se impone como respuesta a la incertidumbre sistémica. Esto es evidente respecto al cambio climático, al sistema financiero, a las pandemias, a las empresas multinacionales, a la plataformización digital.

La observación constante desde los poderes públicos, opinión pública, ciudadanos es preceptiva ante cualquier evolución inesperada del sistema complejo adaptativo social o de las acciones de sus agentes conforme a determinados perfiles de comportamiento que comporten la emergencia de estructuras que lo debiliten o destruyan.

Peor, sería la ocurrencia del riesgo sistémico. Y esta es la advertencia que va más allá de la sola incertidumbre ecológica, para establecerse en cualquiera de los sistemas complejos que puedan debilitar la seguridad humana.

El mensaje que traslada el principio de precaución, primero en el derecho ambiental y ahora en cualquiera de los ámbitos amenazantes de la seguridad humana, es que la ausencia de certidumbres científicas y probadas no justifica la inacción ante amenazas que pueden ser irremediables, de convertirse en riesgos. La prevención ante la incertidumbre conforma el deber público y social precaucional ante sistemas complejos.²⁵

25. T. Rosembuj, *El impuesto ambiental*, Barcelona, 2009, p. 54.

La consideración de la prudencia en la determinación que tienen como referencia a sistemas complejos de cualquier naturaleza. El criterio no es otro que excluir la incertidumbre como fundamento de la inacción, que convierte automáticamente la incertidumbre en riesgo sistémico.

El quietismo se agrava ante el contagio y el efecto cascada global, v. g., la crisis financiera de 2008, la pandemia Covid-19, el cambio climático, la digitalización acelerada sin regulación, la erosión y desplazamiento de beneficios de las cadenas globales de valor.

“If a system is unstable, we will see amplification effects, such that a local problem can lead to a cascading failure, which creates many further problems down the line. For this reason, the degree of interaction between the system components is crucial. Overall, complex dynamical systems become unstable, if the interactions between their components get stronger than frictional effects, or if the damage resulting from the degradation of system components occurs faster than they can recover. As a result, the timing of processes can also play a key role in determining whether the overall system will remain stable. This means that delays in adaptation processes can often lead to systemic instabilities and loss of control”.²⁶

1.4. LOS SISTEMAS COMPLEJOS.

El rasgo principal del sistema, cualquiera que sea su naturaleza, son los elementos, las partes, que lo componen y sus interacciones. La complejidad se define por la masa de intercambio de materia, energía y/o información con el entorno, orientando su adaptación o inadaptación, por vía de influencias recíprocas.

26. D. Helbing, *The Automation of Society is Next*, 2015, p. 28.

“sets of elements standing in interaction”.²⁷

El sistema complejo es descentralizado, no jerárquico, altamente conectado en sus elementos componentes y la sorpresa casual a resultas de la influencia que producen entre sí los unos sobre los otros y con el entorno.

El sistema complejo es azaroso por definición y su estabilidad puede quebrarse ante cualquier hecho o evento inesperado, endógeno o exógeno, obligándole a la adaptación o la destrucción. La crisis deviene sistémica porque pone en jaque a toda su arquitectura y entonces el sistema resiste y se adapta –es resiliente– o desaparece.

“La reacción global a la quiebra de Lehman es un ejemplo perfecto de un momento en que las “power laws” globales golpearon y ayudaron a precipitar la economía global en el abismo del “caos”. Fue, en suma, un hecho anormal, imprevisto y catastrófico”.²⁸

1.4.1. Los sistemas adaptativos complejos.

J. Holland introduce el concepto de redes adaptativas no lineales o sistemas adaptativos complejos.²⁹

El sac (sistema adaptativo complejo) es una red de agentes que actúan paralelamente e interactúan entre ellos, sea mediante cooperación o competición. Cada nivel de organización representa agentes que son a su vez escalones para agentes a niveles superiores. El sistema es auto-

27. L. von Bertalanffy, *Teoría General de los Sistemas*, N. York, 1968, p. 38.

28. J. G. Baxter, *Internationalization of Law: the “complex” case of bank regulation* en *The Internationalization of law: legislating, decision-making, practice and education*, ed. W. Van Caenegem, E. Hiscok, London, 2010.

29. J. Holland, *Hidden order: how adaptation builds complexity*, Addison-Wesley, 1995.

referencial basado en su experiencia o aprendizaje y puede anticiparse al futuro.

“A CAS is a complex, self-similar collectivity of interacting adaptive agents”.

El SAC (sistema adaptativo complejo) se refiere a sistemas que implican muchos componentes, agentes, que se adaptan o aprenden en la medida de sus interacciones y que destaca en cuatro propiedades.

- *Combinación.* Es el modo de agrupar individuos en población, población en especies y especies en grupo funcional. Se trata de un modo de reconocimiento de las similitudes y diferencias en los agentes para conocer sus formas de organización.
- *No linealidad.* Las reglas de interacción cambian en la medida que el sistema cambia a través de hechos fortuitos o accidentales, sorprendidos, creando resistencias al cambio o a la continuidad del sistema.

Cualquier sistema económico, social, político, por simple que parezca es un sistema complejo. Las propiedades que se predicen son, entonces, comunes a un amplio registro científico, tanto natural como social o económico.

Es una forma de autoorganización espontánea que oscila entre la estabilidad y el caos, lo cual depende de oscilaciones endógenas que, aunque insignificantes pueden inducir a cambios de profundo calado en conexión con ambientes externos turbulentos. El sistema complejo es no lineal, o sea no equivale a la suma de sus partes.

Justamente, la dificultad de predecir los resultados del sistema pueden verse alterados, sin que se sepa en el momento, por cambios mínimos en las

interacciones entre sus elementos que propician transformaciones sistémicas desproporcionadas e imprevisibles. La consecuencia es que, apartarse de las circunstancias iniciales que permiten el funcionamiento ordinario y regular del sistema complejo arrastra, sin oportunidad de predicción, al cambio, sea por caos, emergencia o la catástrofe.

- *Diversidad.* La diversidad e individualidad de los componentes identifica puntos de combinación que, según su propia trayectoria, pueden configurarse como elementos destacados de resiliencia o de colapso; de novedad o de resistencia al cambio, de estabilidad o de desequilibrio.
- *Flujos.* La interconexión entre los agentes no puede existir sin flujos de información entre las partes lo cual convierte una comunidad casual en un conjunto integrado, y autoorganizado. La interacción la regularidad o irregularidad en el flujo entre las unidades denota la expectativa de cambio o continuidad regular.

1.4.2. El sistema adaptativo complejo de economía.

W. B. Arthur, Steven Durlauf y D. A. Lane fueron los iniciadores de una aproximación compleja de la economía y sus cambios a lo largo del tiempo, en la línea de *Jh. Holland*, sobre las redes adaptativas no lineales.³⁰

La descripción reúne seis factores.

- *Interacción dispersa.* Lo que sucede en economía está determinado por muchos agentes posiblemente

30. W. Brian Arthur, S. Durlauf, D. Lane, *The Economy as an Evolving Complex System II*, Addison-Wesley, 1997.

te heterogéneos, actuando en paralelo. La acción de cada uno de los agentes depende de las acciones anticipadas por un número limitado de otros agentes y en el estado conjunto creado por ellos. La anticipación es el origen de las estructuras que propician cambios, alteraciones, sorpresivas del sistema.

- *No hay un controlador global.* Las interacciones no están bajo el control de una entidad global. Los controles resultan de mecanismos de competición y coordinación entre los agentes. Las acciones económicas están mediadas por las instituciones jurídicas, papeles atribuidos y asociaciones ocasionales.
- *Organización jerárquica transversal.* Hay distintos niveles de organización e interacción. Las unidades a un nivel determinado sirven como bloques de construcción para las unidades a un próximo nivel superior. El sistema es más que jerárquico con interacciones a través de los niveles (asociaciones, canales de comunicación). Las unidades a un nivel combinan la producción de unidad al nivel próximo superior.
- *Adaptación Continua.* Los comportamientos, acciones, estrategias y productos son continuamente revisados. La adaptación es continua en la medida que el individuo acumula experiencia y aprendizaje.
- *Novedad perpetua.* Los nichos son creados continuamente por los nuevos mercados, nuevas tecnologías, nuevos comportamientos, nuevas instituciones. Crear un nicho sirve para la creación de otros nuevos.
- *Sistemas dinámicos fuera de equilibrio.* La economía opera lejos de un equilibrio global porque nuevos nichos, nuevos potenciales, nuevas posibilidades se crean en continuación y regularmente. Son *adapta-*

tive nonlinear networks, v. g., los sistemas nerviosos, sistemas de inmunidad, ecología. La estructura y los procedimientos que permiten la emergencia de la estructura a través de diferentes niveles de organización.

“An essential element of adaptive nonlinear networks is that they do not act simply in terms of stimulus and response. Instead they anticipate.”³¹

La anticipación es una de las condiciones del funcionamiento del sistema complejo, porque su resultado repentino puede conducir a otra situación que la prevista o probable, descartando que lo nuevo sea siempre mejor que lo anterior, solo por ser distinta.

P. Cillers enumera diez características del sistema complejo económico, que completan la descripción antes expuesta.

Los agentes económicamente activos son, normalmente millones; las personas interactúan entre sí; un agente económico interactúa con un gran número de otros elementos; la interacción es no lineal; la interacción entre los elementos se basa en la vecindad o proximidad de intereses; la actividad del agente puede producir resultados positivos o negativos en sí misma; el sistema económico es abierto, un continuo flujo de mercancías dinero, información; el sistema económico nunca está en equilibrio; el sistema económico está influido por su historia; el agente económico obra conforme a su información, sin saber lo que hacen otros.

P. Cillers apunta un trazo relevante de la cuestión cuando afirma que la complejidad del sistema económico

31. B. Arthur et al., cit. *Economy as Evolving Complex System II*, Introduction.

no consiste en el diferente tipo de cosas que lo componen –estado, empresas, sociedades, personas–, sino en la riqueza de los perfiles de las interacciones entre las personas. Efectivamente, no son las instituciones, o las entidades o organizaciones las que cuentan en la complejidad, sino la interacción entre personas, en coincidencia de intereses y objetivos, sin una dirección global ordenada.³²

Vale la pena acotar que para *K. W. Kapp* el sistema económico es abierto y no puede aislarse del poder, propiedad, capital, clases; de la naturaleza y de las personas. Pero, además, patrocina, a su modo, la teoría de la complejidad, partiendo de la idea de la interdependencia circular interactiva dentro de un proceso acumulativo de causalidad en las relaciones sociales.

Las partes del sistema interactúan y se influyen recíprocamente. Los costes sociales, costes no pagados que se desplazan sobre la sociedad integran los procesos económicos que vinculan la producción, el ambiente natural y social y las personas. Son el resultado de las interacciones de factores relacionados que ordenan los procesos socio económicos. Los procesos son causales y su carácter es dinámico, acumulativo y de autoorganización, que desbordan la concepción de equilibrio neoclásico, que no existe.

“The actual dynamic processes of economic development and expansion seem to follow a pattern of cumulative or circular causation which is neither “orderly” nor indeed socially efficient or beneficial. On the contrary, they may easily become self-sustaining, moving further in the direction of the initial impulse and may produce far-reaching and socially harmful effects”.³³

32. P. Cilliers, *Complexity & Postmodernism. Understanding complex systems*, Routledge, 1998, p7.

33. K. W. Kapp, *The Social Costs of Business Enterprise*, Spokesman, 1978 p. 272.

La teoría del equilibrio no logra incorporar en el análisis convencional la naturaleza acumulativa y circular del proceso económico lo que impide conocer los umbrales críticos de los que pueden derivar los riesgos sistémicos.

“Thus, economic activities which tend to give rise to air and water pollution or which make the exploitation and depletion of renewable flow resources irreversible or which result in the “mislocation” of industries and congestion of population in urban areas are all of this circular and cumulative character. These and other activities can be socially destructive if not arrested in time by appropriate and deliberate counter-measures”³⁴

El cambio de paradigma implica reconocer que los procesos económicos no están quietos, en equilibrio, sino que se mueven constantemente, por la interacción entre sus partes, y en la dirección previa. La causalidad circular se acumula y acelera la velocidad de los cambios. Para su comprensión debe incorporarse la naturaleza y la sociedad al mercado.

“In short, economic processes can be understood and must be represented for analytical purposes as radically open systems which exchange energy and matter with the environment in the course of which qualitative changes take place both with respect to the environment and the process itself. That is to say, socio economic processes move in a definite direction and this direction needs to be ascertained”³⁵

K. W. Kapp se anticipa a la complejidad completa de todos los factores, cualesquiera que fuere su origen, que influyen sobre los resultados, renunciando a una versión reduccionista de equilibrio de la economía de mercado. La economía totalizadora incluye la economía de la naturaleza y de la sociedad cívica.

34. K. W. Kapp, cit. p. 272.

35. K. W. Kapp, cit. p. XV.

1.4.3. El sistema adaptativo complejo del ecosistema.

El sistema complejo tiene un proficuo aprovechamiento en ecología. No hay un equilibrio estable entre la naturaleza y la sociedad. La regla es la incertidumbre y la discontinuidad del sistema ante perturbaciones y shocks. Los sistemas no son predecibles ni sus procesos son mecánicos.³⁶

Levin señala que las estructuras complejas y los perfiles de interacción pueden originarse del desorden a través de simples directrices que guían el cambio.

Diversidad sostenida e individualidad de los componentes.

La biodiversidad, por ejemplo, en materia ambiental, es fundamental para la evolución adaptativa del sistema por lo que es necesario conocer que la sostiene, su oferta de resistencia o de extinción y el reconocimiento de su importancia cualitativa en la preservación de ecosistemas.

“The generation and maintenance of diversity is fundamental to adaptive evolution, whether this means evolution via natural selection or the analogous processes that operate in any complex adaptive system. The essential challenge is to understand what sustains that diversity at the level of ecosystems and the biosphere”.³⁷

La diversidad, en el ámbito medioambiental, es un elemento de la resiliencia de los sistemas sociales ecológicos, sea en relación a la diversidad de especies, de oportunidades de las personas u opciones económicas.

La diversidad habilita a los sistemas ecológicos y humanos a responder y adaptarse a todo tipo de cambios. La globalización amenaza los procesos de diversidad y debi-

36. S. A. Levin, *Ecosystems*, cit. p. 432.

37. S. A. Levin, *Ecosystems and the Biosphere as Complex Adaptive Systems*, *Ecosystems*, 1981.

lita las respuestas a los hechos inesperados y, en general, la resiliencia ante shocks o tensiones asociadas al cambio climático.

La diversidad de elementos de un sistema favorecen su capacidad de respuesta a las perturbaciones. La resiliencia se fortalece si las entidades o cosas que integran el sistema cumplen funciones similares: la redundancia es un adjetivo positivo porque permite la continuidad de la función y, también, si la respuesta derivada a los shocks o tensiones no es uniforme sino diferente.

“In particular, we hold that the variability in responses of species within functional groups to environmental change is critical to ecosystem resilience, a property that we call “response diversity”, and define as the diversity of responses to environmental change among species that contribute to the same ecosystem function.”³⁸

La biodiversidad es esencial para cualquier ecosistema.

“Biodiversity can be described in terms of numbers of entities (how many genotypes, species, or ecosystems), the evenness of their distribution, the differences in their functional traits, and their interactions. ... Species composition, richness, evenness, and interactions all both respond to and influence ecosystem properties.”³⁹

La diversidad biológica es inseparable de la capacidad de supervivencia a los cambios de sistemas obligados a la adaptación y cuya complejidad no necesita el fallo de todos sus elementos, sino de uno pocos o solo de uno de ellos. La complejidad cuando decae lo hace porque uno de

38. Th. Elmqvist, C. Folke, G. D. Peterson, J. Bengtsson Response Diversity, Ecosystem Change, and Resilience, *Frontiers in Ecology and the Environment*, November 2003.

39. D. U. Hopper, A. Hector, F. Stuart Chapin, P. Inchausti, Effects of Biodiversity on Ecosystem Functioning: A Consensus of Current Knowledge, *Ecological Monographs*, February 2005.

los elementos se quiebra y contagia al sistema en su conjunto.

Los sistemas sociales, políticos, económicos, culturales son complejos por definición y les alcanza la referencia ecológica: la adaptación de los sistemas falla a consecuencia de la disfunción de alguno de sus elementos, tanto para absorber las perturbaciones inesperadas o imprevistas como en su regeneración y reorganización –conservadora o transformadora– posterior.

Los procesos sociales pueden entrar en crisis sistémica, como el sistema social ecológico, porque no tienen respuesta ante la carencia de elementos esenciales para su estructura, que no tienen por qué ser en su totalidad, sino determinantes para la resiliencia.

“Biological diversity can enhance the resilience of desirable ecosystem states, because different species will respond differently to a disturbance (response diversity). Response diversity is the diversity of responses to environmental change among species contributing to the same ecosystem function”⁴⁰

El concepto de diversidad ecológica pone en evidencia la importancia de todos los factores –en este caso la biodiversidad– que pueden contribuir a la construcción o destrucción de cualquier sistema conforme a las respuestas que ofrecen o pueden ofrecer ante amenazas a su estabilidad o adaptación a shocks o tensiones. La diversidad y la vulnerabilidad son relevantes para la capacidad de resistir, cambiar y comenzar de nuevo.

- *Interacciones localizadas entre los componentes.*
- *La autoorganización que puede orientar los sistemas fuera del equilibrio, puesto que las relaciones entre*

40. Resilience Centre, Resiliencia and Sustainable Development 2.0, Stockholm University. Stockholm. March 31st, 2009, p. 23.

las entidades son no lineales sometidas a cambio. Un proceso autónomo que elige entre los componentes, basado en los resultados de las interacciones, una subserie para replicarla o mejorarla.

Las estructuras y procesos complejos y las interacciones de sus unidades pueden surgir del desorden haciendo propias reglas de actuación que orientan el cambio.

La autoorganización alude a que de las interacciones entre los elementos microscópicos surgen propiedades macroscópicas que influyen en la trayectoria de las interacciones y el estado subsiguiente del sistema. El desorden como expresión de autoorganización alude a la crisis sistémica alejada de la centralidad del equilibrio hasta ese momento y que puede originar adaptación diferentes, sea para conservar o transformar.

La interconexión entre las unidades o agentes del sistema es impredecible y alimenta el sistema en su conjunto que, a su turno, alimenta a las partes.

“Causation is often nonlinear in complex adaptive systems with the potential for chaotic dynamics, multiple basins of attraction, and shifts between pathways or regimes, some of which may be irreversible. The dynamic interaction of variables of slow and fast change makes it difficult to know when such dramatic changes may occur and to pinpoint cause-and-effect mechanisms”.⁴¹

La complejidad de los sistemas socio-ecológicos destaca por su incertidumbre y tiene directa relevancia en la resiliencia de los mismos para absorber o transformar hechos o perturbaciones inesperadas o hechos sistémicos.

41. C. Folke, R. Biggs, A. V. Nordstrom, B. Reyers, J. Rockstrom, Social-Ecological resilience and biosphere-based sustainability science. Ecology & Society, March 21st, 2016.

Y la adaptación, según *Levin*, pasa en esencia por la conservación de la heterogeneidad (diversidad).

1.4.4. El sistema complejo en red.

La red es el nuevo protagonista de la complejidad. La ecología ha puesto en evidencia la emergencia de nuevas formas de adaptación intrasistema en conexión con la resiliencia de los sistemas sociales ecológicos. Sus principios parten de la teoría de la complejidad, pero poniendo el acento en el comportamiento propio de elementos, agentes, de los sistemas en red.

La estabilidad o inestabilidad del sistema depende de la topología de la red y de la fortaleza de las interacciones de sus agentes. La economía refleja la dinámica interacción de un indefinido número de agentes. El comportamiento sistémico del total es difícilmente predecible. La crisis financiera de 2008 fue explicada como la consecuencia de un riesgo sistémico en la interconexión en red de las entidades financieras globales.

Los epidemiólogos calibran el potencial de hecho de propagación en sistemas de entidades interconectadas para identificar el contagio y los grupos relevantes de infección para construir barreras de red que detengan la expansión de la epidemia o pandemia o, si fracasan, como en el caso del Covid-19, arbitrar soluciones alternativas hasta la vacuna.

La red es interconexión en estado puro y su valor y desvalor reside en el número de agentes, de nudos, vinculados entre sí aleatoriamente.

La red se apoya en dos componentes: los nudos o nodos (*nodes*) y las interacciones entre ellos (*edges o links*). El nodo o nódulo puede ser de grado alto o de grado bajo,

según el número de conexiones que posea, o sea, que ostente muchos o pocos vínculos.

La red, en su definición más elemental, se apoya en dos conceptos: los nódulos, como partes singulares y los vínculos entre ellos; la consecuencia de las relaciones entre *nodes* y *edges*. Un nódulo puede disponer de uno o varios vínculos, siendo el número lo que califica el grado de relevancia: desde el que tiene distintas y múltiples conexiones al que tiene una o escasas.

La red puede ser robusta o frágil; sana o enferma; resistente o vulnerable. La red es robusta cuando su funcionamiento no se altera, aunque se eliminen nudos o conexiones.

La red puede enfermar. El contagio resulta de nudos infectados que desparraman la enfermedad a lo largo de la red. Los nudos más conectados, los nodos de grado alto, difunden ampliamente el contagio y los de grado bajo contagian las zonas más alejadas de la red ("*small world property*" o la revancha de lo local que puede trascender globalmente).

La probabilidad de fallo del nudo, agente, crece con la proximidad de fallos en la vecindad del nudo, otros agentes. El proceso de contagio se convierte en imparable.

El sistema complejo en red frágil, enfermo y vulnerable alimenta el riesgo sistémico: "una propiedad macroscópica de un sistema que emerge debido a las interacciones no lineales de los agentes a nivel microscópico".⁴²

42. J. Lorenz, S. Battiston, F. Schweitzer, Systemic risk in a unifying framework for cascading processes on networks, European Physical Journal B, vol. 71, 4, 2009.

La red puede sufrir riesgos sistémicos de variada entidad y la propagación en todo su sistema y sistemas vecinos que, en términos de fácil comprensión actual, supone una pandemia global en toda su dimensión.

Sería un error entender que el riesgo sistémico es un estadio final abrupto y único de un sistema que desaparece; lo más extendido es que es la producción de pequeñas modificaciones que aleja el sistema de sus circunstancias iniciales, precipitándose en la catástrofe. La nueva situación es totalmente diversa de la anterior.

La red es resistente si reúne en sí misma la aptitud de regenerarse y adaptarse al cambio ante la presión de la perturbación del ambiente.

El proceso del contagio vale la pena insistir, implica que el nudo infectado se desplaza sobre otros agentes conectados en la red, en cascada, de modo que cada uno de ellos queda fuera de juego hasta la quiebra última del sistema. Los agentes son los nudos y los vínculos, v. g. bancos que se prestan o invierten conjuntamente.

La resiliencia está por verse. La adaptación es la medida de la resiliencia del sistema complejo, lo que puede ocurrir es que la adaptación sea *gatopardista*, que todo cambie para que nadie cambie, o transformadora. Y en el trilema juegan tres protagonistas, la gran empresa, el mercado y el Estado, portadores de resultados contradictorios u opuestos entre sí.⁴³

43. F. Schweitzer, G. Fagiolo, D. Sornette, F. Vega-Redondo, D. R. White, Economic networks: what do we know and what do we need to know?, cit., p. 5.

De la red descende la peor de las amenazas actuales de la complejidad: el fallo en cascada de los sistemas digitales.

1.4.5. El sistema adaptativo complejo de la plataforma digital.

La plataforma digital es indivisible de *la cloud computing*, del Big Data, de la potencia de ordenadores y, del poder algorítmico. La plataforma aparece como el establecimiento mercantil del capital organizacional, el diseño y la arquitectura de coordinación, el resumen de la gobernanza central y jerárquica digital: el vehículo de almacenamiento de la propietarización de los datos y manufactura de productos predictivos.

La creación de valor viene de fuera del sistema, de los usuarios y complementadores. El ecosistema de la plataforma tiene como clave de valor los datos y la cocreación de los usuarios y de los complementadores.

En sentido estricto, la plataforma es un sistema de software con las aplicaciones que interactúan y las interfaces a través de las cuales lo hacen. El núcleo de la funcionalidad compartida de la plataforma es el algoritmo.

La plataforma *two-sided* significa obtener los datos gratuitamente por un costado; para su transmisión por el otro, v. g. publicidad, sistema financiero, compañías de transportes, asistencia sanitaria, cartas de crédito. El usuario crea la principal fuente de valor; pero, también los complementadores. Estos últimos son víctimas de la diferencia de poder económico en sus tratos con la plataforma, por lo que, al fin, no sería exagerado considerarlos trabajadores calificados, porque sus aplicaciones o resultan copiadas, cuando tienen éxito se las compran o al límite los expulsan del mercado digital.

De la plataforma a la plataformización de la vida económica, social, política. Primero, la acumulación de datos; la reorganización de las actividades en torno de la plataforma; el ejercicio del dominio algorítmico de las interacciones con los usuarios y complementadores. La finalidad última es la comercialización de los datos del usuario, la construcción de la mercancía informacional o producto predictivo para su venta en el mercado.

La competencia no es entre productos o servicios, se convierte en virtual, porque se verifica entre plataformas, incluidos sus prácticas de cartelización, colusión o abuso de poder dominante.

La gobernanza digital reúne todos los atributos del gobierno virtual: fija los standards como cualquier legislador; toma y ejecuta sus decisiones unilaterales, como ejecutivo y juzga, mediante sanciones positivas o negativas, a los que quieren acceso a su ecosistema.

Una dictadura que solo por defecto puede calificarse como benevolente. La plataforma es la reguladora y aplicadora del cumplimiento de su propia ley, que es el poder bajo llave y en caja negra de la autoridad algorítmica.

La plataforma es un *"mundo jurídico en sí mismo"* (Santi Romano), con su territorio, población y espacio virtual. El ciberespacio no es el espacio real. El algoritmo se propone como una fuente de hecho normativo aparte de la norma legal.

La innovación tecnológica convertida en poder funcionalmente soberano, bajo la autoridad algorítmica, que reemplaza incontrolablemente el poder público y la ley. La norma es el algoritmo.

Hay un riesgo sistémico digital concentrado en los proveedores de contenidos que deriva, probablemente, de los mismos presupuestos de la crisis financiera: pocas grandes

empresas que proveen contenidos globales básicamente en condiciones de posición dominante en mercados desregulados. El riesgo sistémico de las plataformas es enorme porque sus caídas o cortocircuitos podrían arrastrar a la catástrofe al sistema en red de información y conocimiento universal.

Hasta ahora hemos presenciado incidentes de recorrido pequeño, con los ordenadores de *High Frequency Trading*; interrupciones momentáneas de servicios o interferencias no intencionales con otros sistemas complejos. El apagón global de las plataformas digitales podría ser catastrófico.

La infección de un agente ejerce presión sobre los nudos próximos que, a su vez, difunden la infección sobre otros, provocando un efecto cascado, que ve caer una plataforma detrás de otra. No se puede comprobar hasta qué punto el oligopolio digital acelera el riesgo sistémico general; pero, de lo que sí estamos ciertos es que el ejercicio de su poder y gobernanza impide atender, en la busca del mayor beneficio en el menor tiempo posible, pequeñas fluctuaciones durante su evolución que conducen a un colapso.

La autocorrección por obra de los propios datapolios es inverosímil, como lo fue con el sistema financiero antes de la crisis de 2008. Es como si les pidiera el suicidio. Pero es un discurso de tremenda efectividad, porque repite hasta el hartazgo una supremacía, no solo económica, sino intelectual, que no está probada ni es evidente. Es una posición de sistemático rechazo a la intervención pública y social, con argumentos endebles respecto a su tradicional ineficacia y, aún más, a la incapacidad de comprender lo que está pasando en el mundo digital.

El software de alta velocidad fue uno de los detonantes de la crisis financiera de 2008. La tecnología de la información proporcionó la transmisión instantánea, la interconexión y la velocidad de las transacciones en tiempo real. Aquí y en cualquier lugar.

La digitalización permitió la comercialización simplificada de los derivados financieros. La oferta global de programas informáticos no exigía al inversor comprensión de matemática financiera ni de algoritmos y, sobre todo, era exactamente uniforme para cualquiera, sin necesidad de contar con la comprensión o inteligencia de los usuarios. La explosión del mercado global de capital financiero no hubiera sido factible sin los derivados financieros y la comercialización digital.

Ahora, el desarrollo de la plataforma digital va en la misma dirección, pero en una escala más amplia, sostenida y continua. La crisis sistémica predecible se basa en la supuesta convicción de la corrección espontánea de los mercados y la falta de regulación y supervisión del sector público local y global sobre las plataformas digitales globales. La tecnología financiera invade al sistema financiero y avanza nuevas preocupaciones sobre su estabilidad global.

"Systems fail, and bigger, faster, more powerful and complex systems cause bigger, faster, more powerful and complex failures. Power grid blackouts have long attracted attention to cascade failure in technological systems; the **2008** financial collapse put a spotlight on cascade failure in economic systems; climate change threatens cascade failure in ecological systems, triggering cascade failure in human systems; cyberattacks and the sense that social media platforms are out of control are the **new cascade failure policy concerns**".⁴⁴

44. J. B. Ruhl, Governing Cascade Failures in Complex Social-Ecological Technological Systems: Framing Context, Strategies, and Challenges, 22 Vanderbilt Journal of Entertainment & Technology Law, 2020.

1.5. N. LUHMANN Y EL SISTEMA SOCIAL AUTOPOIÉTICO.

El sistema autopoiético es la capacidad de un determinado sistema de producir los elementos cuya función es la de generar a su vez el sistema en sí mismo.

El núcleo de la teoría del sistema social de *Luhmann* es la información y comunicación. Es un precursor del contenido del sistema digital o, en otras palabras, del capitalismo de vigilancia. Es de su naturaleza la extracción de la información para su transformación en productos predictivos y renta.

El cese de la acumulación de la información (de los datos) supone una crisis y el final del sistema. Las unidades del sistema autopoiético se valoran por su capacidad para crecer o decrecer el flujo de la información necesitada. Su limitación conduce a su expulsión del sistema o es condición para nuevos ingresos. La selección, la exclusión, de los elementos procede del propio sistema cuando llegan a su limitación inmanente para acumular. La puerta de entrada o de salida del sistema es un código binario, un código digital, que solo admite sí/no, el contrario, impidiendo que la selección pueda discriminar las diferencias, aunque suponga probabilidad y riesgo para el propio sistema.

El sistema de *Luhmann* es diferente al entorno. Su complejidad le pertenece, es cerrado, y la alimenta mediante la reproducción de sus propios elementos (autopoiesis). El sistema es autorreferencial porque tanto como estructura y en sus procesos selecciona, elige su propio orden. La selección entre sus elementos es la que denota la complejidad.

La construcción del sistema se propone la reducción de la complejidad del entorno. La complejidad deriva de la limitación inmanente de los elementos de relación en cada momento con cada uno de los otros elementos.

El sistema está dividido en subsistemas, elementos y relaciones. No hay elementos sin conexiones relacionales o relaciones sin elementos. La complejidad apunta a la interrelación máxima entre los elementos, la unidad del sistema, que no pueden a partir de ello conectarse con todos los demás. La complejidad, según Luhman, es el compromiso de selección. La selección es accidente, casualidad y la contingencia, significa riesgo.

La selección es una manifestación de autoridad dentro de cada sistema que conduce a la expurgación de unidades de conexión limitada con las restantes. Este límite es una expresión de autoridad ordenada.

No es temerario apuntar que *Luhmann* anticipa la sociología digital, del algoritmo, del *machine learning*, del *Big Data*.

Los sistemas sociales autopoieticos aprenden de la selección la mejor lección del poder algorítmico.

Se trata de una selección que prescinde de la verdad y apunta a la probabilidad; que establece automáticamente correlaciones con visos de verdad; que disfraza del mito de objetividad decisiones que están organizadas en forma caprichosa, inexacta, y excluyente.

El sistema social deviene como en la plataforma digital un universo de complejidad virtualmente ilimitada, lo contrario de lo que se predica.

La selección endógena del sistema ilustra un procedimiento de reducción aleatorio de la complejidad, que puede ser equivocado, inoportuno y que nada tiene que ver con el entorno, sino con el propio estímulo sistémico. Es la decisión la que produce una selección entre los elementos, cuyo efecto puede ser desestabilizante para el propio sistema y otros ajenos. De ahí, la contingencia y el riesgo.

Toda operación, sea o no intencional, controlada o no, es una selección. La selección, entonces, es una alternativa de incertidumbre sistemática y, eventualmente, de azar, porque indica que algo diferente hubiera sido también posible. La fuente de cambios del sistema tiene la selección por origen, desde que genera nuevas funciones y estructuras.

La selección autorreferencial contiene otra advertencia relevante y es que los elementos deben adecuarse a un código binario del sistema para acceder porque de no hacerlo sufren inmediato rechazo.

La identidad de cada sistema depende de su código que sirve para la clausura y apertura de las operaciones dentro del mismo sistema. Sin código, no sería posible configurar las diferencias entre sistemas, lo cual conduciría a su estancamiento o bloqueo. El sistema utiliza el código para que su diferencia sea efectiva respecto a los demás sistemas.

El código binario es totalizador. Sin terceras posibilidades. Por ejemplo, el código del sistema político es gobierno/oposición; del sistema económico, dinero/no dinero; del sistema educativo, capaz/incapaz; del sistema moral, bueno/ malo del sistema legal, cumplimiento/incumplimiento.

El código es la clave de la identidad de cada sistema para reconocer las relaciones y los elementos propios de los que corresponden a otros sistemas.

Luhmann dice del código binario:

Son construcciones totalizadoras, construcciones de mundo con exigencias de universalidad y sin limitación ontológica. Todo lo que está ausente de su ámbito de relevancia se subordinará a uno u otro valor por la exclusión de una tercera posibilidad.

La totalización como relación a todo lo que en el código puede ser tratado como información implica una contingencia sin excepciones de todos los fenómenos.

Los códigos son abstracciones hipotéticas, pues sólo son válidos para un determinado uso en el ámbito de la comunicación no escogido por ellos.

El codificar utiliza y perfecciona una antigua intuición: "*contrarium*".

La codificación binaria tiene que renunciar a que el valor que orienta el código (verdad, justicia, propiedad, etc.) sirva al mismo tiempo como criterio de selección.

La diferencia entre código y criterio para la corrección de las operaciones (o entre codificación y programación) posibilita una combinación de **clausura y apertura en el mismo sistema**.⁴⁵

El código binario sirve para entender la anticipación de *Luhmann* sobre la autoridad del poder algorítmico en la dirección y control de cualquier sistema social: una construcción totalizadora y universal, en la cual la información se convierte en dominante medio de transmisión de pulsaciones electrónicas, como corriente digital de bits, de dígitos binarios.

El código binario se despreocupa de valores o principios, porque en sí mismo produce la selección a la que se aspira en el sistema social, lo cual, hay que decirlo, es en sí mismo un valor o principio: el algoritmo como fuente de hecho del derecho.

El sistema social de *Luhman* gira en torno a la comunicación, a la información, la comprensión. La comunicación

45. N. Luhmann, *Sistemas sociales*, Ed. Universidad Iberoamericana/Alianza, México, 1996.

se verifica cuando el que comprende puede distinguir entre comunicación e información. El sistema es el sujeto de la comunicación, que no la persona, es el sujeto de la información y, asimismo, es el sujeto de la comprensión. Ahora lo constatamos: es el mecanismo de decisión adoptado por la plataforma digital.

Esas tres instancias significan tres procesos de decisión selectiva, de exclusión o admisión de elementos del sistema social. El sistema social es el protagonista del entendimiento y la comprensión necesarios para que sus decisiones sean autorreferenciales, sean debidas a su autoridad ordenada y que no requieren pensamiento de persona, de ningún participante humano.

"The power and improbability of this notion of communication are related to the fact (which is fundamental for our focus on algorithms) that it does not include the thoughts of the participants, hence in principle could also involve participants who do not think (such as algorithms)".⁴⁶

La exclusión de valores y principios (verdad, causalidad, objetividad) definen la probabilidad de las correlaciones y su contingencia presentes amenazadas por el riesgo de no comunicar, no informar, no comprender. La probabilidad es el presente, porque el futuro será lo que deba ser y no otra cosa.

"Esto presupone que es posible diferenciar entre el futuro (o el horizonte de futuro) del presente, como ámbito de lo probable/improbable, y los presentes futuros, que serán siempre exactamente tal como serán, y nunca de otro modo".⁴⁷

46. E. Esposito, Artificial Communication? The Production of Contingency by Algorithms, *Zeitschrift fur Soziologie*, Vol. 46, 4. 15, August 2017.

47. N. Luhmann, *Complejidad y modernidad. De la unidad a la diferencia*, España. 1998.

La selección no reduce la complejidad, si su decisión es improbable que en *Luhmann* equivale a decisión bajo riesgo sistémico. La diferencia está en la información. La masa de datos de información que se transmiten permiten la comunicación entre los sistemas relacionados. Se podría decir analógicamente que los efectos de red del sistema aumentan su capacidad de supervivencia, que, disminuyen en sentido opuesto. La clave es que cuanto más información comunique; mejor información recibirá y podrá comunicar.

El mérito de *Luhmann* es la racionalización de la inteligencia artificial como sistema social dominante y universal, antes, inclusive, de su expansión mediante la digitalización. Pero, la debilidad, es la transformación de la cuestión social en cuestión técnica, de tecnología, prescindiendo de la persona y de la sociedad. O sea del contexto de cualquier sistema social. Es la sociología del algoritmo en su máxima expresión.

La tecnología social alimenta la subjetividad de la decisión del sistema sin contrapesos; pero, la decisión (propietaria) que inspira el poder social del algoritmo deja fuera la ordinaria comprensión humana de sus efectos.⁴⁸

La duda razonable, que ahora se impone, es si la idea del sistema social autopoiético no supone la dictadura benevolente del algoritmo, en cuanto a las decisiones de las plataformas digitales que priorizan, clasifican, asocian y filtran, suprimen o determinan el flujo de la información y de la comunicación, bajo circunstancias que no son verdaderas, causales, objetivas.

48. T. Rosembuj, *Inteligencia Artificial e Impuesto*, Barcelona, 2018, p. 41.

2. El derecho calculable.

La complejidad de las ciencias naturales invade todos los ámbitos del conocimiento; pero, es fuertemente resistida por las ciencias sociales, en particular, la ciencia jurídica. La religión de los cuatro pilares suponía un orden immanente y perpetuo (*E. Morin*). La reacción frente a la nuevo es de bloqueo, de reiteración de principios y criterios totalmente desactualizados y amortizados.

La premisa positivista es que el derecho para ser previsible debe ser estable: "La calculabilidad está garantizada solo por presupuestos de hecho abstractos de normas estables" (N. Irti).

N. Irti cita a *M. Keber*. El capitalismo tiene necesidad de "un derecho que se pueda calcular en modo a una máquina."⁴⁹

Dice *E. Morin* que lo calculable y mensurable no son más que una provincia dentro de lo incalculable e incommensurable. La antigua certeza se ha derrumbado, junto con el atomismo, el elementalismo y el positivismo.

La estabilidad jurídica no pasa única y exclusivamente por la vigencia y eficacia de norma. El sistema jurídico, obviamente también el tributario, reposa sobre fundamentos últimos que tienen una designación principista y principalista orientada por valores. O sea, la justicia, la igualdad, la libertad son valores que deben inspirar principios comunes y prioritarios, así como sus desarrollos en norma constitucional, se reflejen o no en el derecho vigente. Los valores en los que se sostiene determinan la estabilidad, que no únicamente la norma. Los valores y los principios son los sinónimos de legitimidad y efectividad del sistema, su respuesta ante la innovación, el cambio, la transformación. Frente al caos del sistema, incluido el jurídico, sólo los

49. N. Irti, *Un Diritto Incalcolabile*, Torino, 2016, p. 66., p. 15.

principios y valores sirven para adecuar la estabilidad a la continuidad o interpretar la complejidad.

Imagínese después de la caída del Muro de Berlín, la validez de la norma y la eficacia en Alemania Oriental. Más aún, el caso del Brexit de la U. E. por el Reino Unido propone un sistema jurídico nuevo distinto al existente, que no mengua ni debilita los valores y principios comunes de ese país que lo definirán, con las mismas garantías de estabilidad que hasta ahora. La estabilidad pretendida es la del sistema complejo, cualesquiera que sean sus vicisitudes históricas, sobre el consenso de los valores y principios comunes de la comunidad: principista, principalista.

M. Weber no tiene razón. El derecho calculable no puede ni debe parangonarse a la máquina, si no a la realidad material, substancial; a los hechos que lo sostienen. La naturaleza de la cosa y la complejidad de la cosa determinan la idea del derecho, en cada momento y ocasión histórica, conforme a la ley natural de la comunidad, de las personas. Podría decirse sin temor a error que el derecho calculable no elimina la incalculabilidad de la persona (del hecho) a la que el derecho queda sujeto. No es que “La imagen weberiana del derecho racional pertenece ya al pasado.”; sino que, probablemente, nunca existió.⁵⁰

El cálculo jurídico deviene cálculo racional solo y en tanto permita la aplicación de presupuestos de hecho normativos sometidos a subsunción. La norma jurídica prevé una abstracta hipótesis de hecho y dispone un correspondiente efecto a su realización. El derecho calculable es la única forma de ofrecer positividad a las propias decisiones, un cálculo preventivo, previsible. La pérdida o crisis del

50. N. Irti, op. cit., p. 109.

presupuesto de hecho equivale a crisis de la calculabilidad jurídica.

Sería ingenuo sostener que la función de los valores y principios comunes obliteran la función de la norma jurídica. No es que se proponga la sustitución de un modo técnico de disciplina jurídica por otro desprovisto de presupuesto de hecho. La complementariedad, la combinación, el reconocimiento de la dimensión moral de los valores y principios comunes es un modo adicional de regular los comportamientos humanos. Hay hechos insuficientemente o no regulados o situaciones de hechos no previstos que solo hallan respuesta social a través de los criterios de valoración y ponderación extrajurídicos. La efectividad de la norma y la legitimidad del sistema jurídico necesita el desequilibrio porque si no perece.

Un derecho, en suma, que se enuncia exclusivamente mediante presupuestos de hecho y la subsunción y otro que apela a la ponderación, sin presupuestos de hecho, de significados implícitos, indecibles, del propio ordenamiento jurídico, v. g. principios constitucionales o ajenos al mismo, v, g, los principios transnacionales.

No es convincente que el futuro del comportamiento estriba en la previsión, en la anticipación proporcionada por el presupuesto de hecho de la norma, como la forma en la que el Derecho piensa el futuro. Su pérdida o crisis convierte los comportamientos en impredecibles, desprovistos de expectativas racionales. Si se quita la forma a la norma jurídica, el futuro se convierte en un agujero negro incolmable, que escapa a toda previsión y anticipación.

Es reductivo afirmar que la previsión y anticipación, la certeza del derecho, pasa solo por el presupuesto de hecho. La certeza del derecho es, en si misma, un principio jurídico que acompaña obligatoriamente cualquier expectativa

legítima del ciudadano, pero en pluralidad de formas: el incumplimiento no avala la certeza del derecho; el abuso o el fraude tampoco e inclusive la retroactividad puede tener su espacio, sin vulnerarla. Al límite, la norma formalmente ineficaz es una ruptura no lineal del sistema jurídico porque no cumple su función de efectividad.

La topografía de la certeza legal es claramente enunciada por *Jh. Braithwaite*. Por un lado, las normas son ciertas ante acciones que son simples y estables, predecibles, *que no implican intereses económicos poderosos*. Por otro, los principios ofrecen más certeza legal que las normas cuando se trata de acciones complejas en ambientes variables donde están en juego potentes intereses económicos.⁵¹

“Hay incerteza que puede ser predecible estructuralmente por los perfiles de poder en la sociedad antes que por las facetas de la ley... Lo que estoy discutiendo es que lo que es verdad de ley para los que defraudan el sistema de bienestar social; es falso para el alto dirigente de la gran corporación. Como decimos los criminólogos, la mejor forma de robar un banco es siendo su propietario”.⁵²

La complejidad informa ahora, merced a la interdependencia de individuos, al intercambio de instituciones y a la difusión de urgencias localmente no percibidas, del azar difuso y la incertidumbre ante cualquier hecho o evento inesperado que rodea a cualquier tipo de sistema económico, social, político y, obviamente, jurídico. Cualquier sistema complejo está expuesto a riesgos sistémicos, a crisis y, finalmente a la catástrofe o caos. Los ejemplos están a la

51. Jh. Braithwaite, *Rules and Principles: a Theory of Legal Certainty*, *Australian Journal of Legal Philosophy*, 27, 2002, p. 52.

52. Jh. Braithwaite, *Making Tax Law more certain: A Theory*, Australian National University Canberra, Centre for Tax System Integrity, Working paper 44, 12/2002, p. 9.

vista de todos: la crisis financiera de 2008, la crisis ambiental por el cambio climático; la crisis derivada de la renta sin Estado de las empresas multinacionales; la crisis que despliega la economía digitalizada.⁵³

La complejidad sistémica es, al mismo tiempo, causa y efecto, de los (nuevos) principios. Son la causa porque introducen elementos de imprevisibilidad en el funcionamiento de las instituciones, de las personas, de los Estados, ya que no ordenan, sino que orientan o dirigen hacia algunas metas o propósitos y su origen no es el procedimiento propio de los actos legislativos, administrativos o jurisdiccionales. Los principios imponen su otra dimensión desde fuera del derecho vigente y son más previsibles, ante situaciones inesperadas, que la norma legal, precisamente porque aspiran al rescate de los valores o significados de justicia, dignidad, ética, descuidados por el *ius conditum*.

Pero, también, puede indicarse que los principios comunes son el efecto de la complejidad sistémica. La parálisis política, legal, reglamentaria, administrativa, jurisdiccional genera respuestas que no son las convencionales de la separación de poderes y hay un significado social ajeno alentado u obstaculizado por otros poderes distintos que les impulsa o detiene: corrupción institucional, activismo, redes sociales y mediáticas.

La gobernanza, que no el gobierno, es finalista y su diseño es prevalentemente principista. La gobernanza no existe sin el derecho flexible, mórbido, plástico, sin el *soft law*, materializado en recomendaciones, comunicaciones, programas, resoluciones políticas. La gobernanza y el derecho variable tienen los principios comunes como fundamento y justificación

53. T. Rosembuj, Principios Globales de la Fiscalidad Internacional, Barcelona, 2013, p. 313.

La gobernanza y el derecho variable a través de los principios comunes dan acto de presencia cuando el tiempo agota la resolución de los problemas materiales cuyo origen es la naturaleza de la cosa, de los problemas reales y sustanciales.

La respuesta de los principios ante la complejidad sistémica y el correlativo riesgo supone superar el derecho racional encerrado en sí mismo, propiciando su apertura cuando el caos o la emergencia atañe a la gobernanza sobre la base de valores y principios comunes.

No es casual, como se verá, que los cambios introducidos en la fiscalidad internacional sean nuevos principios comunes transnacionales, originados básicamente, desde órganos de gobernanza informales, tales como el G-20, y que exhiben las características de instantaneidad de directrices y la versatilidad de su aplicación, cuyo origen es el *soft law*, afrontando el riesgo sistémico de las empresas multinacionales y ricos contribuyentes de no sujeción al impuesto y la ocultación de rentas de la criminalidad, ahora desarrollados por las Naciones Unidas.

“Hidden, secret, fraudulent and misleading transactions prevent States from enforcing the law and collecting their fair share of taxes. Trillions of dollars are estimated to be held in off shore undeclared financial holdings. Insufficient accountability, transparency and integrity create uneven playing fields that harm small –and medium– sized businesses and undermine equity and inclusiveness in our economies. It also impacts on the effectiveness of macroeconomic policies, and facilitates criminals being able to hide the proceeds of their crimes.”⁵⁴

54. NNUU, High Level Panel on International Financial Accountability, Transparency and Integrity for achieving the 2030 Agenda, President of the General Assembly, President of the Economic and Social Council, March 2nd, 2020.

La simplificación de las leyes, de su aplicación administrativa, de la jurisdicción son elementos útiles, pero insuficientes. La complejidad sistémica es, aun cuando sea redundante, compleja, difícil de subsunción normativa. El mejor modo de prevención y prudencia reside en los principios de soporte que permitan la heterointegración con otros órdenes para cubrir las contradicciones, lagunas, insuficiencias. Imperfecciones de la disciplina legal.

La heterointegración es intrínseca al principio común, porque, por definición, resulta de una fuente situada al margen del derecho vigente, y, en este sentido, "extraña a las fuentes de derecho reconocidas".⁵⁵

La simplificación de las leyes, de la jurisdicción, de la Administración no hace que la complejidad sea menor, desde el momento en que atiene a la estructura y función del sistema. El sistema no deja de ser complejo, pese a la claridad y detalle de las normas, partiendo de la premisa que no hay norma suficientemente clara que evite su interpretación, o sea, los hechos que aspira a regular.

Los procedimientos de propuesta, aprobación legal, decisión judicial no transitan por la única lógica de la tradicional separación de poderes. Hay otros poderes que influyen y determinan una u otra orientación. Y toda la tensión queda encorsetada en la norma escrita. La referencia no es fútil, puesto que si hay algo que conocemos es que las fuentes que alimentan los principios comunes enuncian criterios de valoración cuyo origen no es endógeno sino exógeno a la norma y frente a los cuales la norma queda a la intemperie, a causa de su rigidez y ausencia de ponderación de los riesgos más inmediatos y actuales.

55. E. Betti, *Teoria Generale della Interpretazione*, II, Milano, 1955, p. 843.

La complejidad del sistema jurídico, incrementada por la globalización, y del sistema tributario, no se resuelve solo con normas claras ni añade certeza a la búsqueda del detalle. Al contrario, la aproximación semántica y de significados, el culto al texto y la palabra culmina en mayor elusión fiscal. La formalización, por precisa que sea, traiciona una realidad cada vez menos definible, menos limitable, menos acotada. Quedan fuera de la norma las conductas que precisamente más daño provocan a valores y principios de justicia, de equidad, de igualdad. No elude quien quiere, sino quien puede.

Los principios dice *E. Betti* “tienen un excedente de contenido normativo, deontológico o axiológico, o sea valorativo”, con referencia a las normas de las que se deducen y una potencialidad productiva de normas que es imposible inducir de las normas particulares. Son esencialmente implícitos en el ordenamiento jurídico y existen, aunque no se formulen expresamente. La vía de los principios (y valores) van más allá de la racionalidad lógica, que la convierte por definición, en una inagotable virtualidad creativa e innovativa ante la cristalización, envejecimiento o desactualización del derecho positivo.

El sistema es un sistema de normas jurídicas, pero no solo. Los principios y valores son las fuentes inspiradoras de la fuente del sistema jurídico normativo: son exigencias de justicia o equidad “o alguna otra dimensión de moralidad”.⁵⁶

Los valores y principios generales contribuyen a la aplicación del sistema normativo, con contenidos de significado implícitos, indecibles, que no se agotan en la norma

56. R. Dworkin, *Taking Rights Seriously*, Harvard University Press, 1977, 1978, p. 24.

jurídica legislada. Los valores y principios exceden cada una de las normas del sistema y al propio sistema.⁵⁷

La jerarquía del principio no responde ni está subordinada al derecho positivo, porque sería negar su “potencialidad productiva”, su fuerza genética, pre y trans-constitucional o inclusive transnacional.⁵⁸

La principalidad de los principios es vital para el sistema jurídico, porque es la que establece de forma sustancial las reglas de juego entre los individuos, entre las partes. El sistema jurídico es más frágil, pierde efectividad y legitimidad, sin guías de orientación superior consentidas y aceptadas.

La prevalencia de los valores y principios jurídicos es la única vía que tiene el sistema jurídico positivo para gozar de cierta autoorganización ante el entorno social dominado por las diversas posiciones de las personas en el campo social, posiciones económicas y simbólicas como portadores de capital reconocido e influyente.

La justicia, la igualdad, la libertad son valores y principios comunes y prioritarios, se reflejen expresamente o no en el sistema jurídico normativo vigente. Los valores y principios comunes de la sociedad se reflejan o no en textos constitucionales o sean precedentes, determinan la estabilidad del sistema jurídico, que no únicamente la forma de la norma.

Jh. Avery Jones se decanta a favor de los principios frente a la complejidad de la realidad, inspirado en *R. Dworkin*: “En este sentido, el principio es algo externo a las normas que

57. T. Rosembuj, *Tax Governance. Los principios de la Unión Europea y del G20*, Barcelona, 2017, p. 30.

58. F. Modugno, *Appunti per una Teoria Generale del Diritto. La Teoria del Diritto Oggettivo*, Torino, 1989, p. 141.

ayuda a construir las normas y, en consecuencia, emplaza a las normas a ser menos detalladas⁵⁹. Pero, no solo, el principio aporta más previsibilidad que la norma que queda pequeña frente a la naturaleza de la realidad que disciplina. El detalle no aporta más certeza legal. “La aproximación estrechamente semántica conduce inevitablemente a la elusión fiscal”⁶⁰.

La certeza legal es el acento de los cultores del derecho calculable, atribuyendo, al principio común, inseguridad jurídica. Pero, probablemente, la verdad es lo contrario. La certeza legal sirve bien poco para confrontar comportamientos permitidos que promueven daño a terceros, sea al interés fiscal del Estado o a los demás contribuyentes. El abuso del derecho va en sentido contrario a la conducta intencional predicable por la norma aplicada y es dudoso sostener que introduce inseguridad jurídica.

Los principios y los valores son el fundamento de la resiliencia de cualquier sistema jurídico complejo. La dimensión adaptable de la norma está fuera de su texto y su futuro le es ajeno.

No es casual que la doctrina y la jurisprudencia reaccionen al puro formalismo del texto jurídico y a la perpetuidad de la voluntad legislativa ante el cambio acelerado de las circunstancias de la realidad. La centralidad de la interpretación implica atender la imprevisión de la norma o su decrepitud. El intérprete es el inventor por excelencia para descifrar valores que habiliten la actuación de la ley conforme a los principios que la inspiran en cada momento histórico.⁶¹

59. Jh. Avery Jones, *Tax Law: Rules or Principles?*, Fiscal Studies, 1996, vol. 17, 3, p. 7.

60. Jh. Avery Jones, cit. p. 71.

61. P. Grossi, *L'invenzione del diritto*, Laterza, 2017.

La centralidad de la interpretación atiende la centralidad de los principios inspiradores de cada ordenamiento jurídico. La estabilidad jurídica no pasa única y exclusivamente por la norma. El sistema jurídico reposa sobre fundamentos últimos que tienen una designación principista y principalista, que son previos o posteriores al propio texto y que se descifran todavía en su contra o inexistencia.

Los valores sociales compartidos sirven para estimular el alcance y significado, la vigencia del texto y de sus contextos. No es la forma, sino los contenidos. No es su eficacia, sino la efectividad en sentido amplio, tanto social, económica o cultural.

La interpretación por principios es esencial a la centralidad de la interpretación para la aplicación de la efectividad del derecho y su congruencia respecto a valores sustanciales de justicia.

El ejercicio abusivo de derechos infringe el valor social porque califica como ilícitos los actos intencionalmente dañosos bajo la cobertura aparente de la ley sin propósito ni *ratio legis*. La razonabilidad es la apuesta por los valores y principios superiores del ordenamiento jurídico en la búsqueda del resultado más próximo a un resultado de justicia. El dato formal no puede conspirar contra los criterios de socialidad y la lógica de un derecho viviente.⁶²

El abuso del derecho no es razonable, ni siquiera cuando absuelve la apariencia de corrección positiva meramente formal (aún) de un tratado internacional. El abuso del tratado significa perturbar mediante actividad artificial y no genuina un interés fundamental de la sociedad como es el interés fiscal. El derecho a la protección fiscal del Estado es irreductible ante el abuso de derecho.

62. N. Lipari, *Elogio della giustizia*, il Mulino, 2021.

El derecho calculable enaltece la mecánica de la norma jurídica encerrada en el positivismo kelseniano: se trata de la subsunción algorítmica de los hechos en el supuesto legal preestablecido en una lógica de todo o nada. La certeza que se busca equivale a rigidez, a simplificación. La hipótesis normativa se opone a la adaptación de la efectividad e integridad del derecho en materia de ausencia de flexibilidad. Es una respuesta insuficiente porque prescinde de los valores y principios que inspiran el orden jurídico.

La gobernanza sistémica necesita la dependencia de los valores y principios para afrontar la supervivencia, la reorganización del sistema en crisis o su colapso. Los valores y principios no resultan de los presupuestos de hecho previstos en la norma, sino de contenidos antecedentes y posteriores a la ley.

La dimensión de moralidad que comportan está contenida en la historia, cultura, aspiraciones sociales y políticas de la comunidad. La única diferencia entre valor y principio, como bien dice G. Zagrebelsky, es que el primero representa un bien final a alcanzarse, mediante actividades teleológicas orientadas y el segundo, un bien inicial que se concreta a través de actividades consecuenciales orientadas.⁶³

Los derechos humanos es un valor final; mientras que la seguridad humana es un principio inicial. La justicia fiscal es un valor final; mientras que la capacidad contributiva, la igualdad y la progresividad del sistema tributario son principios iniciales.

No hay duda de que el valor perseguido no podrá conseguirse si no es con principios que lo realicen, desprovis-

63. G. Zagrebelsky, *Diritto allo Specchio*, Torino, 2018, p. 232.

tos de presupuestos de hecho, ilimitados, indefinibles, e indecibles.

La dinámica de los sistemas jurídicos exigen el valor para establecer el resultado último que se afronta y el principio para que el recorrido sea coherente con la meta. La cuestión estriba en la adaptación flexible a las circunstancias y a los ciclos sistémicos que se advierten (certeza relativa).

El recurso a los valores y principios solicita la recuperación del poder simbólico del Estado, del legislador, de la Administración, poniendo el foco en la substancia antes que la forma legal y en los conceptos cualitativos antes que cuantitativos, con un programa finalista, que enuncia los motivos (*la ratio legis*) que preside la aplicación de la norma a su propósito.

La certeza legal de la norma fiscal se rompe en pedazos ante la *creative compliance*. La norma queda convertida en un material de reconstrucción subordinado a los intereses del cliente y bajo sofisticada asistencia profesional. El propósito es la búsqueda de brechas legales; de beneficios fiscales, se cumplan o no los requisitos exigidos; de intersticios legales entre los detalles y la letra de la norma y su finalidad ... “donde las palabras de la ley puedan tratarse como recetas para la elusión”, defendiendo el incumplimiento como perfectamente legal.⁶⁴

La flexibilidad del sistema no implica aceptar la relajación o laxitud de su aplicación (*slack*). En efecto, podría inferirse que la disciplina legal otorga la discrecionalidad para sancionar o no, para ejecutar o no los cobros, para

64. D. McBarnet, When Compliance is not the Solution but the Problem: From Changes in Law to Changes in Attitude, en *Taxing Democracy*, Chapter 11, ed. V. Braithwaite, Ashgate, 2002, p. 230.

conceder beneficios de la ejecución forzosa derivado de los procedimientos vigentes o renunciar a la actuación por ausencia de información.

““Slack” captures the phenomenon whereby violations of laws or regulations are let slide in ways not formally specified in advance. The concept refers to informal spaces in which governments, regulators, and other enforcers exercise discretion in deciding not to notice, not to sanction, or to sanction less harshly than the law stipulates. It also encompasses situations in which resource-constrained enforcers lack the information needed to enforce.”⁶⁵

La flexibilidad tiene como objeto único la alternativa precaucional a la crisis de los ciclos y del sistema jurídico, lo cual permite acomodar la gobernanza a la evolución y etapas de su adaptación permanente, v. g. elusión y evasión. Pero, en ningún caso, puede ser la vía para la recreación de privilegios en favor de posiciones sociales o formas de capital determinadas. La laxitud no puede ser el camino para acentuar la desigualdad social y la vulnerabilidad de los contribuyentes menos favorecidos.

La gobernanza flexible predispone de las sorpresas desagradables. El sistema jurídico fiscal es un instrumento determinante de adaptación, siempre que reconozca los cambios en la integración y diversidad, efectividad y legitimidad de las decisiones, percibidos por los participantes en la sociedad democrática.⁶⁶

65. Shu-Yi Oei & D. M. Ring, “Slack” in the data age, 73 Alabama Law Rev, 2021, p. 8.

66. B. Cosens, C. Reece Allen, Identifying legal, Ecological and Governance Obstacles and Opportunities for Adapting to Climate Change, Sustainability, April 2014.

2.1. EL SISTEMA JURÍDICO ADAPTATIVO COMPLEJO.

El sistema jurídico es convencionalmente definido como un sistema de normas jurídicas, sea a su vigencia, producción y aplicación. Desde un punto de vista sociológico el derecho es una técnica de control social y de convivencia social no siempre coincidentes.

El comportamiento de la persona está determinado por la totalidad de su situación. El individuo se comporta como consecuencia de sus propias tensiones y las que resultan del ambiente donde todo lo que le afecta acciones y mutuamente interdependiente con sus motivaciones influye en sus acciones individuales. El comportamiento humano es función de la persona y su ambiente.

El sistema jurídico a diferencia de otros sistemas complejos resiente una clara dependencia con el entorno y lucha por conservar su identidad que justifique su existencia separada y distinta.

El punto de partida del sistema complejo son las interacciones entre todas las personas. Las interacciones proyectan la influencia de comportamientos de unos sobre otros y sus efectos sobre el sistema en su conjunto.

La interacción integrada entre las partes del sistema jurídico instruye o destruye su futuro. La señal de identidad del sistema es la interacción entre los que están en su territorio y cuyas conductas no gozan de información ilimitada, sino solo de las necesarias para sí mismo y sus propósitos.

Las partes del sistema jurídico complejo normativo no consisten en diversos tipos de cosas –legislación, jueces, Administración e individuos–; sino en agentes individuales agrupados que forman el fenómeno sistémico y las interacciones entre ellos y con el sistema.

De una parte, el control tiende a la conservación de una situación dada, básicamente, mediante la función sancionatoria.

De otra, la convivencia social impone la dinámica de la realidad social y adquiere un valor propositivo, de transformación, de nuevos equilibrios, toda vez que se siente o presiente, prevee o advierte comportamientos que introducen la irregularidad o desviación de los comportamientos sociales dominantes o preestablecidos.

Las interacciones entre las partes del sistema responden antes a los principios preexistentes en sí mismo y en su entorno que al presupuesto de hecho y la subsunción de la norma.

“Una concepción expansiva de la persona incluye el conjunto de sus valores sociales y morales que modelan los sentimientos y pensamientos individuales acerca de lo que es ético o normativamente apropiado de hacer”.⁶⁷

La legítima efectividad del sistema jurídico no radica en su consideración formal, aséptica, aparentemente despojada de toda preocupación de orden principista. Por el contrario, de su aceptación depende la estabilidad del sistema y el consenso al modo en que se produce y aplican las normas jurídicas.

Cuanto menos calidad principista posea el sistema jurídico tanto más sus normas no serán aplicables efectivamente ni legítimamente, quedando en cuestión el derecho del gobierno a gobernar.

El poder del gobierno carece de efectividad si solo se apoya en la coerción para hacerse obedecer. El ejercicio del

67. T. R. Tyler, *Psychology and the design of legal institutions*, Nijmegen, Netherlands, 2007, p. 21.

poder requiere del reconocimiento de su legitimidad, de la confianza, que supone el consentimiento de los que están subordinados. La coerción es más efectiva cuanto conlleva menos intensidad sancionatoria.

De los principios y valores se va a la legítima efectividad como condición necesaria del sistema jurídico complejo. Pero, no es completa, sino que añade integración y diversidad social.

El desacato del sistema jurídico complejo a la legítima efectividad e integración social mediante distinciones arbitrarias entre los ciudadanos es fuente de cambios radicales e imprevistos en el funcionamiento del sistema porque se apoya en estructuras de emergencia de parcialidad, preferencia, prejuicio, privilegio, favoritismo.

“...s'ils constituent une défense d'intérêts particuliers, inacceptable pour l'auditoire universel”⁶⁸

2.2. INTEGRACIÓN Y DIVERSIDAD.

La diversidad social requiere su reconocimiento, como la biodiversidad, lo cual supone que, en el escenario de vulnerabilidad, hay personas más desventajadas que otras, sea por razones étnicas, raciales, sexo, religión, pobreza extrema. Y ello no sólo por razones de equidad, que ya sería suficiente, sino, porque su cooperación es funcional a la estabilidad del sistema social, político, económico, cultural, de que se trate. Si la vulnerabilidad expresa diversidad, hay más diversidad que la de la vulnerabilidad social.

68. Ch. Perelman, *Ethique Et Droit*, Editions de L'Université de Bruxelles, 1990, p. 246.

El fenómeno no es ajeno a la dependencia del sistema ecológico, político, social, económico, cultural a la globalización. La globalización que conocemos supone la paradoja del riesgo a los Estados nacionales, a sus sistemas públicos, políticos, sociales y culturales.

La pérdida de diversidad por causa de la conexión a factores externos ocasionan la uniformización cultural, la uniformización de opciones de bienestar y, en conjunto, la debilidad del sistema, cualquiera que éste sea, para confrontar los hechos imprevistos que le atacan.

El extravío de diversidad nos enseña la ecología, comporta efectos próximos en el contexto jurídico, porque viene a identificar la menor resiliencia ante la colonización por amenazas externas y exactamente igual que la vulnerabilidad de los más desfavorecidos obstaculiza el principio de seguridad humana.

La lengua, por ejemplo. Los ciudadanos de una sociedad son seres sociales, en un marco espacial y político particular identificable e insustituible, por lo que las personas llevan a cabo sus actividades de comunicación y de conexión por medio de la lengua.

Es una lengua y no otra la que da valor a la convivencia y está exclusividad no tiene carácter reduccionista o discriminatorio, sino de pertenencia, de lugar. El contexto de la lengua es el texto de la localización. El texto es un recurso natural, sometido a los usos sociales, de la educación, de la promoción cultural, social y económica de los sujetos parlantes.

Su empobrecimiento a los niveles lingüísticos propiciales de la sociedad debilita la resiliencia pública y del sistema social, económico, político nacional. La conservación y continuidad de la lengua forma parte de los recursos naturales primarios de la comunidad.

Los mecanismos de desigualdad son instrumentos de exclusión de las partes en razón de su diversidad. Deniegan la inclusión de partes por mor de otros criterios particulares de identificación. Hay partes del sistema que son más iguales que otras, por motivos de posición y posesión de capital en el ámbito social, no solo económico, sino cultural, social, simbólico. La exclusión expresa vulnerabilidad sistémica y ambiental del sistema.

...“access to the relational, interactive possibilities which allow one to establish difference from the environment, an identity, depends heavily on the degree of integration one can achieve”.⁶⁹

Las interacciones frustradas entre las partes del sistema no pueden tener consecuencias positivas, porque lo debilitan y hacen más frágiles a sus componentes.

Neves introduce el criterio de integración social de relevancia para cualquier sistema social, pero, en particular, para el sistema jurídico complejo y el sistema fiscal.

La integración es el recorte de las capacidades de la persona para el acceso equitativo a bienes públicos y sociales que hacen a su situación subjetiva como individuo, por desigualdad social o falta de poder para hacerlo.

Hay personas en el entorno jurídico que tienen una sobrecapacidad de integración y otras que no llegan al mínimo. Unas partes están más que incluidos, mientras que otros, aparecen, irremediabilmente excluidos.

“The over integration pole has access to the products and benefits of the social systems, without being simultaneously dependent on their constraints and rules (positive integration), while the under-

69. T. E. Webb, *The vulnerable identity of law as a complex system, end Complexity Theory and Law*, edit. J. Murray, Th. E. Webb, St. Wheatley, Routledge, 2019, p. 72

integrated pole is dependent on the rules and constraints without having access to the products and benefits (negative integration), so that at both poles, defective inclusion as well as partial exclusion exists”.⁷⁰

La precondition de la injusticia compromete la interacción de las partes del sistema y la reproducción del propio sistema jurídico. En verdad, es un sistema jurídico diseñado desde fuera para dotar de invulnerabilidad a los más fuertes, decretando la marginación de los más vulnerables.

El sistema jurídico de normas y valores y principios es un sistema complejo porque está compuesto por un gran número de elementos o partes, a pacto que su universalidad contemple a todas las partes que lo integran.

Sin integración no hay ninguna seguridad jurídica universal y los efectos de la ley y su legitimidad adolecen de un vicio de origen: sus destinatarios no son todos los que se pretende en la medida que no evite como tales a quienes no son destinatarios, porque están fuera del sistema.

La integración quiebra la diversidad como elemento aglutinante del sistema.

La diversidad es fundamental para la evolución adaptativa del sistema por lo que es necesario conocer que la sostiene o conspira contra ella, su dimensión cuantitativa de resistencia o de extinción y el reconocimiento de su importancia cualitativa en la preservación del sistema jurídico complejo.

La exclusión altera la dinámica de las interacciones entre los componentes de la red. El individuo aislado carece de significación en sí mismo. La significación sistémica

70. M. Neves, From the Autopoiesis to the Allopoiesis of Law, Journal of Law and Society, 2001, p. 262.

deriva de perfiles de actividad que implican a un amplio número de unidades y sus interrelaciones. La alteración resulta de los bucles que no conducen a su alimentación, sus efectos, sobre la propagación primera. En otras palabras, los excluidos giran en el vacío sin hallar su lugar en el sistema ni en el entorno porque los sobreintegrados no los diferencian del paisaje, del ambiente, de la sociedad en la cual ellos están instalados. Los excluidos son invisibles.

La dinámica del sistema pierde la influencia entre todos los componentes porque no están en condiciones influenciar o ser influenciados por otros e inhiben la retroalimentación de sus bucles en las interacciones no hay conexión entre el inicio y el final de la acción y distorsionan la dirección del sistema

La diversidad de los componentes identifica puntos de combinación que, según su propia trayectoria, pueden configurarse como elementos debilitadores o de fortalecimiento de resiliencia o de colapso; de novedad o de resistencia al cambio, de estabilidad o de desequilibrio, a pacto de su inclusión, cosa que, con su exclusión, queda fuera de toda racionalidad sistémica. Los excluidos no son parte del sistema, ni el sistema forma parte de cada uno de ellos. En otras palabras, existen en la sociedad, pero, sin que la socialización se traduzca en integración, en parte de su persona.

La capacidad de los componentes sobreintegrados se manifiesta en la diferencia de su infinita aptitud de relaciones interactivas, superiores respecto a los subintegrados. El grado de integración es dinero, poder, privilegio.

2.3. EFECTIVIDAD DE LAS NORMAS Y NO LINEALIDAD.

El positivismo no basta para describir el sistema jurídico complejo. El derecho convertido en una máquina cal-

culadora de legislación subvierte el sistema en sí mismo, en la medida en que no reúne a todos los elementos que padecen sus efectos y diferenciando sus efectos a favor de los que mejor lo aprovechan.

La norma jurídica es aplicable en una forma de todo o nada. El destinatario debe cumplirla íntegramente o violarla integralmente.

“Si los hechos que la norma prevé se realizan, entonces, la norma es válida, en cuyo caso la respuesta que provee debe aceptarse o no, en cuyo caso no contribuye para nada a la decisión”.⁷¹

A. Falzea define la norma como regla del presupuesto de hecho estructurada sobre la previsión de un evento y sobre la prescripción de una acción condicionada a la verificación del evento.⁷²

Hay normas que obligan y otras que sancionan el incumplimiento. Las normas primarias contienen el comando, que impone deberes a sus destinatarios. Las normas secundarias son las que prevén las sanciones. La norma se dice efectiva sea cuando se aplica la sanción por el comportamiento contrario a su mandato o cuando resulta observada por sus destinatarios.

Es una noción de efectividad reducida a la represión, a la sanción. Aplicar la ley equivale a aplicar la sanción.

El sistema jurídico no puede fundarse sobre la represión. Al contrario, necesita la adhesión espontánea o cuasi de los individuos a las normas y principios que le inspiran. Es la obediencia basada en la legitimidad. El incumplimiento en masa aludirá a una sustancial desobediencia o

71. R. Dworkin, *Taking Rights Seriously*, Harvard University Press, 1977, 1978, p. 24.

72. A. Falzea, *Relazione Introduttiva en I Principi Generali del Diritto*, Accademia Nazionale dei Lincei, Roma, 1992, p. 13.

desapego a los efectos jurídicos del sistema, a sus normas y principios o la desintegración de los componentes en base a criterios de riqueza o renta, poder o privilegio.

Las interacciones entre las partes, aun las no integradas, son no lineales y su dinámica puede producir el colapso del sistema jurídico. El nombre jurídico de la no linealidad es la efectividad de las normas. La norma ineficaz es una norma no lineal, sin función.

La efectividad es más amplia que la eficacia: la capacidad de la norma de orientar a los destinatarios, como modelo para orientar su práctica. El sujeto tiene siempre la ocasión de ajustarse en todo o modificar su comportamiento sin que ello le suponga incumplir el mandato legal o incumplir asumiendo su responsabilidad de eludir o evitar la sanción.

La eficacia de la norma para configurar las acciones humanas no puede concebirse solo como un método punitivo concentrado sobre la violación del derecho y las normas secundarias.

La efectividad es la capacidad de la ley para generar efectos sociales, económicos, y jurídicos, que trascienden el horizonte punitivo.

La efectividad de una norma jurídica engloba la evaluación de sus efectos jurídicos, sociales, políticos, económicos, desde la perspectiva de los usuarios y de los funcionarios a cargo de su aplicación. La efectividad reside en los efectos que resultan del uso de la norma. Los impactos de la ley, sus resultados, queridos o no, originados por las normas jurídicas.

La fusión de la efectividad y los efectos de derecho identifica en una la eficacia jurídica. Por un lado, porque permite apreciar los efectos jurídicos en su complejidad, cualquiera que sea su naturaleza. Por otro, porque con-

siente colocar el cumplimiento o incumplimiento de la norma jurídica a ras de suelo, para identificar los motivos de todos los efectos y cómo se verifican o los obstáculos que representan con respecto al propósito del legislador.

La efectividad como comprensiva de los efectos sociales es un modo de autoreflexión del sistema jurídico. Una declaración de la ausencia del control o dominio sobre su propia descripción de los comportamientos sociales, de los destinatarios, de la propia Administración, en la estructura y función del sistema.

La efectividad consiente la disponibilidad a ampliar los confines de la juridicidad hasta comprender todos aquellos hechos que dotados de fuerza interior son capaces de incidir sobre la realidad circundante. (*P. Grossi*)

“Es esta carga incisiva de ciertos hechos, no atribuible desde el exterior sino derivada de su fuerza interna, que los teóricos del derecho individualizan la *efectividad*... Han caído definitivamente las impenetrables murallas erigidas entre el mundo de los hechos y el del derecho; la facticidad trasciende; con la natural consecuencia que la linealidad del viejo paisaje jurídico deviene confusa, complicada, si queremos también desordenada.”⁷³

F. Rangeon, sostiene que el derecho no es homogéneo sino heterogéneo, diversamente aplicado en función de las necesidades e intereses múltiples de los destinatarios y de creación continua, por lo que la evaluación de la efectividad cambia en cada época, los lugares y las personas consideradas. La efectividad necesita evaluar comportamientos diversos de personas diferentes.

73. P. Grossi, *Ritorno al Diritto*, Bari, 2015, p. 28.

“La conception juridique classique a tendance à relier mécaniquement le droit à son application, sous-estimant la diversité et la richesse des relations que les individus entretiennent avec le droit”⁷⁴

La efectividad alude a la aplicación del derecho y ampara los efectos sociales, jurídicos y no jurídicos, directamente atribuibles a la norma jurídica. En un sentido amplio, la efectividad no se conforma con evaluar las divergencias entre los efectos reales y previsibles, sino que debe tomar en cuenta los imprevistos, no queridos o inclusive los efectos inversos a los que se pretendían y los comportamientos individuales confrontados con los generales.

F. Rangeon limita la extensión de la efectividad de la norma, de sus efectos, a algunas hipótesis, tales como el rechazo de la regla o su elusión, entendiendo que son supuestos de inefectividad antes que de efectividad, sin perjuicio, de recoger que la interacción de las reacciones singulares constituyen una confrontación clara con lo que denomina interés colectivo.

Precisamente, *V. Demers*, extiende la efectividad a cualquiera de los efectos sociales susceptibles de ser generados por una norma jurídica. Es la forma en que el derecho ejerce su influencia reguladora.

El derecho es un mecanismo de regulación social, un determinante de las relaciones sociales. Efectividad y efectos son sinónimos.

“Le droit ne détient pas le monopole d’orientation des conduites et il est largement dépendant de variables qui échappent à son contrôle. Dans cette optique, le droit est susceptible d’entraîner plusieurs effets et nous croyons qu’une analyse de ceux-ci permettra de saisir

74. *F. Rangeon, Réflexions sur l’effectivité du droit, Curapp Les Usages Sociaux du droit PUF 1989.*

avec davantage de concision l'effectivité du droit, c'est-à-dire la façon dont le droit exerce son influence".⁷⁵

Los factores de efectividad o de ineffectividad ilustran sobre la no linealidad en el sistema jurídico. Los cambios que se introducen sobre los efectos, todos los efectos, de una norma o reglamento, pueden propiciar interacciones imprevisibles entre los componentes o destinatarios, dirigidas a situaciones de emergencia impredecibles, sobre variables que escapan a su control.

La efectividad o la ineffectividad, la no linealidad, de la norma evita afrontar aquellas interacciones que podrían resultar del incumplimiento intencional de sus efectos jurídicos, así como expulsar del sistema a lo que están excluidos de su actividad.

Las interacciones producidas por la efectividad de la norma son no lineales. Efectos limitados o inadvertidos pueden causar efectos más amplios y la combinación entre los perfiles de las partes pueden conducir al cambio de comportamientos y del sistema.

Una intervención legal aparentemente inocua puede entrar en colisión con los elementos comprendidos y comprimidos en el sistema y estimular la inestabilidad de la precaria situación, sin causa aparente. Pero, no hay explosiones casuales, sino que son consecuencia de múltiples factores que no se tuvieron en cuenta y que las hacen difícilmente predecibles.

El legislador descuida los efectos de su producción normativa, ordinariamente motivado por otras prioridades, sean ideológicas, económicas o sociales, que desatienden

75. V. Demers le contrôle des fumeurs. Une étude d'effectivité du droit, Montréal, Thémis, 1996, p. 7, 59.

la emergencia de nuevas interacciones en la estructura del sistema jurídico.

La efectividad solicita la consideración de los elementos de cada tributo: el político, el económico, el propiamente jurídico y el técnico. Es inherente a la efectividad el punto de síntesis de todos los efectos de la ley, incluyendo los juicios de valor, la historia, la idea de justicia, la equidad, que en ningún modo son extraños al derecho.

La efectividad supone conocer la significación real de la norma jurídica. Esto es particularmente sentido en el derecho público, el derecho social, ambiental y, obviamente, el derecho tributario. La efectividad implica el reconocimiento de la creación permanente del campo jurídico, que va más allá del culto formal al texto y la reducción de la exégesis al pasado, renunciando la historicidad de la norma y los nuevos problemas emergentes.

La formalización de la ley es la modalidad más lograda del pensamiento neoliberal (*Hayek*). Se trata de una ley sin propósitos o *ratio legis*; fija y estable más allá de su razonabilidad, que no debe ser rectificable con referencia a los efectos producidos, una ley lineal.

"In actual fact, the state must be blind to the economic processes. It must not be expected to know everything concerning the economy, or every phenomenon concerning the economy".⁷⁶

La realidad social efectiva comparece como el antídoto contra la teoría pura del derecho, con exclusión de cualquier referencia a la historia, economía, política y la función social de las normas jurídicas.

76. M. Foucault, *The Birth of Biopolitics*. Lectures at the College de France, 1978-1979, Palgrave, 2008, p. 172.

Esto tiene que ver con leyes que se promulgan, pero no se aplican; con normas secundarias sometidas a modificación continua; con leyes que renuncian a la disciplina de situaciones de hecho que responden esencialmente a poderes particulares, dinero, privilegio y que es conocido por los observantes dentro del sistema; con el incumplimiento persistente de las partes beneficiarias de alta calidad relacional en el sistema.

2.4. LEGITIMIDAD Y LA AUTOORGANIZACIÓN.

La autoorganización implica la capacidad de los sistemas de organizarse por ellos mismos, en estados de complejidad emergente de nivel de organización.

La emergencia de la complejidad admite dos concepciones.

Por un lado, la de *J. Holland* cuyo trabajo de iniciación está basado en modelos formales ... "atomistic building blocks... whose interactions are determined by a set of formal production rules."⁷⁷ Las reglas formales son fundamentales en los sistemas complejos.

Por otro, *P. Cilliers* es contrario, argumentando que no es complejidad algo que puede ser completamente entendido en términos de reglas. Los sistemas basados en reglas no son un modelo adecuado para los sistemas complejos. Los sistemas complejos son "the result of countless, local nonlinear, non-algorithmic, dynamic interactions, [which]... cannot be described completely in terms of a set of rules."⁷⁸

77. J. H. Holland, *Emergence from Chaos to Order*, Reading MA Perseus, 1998, p. 24.

78. P. Cilliers, P. 'Rules and complex systems' in *Emergence*, 2 (3), 2000.

El sistema complejo no puede explicarse en función de mecanismos que lo regulen, porque pierde su característica esencial de incompresibilidad en el modo de interacción con el entorno y le domina la rigidez.

El rechazo a las reglas rígidas no impide la presencia de otras clases de reglas que preservan la flexibilidad de las interacciones entre los componentes, tales como, reglas mórbidas, orientaciones, directivas, que indican, precisamente, valores o principios ínsitos en los comportamientos de los individuos.

La posición de *Holland*, sin perjuicio del juicio de *Cillers*, encaja mejor con el sistema jurídico, porque posee la característica de presentarse bajo un serie predeterminada de reglas (de valores y principios) que son útiles, aun en su fracaso, para interpretar las leyes dinámicas bajo las cuales cambia el sistema de un estado a otro.

Son esas reglas de la interacción entre los componentes del sistema y el entorno las que propician, en sentido positivo o negativo, las imprevistas o renovadas expectativas de cambio, bajo circunstancias acotadas. Se trata de mecanismos de generación restringida, dirigidos a producir salidas, acciones e información para producir entradas. Estos mecanismos, que son reglas, están conectados entre sí en forma de red que es la que establece su ubicación fija o transicional, como de generación restringida.

“The complexity is generated when many mechanisms interact to provide organized and unanticipated patterns and behavior. These networks can be fixed, constraining the mechanisms on a fixed landscape. Alternatively, links can be transitional, whereby mobile agents create and dissolve linkages in a changing network.”

Finalmente, *Holland* pone el énfasis en dos aspectos comunes en la teoría de la complejidad de la emergencia. Primero, la emergencia en los sistemas puede derivar del

comportamiento de pequeñas unidades obligadas por reglas simples. Segundo, que lejos del equilibrio, los sistemas complejos ofrecen efectos transicionales de perfiles persistentes y modificaciones intrasistémicas, que lo hacen difícilmente optimizable. El equilibrio es imposible.

La autoorganización del sistema jurídico supone el desarrollo de su estructura y la capacidad para adaptar la estructura en relación con los cambios en el entorno. El sistema jurídico no es un sistema cerrado, alimentado por sí mismo, sino que es abierto a su entorno y a otros sistemas sociales que lo incitan en una u otra dirección.

La legitimidad es el mecanismo generador de restricciones a la estructura del sistema jurídico que le habilita para recibir, codificar, transformar y almacenar la información de una parte y reaccionar a la información mediante salidas, de otra.

Las interacciones no lineales entre los destinatarios soportan la autonomía del sistema jurídico y su historia, comprendidas las modificaciones de las estructuras sistémicas. La legitimidad es la fuente del input y la causa del output.⁷⁹

La legitimidad, en el conjunto de sus aspectos, es una vía maestra de la autoorganización espontánea del sistema jurídico en general y del sistema tributario en especial. La legitimidad supone aceptar la autoridad siempre que esté justificada, sea por la aceptación social cuanto por el ejercicio de las competencias.⁸⁰

79. P. Cillers, *Complexity...* cit. p. 89 sobre estructura.

80. Daniel M., Bodansky, "The Legitimacy of International Governance: A Coming Challenge for International Environmental Law?". *Scholarly Works*. Paper 443, 1999, p. 601.

“Legitimacy, however, can also be grounded in an institution’s delivery of good results, its capacity to carry out rulemaking in ways that provide clarity and stability, its systemic strength and structure of checks and balances, its ability to promote political dialogue, and its commitment to procedural rigor”.⁸¹

Sin legitimidad emergen relaciones dislocadas, dispersas, contradictorias de las interacciones entre las unidades que componen el sistema, que finalmente pueden provocar riesgos sistémicos para su adaptación al entorno. La legitimidad puesta en duda alimenta el incumplimiento de la ley desde el momento en que el ciudadano no cree en el gobierno y por tanto es reticente en su voluntad social de cooperación.

La emergencia se convierte en un resultado inmediato de conflictos que con una cierta previsión pudieron haberse obviado y cuyas consecuencias colocan al propio sistema al borde del abismo. La legitimidad es el mecanismo que hace resiliente al sistema jurídico porque puede adaptar su estructura interna sobre fundamentos de evolución. (autoorganización).

El sistema debe ser plástico, mórbido, flexible. No puede estar contenido en un programa rígido que controle su comportamiento. El sistema jurídico tiene que cooperar con los cambios impredecibles del entorno para su propia supervivencia. El presupuesto es la legitimidad.

P. Cillers define la autoorganización como “a process whereby a system can develop complex structure from fairly unstructured beginnings”.⁸²

81. D. C. Esty, Good Governance at the Supranational Scale: Globalizing Administrative Law, *The Yale Law Journal*, 115, 2006, p 1561.

82. P. Cillers, *Complexity...* cit. p. 12.

El proceso de autoorganización, en suma, consiste en el paso desde inicios desestructurados a estructuras endógenas consistentes en transformar la información recibida en salidas. La estructura es una fábrica de *inputs-outputs* del sistema que se despliega con independencia del control centralizado y jerárquico y cuya emergencia es, al menos, impredecible porque las diferencias no son ciertas ni homogéneas.

La estructura es esencial, pero no es suficiente. *P. Cillers* insiste en la historia del sistema autoorganizado. La dimensión temporal es la que construye la memoria y el olvido. O, mejor, las señales, las huellas que tuvieron efectos en los componentes del sistema, aunque no tengan significado individual para ellos.

“Use it or lose. Self-organization is only possible if the system can remember and forget.”⁸³

El observador del sistema complejo no puede sacar conclusiones de la adaptación continua del sistema porque es incapaz de predecir el futuro. La incertidumbre ofrece cualquier respuesta a las anticipadas acciones de los agentes, porque el futuro del sistema es desconocido, ya que depende de su evolución estructural e historia.

La posición de *P. Cillers* es ilustrativa: la consideración del futuro, aunque no tengamos idea de cómo será, debe asumirse ahora. Estamos obligados a adoptar responsabilidad por los efectos futuros sistémicos, aunque no sepamos cuáles serán, ni podamos esperar a ver como son. Hay reglas emergentes, y aquí el autor las acepta, de un complejo de relaciones cuya estructura nos puede consentir de no seguirlas. Esas reglas sistémicas que consideramos negativas pueden romperse, descartarse, no aplicarse.

83. *P. Cillers*, *Complexity...* cit. p. 92.

La ruptura de las reglas consiente formular un corolario de la legitimidad que atañe directamente a la autoorganización del sistema complejo que encuentra límites, superados los cuales pone en riesgo su propia supervivencia. La anticipación es perentoria para la adopción de medidas para la protección de la seguridad humana. Es el momento de reunión de la legitimidad y de la efectividad del sistema jurídico. La incertidumbre derivada de la estructura e historia de la complejidad necesita anticipación de la precaución, aunque exista desencuentro con la certeza.

La falta de certidumbre no es excusa para adoptar decisiones que prevengan el riesgo sistémico, incluso rompiendo sus propias reglas.

2.5. LA COMPLEJIDAD INCOMPLETA.

La teoría de la complejidad es insuficiente e incompleta para la explicación de los sistemas sociales y por ende del sistema jurídico y del sistema fiscal.

Por una parte, porque no puede ignorarse que hay elementos individuales en el propio trazado del sistema complejo que carecen de los medios y las capacidades suficientes para lograr la realización de sus necesidades personales, mientras que otros la poseen con suficiencia. La intersección entre explotación y dominación entre los que pueden y los que no; es difícilmente eludible. Otra cosa es que no se asuma su relevancia sistémica, por puras razones de respeto a la teoría, como si fuera, química, biología o física.

Por otra, porque es difícil ignorar la presencia de un meta nivel de dirección pública, política, económica, que ejerce un poder físico y simbólico, precisamente, dirigido a asegurar el dominio y control social. Y ello aparece recogido por el propio *P. Cillers* en la escueta referencia a la exis-

tencia de elementos singulares en el sistema político que ejercen demasiado poder. Puede sospecharse la existencia de un control central, por definir, sobre el comportamiento de los sistemas sociales.

La lógica de la complejidad debe permitir incluir todos aquellos elementos –asimetría, competencia, poder-no linealidad, control externo-, que permitan comprender el sistema social en cuestión desde fuera del propio sistema, para desvelar sus brechas y completarlas. En particular, la *symmetry-breaking* que deteriora la homogeneidad sistémica viene de conexiones ausentes o incorrectas cuya causa no puede explicarse solamente en términos de espontaneidad y vale lo mismo para el *entrainment*, que evidencia la captura de algunos perfiles por otros para asociarse o concertar en su acción.

P. Cillers sostiene críticamente tres afirmaciones polémicas.

Primero, que las relaciones de poder no suponen relaciones de explotación o dominio. El sistema funciona por la no linealidad, la asimetría, poder y competencia. La explotación de las relaciones no está en un espacio simétrico donde el poder está igualmente distribuido.

“The hope that such spaces could be created in any enduring fashion is false.”⁸⁴

Segundo, defiende que las interacciones tienen un corto alcance, dado que en el sistema no hay un meta nivel controlando el flujo de información. Ello no excluye la influencia entre diferentes grupos de elementos con otros o entre sí. Las conexiones no son lineales y pueden propagarse en el sistema, aunque las interconexiones con otros elementos sean espaciadas.

84. P. Cillers, *Complexity*, cit., p. 120.

Tercero, los elementos individuales ignoran el comportamiento del sistema en su integridad. La persona no puede absorber la complejidad del sistema en su conjunto y por lo tanto controlarlo o comprenderlo, sin perjuicio de la no linealidad de las interacciones o la efectividad de la competencia empleada en el sistema.

"Since we are in part creating society through our actions, no complete picture of its present state is available to anyone. In this regard all elements are in the same boat. Certain elements may have more control over specific aspects-our political models are still geared in a way that allows single individuals far too much power (el subrayado es mío)".⁸⁵

En suma, la teoría de la complejidad elimina de su análisis las distintas formas de poder emergentes como propiedad de los procesos sistémicos de orden social, sea respecto a la preeminencia de acción de algunos elementos en la competencia cuanto a la determinante presencia del meta-nivel político, público, económico y, sobre todo, transforma a las personas en meros elementos o unidades indiferenciadas del sistema social. Esto que aparece con claridad en *Luhman* alcanza su apogeo en *Hayek*, donde el individuo no es la unidad de estudio, sino el objeto pasivo de la soberanía de la empresa en el mercado.

2.6. EL MERCADO. LA COMPLEJIDAD A COMPLETAR.

F. A. Hayek es el encargado de transportar la teoría de la complejidad al funcionamiento del mercado. La mente y los mercados son sistemas complejos. Así, los individuos aparecen como unidades, como elementos, de un orden autogenerador y autogeneradas estructuras en un sistema

85. P. Cillers, *Complexity*, cit., p. 123.

espontáneo de interacción basado en la información y cuyo comportamiento está regulado por la ley.⁸⁶

Los individuos, las unidades del sistema de mercado, ignora gran parte de las reglas que lo guían que no conoce. El observador no deposita ninguna confianza en la inteligencia o intuición de la persona, al máximo, puede aspirar a la elaboración de modos de predicción de su comportamiento. El símil animal es la bandada de pájaros que emprende vuelo en dirección orientada, sin que sus componentes sepan ni el destino ni otros azares de su vuelo: una capacidad de transitar la complejidad sin saberlo.

La persona en el sistema de mercado exhibe una ignorancia radical de sus acciones y responde exclusivamente dentro del sistema al estímulo de los precios. Son las señales de los precios las que dicen a la gente lo que deben hacer. Lo que importa es la finalidad del sistema, que no de la persona. La arbitrariedad es un requisito del sistema, una forma de conservación del orden del sistema y que es imputable sólo a la desobediencia de la persona a las señales de los precios.

F. A. Hayek para explicarlo emplea el concepto propio de la teoría de la complejidad de *negative feedback effect*. La persona recibe el precio como un estímulo exterior que conserva, examina y analiza para formular futuras decisiones. El *negative feedback* se autorregula e inhibe a la persona de otras expectativas más genéricas, tales como la injusticia o la desigualdad.

Nótese que, del mismo modo que la teoría de la complejidad queda fuera del sistema cualquier contaminación metafísica o de interferencia externa del auto orden del

86. Q. Slobodian, *Globalists. The End of Empire and the Birth of Liberalism*, Harvard University Press, 2018.

mercado, se refiere a la justicia, a la igualdad, a la interferencia externa del poder público autónomo.

La principal diferencia entre los postulados sistémicos de *F. A. Hayek* y la teoría de la complejidad reside en la identificación de las personas claves, para que el funcionamiento del mercado sea el esperado. En otros términos, aquí no todas las unidades o los elementos son indiferentes. La categoría señalada es la del empresario, el dueño de los medios de producción. El agente preciso para la soberanía del mercado.

El empresario capitalista recibe los impulsos que las personas le envían y los traslada al tipo y volumen de producción correspondiente.

El empresario es la persona predestinada para hacer que el mercado responda a las señales de los precios, porque sabe que de su acierto depende el entero sistema y su propia suerte.

*"The price system is a kind of machinery for registering change, or a system of telecommunications which enables individual producers to watch merely the movement of a few pointers, as an engineer might watch the hands of a few dials, in order to adjust their activities"*⁸⁷

El orden espontáneo del mercado, autoorganizado e instintivo no es suficiente sin la ley que sirva de garantía de su estructura y proceso. Aquí, también, *F. A. Hayek* se aparta de la teoría pura de la complejidad. La ley es la cúspide más importante del diseño del sistema de mercado.

El diseño legal tiene un propósito claro: impedir que el poder público, el Estado, pueda interferir arbitrariamente el orden natural del mercado, de la empresa, de los indivi-

87. *F. A. Hayek, The Use of Knowledge in Society en Individualism and Economic Order, Chicago University Press, 1948, p. 86.*

duos, según su propia voluntad y al socaire de presiones democráticas. La tutela de la competencia mediante un ordenamiento jurídico adecuado y estable para impedir la eventual omnipotencia democrática.

“Hayek began to suggest using the drafting of constitutions as a way to anchor economic freedoms against the attempts of legislatures to enact protectionist or redistributive policies... Hayek saw “unlimited” democracy as leading to totalitarismo out of logic of capture”.⁸⁸

La lucidez de *F. A. Hayek* posibilita completar las lagunas de la teoría de la complejidad, sus alcances. El sistema de mercado es consecuencia de la acción instintiva de las personas, sólo orientadas por la información de los precios. La empresa, el empresario, es el sujeto del mercado predominante, porque sirve de vehículo a las demandas de los consumidores y les da respuesta, arriesgando con sus errores su propia supervivencia.⁸⁹

La competencia necesita de leyes para regular lo que es la práctica social y económica y servir de predicción para las acciones recurrentes. Pero, más importante, para evitar los peligros y amenazas de la democracia en la defensa del poder público y las exigencias de redistribución de la renta y la riqueza.

La globalización aparece como la clausura del modelo de la teoría compleja neoliberal del mercado, en el mundo,

88. Q. Slobodian, cit. p. 204 y 206.

89. W. Davies, L. McGoey, *Rationalities of ignorance on financial crisis and the ambivalence of neoliberal epistemology*, cit., p. 70 “Hayek concludes: ‘The most significant fact about this system is the economy of knowledge with which it operates, or how little the individual participants need to know in order to be able to take the right action’ (Hayek, 1945, p. 527). As long as the state is defending competition and the price mechanism through law, it is not clear what additional useful function specialist economic knowledge could serve”.

de la homogeneidad de la ley internacional por sobre la potestad de cada Estado, de la interdependencia a través de las multinacionales cadenas de valor global y ahora digital, y la expulsión de la agenda de las solicitudes de justicia social, de redistribución de la renta y de la riqueza, en suma, de la seguridad humana.

La complejidad no puede ser completa si no es inclusiva de todos sus elementos humanos ni del contenido cualitativo del poder público, político, económico, que la disciplina.

Es arriesgado, reducir el conocimiento de cualquier sistema social a las maneras de interacción entre los elementos si no se aprecia la seguridad humana de todos. El sistema complejo debería tener algo que decir sobre las interacciones de las personas, con ellas mismas y con los demás, con sus historias, tradiciones, ambiciones en campos y espacios de cooperación y competencia, donde acucian las necesidades y las capacidades no son simétricas en el conflicto.

La complejidad aspira a un sistema sin personas ni ideologías y su final es que se trata de una ideología que destila la posición de personas, de poder, de privilegio. El sistema social no existe sino es sobre la base de los individuos que lo componen y de la influencia y dirección del poder simbólico y la violencia simbólica del Estado y los que determinan su dirección, local e internacional.

La teoría de la complejidad en su pureza y ambición descontaminante aparece enrolada en la tentativa afín del sistema jurídico cuando aspira a la concepción desgraciada del positivismo como una modalidad de construcción como un mundo universal, neutral, independiente de las presiones sociales, históricas, sociales.

2.7. PIERRE BOURDIEU. EL PODER SIMBÓLICO. LA COMPLEJIDAD COMPLETA.

La complejidad completa indica que existe otra explicación que persigue la tentativa de incorporar todos los principios y valores que la teoría de la complejidad deja fuera de los sistemas sociales. Es una forma de complejidad cuyo relato aspira a aprehender la totalidad de las acciones de los individuos y los grupos, los intereses económicos y poderes públicos.

P. Bourdieu es nuestra referencia. Una fuente inagotable de inspiración creativa sobre la sociedad, las personas, el poder, y las estructuras reservadas a ciertos protagonistas esenciales de dominio sobre los demás, sea por razones económicas, políticas, institucionales, religiosas. En especial, sobre la titularidad del poder simbólico y el ejercicio de la violencia simbólica.⁹⁰

La violencia simbólica aparece como la continuación necesitada de las ilusiones financieras: la obediencia invisible al poder político, también económico y social, basada en creencias sociales impuestas y aceptadas.

Seis conceptos relacionales que sostienen la elaboración de *P. Bourdieu*: el espacio social, las formas de capital, el campo social, el *habitus*, el poder simbólico y la violencia simbólica y el meta Estado como justificación de la legitimidad arbitraria.

90. P. Bourdieu, *Language and Symbolic Power*, 1991, Harvard, Harvard University Press; *La Force du Droit, Éléments pour une sociologie du champ juridique*, Actes de la Recherche en Sciences Sociales, 1986, 64; *La distinción. Criterio y bases sociales del gusto*, 1988, Madrid, Taurus, Bourdieu, P. y Wacquant, L. J. D. *Respuestas. Por una antropología reflexiva*, 1995, México, Grijalbo.

El punto de partida de la narrativa es el espacio social de convivencia. El sitio donde los agentes y los grupos ocupan posiciones diferentes y coexistentes, exteriores las unas de las otras, por su mutua exterioridad y por relaciones de proximidad, de vecindad o de alejamiento y también por relaciones de orden. Es la idea de la diferencia como propiedad de las relaciones y que se entiende solo en la relación con otras propiedades.

El espacio social es un campo de fuerzas, de alianzas, de conflictos, de asociación. La vida, en suma, se presenta como un sistema objetivo de relaciones de poder.

El espacio social tiene tantas dimensiones como la vida –económica, educativa, cultural, de poder–, y se construye sobre la base de la diferencias constituidas por las propiedades activas que confieren poder a su titular en cada campo social, bajo distintas formas de capital (económico, cultural, social, simbólico).

El trazo común es que la riqueza de la persona no es solo de origen económico, sino que puede derivar de otras fuentes igualmente valiosas, que permiten su acumulación y la obtención de un rendimiento, presente o potencial, sea o no económico.

Las formas de capital son la posición relacional entre las personas en el espacio social. Y pueden ser de distinta naturaleza.

El capital económico-inmediata y directamente convertible en dinero y que se institucionaliza a través de los derechos de propiedad; el capital cultural que puede ser convertible en capital económico y que se institucionaliza en forma de calificación educativa, y el capital social que son las conexiones institucionales eventualmente también convertibles en capital económico.

El capital económico es el conjunto de rentas y riquezas que posee un individuo o grupo, por herencia o por la propiedad de medios de producción. Es la puerta para adquirir otras formas de capital y, finalmente, la causa del poder en el espacio social y de la fuerza de capitales de otro origen

El capital cultural gira en torno a los recursos culturales poseídos por cada persona, en una clara aproximación al capital humano, sea por adquisición de saber, de saber hacer; de posesión de bienes culturales (pinturas, libros); o de titulación escolar y su calidad de vida y hábitos sociales vinculado a su cuerpo y corporización.

El capital social es la suma de recursos que detenta el individuo o un grupo de cara a relaciones, conocimientos y reconocimientos mutuos más o menos institucionalizados, vinculado a la posesión de una red de conexiones que proveen una credencial de pertenencia y respaldo a un grupo más extenso.

El capital económico es el capital físico o material, mientras que el capital cultural y social son expresiones del capital intangible.

El capital simbólico es la dimensión intangible de la persona en términos de reputación, de prestigio social, fundado sobre el conocimiento y el reconocimiento relacional. Y cuyo contenido puede ser económico, cultural o social. El reconocimiento del valor propio y legítimo del individuo, pero, que resulta de la percepción de los otros, que son los que le conocen y reconocen su valor y se asocian en su *habitus*, que identifica o niega la pertenencia (gustos, costumbres, usos, lenguaje).

Symbolic capital, that is to say, capital—in whatever form—insofar as it is represented, i. e., apprehended symbolically, in a relationship of knowledge or, more precisely, of misrecognition and recogni-

tion, presupposes the intervention of **habitus**, as a socially constituted cognitive capacity.⁹¹

Las distintas clases de capital pueden transformarse en otras. Por ejemplo, a mayor capital económico aumentan las oportunidades de capital social y de capital cultural. Al límite, el capital económico está en la raíz de las demás clases de capital, de sus efectos. La medida de equivalencia es el tiempo de trabajo, tomando en cuenta que en la conversión de un capital en otro requiere el tiempo de trabajo acumulado en la forma original y el tiempo de trabajo necesario para su transformación en capital de otro tipo.

El valor del capital de cada uno postula, asimismo, su capacidad de ejercicio de poder, que es manifiesto en la proporción de riqueza que posee y es capaz de movilizar. La creación de riqueza en el campo es un flujo de bienes y servicios, materiales e inmateriales y permite individualizar a sus creadores en el proceso.

El campo social es el microcosmos del cosmos genérico del espacio social donde se reúnen, como sistema, las posiciones de cada grupo de agentes similares o con intereses coincidentes de manera durable y dinámica, conforme al volumen global de la forma capital que poseen y la composición de su capital. La identidad en el campo es, a la vez, el límite señalado para la exclusión de los diferentes.

El campo es una trama de relaciones objetivas entre posiciones que fijan a sus agentes su situación en la estructura de distribución de poder o capital y de los que depende el acceso a beneficios específicos en juego y sus relaciones

91. P. Bourdieu, *The Forms of Capital*, J. Richardson, *Handbook of Theory and Research for the Sociology of Education*, Westport, 1986, p. 28.

de dominación o subordinación con las otras posiciones. La relación social de poder.

Las relaciones objetivas entre las posiciones de sus ocupantes en cada campo son específicas e irreductibles a los intereses propios de otros campos y ni siquiera pueden ser comprendidos por los que no participan en el juego de poder que permite el acceso a los beneficios ni las relaciones objetivas sobre otras posiciones, sean de dominio o subordinación.

El campo, dice *P. Bourdieu*, funciona si hay personas dispuestas a jugar el juego, dotados de los *habitus* que implican el conocimiento y reconocimiento de las leyes inmanentes del juego, de las apuestas.

“Come struttura che vive solo in forza della presenza di attori che ne attivano le regole di funzionamento e ne sanciscono l’efficacia pratica, il campo definisce la conformazione della posizione sociale nella quale operano gli *habitus*. Non esistono, dunque, nel mondo di Bourdieu, strutture oggettive separate dai soggetti che ne riconoscano la legittimità”⁹²

La capacidad cognitiva del “*habitus*” del agente es imprescindible para la noción de campo. *Habitus* es, al mismo tiempo, la motivación intrínseca que guía a cada persona, su disposición personal a la relación con los demás, con el grupo, la experiencia subjetiva socializada; pero, también, la motivación extrínseca, la interiorización de la exterioridad, de la posición social de la persona en su vida cotidiana.

El *habitus* indica la vocación doble de la persona, hacia dentro de sí mismo y hacia fuera en su relación con los

92. G. Paolucci, L’impegno della ragione sociológica contro le maschere del dominio. Qualche riflessione sul progetto scientifico di Pierre Bourdieu, Quaderni di Sociologia, 29, 2002.

otros, explica su comportamiento diferente y diferenciado de los principios de diferenciación comunes. Una forma de organización y representación de prácticas consonantes objetivamente con los propósitos de la persona, pero que no son el producto de la obediencia a las reglas.

La representación del capital simbólico en el agente determina cómo se comporta y será tratado en un determinado contexto social. El *habitus* es la fotografía en tiempo real de la persona tal como es y cómo lo perciben los otros dentro del campo. Es una pieza básica de conocimiento y reconocimiento del individuo en relación a los otros en términos de honor, prestigio, reputación, que nace de un estilo de vida unitario.

El campo es un sistema cuyos límites no están cristalizados en fronteras invariables, sino que está en consonancia con el equilibrio de las relaciones internas de poder en el campo. La noción de campo no puede establecer de una vez para siempre cuáles son sus límites. No obstante, como cualquier sistema complejo aprecia códigos de apertura y de clausura conforme a su elección dogmática y régimen de verdad. Hay cosas y agentes que no entran en discusión ni siquiera por accidente, tanto para su inclusión como para su exclusión, salvo, que los elementos en discusión posean el capital específico y puedan transformar la ortodoxia en heterodoxia.

La identidad del campo es preservada al máximo lo cual establece la exclusión de todo aquello que sea diverso en origen, historia, formas de capital, *habitus*. Dentro del campo comparece todo lo bueno y malo de los integrantes reconocibles como motrices de su configuración. Las interacciones proponen una clasificación de instrumentos de lucha dentro del campo que no aprecia corrección o incorrección de las actividades si no es en términos de dominio o subordinación de las formas de capital.

“En cuanto espacio de fuerzas, un campo es igualmente un campo de luchas por la conservación y transformación de la configuración de dichas fuerzas o formas de capital. Hay, pues, tantos campos como formas de capital y dentro de cada campo los agentes luchan por la legitimidad, es decir, por la definición auténtica de lo que han de considerarse recursos más valiosos o, en términos muy de Bourdieu, por el monopolio de la «violencia simbólica”⁹³

El interrogante de *Bourdieu* es muy simple: cómo se explica que un orden basado en la arbitrariedad aspira y consigue la legitimidad para consolidarse.

El uso legítimo del poder simbólico se asienta sobre la violencia simbólica. Es una violencia suave, insensible, invisible a sus víctimas que se ejerce esencialmente por las vías puramente simbólicas de comunicación y de conocimiento, o mejor, de ignorancia. Nótese la proximidad del concepto de violencia simbólica y de ilusiones financieras de *Puviani*.

“La violence symbolique, c’est cette violence qui extorque des soumissions qui ne sont même pas perçues comme telles en s’appuyant sur des “attentes collectives”, des croyances socialement inculquées. Comme la théorie de la magie, la théorie de la violence symbolique repose sur une théorie de la croyance ou, mieux, sur une théorie de la production de la croyance, du travail de socialisation nécessaire pour produire des agents dotés des schèmes de perception et d’appréciation qui leur permettront de percevoir les injonctions inscrites dans une situation ou dans un discours et de leur obéir.”⁹⁴

La violencia simbólica es la imposición por un poder, público o privado, institucional o no, de una arbitrariedad,

93. J. M. Fernandez Fernandez, A. Puente Ferreras, La noción de campo en Kurt Lewin y Pierre Bourdieu: un análisis comparativo, *Revista española de Investigaciones Sociológicas*, 127, 2009, p. 43.

94. P. Bourdieu, *Razones prácticas. Sobre la teoría de la acción*, 1999, 2ª ed., Barcelona, Anagrama, p. 190.

de una actuación que va contra la definición de justicia en sentido estricto, pero que liga a la persona inconcientemente al sistema de poder constituido.

La creencia de fondo es la convicción de legitimidad de comportamientos esencialmente arbitrarios y que sirven para ocultar el favorecimiento de unos sobre otros, sin que las víctimas se den cuenta.

El poder simbólico no es un hecho inocente ni tampoco la violencia que aplica.

“El poder simbólico como poder de constituir lo dado por la enunciación, de hacer ver y de hacer creer, de confirmar o de transformar la visión del mundo, por lo tanto, el mundo; poder casi mágico que permite obtener el equivalente de lo que es obtenido por la fuerza (física o económica), gracias al efecto específico de movilización, no se ejerce sino él es reconocido, es decir, desconocido como arbitrario. Esto significa que el poder simbólico no reside en los “sistemas simbólicos” bajo la firma de una “illocutionary force”, sino que se define en y por una relación determinada entre los que ejercen el poder y los que los sufren, es decir, en la estructura misma del campo donde se produce y se reproduce la creencia”.⁹⁵

En el pensamiento de *Bourdieu* las palabras hacen las cosas porque consiguen el consenso sobre su existencia y sentido y no solo reflejan el orden constituido, sino que se imponen con todas las apariencias de la realidad objetiva. La descripción de la realidad es, en verdad, una disposición de mando de la existencia. El poder simbólico denomina y define exactamente a cada uno de los agentes y así reconociéndolos se reconoce a sí mismo.⁹⁶

95. P. Bourdieu, *Sur le Pouvoir Symbolique*, 1997, *Annales* 32-3.

96. P. Bourdieu, *La distinción. Criterio y bases sociales del gusto*, 1988, Madrid, Taurus.

“L’effetto su colui che subisce una violenza simbolica è di essere messo nella condizione di pensare che non sta subendo alcuna violenza. La violenza simbolica agisce sulle categorie cognitive del dominato che, per pensare il proprio rapporto con il dominante, dispone solo di strumenti di conoscenza che ha in comune con lui e che, essendo semplicemente la forma incorporata della struttura del rapporto di dominio, fanno apparire tale rapporto come naturale» (*Méditations pascaliennes*)”.⁹⁷

El sentido común universal es el menos común y universal de los sentidos. Se trata de desvelar la arbitrariedad implícita en el poder simbólico.

La injusticia solo puede sobrevivir si el poder simbólico del Estado no se pone en evidencia y continúa como una rutina ordinaria, dentro del orden normal de los hechos de la vida.

El riesgo sistémico es asimilable a una crisis, porque produce una transformación de cosas que son injustas y que parecen naturales y habituales. El riesgo sistémico es una crisis anunciada de transformación.

La crisis es el episodio no lineal de nuestras vidas: la pandemia, el derrumbe financiero, el cambio climático, la desigualdad fiscal, la economía digital. Aquí es cuando emerge la injusticia global estructural.

97. Marco d'Eramo, Bourdieu, un pensiero combattente, *il manifesto*, 24 gennaio 2012.

CAPÍTULO II

EL DERECHO DEL ESTADO A LA PROTECCIÓN FISCAL Y LA SEGURIDAD HUMANA.

3. La fuerza del derecho.

La fuerza del derecho es el pensamiento de Bourdieu refuta la teoría pura del derecho (*H. Kelsen*) y el fundamento de la ideología para la ciencia jurídica. El fundamento social último del derecho reside en las estructuras simbólicas.⁹⁸

El derecho se representa como un universo social relativamente independiente en relación a las demandas externas, en cuyo interior se produce y ejerce la autoridad jurídica, forma por excelencia de la violencia simbólica legítima, cuyo monopolio pertenece al Estado.

El campo jurídico proyecta el efecto de priorización, consistente en fijar la regla de juego básica para los agentes e instituciones. El fundamento previo es la aceptación como verdad de la equidad de sus principios, la coherencia y el rigor de sus aplicaciones, en búsqueda del efecto de neutralidad del sistema y de universalización.

El acceso al campo jurídico solicita a los participantes de su adhesión a la producción y reproducción de la *posture universalizante*, que resulta de la división de trabajo

98. P. Bourdieu, *La Force du Droit. Elements pour une sociologie du champ juridique*, Actes de la Recherche de la Recherche en Sciences Sociales, 1986, 64.

entre los competidores, antagonistas y complementarios, que funcionan como clases de capital específico y asociados a posiciones diferentes dentro del campo.

Es un campo que *a priori* conserva la cohesión de los *habitus* de los diversos intérpretes debido a la disciplina jerárquica del aparato judicial, con la potestad de resolución de los conflictos entre los profesionales conforme a las reglas vigentes.

La competencia en el campo jurídico aspira al *monopolio del derecho de decir el derecho*; una lucha incesante por la interpretación de los agentes investidos de una preparación técnica de un *corpus iuris* que consagra la visión legítima del mundo social y la jerarquía judicial que la decide.

Decir el derecho, que de eso trata el campo judicial, significa la historificación de la norma a las circunstancias efectivas de la lucha entre los agentes y la institución, que deberá acoger la declaración como veredicto.

No hay interpretación inocente. La *significación real* de la regla se determina en la relación de fuerza específica entre los profesionales que, por añadidura, corresponderá a la relación de fuerza de los demandantes (o clientes). La interpretación no es nunca el acto solitario de un magistrado, aunque es el que confiere eficacia simbólica de legitimidad a la acción, expresión de la auténtica *voluntas legis*.

El campo judicial supone la renuncia al conflicto directo entre las partes y la intervención en su lugar de los profesionales que conocen y reconocen la regla de juego fundamental: los conflictos no pueden ser resueltos sino a través del espacio judicial. El acceso supone jugar al juego, someterse al derecho para reglar el conflicto. La constitución del campo jurídico, dice *Bourdieu*, es un principio de constitución de la realidad.

La constitución del campo jurídico es inseparable de la instauración del monopolio de los profesionales en la producción y comercialización de los servicios jurídicos. El campo jurídico reduce a los demandantes, cualquiera que sea su naturaleza, a clientes de los profesionales habilitados.

Las instituciones ayudan al monopolio profesional haciendo incomprensible a los que no están en ese ámbito, los no especialistas, la comprensión del conflicto.

No hay campo judicial, antiguo o nuevo, que esté exento del monopolio profesional, opuesto al interés directo de la parte profana. Tradicionalmente, las bases eran el derecho mercantil y el derecho privado, ahora, esto se verifica en el campo del derecho tributario, del derecho del trabajo, del derecho medioambiental y, del derecho digital. Cada nuevo campo significa la juridificación de su funcionamiento y la satisfacción de las necesidades jurídicas por vía de la competencia profesional para la oferta de sus productos y servicios.

El veredicto judicial es la palabra autorizada, pública, oficial (*actes de nomination*). Es un acto mágico porque consigue la universalización sin contrarios. La visión que se transmite es la única verdad, una visión del Estado, garantizada por el Estado.

La forma, formalización, es substancial para la universalización de la eficacia simbólica del derecho. Es lo que convierte la teoría en práctica reglada: la universalización práctica.

“Le propre de l’efficacité symbolique est de ne pouvoir s’exercer qu’avec la complicité, d’autant plus sûre qu’elle est plus inconsciente, voire plus subtilement extorquée, de ceux qui la subissent. Forme par excellence du discours légitime, le droit ne peut exercer son efficacité spécifique que dans la mesure où il obtient la reconnaissance, c’est-à-

dire dans la mesure où reste méconnue la part plus ou moins grande d'arbitraire qu'est au principe de son fonctionnement”.

La creencia de los profanos en la neutralidad y autonomía asegura la producción y reproducción del derecho. El efecto de universalización es al mismo tiempo efecto de normatividad, convirtiendo la regularidad, de lo que se hace normalmente, en regla, lo que se debe hacer.

La fuerza de la forma convierte en realidad social la eficacia simbólica que adquiere el derecho. La norma escrita produce un efecto de homologación, un discurso que dice lo mismo para cualquiera. Pero, sin engañarse, que hay algunos que pueden aprovechar la fuerza de la forma mejor que otros: el derecho se pliega al costado de los que dominan el arte de poner en forma y de poner las formas.

No es el magistrado, ni siquiera el legislador, sino el conjunto de los agentes quienes determinan la construcción del campo jurídico y la representación oficial del mundo social que sea conforme a los intereses dominantes. Una representación de la normalidad universal, general, que condena todas las prácticas diferentes, desviadas, anormales, patológicas de la visión derivada de la estructura simbólica.

La ortodoxia- “el derecho privado, el derecho civil, que la tradición neoliberal apoya en la economía” está expuesta al crecimiento de la fuerza del derecho de los dominados: derecho público, derecho del trabajo, y, añadido, derecho fiscal, derecho de la concentración de las empresas que permiten adaptar “el derecho a la evolución social”.

La adaptación al nuevo estado de las relaciones sociales está centrada en la crítica del culto al texto literal, el primado exclusivo de la exégesis y la doctrina y el rechazo a reconocer valor creador a la jurisprudencia que no pretenda acomodar la norma a la realidad económica y social.

La mejor protección de los dominados de la visión simbólica del mundo impuesta, consiste en desarrollar dentro de la estructura de juego del campo jurídico el reconocimiento del lenguaje y la realidad social y la representación de los nuevos actores.

“Retour aux réalités que favorisent l’accroissement de la différenciation du champ et l’intensification de la concurrence interne en même temps que le renforcement des dominés au sein du champ juridique, en liaison avec le renforcement de leurs homologues au sein du champ social.”

3.1. LA FUERZA DEL DERECHO FISCAL.

L. Oats & G. Morris adoptan la aproximación de *Bourdieu* en la comprensión de las acciones y motivos de los actores implicados en el campo fiscal. El punto de partida es que su trabajo es particularmente útil para entender la práctica emergente de la interacción relacional de las experiencias subjetivas y las objetivas estructuras sociales que forjan esas experiencias.⁹⁹

El campo fiscal es un juego que refleja el elemento competitivo de los conflictos que ocurren dentro y entre los agentes.

“struggles between groups within the tax field where participants shape and are shaped by the game being played”.¹⁰⁰

Los principales agentes del juego fiscal son: el contribuyente, la autoridad administrativa, los políticos que ela-

99. L. Oats & G. Morris, *Tax Complexity and Symbolic Power*, en *Tax Simplification*, editors, Ch. Evans, R. Krever, P. Mellor, Kluwer Law Int., 2015, Cap. 3.

100. L. Gracia & L. Oats, *Boundary Work and Tax Regulation: A Bourdieusian View*, 37 (5) *Acct., Org. & Soc’y*, 2012.

boran el código fiscal, los legisladores que convierten las propuestas en ley, los asesores fiscales, los jueces que orientan las diferentes interpretaciones y los medios que difunden las noticias para el gran público. Complementariamente, los profesores e investigadores.

El conflicto en el campo fiscal consiste en mantener y adquirir alguna de las formas de capital, que dependerá del *habitus* del agente y de su posición en la estructura.

La Administración desempeña un doble papel: político como parte del gobierno y como agente burocrático. En tanto burocracia su capital reside en la reputación, eficiencia, objetividad y equidad. Este es su poder simbólico. La Administración puede proveer orientación a los contribuyentes o no hacerlo. Los abogados y jueces importan en el campo fiscal el *habitus* legal, un producto legal a interpretarse.

La complejidad de las leyes fiscales superan a muchos contribuyentes, fortaleciendo el capital cultural de la Administración fiscal. La complejidad crea la necesidad del recurso a los expertos, tanto para asistir al cumplimiento de los deberes tributarios, cuanto para minimizarlos a través de planificación fiscal.

Las creencias del campo fiscal fijan las reglas del juego: los contribuyentes pueden ser reticentes al pago de impuestos, los asesores actúan en interés de sus clientes y posiblemente en el interés de mantener la integridad del sistema fiscal. La Administración es políticamente neutral, pero si prevalece la actividad de recaudación de acuerdo a la voluntad política puede perder la neutralidad en función de su propia vocación.

Los conflictos en el juego reiteran la prevalencia del poder de nombrar, de reconocer y la definición de los límites entre cumplimiento e incumplimiento.

El poder simbólico significa la oportunidad para que los actores con poder y capital puedan manipular las reglas del juego en su favor, por ejemplo, a través de la interpretación de los textos como mecanismo de control de las prácticas en el campo.

El poder simbólico consiste en la capacidad de convertir en imperativas y generalizadas distinciones arbitrarias.

Un ejemplo de poder simbólico es la reducción de impuestos para mejorar su eficiencia económica. Estos argumentos tienen una matriz conocida: *small state ideology*. Los agentes que promueven esa dirección están en las mejores condiciones para aumentar su poder y capital, cambiando las reglas del juego en su favor. El mensaje es que esto supone un beneficio para todos, lo cual no es verdad.

"The exercise of symbolic power means that unfortunately such changes are not challenged but instead accepted by all and yet, what is important, the changes benefit (initially) only the vested interests".¹⁰¹

Finalmente, se sugieren algunos puntos, siguiendo el esquema de Bourdieu, que, en rigor, es un programa de interrogantes.

¿Cómo está constituido el campo fiscal? Y cuál es la relación entre los diversos agentes: ¿individuos, organizaciones e instituciones?

¿Qué formas de capital se evalúan en el campo fiscal y que capital portan los participantes consigo al campo, cuyo origen está en otros campos sociales?

¿Quiénes son los actores de éxito que demuestran su maestría en las reglas del juego?

101. L. Oats & G. Morris, cit. p. 39.

3.2. LAS REGLAS DE JUEGO DEL CAMPO FISCAL.

El universo del derecho fiscal, desde sus inicios en el siglo XX hasta ahora, estaba guiado por un efecto de priorización básico: el poder público en sentido enfático en el establecimiento del tributo es un ejemplo de violencia simbólica legítima cuyo monopolio pertenece al Estado y cuya lógica está encuadrada por ley para las interrelaciones con los ciudadanos, expertos, la autoridad administrativa burocrática, las formas de capital económicos, sociales, culturales simbólicos del mercado y la magistratura.

Las reglas de juego cambiaron a partir de la globalización y el poder simbólico neoliberal, la fuerza de todas las fuerzas (*Bourdieu*). El poder público es acosado y pierde su autonomía política y su carácter de capital simbólico superior a la de todas las formas de capital en la sociedad. Ello supone que la verdad del efecto de priorización es dicha por otros factores sociales, económicos, que no son públicos.

La estructura del campo fiscal debe ser el punto de encuentro y conflicto de competencia y alianza entre los agentes que participan, de conformidad a las formas de capital que poseen y son portadores y a las posiciones que ocupan en el campo. La condición de acceso es que los agentes deben aceptar como premisa que la potestad tributaria pública es, por definición, neutral y universal, única. Si cambia la creencia, el poder de la palabra, de decir el derecho, cambian, al mismo tiempo, las condiciones de acceso de los ciudadanos, de los portadores de las distintas formas de capital.

En el campo fiscal, como en el campo jurídico, la lucha de los agentes es por la palabra, por la interpretación, por construir el modo y modelo de decir el derecho tributario, para asegurarse el volumen de capital (que deriva de otros campos sociales) y las posiciones de poder en el campo. La

relación de dominio establecida por el capital económico y social sobre el Estado supone la hegemonía en decir la palabra legal, que adopta una extrema formalización, des-cuidando el significado real de la norma jurídica, su propósito y espíritu (*ratio legis*).

La significación real de las normas jurídicas ya no depende de la relación de fuerza específica entre los expertos y sus clientes, confirmada por la Administración o, en su caso, por la magistratura, salvo cuando hay identificación y coincidencia con el meta capital simbólico capturado del Estado.

La industria fiscal construye el monopolio de los servicios de asesoramiento jurídico, contable, financiero, económico, aún más que en otros ámbitos jurídicos, en la construcción de su propia posición de influencia. Los agentes de la complejidad (*Vito Tanzi*) inspiran la planificación fiscal agresiva. El capital social profesional y empresarial está aliado en la búsqueda de la minimización del impuesto de agentes que lo demandan y contribuyen a su causa.

La función principal de la Administración está en la eficacia simbólica de la formalización de los deberes tributarios de los agentes. La Administración tributaria, debe conseguir el reconocimiento de la imparcialidad y objetividad en la aplicación de la ley (violencia simbólica), disimulando su arbitrariedad ante los que la sufren.

La burocracia, además, es un jugador, entendida como categoría de agente, cuya colusión con las fuerzas específicas de los agentes promueve sus propias ventajas, sean profesionales, económicas, sociales, académicas. La burocracia tiene mucho que ofrecer, a los expertos y sus clientes y éstos mucho para obtener. La corrupción institucional o estructural debilita la autoridad del capital cultural administrativo.

La sumisión al poder económico y capital simbólico privado hace mella en la conducta administrativa que pierde su certidumbre estratégica para decir derecho, sea en la normativa secundaria, cuanto, en el ejercicio de su potestad discrecional técnica, y la aplicación de sanciones.

En especial, el arte de poner en forma la ley –normas reglamentarias, dictámenes, guías, consultas- y de poner las formas de su ejecución en el espacio y en el tiempo– conformidad, disconformidad; sanciones y exención de sanciones; medidas cautelares o no; fraccionamiento y aplazamiento de pago; prescripción y caducidad.

La fuerza de la norma es la fuerza de la forma técnica, el culto a la letra sin finalidad aparente es el principal instrumento de exclusión de otros agentes que no tienen los recursos o el poder para llevar a cabo su diferenciación y que no tienen fuerza en el seno del campo fiscal.

La eufemización acentúa la exclusión social de las posiciones de contribuyentes que están de espaldas al poder simbólico y carecen del lenguaje técnico y del capital en cualquiera de sus formas para discrepar de la realidad simbólica de la cual son objeto.

La producción y reproducción del derecho tributario es universal, bajo una visión única impuesta del mundo. O los agentes sociales coinciden o sufren los efectos del silencio y, obviamente, la arbitrariedad de la que no son conscientes.

La constelación de las relaciones de fuerzas específicas en el campo fiscal cuenta a su favor, además, con el apoyo de la magistratura. La verdad jurisdiccional está supeditada, en tanto que su *expertise* es notoriamente inferior a la de los principales agentes. Forma sobre forma, el veredicto declara la verdad de las formas de capital y de posiciones dominantes.

El campo fiscal está constituido:

Por contribuyentes de cumplimiento cuasi espontáneo. Sus posiciones tienen en común la precariedad de capital económico, aunque pueden disponer de mayor volumen de capital cultural y social y simbólico. No tienen la oportunidad de acceso a expertos reconocidos –abogados, economistas, contables, servicios de asistencia calificada– y la Administración actúa a su respecto sin distinciones, con perseverancia, en modo de control automático y en tiempo real.

La Administración actúa con certeza estratégica ante los dominados y con incerteza ante los dominantes. Están discriminados procesalmente, tanto en el aspecto administrativo como judicial, precisamente, porque la complicación del sistema fiscal, no su complejidad, se descarga en su contra. La justicia distributiva, procesal y retributiva es parcial, subjetiva y arbitraria. Es una violencia simbólica que funciona a medida que los que la padecen la ignoren como tal.

Por contribuyentes que usan las reglas de juego del campo fiscal para el incumplimiento sistemático de sus deberes tributarios. Sus posiciones destacan por el capital que portan desde otros campos sociales, su capital social y simbólico. Tienen el acceso irrestricto al asesoramiento y asistencia de profesionales reputados que actúan en su interés, en interés propio y, para nada, en interés de la integridad del sistema fiscal. Su función es la de obtener el máximo beneficio de sus clientes al mínimo de impuesto a pagar.

Ello facilita su actuación administrativa y judicial, fundado en los recursos que disponen y aplican a su estrategia de incumplimiento. La Administración, sea por razones políticas o burocráticas, es contemplativa y condescendiente.

Toda la certeza jurídica que se produce sobre los contribuyentes menores; se convierte en estratégica incertidumbre legal respecto a los ricos. Esto supone ambigüedad en la actuación de las normas primarias y secundarias en orden a su cumplimiento; descenso de las sanciones al aumento de la incertidumbre y aumento de la planificación fiscal agresiva porque disminuyen las comprobaciones e investigaciones de procedimientos complicados de elusión y evasión fiscal.¹⁰²

La maestría en el campo fiscal está en las posiciones de dominio del capital económico, de las fuerzas emergentes del mercado, empresas locales y multinacionales, que son receptores del mayor volumen de reconocimiento simbólico y capital social.

Por la economía informal, *shadow economy*, que está fuera del cumplimiento o incumplimiento, excluidos del sistema fiscal. Es una masa de individuos carentes de capital en cualquiera de sus formas, que actúan entre sus pares o terceros en actividades sumergidas y en negro. No son subintegrados, sino apartados, sea por su pertenencia a grupos sociales marginados, trabajadores degradados, inmigrantes, servicios desprotegidos.

El derecho tributario lo dicen como derecho los expertos, la Administración y el poder judicial. La interpretación exaspera el formalismo, el culto del texto escrito con olvido de los principios y valores que propician la heterodoxia, que no la ortodoxia, la renuncia al conocimiento de la efectividad total de la norma y la creencia que la legitimidad es igual para todos y no solo para los portadores de capital económico, social, cultural dominantes.

102. L. Osofsky, The Case Against Strategic Tax Law Uncertainty, 64, Tax Law Rev, 2011.

El poder simbólico de la arbitrariedad fiscal encubre una visión del mundo jurídico cuyos protagonistas tienen todos los beneficios, sin asumir ninguna de sus obligaciones legales. La visión es que el impuesto es un mal destructivo, que despoja de su renta o riqueza a los individuos, un castigo, en suma, que debe ser al mínimo necesario y posible en un Estado aquiescente y despojado de su meta capital simbólico.

El dogma neoliberal es otra manifestación del poder simbólico que aquellos que la soportan la aceptan como un efecto deseable de universalización, de formalización, de homología, porque desconocen la arbitrariedad de su ejercicio.

No puede dejar de señalarse que el derecho fiscal, como nuevo derecho, esté en clara crisis porque el abandono de sus pretensiones originales de evolución social, frente a un derecho administrativo basado en los deberes del súbdito frente al poder de imperio del Estado, no ha prosperado en la defensa de los intereses de los ciudadanos en términos de justicia e igualdad. Al contrario, ahora los ciudadanos se comportan como súbditos de un Estado dominante dominado que concentra el metacapital bajo la influencia del mercado.

Los principios y valores propios del derecho tributario están atrapados en la malla del poder simbólico. Difícilmente la capacidad contributiva, la igualdad, la progresividad se transmutan en normas jurídicas aplicables. Esto es lo que produce desigualdad, regresividad y pobreza de los contribuyentes más vulnerables.

Todavía peor, como dicen los introductores del nuevo concepto de “empobrecimiento fiscal”: el sistema tributario no solo preserva el juego de los *gamers* que lo eluden o evaden, sino que, en sí mismo provoca el empobrecimiento

fiscal de los pobres. Al final terminan soportando impuestos superiores a lo que reciben de la Hacienda Pública. Los pobres pagan impuestos superiores a las transferencias que reciben y frecuentemente les llevan por debajo de la línea de pobreza.

“A fiscal system can be unambiguously poverty reducing, yet still make a substantial proportion of the poor worse off. This phenomenon does not only occur with regressive taxes: taxes and transfers can be globally progressive, unambiguously equalizing, and unambiguously poverty reducing and still make many poor worse off”.¹⁰³

La paradoja de la creencia en la universalidad y homogeneidad del sistema tributario explica el desconocimiento de que los que apenas demuestran capacidad contributiva contribuyen en mayor proporción que los que más poseen.

Tiene toda la razón A. Jurow Kleiman cuando sostiene que el empobrecimiento fiscal viola la dignidad humana, porque daña el bienestar físico y emocional de las personas y empeora su exclusión social. Se diría que es un ataque directo a la seguridad humana.¹⁰⁴

La fuerza del derecho fiscal que era política, cívica y burocrática es un engranaje de las posiciones y propiedades de los agentes dotados con más volumen de formas de capital “según una lógica totalmente hermética e inaccesible a los profanos” (*Bourdieu*).

La adaptación del campo fiscal a otra visión del mundo sólo tendría significado real en la conjunción del poder político (público) del Estado y de otros actores desposeídos de lenguaje.

103. S. Higgins & N. Lustig, Can a Poverty-Reducing and Progressive Tax and Transfer System Hurt the Poor?, J. Dev. Econ. 63, 2015.

104. A. Jurow Kleiman, Impoverishment by Taxation, 28/1/2021 ssrn. com/abstract= 3775246.

El poder simbólico del Estado y de otros agentes que lo condicionan, es un poder invisible que se practica en el campo fiscal con el asentimiento inconsciente de los que están sujetos, mediante la violencia simbólica para asegurar el dominio y privilegio de una clase sobre otra, encubriendo las relaciones de fuerza en la sociedad.¹⁰⁵

El “espectáculo del universal” (*Bourdieu*) impone el punto de vista del Estado como el único legítimo o, al menos, así sucedía. La globalización da otra dimensión a la dialéctica de la universalización, sobre todo, en el campo fiscal. En la capacidad de imponer un sentido y una representación del mundo a través de la palabra intervienen otros agentes, con otras posiciones y capital, que dan otra perspectiva, coincidente o discrepante, con la versión del Estado, en cualquier caso, creando otra relación de fuerzas distinta de la local.

3.3. EL PODER SIMBÓLICO DE LA LENGUA.

El uso de la lengua ocupa un papel esencial en el pensamiento de *Bourdieu*.

La lengua no es simplemente un medio de comunicación, sino, y sobre todo, un mecanismo de poder. La lengua es una representación que posee la eficacia simbólica de construcción de la realidad. El beneficio del mercado lingüístico es el beneficio de la distinción obtenido por el individuo en cada intercambio por obra de su capital lin-

105. A. Somohano Fernandez, El concepto de poder simbólico como recurso para comprender la dimensión política de la comunicación masiva: hacia una posible articulación entre las propuestas de Pierre Bourdieu y John B. Thompson, *Mediaciones Sociales* 10, I, 2012.

güístico. Y esto parte de la creación de un valor diferencial entre la llamada lengua vulgar y la práctica legítima.¹⁰⁶

La lengua está determinada por la posición relacional de los individuos en un campo o espacio social. El *habitus* define la visión del mundo y la competencia lingüística desde la posición social de cada uno. Las interacciones lingüísticas trazan las posiciones de los agentes en el espacio social y sus categorías de expresión y comprensión. O sea, crea y gradúa el derecho a ser escuchado, a interrogar, a enseñar, a interrumpir el discurso ajeno o pronunciar el propio.

... “although it is legitimate to treat social relations – even relations of domination – as symbolic interactionism [...] one must not forget that the relations of communication *par excellence* – linguistic exchanges – are also relations of symbolic power in which the power relations between speakers or their respective groups are actualized.”¹⁰⁷

El discurso exige establecer, más allá de su comprensión, la relación con el locutor que lo pronuncia y las propiedades de la institución que lo autoriza a pronunciarlo. Los discursos son signos de riqueza destinados a ser evaluados y signos de autoridad destinados a la creencia y obediencia.

El signo de autoridad es el capital simbólico, su reconocimiento institucional que reciben de un grupo. El beneficio de distinción no es igual para un magistrado que para un transeúnte.

“Les échanges linguistiques, tout comme les discours qu’ils soient politiques, religieux, scientifiques ou philosophiques, ne peuvent se comprendre seulement du point de vue linguistique. Ils n’ont de sens

106. P. Bourdieu, Ce que parler veut dire. L'économie des échanges linguistiques, Paris, Fayard, 1982.

107. P. Bourdieu, Language and Symbolic Power, cit, 1991, p. 37.

que parce qu'ils sont produits sur un marché linguistique qui permet à leurs producteurs de bénéficier d'un profit symbolique, ce profit étant fondamentalement un profit de distinction.¹⁰⁸

El mercado lingüístico y las luchas por los beneficios simbólicos de distinción reproducen los efectos de dominio en el espacio social. El valor lingüístico, en suma, es un poder simbólico de imposición, un resultado de las relaciones de fuerzas de los productores en el espacio social, tanto económica como de autoridad.

El discurso depende de la posición social del que lo emite y que está autorizado a expresar la palabra oficial, ortodoxa legítima del grupo al cual se dirige y representa.

3.4. LA TRANSFORMACIÓN DE LA LENGUA ORDINARIA EN LENGUA TÉCNICA.

Bourdieu anticipa el doble sentido, la ambigüedad deseada, la anfibología de las palabras de la lengua común, obra de la construcción colectiva, cuando se transforman en palabras "técnicas", que son propias en el derecho y en el derecho fiscal.

La retórica de la falsa separación implica, al mismo tiempo, la apropiación de la lengua común y el obligado reemplazo de su significado por otro. Esto expulsa a la palabra común del discurso e introduce el doble juego en el discurso técnico.

Bourdieu define este proceso como "eufemización": la forma especial produce un efecto de ocultación de la lengua común, despojándose de su sentido originario. Los productores del discurso, los especialistas o expertos,

108. P. Bourdieu, cit., Ce que parler veut dire.

adquieren el monopolio de la lengua especial, de los intereses y valores de las clases dominantes. La palabra común deviene vulgar, banal, trivial y degradante, si se usa, el discurso de la lengua especial que se identifica, desde entonces, con la ortodoxia y el bien pensar y decir.

No hay que profundizar demasiado para darse cuenta, por ejemplo, que esa ha sido la suerte del criterio del principio de la realidad económica y su reemplazo por la ortodoxia formal de la letra de la norma.

La separación entre lenguaje común y lenguaje técnico es una condición necesaria para conferir el monopolio del espacio jurídico en su conjunto a los que saben y los que quedan fuera excluidos en su conocimiento ordinario.

“Le décalage entre la vision vulgaire de celui qui va devenir un justiciable, c’est à-dire un client, et la vision savant de l’experte, juge, avocat, conseiller juridique, etc., n’a rien d’accidentel, il est constitutif d’un rapport de pouvoir, qui fonde deux systèmes différents de pré-supposés, d’intentions expressives, en un mot, deux visions du monde.”¹⁰⁹

El lenguaje jurídico es un lenguaje especial respecto al lenguaje común y se permite denominar cosas diferentes con el mismo nombre o cosas iguales con nombres diferentes. La separación obedece a espacios mentales de espacios sociales diversos. En un punto de la dualidad están los usuarios de códigos sabios (abogados, economistas, médicos, ingenieros) y en el otro los profanos, tanto a nivel sintáctico como lexicológico.

El lenguaje fiscal emplea intensivamente el lenguaje especial. Pero, con una particularidad significativa. No se trata solamente de los titulares monopólicos del ejercicio profesional en el espacio jurídico particular, sino, también,

109. P. Bourdieu, *La force du droit*, cit.

sus clientes con los recursos de capital económico, social, simbólico, cuyo discurso es antes especial que común –el mercado, la empresa, la eficiencia, la planificación fiscal, la confiscación, corrupción institucional, de empresa, fiscal– y en competencia con la Administración (la burocracia).

El lenguaje fiscal interesado dice el derecho desde la posición y el *habitus* de los profesionales y sus clientes. La producción y reproducción del espacio jurídico está orientada hacia una visión contemporizadora de las fuerzas de mercado, del capital económico, social y simbólico de los agentes, con prescindencia de los que no tienen entrada al campo social ni poseen un discurso alternativo, los que no saben.

El lenguaje fiscal de los principales jugadores dice el derecho historificado de la interpretación de la norma jurídica bajo el rito de las formas en sentido estrictamente literal, para conseguir su universalización y generalidad.

Su visión de mundo aboga por el cumplimiento creativo mediante la planificación fiscal o el abuso del derecho, insistiendo en que la elusión fiscal inclusive la intencional no es un comportamiento ilícito.

La justificación del capital simbólico privado es la minimización del impuesto porque privilegia como más importante que el interés público o redistributivo, la conservación de las posiciones e intereses del poder y riqueza de los agentes en el campo de juego.

La Administración es el otro jugador del campo fiscal que dice derecho. Su capital cultural es la primera palabra, oficial, ortodoxa, legítima y de la institución pública que le autoriza a pronunciarla. La Administración es un jugador vicario, porque carece de visión de mundo propia: o está subordinada al poder político coyuntural o adopta la visión de mundo de los particulares o, ambos a la vez.

La lucha entre el experto y la Administración se resuelve en términos de cumplimiento o incumplimiento. Pagar o no pagar. El particular tiene a su favor la libre elección de medios y oportunidades para hacerlo, sean legales o no (corrupción institucional). La Administración realiza una actividad reglada, donde cualquier atisbo de discrecionalidad está predeterminada.

La infracción administrativa lleva el conflicto al veredicto judicial favorable al particular. La clave está en que usa con una maestría superior el lenguaje técnico, en asociación con otros expertos, académicos, organizaciones empresariales. Excepcionalmente, el magistrado puede estar dotado de un lenguaje técnico que lo habilita para dar razón a la Administración; pero, en ese caso, debe prepararse a soportar el aluvión de críticas interesadas que intentan su deslegitimación.

La producción jurídica y la reproducción del sistema fiscal está guiado por los propósitos de conservación de la estructura del campo fiscal y de los agentes titulares del dominio de capital, *habitus*, capital social, capital cultural, capital simbólico. Esa es la visión de mundo prevaleciente.

3.5. AGENTES DE COMPLEJIDAD FISCAL.

V. *Tanzi* inicia su reflexión sobre la complejidad fiscal atribuyendo su desarrollo exasperado a los actores que denomina "*agents of tax complexity*".¹¹⁰

Los *lobbies* de intereses específicos y concretos son los fautores invisibles de los cambios fiscales, de las leyes, de

110. V. *Tanzi*, Complexity in Taxation: Origin and Consequences, August 26th 2010, Nuove Frontiere dell'intervento Pubblico in un Mondo di Interdipendenza.

las normas reglamentarias, de la interpretación. Tienen acceso al poder político, al poder público y consiguen sus objetivos en un clima de secreto y misterio incontrolable.

“In democratic societies, where citizens can organize themselves in small groups, each group will push the group’s interest often at the cost of society as a whole.”¹¹¹

Los *lobbies* son los principales agentes de complejidad. Es la más elevada calificación del experto y cliente para conseguir objetivos fiscales favorables o combatir contra los que les perjudican. Su poder representativo es dilatado: pueden ser industriales, regiones, otros intereses privados, intereses políticos y sociales. Su horizonte profesional es vasto: reforma legal, reforma reglamentaria, reinterpretación de normas, campañas contra funcionarios, políticos o críticos.

“The lobbyists are professionals who, like professionals in other activities, can be hired by the interested groups to promote their objectives and to influence the decisions of policymakers, legislators, regulators, or bureaucrats.”¹¹²

El lobby no es un profesional cualquiera. Han sido políticos, ministros, altos funcionarios, banqueros o administradores fiscales. Su capital social acumulado les permite el acceso a todas las áreas públicas de poder simbólico y a grandes beneficios en representación de sus clientes y firmas jurídicas, contables, financieras. El capital simbólico acumulado por los lobbies les permite un acceso ilimitado e indefinido para conseguir los objetivos de sus representados por su conocimiento, reconocimiento y distinción.

El sistema fiscal complejo se alimenta de la complicación profesional de los *lobbies*. No es casual que la planifi-

111. V. Tanzi, cit. p. 9.

112. V. Tanzi, cit. p. 10.

cación fiscal agresiva acompañe sus campañas a favor de sus clientes. El sistema se debilita en equidad y legitimidad y se fortalece en corrupción institucional y evasión fiscal.

“The growth of complexity arises from the free actions of citizens in democratic societies to form groups and to promote the interests of the groups against the general public interests”.

La oportunidad de adaptación social del lenguaje técnico y, con ello, la emergencia de otros resultados, tanto para los particulares como para la Administración está directamente relacionado con desarticular las organizaciones de tráfico de influencias, a medio camino entre la *expertise* y la corrupción institucional.

La razón no es difícil de entender: convierten la complicación en un dato de complejidad y la complejidad en una amenaza. Pero, sobre todo, son los amos de la reflexividad de la ley.

4. Los sistemas fiscales. Complejos o complicados.

El sistema fiscal es un sistema jurídico complejo.

¿Por qué el sistema jurídico fiscal es un sistema complejo?

El número de sus elementos es decididamente amplio y extendido y diverso en cada uno de los individuos, posiciones, *habitus*; estos elementos interactúan dinámicamente en constante intercambio de información; el nivel de interacción es elevado; las interacciones no son lineales y son asimétricas.

El sistema fiscal es parte del sistema jurídico y contiene los criterios definitorios del sistema social complejo. En nuestra versión, ellos se resumen específicamente en criterios de integración y diversidad de los elementos; efectivi-

dad de las normas jurídicas y legitimidad de la actuación del poder público, del Estado.

El sistema fiscal adaptativo complejo es parte del sistema jurídico, y, al mismo tiempo, de los destinatarios de sus efectos, los contribuyentes. Es un ejemplo contemporáneo de subsistema jurídico y social.

El sistema fiscal implica un código binario, en la expresión de *N. Luhman*, que no consiste exclusivamente en la diferencia legal/ ilegal, para su cierre. El sistema fiscal funciona primero, con el código binario cumplimiento/ incumplimiento y, luego, con la coerción en caso de incumplimiento.

El cumplimiento de los contribuyentes es cuasi voluntario y está en función de la lógica de la reciprocidad del gobierno; de la legitimidad en sus decisiones y del cumplimiento de otros contribuyentes al mismo tiempo.

"The compliance of each depends on the compliance of the others".¹¹³

La cooperación del contribuyente reposa en que su esfuerzo tendrá, en algún momento, lógica de la reciprocidad, contraprestación en términos de bienes públicos y colectivos y disminuye si tiene la convicción que no dispondrá de los mismos.

El cumplimiento cede toda vez que haya percepción de favoritismo, tutela de la elusión o evasión fiscal, corrupción, o sea, cuando el incumplimiento es aceptado como fórmula de resistencia al impuesto por algunos.

113. M. Levi, *Of Rule and Revenue*, University of California Press, 1989, p. 53.

"What causes resistance is the ability to act. Resistance is as likely- indeed more likely- to come from those with resources as from those without".¹¹⁴

Finalmente, también decae el cumplimiento si el incumplimiento adquiere proporciones más que significativas, conocidas, difusas, en la convicción de la desigualdad del reparto de la carga fiscal.

El sistema fiscal no puede reproducir su función porque está directamente influido por los factores del entorno público, político, económico, que lo determina. El poder simbólico dominante es prácticamente total. Es ocioso, por tanto, asumir el positivismo de la ley fiscal cuando es transparente el predominio sobre la ley de otras fuerzas que blindan otros principios y valores antagónicos con cuanto pretende. La preponderancia de los intereses políticos, económicos, convierte en irrelevante a la norma jurídica y los principios y valores de justicia que deben inspirarla.

"I argue that rulers can increase compliance by demonstrating that the tax system is fair. A perception of exploitation –that is, an unfair contract– promotes noncompliance... Favoritism toward special interest groups, programs that they disapprove of declining return for their taxes, the failure of some to comply can all violate taxpayer's norms of fairness. The consequence will be the decrease in quasi voluntary compliance".¹¹⁵

La distinción entre los que cumplen y los que incumplen es básica.

Los primeros, pretenden la actuación equitativa e igualitaria del sistema tributario. Su contrato fiscal es serio siempre que sea aplicado. Los segundos, hacen del incumplimiento su fuente de más renta y riqueza, sin asumir los

114. M. Levi, cit. p. 53, nota 8.

115. M. Levi, cit., p. 53.

deberes y las responsabilidades impuestas por el sistema fiscal. El incumplimiento es impunidad.

La economía informal propone una tercera hipótesis: incumplimiento por expulsión del sistema jurídico y fiscal. Este ámbito está participado por personas que no solo no cuadran con el código binario, sino que están en las márgenes del sistema jurídico. Su funcionamiento responde a un subsistema de interacciones entre los que están y, asimismo, con los que están en el sistema jurídico y fiscal, en condiciones de clara subordinación y dependencia.

Una lectura más agresiva elige la subordinación del código binario del sistema jurídico no tanto a la dicotomía legal/ilegal, sino, a la que se da entre poder/ no poder y tener/ no tener. Es el fondo de la teoría de *Bourdieu*.

"...is neither oriented by highly moral principles nor internally determined or controlled through criteria and programmers of differentiated functional systems, but rather, is conditioned through actual 'social exclusion'. This has grave destructive effects on the integration of society."¹¹⁶

La fuerza del derecho construida sobre las premisas de la eficiencia, neutralidad y antipolítica de los jugadores principales en el campo jurídico y fiscal supone la adhesión al poder predominante del mercado, la desigualdad de los que no pueden o son discriminados e inevitablemente la transformación degenerada de la democracia en tecnocracia.¹¹⁷

116. M. Neves, *From the Autopoiesis to the Allopoietic of Law*, *Journal of Law and Society*, 2001, p. 264.

117. J. Britton-Purdy, D. Singh Grewal, A. Kapczynsky, S. Rahman, *Building a Law-and-Political Economic Framework: Beyond the Twentieth-Century Synthesis*. *The Tale Law Journal*, 129, 2020.

El sistema fiscal profundiza la brecha entre sobre integrados y subintegrados y excluidos; favorece el dominio del mercado sobre los intereses que no son económicos, sociales, culturales y reduce la democracia a una ficción.

4.1. INTEGRACIÓN Y DIVERSIDAD

Las interrelaciones entre ciudadanos se perturba para el ciudadano colectivo cuando el sistema jurídico tutela a los que tienen más poder de disposición económica con recursos para orillar sus obligaciones, o más capacidad de relaciones sociales con otros.

Las relaciones entre las personas y el sistema que emerge de estas relaciones conforman ciertos modos de comportamiento, que crean la emergencia de las estructuras del sistema. Las estructuras obligan a los comportamientos de las personas mediante procesos de retroalimentación: las salidas (outputs) vuelven como entradas (inputs) institucionalizadas en principios o normas de actuación y pueden alimentar transformaciones no lineales de grandes efectos.

La diferencia entre los integrados y los subintegrados significa que la interrelación de unos es notablemente superior a la de los otros y su aptitud para comportarse en las conexiones cambia sustancialmente. El acceso a las interacciones sociales depende del grado de integración que cada uno posee, que no son similares entre todos.

“Where communities or particular groups are under-integrated, they may be unable to resist change imposed by the over-integrated with access to superior resources to command the attention of law-makers, which might include something as simple as the right to vote or as contentious as capital to expend on lobbying, such as multinational organizations and political interest groups, which may argue

for limitations on access to employment protection, housing or asylum".¹¹⁸

La vulnerabilidad de los no integrados dista de ser un accidente, porque hace más vulnerable al sistema en sí mismo y a su entorno y dificulta su adaptación a las amenazas y riesgos sistémicos.

El sistema fiscal reclama interacciones entre las partes que dan lugar a estructuras emergentes diversas y que surgen de su capacidad de interacción conforme a su poder de disposición sobre bienes y servicios –capacidad contributiva–.

El cumplimiento cuasi espontáneo reposa sobre rentas o riquezas medias, del trabajo, de la propiedad inmobiliaria, del capital, del patrimonio, sujetas a las obligaciones de información y retención y que carecen de la oportunidad de emigración, de fiscal *shopping*, sea por motivaciones intrínsecas o por falta de recursos económicos para conseguirlo.

Los elementos tienen limitación de capacidades para interconectarse en un modo diverso del que lo hacen y eligen el cumplimiento espontáneo.

El cumplimiento cuasi espontáneo también se verifica en altas rentas o riqueza, sobreintegrados, que siguen motivaciones intrínsecas, renunciando a la oportunidad de emigración fiscal, en contradicción con su propia capacidad contributiva y capacidades de interacción.

La selección del cumplimiento espontáneo caracteriza aquí a elementos que tienen posibilidades diversas de relaciones, pero, que eligen no hacerlo.

118. Th. E. Webb, *Asylum and complexity*, cit. p. 75.

El incumplimiento es manifiesto en las altas rentas y riquezas, que tipifican los *no gamers*, con la asistencia de una difusa industria fiscal y que hacen de su comportamiento el fiel reflejo de autorregulación máxima, erosión de bases y desplazamiento de beneficios del sistema. Sus capacidades de interacción se dirigen hacia la elusión y evasión.

El incumplimiento de los que pueden y más tienen responde a una selección de pura intencionalidad singular, compartida en su caso por otros en situaciones análogas que minimiza la incertidumbre y riesgo que puede desprenderse. Se alejan del sistema fiscal porque están convencidos que no son observables. Si lo fueran no existiría la incertidumbre y el riesgo.

El incumplimiento por exclusión está asentado en el ámbito de la economía informal, que reúne a las personas más vulnerables, limitadas de interacción a sus pares y excepcionalmente con otras unidades integradas. Su selección es obligada y no ofrece otra incertidumbre y riesgo que la supervivencia. La observación les es indiferente.

La complejidad fiscal es el resultado, de una parte, de la valoración diferente de la capacidad selectiva limitada de los contribuyentes y de la falta de información y la incertidumbre que circundan las ausencias de observadores y observación detallada de su comportamiento.

La paradoja principal del sistema fiscal es que si se acepta el código binario cumplimiento/incumplimiento se deriva que no todo incumplimiento se considera como operación propia –grandes rentas, riquezas– y por tanto lo desconoce: las posiciones en el campo de determinados agentes prevalecen sobre la elección del sistema.

La paradoja reduce la complejidad del sistema, representando como normal y ordinario las relaciones ilimitadas

que lo desbordan e ignoran y la aumenta para las demás que están en el marco del cumplimiento.

La conclusión provisional es que la ignorancia de la diversidad refuerza la no linealidad del sistema fiscal. El cambio inesperado entre la decadencia y el caos producto de las interrelaciones e interacciones entre las personas ante el impuesto y el entorno deviene incumplimiento legal. La emergencia acude en forma no dramática, por ejemplo, la resistencia fiscal, sino en términos de incumplimiento por pérdida de confianza, legitimidad, valor moral y, al final, de recursos suficientes para el interés fiscal del Estado.

La perspectiva sistémica fiscal puede ser conservadora o transformativa.

La primera, funda la integración como una propiedad de elección de las mejores opciones para satisfacer sus preferencias, descartando a los otros como cooperadores de las relaciones intrasistémicas, donde predomina el desconocimiento del otro y la decisión de no hacerse responsable por los propios actos ni de las circunstancias de los sub integrados.

La segunda, funda la integración en la cooperación, cuya base es la integridad del sistema y su funcionamiento.

“The modelling of evolutionary (or self-organizing) systems has shown that purely selfish behavior by members of a system is detrimental not only to the system, but also to the particular individuals. Altruistic behavior is therefore not a “value” adopted by “nice” individuals; it is a characteristic necessary for the survival and flourishing of a system.”¹¹⁹

119. P. Cillers, Complexity, cit., p. 111.

En ambos casos hay juicios de valor. Por un lado, la ética individualista que considera exclusivamente el beneficio egoísta, negando cualquier ventaja derivada de la pertenencia económica, social, política, a la comunidad donde se manifiesta. Por otra, la ética de la cooperación, que reposa en la interdependencia entre los individuos: ninguno puede existir plenamente sin el reconocimiento del otro. Ninguno puede argumentar que su mérito es ajeno al esfuerzo colectivo ni que sus capacidades son deudoras de lo que extrae de la comunidad.¹²⁰

La fortaleza del sistema fiscal depende de la convocatoria de todos los que están en condiciones de mejorarlo, porque amplía su eficacia y efectividad, su legalidad y legitimidad. La ampliación de las interacciones sociales supone más difusión de la ley y resiliencia ante la erosión de su legitimidad.

Los subintegrados y, al límite, los actores de la economía informal son individuos cuyas capacidades carecen de un despliegue igual o similar al de los sobreprotegidos y sometidos por la desigualdad de oportunidades y tutela jurídica de sus derechos sociales.

Los excluidos son la categoría más débil de subintegrados. La exclusión o marginalización sistémica decreta la condena de los más vulnerables, impotentes de resistir los cambios a los que se ven sometidos,

La existencia social extrasistémica es una sanción que sufren de por vida, a la intemperie de cualquier tipo de protección o interacción que la propia entre sus pares excluidos.

120. S. Baumgartner, Measuring the diversity of what? And for what purpose? A conceptual comparison of ecological and economic biodiversity indices, March 2006, Department of Economics, University of Heidelberg, Germany.

La exclusión es fuente de vulnerabilidad y de acceso a posibilidades de interacción social en el sistema jurídico fiscal. Y, a la par, obliga al que la sufre a construir interacciones extrasistémicas, frecuentemente, al borde de la ley. Los sobres integrados no traban interacciones, porque los excluidos son invisibles a sus ojos.

“Thus, exclusion is a profoundly dehumanizing process. It has the effect of denying identity and thus access to those processes which might prevent the risks inherent in human vulnerability from being realized.”¹²¹

La miseria del mundo no es solo una miseria de la condición social, salario o empleo o carencia de oportunidad. Es más. Es la “miseria de la posición” (Bourdieu). Es el nacimiento como una condena a muerte, en la cual las aspiraciones y necesidades de cualquiera chocan con todo tipo de obstáculos que impiden sus capacidades, sea la escuela, el mercado de trabajo o de vivienda y las agresiones insidiosas de la vida profesional. Es una violencia oculta que niega por dos veces cualquier atisbo de igualdad de oportunidades: primero, nunca la tendrá y si la tiene será derrotado por su falta de capital en cualquiera de sus formas.¹²²

El sistema tributario es el mejor ejemplo de la diferencia de tratamiento entre sobre y subintegrados. La desigualdad fiscal es creciente y está vinculada a la incapacidad del sistema tributario para gravar las altas rentas, capital y beneficios empresariales.

A esto se une la evasión y elusión de la base de imposición local con dirección a jurisdicciones de baja o nula fiscalidad.

La regresividad de los impuestos sobre los más ricos, ciertos sectores empresariales e inversores externos se

121. Th. E. Webb, *Asylum*. cit. p. 72.

122. P. Bourdieu, ed. *La misère du monde*, Paris, Seuil, 1993.

reemplaza con la imposición sobre los contribuyentes mejor controlados, tales como trabajadores, pequeñas y medianas empresas, propietarios inmobiliarios.

La progresividad a la inversa: más impuestos sobre la cantidad y menos sobre la calidad de los contribuyentes. La progresividad disminuye y, al mismo tiempo, aumenta la elusión fiscal intencional (planificación fiscal) y la evasión. El Estado tropieza con fuertes obstáculos para evitarlo, sea en la inspección, comprobación e investigación de los infractores cuanto en la dilatada expansión de la industria fiscal (contables, abogados, servicios financieros, aseguradores) que les ayudan.

Sería cínico ignorar que la mengua de seguridad humana equitativa no produce una aceleración del riesgo sistémico fiscal.

1. Los recursos tributarios que afectan a las categorías sociales más vulnerables no son suficientes para la provisión de bienes públicos esenciales.
2. El riesgo sistémico fiscal les encuentra indefensos v. g. pandemias, cambio climático, erosión y desplazamiento de beneficios, corrupción estructural, criminalidad organizada, crisis financieras.
3. El sistema fiscal se adapta a la conservación de los sobreprotegidos cuyas capacidades contribuyen en nada o casi a su mantenimiento.
4. El empobrecimiento fiscal sobre los más vulnerables supone que pagan en concepto de contraprestación por lo que reciben de asistencia pública o renta negativa.

4.2. EFECTIVIDAD Y NO LINEALIDAD.

La contraposición entre formalización y efectividad es neta. La norma jurídica del universo neoliberal se caracteriza por ser estrictamente formal y sin propósito definido. La norma es cierta, lo cual significa, inmodificable con respecto a los efectos producidos.

The Rule of Law and l'Etat de droit formalize the action of the government as a provider of rules for an economic game in which the only players, the only real agents, must be individuals, so let's say, if you like, enterprises".¹²³

La otra versión entiende la norma jurídica substancial, con un propósito determinado, y la *ratio legis* que la justifica. La efectividad de la norma tributaria expresa todos y cada uno de los efectos, no solo jurídicos, que ocasiona o está en condiciones de ocasionar. Esos efectos son simultáneamente legales, sociales, políticos, económicos. La efectividad es causa y condición de la legitimidad y ambas, de la justicia.

La efectividad (los efectos jurídicos y no jurídicos) introduce la diversidad de cumplimiento o incumplimiento por parte de los sujetos, a veces por causa de la propia norma jurídica y otras porque forma parte del margen de acción para obrar como quieran de los destinatarios, asumiendo la responsabilidad de sus acciones.

Al límite para indicar el fracaso de la norma jurídica en orden a su finalidad porque los efectos que produce no tienen nada que ver con su propósito o, peor aún, es rechazada por los que están obligados.

123. M. Foucault, *The Birth of Geopolitics*, 2008, Palgrave MacMillan, p. 173.

Los efectos que son consecuencia del empleo de la norma apuntan a los resultados de la acción, antes que al cumplimiento del mandato legal o al disfrute de sus ventajas, incluido su desviación por elusión o evasión.

La efectividad de la norma primaria y secundaria fiscal es fuente de futuros estados impredecibles. El sistema puede representar estabilidad durante un tiempo determinado y a un nivel establecido, pero, su dinámica porta consigo pequeños cambios que pueden provocar otros significativos y de mayor calado.

La complejidad sistémica alienta la desigualdad social y la aumenta en la medida que la producción y aplicación de la ley se fuerza por disimular, alentarla o ignorarla. La ley añade complejidad a la complejidad social y la autoalimenta.

La ineffectividad del poder regulador es fuente de estructuras y procesos de emergencia en el sistema fiscal y mina la confianza y la credibilidad en el sistema fiscal. La desilusión financiera postula conflictos en el cumplimiento de la ley, cuando se advierten síntomas de privilegio, preferencia, inequidad en detrimento de la igualdad de tratamiento y en la propia aplicación de la ley.

Las personas entran en conflicto con los objetivos generales de la norma tributaria, sea porque no tienen interés en respetar un texto que otros no respetan o, al contrario, porque definen su resultado en el incumplimiento de una regulación a condición que los demás la respeten. La interacción entre las personas contribuye a determinar el grado de efectividad del derecho y su evaluación.

La efectividad puesta en duda alimenta el incumplimiento de la ley desde el momento en que el ciudadano no cree en el gobierno y por tanto es reticente en su voluntad social de cooperación.

El privilegio fiscal supone ahora que no todos los ciudadanos concurren al gasto público en razón de su capacidad contributiva ni se aventajan de los bienes públicos colectivos que dan contenido a su dignidad de persona. La ética individualista prevalece debilitando la cooperación social y el sistema fiscal.

La desilusión financiera es arbitraria en cabeza del contribuyente de masa, identificado en el cumplimiento cuasi espontáneo de las leyes. Y, sobre todo, cuando advierte que el incumplimiento genera ventajas más significativas en otros que el propio cumplimiento.

El impuesto recoge este conflicto tanto en su institución por ley cuanto en su aplicación. De modo que el impulso contributivo no puede evitar su fracaso sin paliativos al no conseguir que los muy ricos sean gravados acorde con el principio de igualdad y las empresas transnacionales, o no, llevan sus beneficios lejos de donde lo obtienen.

“ In tale condizioni, il rischio maggiore è che ogni richiamo al dovere della contribuzione fiscale, appaia soltanto come un'esortazione puramente retorica o, peggio ancora, come ammissione di impotenza di fronte alle iniquità e inefficienza del sistema fiscale.¹²⁴

La ruptura del cumplimiento cuasi espontáneo ilustra riesgo sistémico, porque quiebra la interacción voluntaria de los ciudadanos en esa situación –los expulsa de su moral social- y la coerción.

“La voluntad de pago de los impuestos de los contribuyentes está basada en el trato respetuoso de las autoridades con ellos. En contra, cuando la autoridad les considera como “sujetos” que están

124. Commissione Diocesana “Giustizia e Pace”, Diocesi di Milano, Sulla Questione Fiscale. Contributo alla riflessione, Centro Ambrosiano, 2000, p. 46.

obligados al pago, los contribuyentes tienden a responder activamente evitando los impuestos".¹²⁵

La coerción se convierte en otro modo de arbitrariedad porque no se aplica con criterios y valores de igualdad, sino de parcialidad, a favor de intereses particulares.

"Un fisco non equo e non efficiente tende a sua volta ad essere considerato, dalla maggioranza dei cittadini, como un sistema illiberale e fonte di crescenti ingiustizie: debole e accondiscendente nei confronti dei gruppi sociali più forti, esso appare, invece, prepotente con in gruppi social più fragile e meno protetti".¹²⁶

La democracia fiscal deja de ser relevante, porque el voto del impuesto, su cumplimiento espontáneo, pierde justificación.

La no linealidad de las interacciones de los contribuyentes que adoptan el código del incumplimiento se produce porque no se espera ninguna respuesta o estímulo a la básica lógica de la reciprocidad y, consecuentemente, anticipan decisiones que llevan a cambios, que pueden ser importantes, en el funcionamiento del sistema fiscal, hasta riesgos sistémicos que amenazan su resiliencia.

La no linealidad es consecuencia de pequeños cambios infinitesimales que pueden pasar inadvertidos pero que preanuncian conmoción en los cimientos del sistema. La desilusión financiera puede sobrevenir desde los dominados como, también desde la ceguera de los dominantes.

La *illusion* expresa interés en el juego y compromiso con las reglas específicas del campo de que se trate.

125. L. P. Feld, B. S. Frey, Deterrence and Tax Morale: how Tax Administrations and Taxpayers interact, OECD Papers, Vol 3, 10, Special Issue on Taxation, 2003.

126. Commissione Diocesana, cit., p. 47.

Bourdieu denomina *illusion* la desmoralización de las clases dirigentes y que explica su declive. La desilusión financiera puede tener por causa la pérdida de interés en el juego, simplemente, porque todo lo que se tenía que ganar se ha conseguido y hay una pérdida de interés por continuarlo o, porque, sus esfuerzos son desproporcionados a los resultados.

“Muy a menudo los dominantes pueden contribuir a sacudir los cimientos de su dominación porque llevados por la lógica del juego, por la lógica de las luchas en un campo pueden olvidar que van un poco demasiado lejos”.¹²⁷

4.3. LEGITIMIDAD Y AUTOORGANIZACIÓN.

La legitimidad, en una primera aproximación, explica la voluntad de obediencia de los ciudadanos a la autoridad porque juzga su gobierno adecuado. Dice *Levi* que la legitimidad denota la aceptación popular del derecho del gobierno a gobernar. Cuando esto sucede –la autoridad hace lo que debe hacer; el ciudadano reconoce que está obligado a hacer lo que se le pide hacer.¹²⁸

La legitimidad es el nombre de la autoorganización espontánea del sistema. Es la descripción de las interrelaciones que se forjan entre las personas agrupadas por variedad de motivos, unificadas en base a su respuesta a la legitimidad del cumplimiento/incumplimiento del impuesto.

La forma principal de legitimidad promueve el cumplimiento cuasi voluntario de las normas con un gobierno, en

127. P. Bourdieu, *Sobre el Estado*. Cursos en el Collège de France (1989-1992), Anagrama, 2014, p. 435.

128. M. Levi, J. R. Tyler, A. Sacks, *Conceptualizing legitimacy. Measuring legitimating beliefs*, American Behavioral Scientists, 2009.

sentido amplio, relativamente efectivo en el servicio a sus ciudadanos. La legitimidad convierte en normal la adhesión espontánea de los ciudadanos al sistema jurídico. En este sentido, es una condición necesaria de justicia.

La legitimidad deriva del hecho que las decisiones están basadas en resultados que se consideran buenos, v. g. la provisión de los bienes públicos, colectivos para la calidad de vida mínima y suficiente.

La legitimidad nutre la lógica de la reciprocidad en el cumplimiento de los deberes tributarios en relación directa con los bienes y servicios que se reciben.

Los factores de debilitamiento y quiebra de la legitimidad son:

- La autoridad muestra señales de arbitrariedad, de favorecimiento a intereses particulares o es institucionalmente corrupto. Las ilusiones financieras, la corrupción institucional, de las empresas, de la industria fiscal expresan la desviación de los fines públicos por obra de las preferencias parciales y sesgadas.

“High levels of corruption can undermine citizen perceptions of government honesty... corruption undermines quasi voluntary compliance.”¹²⁹

- La producción y aplicación de leyes injustas o inequitativas que originan la desobediencia.

“When governments apply laws unevenly or target certain groups, disobedience is likely to increase... Highly unequal distributions of income may also increase perceptions of bias and reduce quasi voluntary compliance. If non-elites believe that the rich are able to purchase tax exemptions –

129. M. Levi, A. Sacks, Legitimizing Beliefs: Sources and Indicators, University of Washington, Regulation & Governance, 3, 4, 2009.

through demands, bribes or tax avoidance schemes, they are less likely to support the tax system.¹³⁰

- El cumplimiento espontáneo se resiente si hay un alto grado de elusión y evasión porque obliga más a los que cumplen y no se aplica la coerción que asegure el deber de todos en el general cumplimiento de la ley.

La actuación parcial del Estado fiscal, para su propia conservación y en ventaja de sectores sociales particulares propone el mensaje de la reivindicación egoísta, que no asociada, de los ciudadanos.

“Se deriva un triple riesgo que se puede describir: aumenta la distancia de la institución estatal, cuya fiscalidad se juzga como inicua y vejatoria; se abre paso un tipo de envidia entre los distintos segmentos sociales, que lleva a acentuar la reivindicación más particularista e egoísta de los intereses fraccionados y a perder el sentido de solidaridad; se considera tener una especie de “derecho natural” a huir de los impuestos.”¹³¹

La legitimidad padece el divorcio entre el ciudadano colectivo y el sector público, el aumento de los conflictos y tensiones entre diversos sectores sociales y, finalmente, el predominio cultural del escepticismo y la reticencia hacia el Estado fiscal.

La deslegitimidad lleva a la desconfianza porque se piensa que el gobierno no actúa en la defensa de los intereses generales del contribuyente que cumple. como si fuera suyo.

El sistema fiscal desarrolla estructuras complejas que tienen un inicio desestructurado que sustituye la respuesta

130. M. Levi, A. Sacks, cit. p. 10.

131. Commissione Diocesana “Giustizia e Pace, cit. p. 39.

más o menos homogénea del cumplimiento cuasi espontáneo por otra que es heterogénea y contradictoria con ella.

Hay dos elementos determinantes de la suerte del sistema complejo: el entorno y la propia historia del sistema. Los cambios impredecibles del entorno impiden la rigidez de respuesta del sistema. Dice *P. Cilliers*: el sistema debe ser “plástico”, lo cual advierte de las situaciones de nuevas estructuras, procesos y emergencias.¹³²

Los ciudadanos no tienen un comportamiento común y compartido frente al Estado, sino que se apartan de la moral social convencional y de sus motivaciones intrínsecas, adoptan fines conflictivos con otros, bajo diferentes expectativas respecto al impuesto.

La interacción entre el sistema fiscal y el entorno social y público produce una estructura y procesos no lineales de desintegración, de desarraigo, de renuncia y emigración que llevan, por obra de los comportamientos cívicos, desde microscópicos cambios a nuevas tendencias macroscópicas de adaptación frente a las nuevas circunstancias.

La quiebra de la simetría en la homogeneidad del ciudadano ordinario entre cumplimiento cuasi espontáneo y la lógica de la reciprocidad produce la amplia repercusión social del incumplimiento espontáneo mediante las incorrectas interrelaciones sociales, la no linealidad del sistema y la emergencia de pequeñas fluctuaciones potencialmente dirigidas a causar efectos más amplios y determinantes.

La heterogeneidad está dominada por el (mal) ejemplo de los comportamientos limitados de algunos ciudadanos y en la situación que crean cuando se adhieren otros que

132. P. Cilliers, *Complexity*, op. cit., p. 12.

antes no participaban. El desvalor anticipado del impuesto es el origen de estructuras inclinadas a alteraciones imprevisibles hasta entonces del sistema en su conjunto.

El mensaje implícito es rotundo: el impuesto es malo en sí mismo y su única justificación consiste en evitarlo. El incumplimiento pretende la eliminación del impuesto como coste y su conversión en fuente de renta, otra clase de renta derivada del aprovechamiento mediante técnicas apropiadas de reducción, minimización o diferimiento.

La impunidad del sistema fiscal frente al incumplimiento rompe la simetría y permite el arrastre (*entrainment*) de los que ordinariamente incumplen de otros hasta ahora implicados en el cumplimiento, pero víctimas de la desilusión financiera. Es lo que *P. Cillers define* como la formación de asociaciones a través de la resonancia.¹³³

La heterogeneidad deja al descubierto una paradoja del sistema fiscal: la autoorganización de la estructura emergente de no pago aparece encabezada por los que tienen más privilegios para atraerse contribuyentes ordinarios, que viven circunstancias totalmente diferentes.

La extracción de recursos públicos se descarga sobre los sectores sociales de menor capacidad contributiva –trabajadores, pequeñas empresas, propietarios inmobiliarios–. Los sectores sociales más aventajados son los que tienen más poder de disposición sobre bienes y servicios –grandes propietarios agropecuarios, gran empresa, industrial y de servicios, sectores financieros y adyacentes, grandes mayoristas de alimentación, plataformas digitales, grandes organizaciones de asistencia sanitaria y educación.

El Estado pierde la legitimidad y la confianza porque no hay correspondencia entre el impuesto y el goce de bienes

133. P. Cillers, *Complexity*, cit. p. 95.

públicos esenciales y su fracaso amenaza la resiliencia del sistema fiscal y aumenta la vulnerabilidad de los más desfavorecidos. Y ello se debe a que no tiene autonomía política de los sectores e intereses particulares más potentes.

La sociología de la ignorancia trabaja en la tipología de la comunicación corruptora, consistente en falsificar argumentos, hechos, símbolos, lenguaje, con la clara finalidad de explotación de la ignorancia social. Esto afecta no solo al sector público sino, también, al sector privado que de frente a la verdad reacciona agresivamente con opacidad, maquillaje, denegación, investigaciones trucadas, dirigidas a ofuscar los resultados de las experiencias realizadas en la actividad. El puro ejercicio del poder simbólico.

Esto afecta enormemente lo que el público, o también públicos en especial, conocen como hechos y piensan acerca de ellos, alterando "la voluntad de la gente".¹³⁴

4.4. COMPLEJIDAD Y COMPLICACIÓN.

La complejidad, siguiendo a *P. Cillers*, presupone un sistema no lineal, autoorganizado de estructuras emergentes y procesos, que no puede comprenderse totalmente en su

134. E. Light, Strengthening the theory of Institutional Corruptions: broadening, clarifying and measuring, March 21st, 2013, M. S. Salter, Lawful but corrupt. Gaming and the problems of institutional corruption in the private sector edition Edmond J Safra Research Lab Harvard University 2010; L. McGoe, On the will to ignorance on bureaucracy, Economy and Society, Vol. 36, 2, 2007. Strategic unknowns: towards a sociology of ignorance, Economy and Society Vol. 41, February 1st, 2012, p. 1. W. Davies, L. McGoe, Rationalities of ignorance: on financial crisis and the ambivalence of neoliberal epistemology, Economy and Society, Vol, 41, 1, 2012, titulado sugestivamente: Desconocimientos estratégicos: hacia una sociología de la ignorancia.

totalidad para siempre. Un sistema puede describirse como complicado si reúne multitud de sus elementos, pero, puede describirse su plena comprensión, en su totalidad y para siempre. Irónicamente dice, un avión Jumbo es complicado; una mayonesa es compleja.¹³⁵

La teoría de la complejidad es insuficiente para dar cuenta de la complejidad completa. Simplemente, porque ignora las relaciones entre los individuos y el origen de las mismas en el campo fiscal, que, desde el principio se distinguen por el poder y capital en las posiciones de campo y la jerarquía del poder simbólico como la causa de la orientación del sistema jurídico y fiscal.

El sistema social, jurídico, fiscal, es complejo porque rehúsa la comprensión total y por única vez de su existencia y funcionamiento, salvado que se acepte que es de su inherencia, funcionar mal, y en perjuicio de los agentes y del Estado que le sirven de fundamento.

El modelo de la complejidad es incompleto e incierto. La desigualdad en el sistema social no puede elevarse a condición de existencia.

El desequilibrio en el campo fiscal entre los agentes y el ejercicio onnipotente del poder simbólico cuestiona la autoorganización del sistema, de los que cumplen, de los que están excluidos, de la Administración, de otro poder judicial y de los políticos. Un sistema complejo así inclinado, inspira cambios sociales inesperados e imprevistos o impide que los mecanismos funcionen.

Uno de los primeros interrogantes consiste en definir lo complejo y complicado. La diferencia entre complejidad y complicación está en que las dinámicas de un sistema complicado, dado un nivel de recursos e información,

135. P. Cillers, *Complexity*, cit. Preface.

puede ser plenamente comprendido. El sistema complejo, en cambio, tiene una radiografía –no linealidad, autoorganización de los procesos, retroalimentación– que impide su pleno conocimiento.¹³⁶

La descripción desde la pura teoría de la complejidad no es persuasiva para los sistemas sociales.

Un sistema fiscal complejo no se contrapone a un sistema fiscal complicado.

La complicación del sistema deriva exclusivamente del lenguaje técnico y, por supuesto, sirve para alimentar la complejidad del poder y capital del campo fiscal para beneficio de sus principales actores. La repetición es obvia: el campo fiscal complejo deviene aún más complejo cuando sus resultados solo pueden ser comprendidos por los defensores de una determinada visión del mundo.

La complicación fiscal no tiene nada que ver con conceptos similares de la teoría de la complejidad. La justificación de la complicación no la convierte en comprensible y predecible, no sujeta a imprevistos. Es una forma de complejidad de los agentes de la complejidad fiscal que es comprensible, predecible y previsible para los que la imponen en el sistema.

Si se analizan las consecuencias resulta que la complicación compleja siempre crea situaciones de ventaja para los titulares del poder simbólico: corrupción institucional, evasión, elusión fiscal.¹³⁷

136. Minka Woermann, A complex ethics: critical complexity, deconstruction, and implications for business ethics, December 2010, p. 112.

137. V. Tanzi, Corruption, Complexity and Tax Evasion, UNSW Business School Sydney, 19-20 April 2017.

La complicación del lenguaje técnico se evidencia como un instrumento de poder simbólico, de individuos que actúan en el campo fiscal con el privilegio del capital y el reconocimiento, por sobre o junto con la Administración, el poder judicial y el poder político.

..."they are entitled to their incomes and privileges, including that of being able to influence public policy with their money. In democratic countries individuals can promote their rights with both their political votes and with their financial power. As Gaetano Mosca, the 19th Century Italian sociologist, stated, "Political power produces wealth and wealth produces political power".¹³⁸

La complicada complejidad alcanza en la globalización su máxima radicalidad. El ejercicio del poder simbólico de las empresas multinacionales facilita la creación de valor fiscal sin actividad económica y el desplazamiento de beneficios a terceros países y ello en buena medida está en conexión con la complejidad y la creación de oportunidades de planificación fiscal agresiva. La complejidad es una razón adicional para la minimización del impuesto.¹³⁹

4.5. LA FUENTE DE LA COMPLEJIDAD FISCAL.

¿Cuál es la fuente de la complejidad de la ley fiscal?

"Las normas fiscales sustantivas con interrelaciones complejas caracterizadas por variaciones complejas en el tratamiento de tran-

138. V. Tanzi, *Fiscal Resilience-Termites of the State: The Elusive Search for Harmony Between State and Market*, London School of Economics and Political Science, January 31st, 2019; *The Termites of the State*, Cambridge University Press, 2018.

139. M. Walpole, *Tax Complexity: a Necessary Evil?*, Tax Simplification, Ed. Chris Evans, R. Krever, P. Mellor, cit. p. 181.

sacciones a menudos similares en substancia o forma todas las cuales están expresadas en compleja terminología y acuerdos legales”.¹⁴⁰

Se podría decir de otro modo, pero, no mejor. En la complejidad que se infiere de la cita de S. S. Surrey es fácilmente perceptible el sarcasmo. Es una trama de complicaciones arbitrarias sobre materias idénticas con lenguaje oscuro e ininteligible, sólo comprensible para los expertos.

La errónea confusión entre complejidad y complicación (compleja) lleva a conclusiones equivocadas.

D. Bradford describe lo que define como complejidad en tres elementos:

- Complejidad de la norma (interpretación).
- Complejidad de cumplimiento (conservación de documentos y contabilidad, cálculo de impuestos).
- Complejidad transaccional (planificación fiscal agresiva).¹⁴¹

La interpretación, la cuantificación de la base, la documentación, la información contable, la planificación fiscal agresiva son todos ellos, en su conjunto, la complicación compleja del sistema fiscal por parte de los actores que imponen sus resultados coincidentes con su visión de mundo. Se trata de conseguir el monopolio del lenguaje técnico y su arbitraria colocación como verdad universal, imparcial, neutral, de los temas que afronta, con total prescindencia de principios y valores que puedan contradecirlo.

140. S. S. Surrey, *Complexity and the Internal Revenue Code: The Problem of Management of Tax Detail*, Law and Contemporary Problems, 1969, 34, p. 673.

141. D. Bradford, *Untangling the Income Tax* Cambridge, MA: Harvard Univ. Press 1986. p. 266.

La complicación de la ley no se resuelve solo con normas claras, breves, concisas, ni añade certeza a la búsqueda del detalle.

Dice D. Jarach que la interpretación no es nunca la de la letra de la ley: la ley no tiene interpretación. Lo que se interpreta es la realidad, son los hechos bajo el alcance de la ley. La letra de la ley puede ser clara en sí, pero lo que no son claros son los hechos. Y los hechos que se interpretan son uno de los modos de describir la realidad conforme a la voluntad del intérprete y su capacidad para hacerla imperativa.¹⁴²

La aproximación meramente semántica y de significados, el culto al texto y a la palabra, culmina en mayor elusión fiscal, en *creative compliance*. La formalización encubre una realidad cada vez menos definible, menos limitable, menos acotada. Quedan fuera de la norma las conductas y los hechos que más daño provocan a los principios de igualdad y de justicia. No elude quien quiere, sino quien puede.

“La aproximación estrechamente semántica conduce inevitablemente a la elusión fiscal”.¹⁴³

La complicación no es cuantitativa, sino cualitativa. Es absurda la tendencia de valorar su mayor o menor envergadura estimando el número de páginas, de texto, de artículos, de resoluciones, como si se tratara de un defecto literario, de pésimos escritores (que también).

Por ejemplo, parece ridículo medir la complejidad contando el número de líneas de la declaración de renta y el

142. D. Jarach, Curso Superior de Derecho Tributario, Buenos Aires, 1957, p. 264.

143. Jh. Avery Jones, Tax Law: Rules or Principles?, Fiscal Studies, 1996, vol 17, 3, p. 71.

número de páginas en los manuales de instrucciones. Esto contribuye a desviar la atención del problema verdadero, convirtiéndolo en mera anécdota, por otra parte, irresoluble. Si eso es simplificación fiscal nunca se conseguirá.¹⁴⁴

No es un problema intelectual: el código y la legislación tributaria, los deberes formales, son confusos, secretos, incomprensibles, mal redactados, cuanto sea necesario para ocultar el propósito que persiguen los autores.

“Their mechanism and working can be understood by the trained specialists who have built them.”¹⁴⁵

El mismo argumento sirve para el análisis de la justicia procesal del cumplimiento, de los deberes formales y de información.

Osofsky define el concepto de *incerteza estratégica* como la ausencia de guía fiscal administrativa respecto a la responsabilidad de los contribuyentes. Primero, mediante la ambigüedad del texto. Segundo, la pasiva aplicación de sanciones frente a los textos inciertos. Tercero, el aumento del incumplimiento frente a la duda.

“Tax in law uncertainty, in this context, means any type of tax law question that a taxpayer can-not definitively resolve based on the available tax law authority.”¹⁴⁶

El problema no atañe al simple contribuyente cuya única renta es un salario o un interés o un alquiler, ordinariamente sometidos a una presión fiscal indirecta; sino a los

144. J. Slemrod, The Etiology of Tax Complexity: Evidence from US State Income Tax Systems, Pub. Fin. Rev., 33, 3, May 2005.

145. V. Tanzi, Complexity in Government and Market, and Consequences, 19th April 2017.

146. L. Osofsky, The case against Strategic Tax Law Uncertainty, cit, p. 493.

que dedican sus mejores esfuerzos a extraer resultados particulares de textos sustancialmente vagos.

Los efectos perversos a que alude *Osofsky* no son otros que los mecanismos de reducción, diferimiento, impago, de los deberes legales de significado indeterminado. Estamos en el corazón del lenguaje técnico. En suma, la duda estratégica de la Administración es un elemento adicional a favor de la manipulación del cumplimiento. Cuando la Administración no dice o dice mal es que así debe ser. El discurso no es fruto de la incompetencia, sino de la subjetividad. La complejidad (complicación) indica una voluntad administrativa de conjugar mensajes que no son visibles, salvo para los expertos, ni independientes de sus contornos técnicos.

La complicación y no la simplificación es esencial para el derecho tributario. El incumplimiento será menos evidente cuanto más complicada sea su identificación, al punto, que, al final, no podrá diferenciarse uno del otro. Los protagonistas privados del incumplimiento tributario no padecen de la falta de recursos para inducir a soluciones que les permitan orientar y orientar en la decisión administrativa.

El campo fiscal es jurídicamente débil y complicado porque así se evita o diluye el cumplimiento de los que no quieren hacerlo.

Dice *Buell* que hay campos, como el fiscal, donde la claridad normativa es baja y las complicaciones superiores, pero que está basado en cimientos elusivos, que favorecen la evasión.

“Not surprisingly, tax law is beset with problems of evasion, yet lacks satisfying doctrinal devices for combating it.”¹⁴⁷

147. S. W. Buell, Good Faith and Law Evasion, UCLA Law Review 611, 2011.

Efectivamente, el problema central de la complicación como complejidad reside en la planificación fiscal agresiva.

4.6. LA RETÓRICA DE LA SIMPLIFICACIÓN.

La simplificación del impuesto o del sistema es una arquitectura de opinión comprometida con la eficiencia, la neutralidad y la tecnocracia (agentes de complejidad). Es la anti voluntad de los que definen el impuesto o el sistema para su mejor aprovechamiento. De su discurso hay que eliminar toda la propaganda, y quedarse, solamente, algunas expresiones que acompañan el beneficio buscado.

La defensa permanente de bajos impuestos y/o bajos tipos de gravamen; discriminaciones a favor de actividades determinadas: bancarias, financieras, aseguradoras, digitales; del incremento de beneficios fiscales- exenciones, bonificaciones, reducciones- en la base imponible de los impuestos directos e indirectos.

La complejidad es indiscutible e insoluble en las elecciones de impuesto, de sus elementos esenciales, de su actuación administrativa. El campo fiscal es un espejo del espejo social.

La simplificación de las normas legales que disciplinan supuestos de elusión y evasión fiscal o estrategias de planificación fiscal agresiva. Se trata de impedir la pérdida del ahorro fiscal construido a partir de las lagunas, de las imprecisiones o indeterminaciones de la ley o a través de la aparición de nuevas figuras de motivación estrictamente fiscal: los híbridos financieros, los híbridos sintéticos, sociedades de personas, sociedades de inversión a tipo cero. La creación de valor fiscal del impuesto impagado desde la propia letra de la ley es una nueva fuente de renta. La crea-

tive compliance da sus mejores frutos en la complicación, que no en la simplificación.

La simplificación del sistema no sirve como disuasorio de la evasión fiscal. Al contrario, las escasas investigaciones realizadas señalan lo opuesto. No parece que simplificar conviene a los principales agentes de la evasión, porque, como es obvio, “los contribuyentes no consideran necesariamente un sistema fiscal complejo como injusto”.

“Although there is an intuitive appeal to the notion that reducing complexity may lead to an increased perception of fairness and subsequent improved compliance, there are plausible contrary viewpoints”.¹⁴⁸

La simplificación es una frase hecha que una vez expuesta carece de contenido: simplificar la ley; simplificar las comunicaciones; simplificar la administración. Es una carta a los Reyes. Los únicos interesados en pronunciarla son los que mejor posición ostentan para denegar cualquier interés en su realización.¹⁴⁹

Al final, tiene razón *Donaldson* cuando sostiene, en un acto de sinceridad, que la simplicidad no es necesariamente buena y la complejidad fiscal no es necesariamente mala. La perspectiva de complejidad es mejor de lo que creemos. Y es correcto en el sentido que lo afirma: la ley es predecible para alguno que entiende de los temas y las presiones políticas que forjan las excepciones. Efectivamente, la complejidad es lo que se busca y, ordinariamente, se consigue.¹⁵⁰

148. A. Forest & SM. Shefrin, Complexity and Compliance: An Empirical Investigation, 55 (1) Nat’l Tax J., 2002.

149. S. James, A. Sawyer, I. Wallschutzky, Tax Simplification: A Review of initiatives in Australia, New Zealand and the United Kingdom Journal of Tax Research, vol. 13, 1, 2015.

150. S. A. Donaldson, The Easy Case Against Tax Simplification, 22, Va. Tax Rev, 2003.

La simplificación es un argumento diversivo cuyo único propósito es la unidad del mensaje tendente transmitir la disposición a favor de menos Estado, menos impuesto y, en su caso, de una Administración neutralmente combativa. Es una manifestación adicional de la ideología del empequeñecimiento del Estado.

“The promulgation of a small state ideology has the effect on actors (in many fields) of simply accepting such a principle to be relevant and ‘better’ than any alternative”.¹⁵¹

5. El metacapital del Estado.

El Estado construye la estructura del orden social y constituye el mundo social. Lo que es el pensamiento del Estado forma parte de cada parte de nuestra vida y la materializa como es. El reconocimiento de la legitimidad del Estado es un acto de creencia colectiva.¹⁵²

El Estado es una experiencia *doxica* en el mundo social, una creencia que ni siquiera se percibe como creencia.

“La adhesión *doxica* es la adhesión más absoluta que puede obtener un orden social puesto que se sitúa más allá incluso de la posibilidad de obrar de otro modo: es lo que separa la *doxa* de la ortodoxia”.¹⁵³

La *doxa* no es inmutable ni perpetua, ni se da por sentada de una vez para siempre. El conflicto, la herejía que suscitan la ruptura o fractura de los heterodoxos obligan a su explicitación y, entonces, se convierte en ortodoxia. La

151. L. Oats & G. Morris, Tax Complexity and Symbolic Power, en Tax Simplification, cit.

152. P. Bourdieu, -Sobre el Estado, cit. p. 255.

153. P. Bourdieu, -Sobre el Estado, cit. p. 256.

doxa es ortodoxia cuando obliga la respuesta de los dominantes del campo de juego del poder público.

¿Por qué el impuesto se descarga sobre los pobres? Identifica un cuestionamiento de la ortodoxia, discurso explícitamente conservador, y la creencia universal en el Estado cede a lo particular. O, a la inversa, porque todos deben tener derecho al empleo, a vivienda, a pensiones, a acceso educativo.

La ortodoxia en la dirección del Estado es el efecto de una lucha entre contrarios para apropiarse del capital que da poder sobre todos los otros campos. El metacapital es el capital que tiene la propiedad particular de ejercer el poder sobre todo el capital, un poder por encima de los poderes.

La acumulación del poder simbólico configura el meta capital del Estado. Es el Estado el centro donde convergen el monopolio de la fuerza del derecho, si no, también, el capital económico –un espacio económico unificado, los impuestos–; el capital cultural informacional; el capital social, capital militar.

“Attraverso di esse lo Stato compie un’operazione di «unificazione teorica», costituendosi come «punto di vista unitario, in sorvolo, di uno spazio che è unificato teoricamente e omogeneizzato da un atto di costruzione tramite la concentrazione delle diverse specie di capitale all’interno di un unico «spazio di gioco», lo Stato acquisisce una dimensione di trascendenza: si istituisce cioè come istanza ultima di legittimazione delle varie forme di poteri sussistenti nella società, un «potere sui poteri», e insieme il terreno di gioco unico e unificato di ogni forma di lotta (e qui Bourdieu è chiaro: **lo Stato non è un «blocco» unico, ma un «campo», un luogo di lotte**)”¹⁵⁴

154. Camilla Emmenegger, «Ai confini della parola. *Sullo Stato e La miseria del mondo* di Pierre Bourdieu», *Teoria politica. Nuova serie Annali*, 6 | 2016,

El campo de juego del poder público es un lugar de lucha entre los agentes que participan para poseer un capital que, de poder sobre otros campos, sobre la conservación y reproducción de las diferentes especies de capital. El metacapital ejerce un poder sobre las restantes formas de capital y las relaciones de fuerza entre sus poseedores.

El Estado moderno es una realidad de dos caras. La prédica esencial es la universalización del discurso y, al mismo tiempo, la voluntad de unificación y centralización. Las sociedades diferenciadas están imbuidas por completo a la lógica estatal. Los campos diferenciados se convierten en espacios unificados bajo una estrategia centralizada: el espacio nacional, el mercado, la escuela.

El Estado acumula y desposee. La concentración del poder simbólico castiga con la exclusión de los que pueden amenazarlo.

La lucha por el control del Estado implica control del poder simbólico del cual es última referencia. Las visiones particulares de las fuerzas políticas y económicas que logran el dominio sobre el Estado, también, conquistan la universalidad de lo que dicen y predicán. El monopolio de lo universal. Su palabra, valga la metáfora, es ley apenas dicha, conocida y reconocida. *Bourdieu* precisa que la verdad legítima del Estado es consensual y funciona con fuerza desde que se declara.

El monopolio de la violencia simbólica responde menos a la coerción que al consenso. El Estado es un instrumento de producción y reproducción de consenso compartido entre los que mandan y los que están sujetos.

Así, el Estado no es solo un medio de coerción, sino de consenso que consigue la obediencia de los dominados mediante instrumentos estructurados y estructurantes de

conocimiento y de comunicación, que comparte con los que están sometidos.¹⁵⁵

El monopolio de lo universal significa el monopolio de la violencia simbólica legítima, la oportunidad de convertir visiones parciales y sesgadas en universales de obediencia obligada en los límites del país, cuando no de creencia íntima. Y, ello sobre la base del poder de designar y nombrar, darle identidad a las cosas que deviene el nombre único y universal.

La construcción del Estado como metacampo se extiende en la construcción de todos los campos. Es una plataforma de constitución de todos los demás campos.

En el campo económico, el sistema tributario está vinculado a la construcción de un capital económico central, de un Tesoro en cierto modo central que da un poder al poseedor: tiene el derecho a acuñar moneda, tiene el derecho a fijar los recursos, tiene el derecho a tomar decisiones económicas. La constitución de este poder económico central da al Estado el poder de contribuir a la construcción de un espacio económico autónomo, a la construcción de la nación como espacio económico unificado.¹⁵⁶

El poder fiscal se acompasa con la unificación del espacio económico y con la creación del mercado *"un artefacto construido por el Estado"*.

La visión legítima del mundo social sería insuficiente si no se acompaña, como sucede, con la clara inclinación de recursos públicos a favor de los que precisamente impulsan su visión legítima del mundo social desde el control del poder simbólico del Estado.

155. R. Lenoir, *L'Etat selon Pierre Bourdieu*, Sociétés Contemporaines 2012/3, 87.

156. P. Bourdieu, -Sobre el Estado, cit. p. 278, 279.

... " l'État peut, grâce aux ressources matérielles et symboliques qu'il concentre, régler le fonctionnement des différents champs par le biais d'interventions financières ou juridiques, qui contribuent à la définition des rapports de force entre les détenteurs de capitaux. L'État est donc est méta-champ non seulement parce qu'il intègre en lui les différents champs (qui constituent chacun un des domaines de spécialisation : éducation, culture, économie... - mais aussi parce qu'il est intégré dans les champs qu'il définit pour eux des règles et des mécanismes d'allocation des ressources"¹⁵⁷

El Estado es el lugar donde las formas de capital en su máxima potencia luchan por la unificación de sus intereses y la homogeneización de sus poderes. Esa instancia pública, común, compartida no es automáticamente un aparato a favor de algunas formas de capital antes que de otras ni un sitio neutro de resolución de conflictos. *Bourdieu* califica al Estado como una forma de creencia colectiva que estructura el conjunto de la vida social.

La forma del Estado como lugar de conflicto no implica que sea un instrumento inerte o vacío al servicio exclusivo de algunas formas de capital y para siempre. La dominancia del metacampo público está bajo discusión permanente entre opuestos: en particular, entre lo que representa el interés privado y el interés público: "*que se da como oficial la obligación del desinterés*".¹⁵⁸

El desinterés de la acción pública es primordial en *Bourdieu* para describir lo contrario de interés económico y egoísta y que la atribuye a la conservación y aumento del capital simbólico. El servicio público como una actividad desinteresada y orientada hacia fines universales. El desin-

157. P. Bourdieu, Razones prácticas. Sobre la teoría de la acción, 1999, cit.

158. P. Bourdieu, Annuaire du Collège de France, 1988-1989, p. 431; Sobre el Estado, cit. p. 519.

terés como distancia respecto al interés económico o, más ampliamente, cualquier interés egoísta, material o simbólico, del mercado económico.

“C’est ce qui advient dans nombre de champs auxquels on associe très communément l’idée de désintéressement, comme le champ religieux, le champ artistique, le champ scientifique ou même le champ bureaucratique : les agents y produisent des actions et des discours qui sont doublement « désintéressés » — au sens ordinaire du terme — puisqu’ils n’ont pas pour principe une intention consciente, un calcul rationnel, et orienté vers l’obtention de profits économiques (au sens restreint)”.¹⁵⁹

5.1. EL NEOLIBERALISMO.

La esencia del neoliberalismo –sobre todo el ordoliberalismo alemán– consiste en el desarme de Estado público y general, para su remodelación bajo los principios de la economía de mercado y el desmantelamiento de lo colectivo. El fundamentalismo del mercado ocupa el Estado y desocupa toda la potencia de la asociación, de la comunidad, del fortalecimiento del uno entre todos, con todos. Su propósito eleva a dogma el privilegio de la soberanía del individuo, de la empresa, frente a las amenazas del Estado autónomo y de la renuncia de la tutela de la posición de los que no pueden realizar sus capacidades a paridad de posibilidades.

El neoliberalismo, explica *M. Foucault*, transforma la perspectiva clásica de la relación entre el estado y el mercado. El liberalismo clásico –dejar hacer– solicita del estado que la libertad queda en manos de la economía. Al mismo tiempo, el neoliberalismo propone como el mercado libre

159. P. Bourdieu, *Annuaire du Collège de France*, 1988-1989, p. 432.

puede poseer la función y el papel de la creación del estado, haciendo posible el fundamento de su legitimación.

“El gobierno debe acompañar la economía de mercado desde el inicio hasta el final. La economía de mercado no quita nada del gobierno. Al contrario, fija la agenda en la cual uno coloca la regla para definir toda la acción gubernamental. Uno debe gobernar para el mercado, en lugar de a causa del mercado”.¹⁶⁰

Los efectos del mercado, que no del estado, son soberanos y su intervención legítima sólo puede formularse para garantizar los mecanismos competitivos como disciplina: una regulación general por vía del mercado.

La ley formal no debe incursionar en campos que no le corresponden, como, por ejemplo, la brecha de renta o riqueza social o la desigualdad. “*Desigualdad es igual para todos*” (W. Ropke). El mercado otorga a cada uno lo que se merece y todos debemos aceptar el modelo de sociedad implícito. El Estado es el primer sujeto sometido a control, vigilancia, juicio, por el mercado.¹⁶¹

La utopía neoliberal causa una conmoción en la estructura conocida y reconocida del Estado y de las sociedades diferenciadas. Es otro proyecto cuya vocación es la renuncia de lo público y de lo social en los campos de poder que ostentan y de la *doxa* del desinterés inclinado hacia lo colectivo. La dimisión también sacrifica el metacapital, la idea de un poder autónomo por encima de los poderes queda subordinada a la acción subsidiaria, complementaria de nuevos intereses de poder económico, político, social, cultural que ocupan el “*Estado de la mano derecha*”, el campo económico y financiero, fiscal y presupuestario.

160. M. Foucault, *The Birth of Biopolitics*, 2008, Palgrave Macmillan, p. 121.

161. M. Foucault, cit. p. 145.

Bourdieu comprende de inmediato que la lógica privada ha capturado el interés público, el servicio público, y el Estado es forzado a dimitir, a retirarse de sus convicciones comunes, compartidas, para favorecer otras fuerzas económicas y globales cuyo proyecto es un programa de destrucción metódica de los colectivos bajo la ortodoxia del mercado.

El Estado pierde el monopolio de lo universal y universalmente aplicable sobre su territorio. Las normas coercitivas dejan de responder al conjunto social inspiradas por otros legisladores y juristas externos que lo obligan, en particular, ciertas organizaciones internacionales como el FMI o la OCDE impuestas por las propias fuerzas económicas globales.

El punto de partida de las nuevas reflexiones es *La Misère du monde*.¹⁶²

La miseria de posición individualiza una categoría de personas que no podrá escapar en su vida de las restricciones que le impiden el desarrollo de sus capacidades, sea la familia, la escuela, el trabajo, las agresiones profesionales. Es peor que la miseria de la condición social, porque el que la sufre no podrá alcanzar, salvo cambios, ni la felicidad ni la realización personal. La igualdad de oportunidades es inalcanzable.

El Estado no comparece como solución, optando por la renuncia o reduciendo la solidaridad a caridad, impuesta por una seudo racionalización imaginaria de la realidad del mercado.

El mercado produce pobreza, el derecho crea delincuencia, la escuela incrementa la exclusión y hace cada vez

162. P. Bourdieu, *La Misère du monde*, Paris, Seuil, 1993.

más difícil que la persona pueda ya no entrar en el juego de la adquisición de capital, sino en el propio juego.

“L’hypothèse principale est que la modernité mutile l’homme en lui imposant une domination et une inégalité dont les fondements sont illégitimes parce que construits socialement. La comparaison modernité/tradition est chez Bourdieu une préoccupation incessante et vise à valider un projet intellectuel affirmant que la modernité mutile l’homme en lui imposant une domination et une inégalité dont les fondements sont sociaux donc illégitimes”.¹⁶³

El neoliberalismo se ofrece como un proyecto político global y así se aplica desde los años 80, aumentado ahora por la digitalización.

El sistema financiero fue pionero en la transmisión instantánea, la interconexión y la velocidad de las transacciones aquí y en cualquier lugar. A ello se unía la digitalización de los productos financieros sofisticados, derivados financieros, que no exigían al inversor comprensión de matemática financiera ni de algoritmos.

El éxito de la aventura financiera fue acompañada por la planificación fiscal agresiva para la minimización del impuesto. La decisión de inversión tiene como componente básico la eliminación del impuesto como coste y su conversión en fuente de renta, otra clase de renta derivada del aprovechamiento de la norma legal. La creación de valor fiscal sin actividad económica subyacente tuvo por origen en las prácticas sistemáticas del sistema bancario y financiero global hasta la explosión sistémica de 2008.¹⁶⁴

163. L. Addi, Pierre Bourdieu revisité. La notion de capital social. Awal Ibis Press, Paris, 2004.

164. T. Rosembuj, Principios Globales de Fiscalidad Internacional, Barcelona, 2013, p. 26.

El medio ambiente es objeto de mercantilización a través de la privatización y *commodification* de los recursos naturales y ecosistemas. La sostenibilidad reside en la protección de los derechos propietarios y contractuales omitiendo la sensibilidad pública y colectiva hacia las desigualdades y vulnerabilidades estructurales. El Estado es irrelevante porque perturba la operación eficiente de la economía de mercado. La idea de justicia climática es sepultada por los mecanismos de mercado, los derechos de propiedad, y la libre iniciativa empresarial.¹⁶⁵

Un nuevo orden que impone a cada Estado, sin excepción, limitaciones y restricciones que no son las suyas propias, de su orden social. El Estado pierde su autonomía en sectores básicos –como el tributario y financiero, medioambiental– a favor de fuerzas económicas transnacionales y locales subordinadas, que fijan limitaciones externas obedecen al principio dominante de la intangibilidad del mercado global y de los estrictos intereses económicos del capital que lo domina.

“El programa neoliberal extrae su fuerza social de la fuerza político-económica de aquellos individuos cuyos intereses representa, tales como los accionistas, los operadores, los financistas, los industriales, los políticos conservadores o incluso socialdemócratas convertidos a las concesiones tranquilizantes del *laissez-faire*. También están los altos funcionarios del sector financiero, empeñados en una política que conduce a su propia tumba, pero, a diferencia de los cuadros empresariales, ellos no corren ningún riesgo de tener que pagar eventualmente las consecuencias”.¹⁶⁶

165. D. Ciptet, J. Timmons Roberts, *Climate Change and the transition to neoliberal environmental governance*, Global Environmental Change 46, 2017; R. Lyster, *The Idea of (Climate) Justice, Neoliberalism, and the Talanoa Dialogue*, University of Sydney Law School, paper 19/06, February 2019.

166. P. Bourdieu, *La esencia del neoliberalismo*, abril 1997, *Revista Colombiana de Educación*, p. 4. *Le Monde diplomatique*, mars, 1998.

El poder exclusivo del Estado de denominar, de nombrar, de dar existencia al reconocimiento social, soporta la interferencia directa e inmediata de las cadenas de valor global, de la *lex mercatoria*, de los grandes despachos y consultings jurídicos, fiscales, financieros (la industria fiscal).

Los actos arbitrarios se definen desde ámbitos menos exclusivos que los del Estado westfaliano y recorren con toda intensidad su hasta ahora indiscutida capacidad de imposición de legitimar un sentido y representación del mundo.

Las empresas multinacionales y digitales, la industria de servicios jurídicos, financieros, fiscales, las organizaciones internacionales del tipo del FMI y de la OCDE poseen, al interior de cada Estado, concentración del poder de nombrar, de convertir en verdad sus opiniones interesadas sobre la política, el mercado, los derechos ambientales, sociales y, obviamente, el derecho tributario. En suma, se sirven de cada Estado para imponer su visión legítima del mundo social.

Los campos en su conjunto son contaminados por la «*logique du marché pur*». A la sombra del «*néo-libéralisme*», la economía de mercado «*prétend devenir le principe de toutes les pratiques et de tous les échanges, y compris au sein de la famille*».¹⁶⁷

El neoliberalismo global condena a la persona a una construcción opresiva y desigual trámite el desapoderamiento del Estado, basada en el reparto arbitrario del capital entre los que detentan los beneficios y rentas de su apropiación, sólo soportada como consecuencia de la vio-

167. P. Bourdieu, *Le néolibéralisme, utopie (en voie de réalisation) d'une exploitation sans limite, Contre-feux : propos pour servir à la résistance contre l'invasion néo-libérale*, Paris, p. 110. *Les Structures sociales de l'économie*, Paris, 2000.

lencia simbólica que le persuade. La única alternativa es tomar conciencia de la arbitrariedad y deconstruir la creencia que le sirve de fundamento.

La lógica del Estado, como el titular indiscutible de la última palabra, aparece amenazada de reemplazo, por obra de la globalización. El discurso viene impuesto desde otros agentes, otros espacios sociales, otros campos.

“El movimiento hacia la utopía neoliberal de un mercado puro y perfecto es posible mediante la política de desregulación financiera. Y se logra mediante la acción transformadora y, debo decirlo, *destru-ctiva* de todas las medidas políticas (de las cuales la más reciente es el Acuerdo Multilateral de Inversiones, diseñado para proteger las corporaciones extranjeras y sus inversiones en los estados nacionales) que apuntan a *cuestionar cualquiera y todas las estructuras* que podrían servir de obstáculo a la lógica del mercado puro: la nación, cuyo espacio de maniobra decrece continuamente; las asociaciones laborales, por ejemplo, a través de la individualización de los salarios y de las carreras como una función de las competencias individuales, con la consiguiente atomización de los trabajadores; los colectivos para la defensa de los derechos de los trabajadores, sindicatos, asociaciones, cooperativas; incluso la familia, que pierde parte de su control del consumo a través de la constitución de mercados por grupos de edad”.¹⁶⁸

El proyecto neoliberal, en la perspectiva de *Bourdieu*, se funda en la búsqueda de intereses egoístas y la pasión individual por la ganancia (codicia), para lo cual debe destruir con carácter previo y necesario el interés público, los fines colectivos y cualquier atisbo de interés desinteresado.

El proyecto político neoliberal en curso implica un programa de destrucción sistemática y metódica del interés

168. P. Bourdieu, La esencia del neoliberalismo, Le Monde diplomatique, mars, 1998.

público, del interés general, del interés colectivo, del interés social. La demolición de la idea de servicio público y la dimisión del Estado de su vínculo social. El neoliberalismo “es tan fuerte y difícil de combatir solo porque tiene a su lado **todas las fuerzas de las relaciones de fuerzas**, un mundo que contribuye a ser como es”. (Bourdieu). Un modo de calificar simbólicamente a estas relaciones de fuerzas dominantes en las relaciones económicas.

Por un lado, el desmantelamiento de la cosa pública; por otra, violencia oculta que impide su reconocimiento.

“Toda intervención directa y consciente de cualquier tipo, al menos en lo que concierne al Estado, es desacreditada anticipadamente y por tanto condenada a borrarse en beneficio de un mecanismo puro y anónimo: el mercado, cuya naturaleza como sitio donde se ejercen los intereses es olvidada. Pero en realidad lo que evita que el orden social se disuelva en el caos, a pesar del creciente volumen de poblaciones en peligro, es la continuidad o supervivencia de las propias instituciones y representantes del viejo orden que está en proceso de desmantelamiento, y el trabajo de todas las categorías de trabajadores sociales, así como todas las formas de solidaridad social y familiar”¹⁶⁹

A la luz de las circunstancias se ocasiona el derrumbe de la concepción histórica del Estado moderno.

- El orden social económico y comercial es distinto y viene impuesto desde fuera, desde organizaciones opacas o secretistas, que evitan la inclusión de todos en sus decisiones.
- La palabra pública es substituida por la implacable fuerza del mercado dominado por las grandes fuerzas económicas globales y locales.

169. P. Bourdieu, La esencia del neoliberalismo, Revista Colombiana de Educación, 1997, p. 3.

- La coerción prevalece sobre el consenso, porque la destrucción de lo colectivo inspira la ruptura del *doxa*, de la creencia en los intereses comunes tutelados por el interés público, el interés desinteresado.
- La moral social dominante es la de la autotutela o, la del sálvese quien pueda, ¿para qué bienes públicos si no se necesitan?

“Citizenship, reduced to self-care, is divested of any orientation toward the common, thereby undermining an already weak investment in an active citizenry and an already thin concept of a public good from a liberal democratic table of values.”¹⁷⁰

- La democracia es despojada de participación activa en el gobierno y la cultura política se dirige a la libertad política y patrimonial de los que ya poseen, disponen, contratan.
- El campo del poder aparece ocupado por una burocracia funcional cuyo horizonte no es la razón de Estado, sino su propia razón egoísta, de servicio al poder del capital económico, entre otros motivos porque asegura su futuro profesional (*revolving doors*).
- El metacapital público aparece disminuido frente al metacapital global de las cadenas de valor y de las plataformas digitalizadas

Finalmente, la complejidad completa del sistema Nación vuela por los aires. La unificación del espacio común y de las instituciones y la prevalencia del Estado sobre otras formas de capital. Lo universal se convierte en un particularismo local, de relativa importancia.

170. W. Brown, *American Nightmare: Neoliberalism, Neoconservatism and Democratization*, Political Theory, 34, 6, 2006.

El mercado deja de ser un artefacto construido por el Estado. Al contrario. El Estado es un artefacto construido por el mercado. La pretensión es imbuir de lógica de mercado todo el orden social: personas, familias, escuelas, aparatos institucionales, políticas públicas.

No es de extrañar que nazca la resistencia del Estado desde el momento en que pierde el metacapital y su poder sobre todo el capital. Es el inicio del derecho a la protección fiscal.

5.2. EL NUEVO PARADIGMA DEL G20. DOMINIO PÚBLICO GLOBAL.

La agresión de mercado al Estado, en plena sintonía con el pensamiento de *Hayek*, tiene dos efectos destructivos: el desmantelamiento del orden social y la pérdida de sentido colectivo igualitario y democrático. Es parte de la resistencia que los Estados pretendan, por simples motivos de supervivencia, la igualdad soberana en una concepción revisada de la soberanía y los derechos humanos.¹⁷¹

El resultado es la paulatina constitución y emergencia de un nuevo dominio público global que, con tropiezos y dificultades, pretende un punto de compromiso entre los Estados, organizaciones internacionales, y organizaciones no gubernamentales cuyo objeto es la producción de bienes públicos globales y que, objetivamente, aspira a orientar el desordenado movimiento de las empresas transnacionales, de los contribuyentes ricos, de la criminalidad organizada, de la corrupción, de la evasión y elusión fiscal, en suma, del flujo financiero ilícito global.

171. Jean L. Cohen, *Whose Sovereignty? Empire versus international law*, *Ethics e International Affairs* 18, 3, 2004, p. 24.

"I define the new global public domain as an institutionalized arena of discourse, contestation, and action organized around the production of global public goods. It is constituted by interactions among non-state actors as well as states. It permits the direct expression and pursuit of a variety of human interests, not merely those mediated (filtered, interpreted, promoted) by states. It 'exists' in transnational non-territorial spatial formations and is anchored in norms and expectations as well as institutional networks and circuits within, across, and beyond states".¹⁷²

El G-20 es protagonista primario del dominio público global y enuncia en Pittsburgh, y en Los Cabos, el derecho de cada país a la plena ejecución de sus leyes tributarias para proteger sus bases de imposición. Su desarrollo y adopción final se formula en el G 20 de San Petersburgo.

La salvaguardia de la propia base imponible eleva a principio común el derecho de todo Estado a la defensa de su fuente de renta o riqueza, a la tutela de la capacidad económica que tiene por origen su territorio.

La conservación del sistema tributario es un atributo esencial de la identidad social. Precisa *Bourdieu* que la experiencia de pertenecer a una unidad territorial definida está vinculada con fuerza a la experiencia del impuesto. Nos descubrimos como sujetos al descubrirnos como imposables, como contribuyentes.¹⁷³

La protección del sistema tributario significa proteger al Estado para que pueda encauzar la palabra de orden social que le corresponde y sus ciudadanos esperan. Y ello no puede afrontarlo si no tiene armas para establecer y

172. J. G. Ruggie, *Reconstituting the Global Public Domain –Issues, Actors, and Practices–* John F. Kennedy School of Government, Harvard University, 2004.

173. P. Bourdieu, *Sobre el Estado*, cit p. 283.

recaudar impuestos conforme a principios de justicia y equidad.

El Estado debe construir su capital simbólico fiscal con todo lo que ello apareja, en especial, el capital informacional. El sistema tributario es un cauce privilegiado de identificación e individualización de las personas necesarias para su aplicación y ejecución.

La erosión de su base de imposición produce la ceguera del Estado, porque le impide visualizar la renta o riqueza de los sujetos pasivos y sus deberes de contribución y esto afecta tanto a los residentes cuanto a los no residentes. Se trata de impedir la erosión de la base imponible con carácter previo a la exigencia del impuesto.

El principio adoptado presupone la constatación de circunstancias que amenazan el interés fiscal del país por obra de la actuación de determinados agentes económicos transnacionales, criminalidad organizada, terrorismo y centros financieros offshore y tax havens y contribuyentes ricos.

La gran diferencia es que el principio antierosión se ofrece como una orientación global, superadora de la singularidad soberanista o fundada en el solo interés fiscal de cada Estado. En verdad, implica, otra vez, la existencia de circunstancias de hecho producidas por determinados agentes económicos, locales e internacionales, o grupos de criminalidad organizada cuyo espacio es extraterritorial, transnacional, frente a lo cual la reacción es necesariamente pública y global.

Los efectos de la erosión son significativos porque alteran las previsiones de financiación del gasto público necesario de cada país; modifican de hecho los aspectos distributivos de los impuestos y de contenido democrático y

agravan la desigualdad entre países desarrollados y en vías de desarrollo.

El Preámbulo de la declaración del G 20 celebrado en San Petersburgo, Rusia, el 5-6- septiembre de 2013 señala que la evasión transfronteriza y la elusión mina la Hacienda Pública y la confianza de los pueblos en la justicia tributaria. *“Nos comprometemos a cambiar nuestras normas para combatir la elusión fiscal, prácticas lesivas y la planificación fiscal agresiva”.*

El Plan del G20 de Erosión de Bases y Desplazamiento de Beneficios (2015) transforma el paradigma de la fiscalidad internacional, poniendo el énfasis en el derecho a la protección de cada Estado a su base de imposición sobre la base de la reforma de sus políticas respecto a las empresas transnacionales en materia de arbitraje fiscal, planificación fiscal agresiva, precios de transferencia.

Los fundamentos que lo avalan se recogen en los siguientes términos:

Primero, asegurar que todos los contribuyentes paguen su justa parte de tributos. Es decir, que se aplique el principio de igualdad.

Segundo, los beneficios deben ser gravados donde se desarrollan las actividades económicas de los que derivan y donde se crea el valor. O sea, se condena la creación de valor fiscal sin actividad económica subyacente.

Tercero, animar a los países a cambiar sus normas que estimulan la erosión de la base de imposición y el desplazamiento de beneficios.¹⁷⁴

174. T. Rosembuj, Tax Governance. Los principios de la Unión Europea y del G20, Barcelona, 2017, p. 202

Cuarto, reconocemos que la imposición *efectiva* de la renta de capital mobiliario es uno de los retos claves.

Quinto, nos comprometemos en el desarrollo del Plan de Acción de la OCDE y a “adoptar la acción individual y colectiva tomando en consideración el paradigma de soberanía.” (par. 50).

El contenido de este párrafo es de amplia exigencia.

Por un lado, declara la prioridad de la contribución equitativa al gasto público asegurando que cada uno pague su justa parte de tributo. Por otro, afrontar la elusión fiscal, las prácticas lesivas y la planificación fiscal agresiva.

La soberanía es el paradigma que debe reconstruir la justicia fiscal del Estado e implica que protección supone defensa de lo externo cuanto en lo interno.

El derecho de protección fiscal del Estado puede reconocerse como básico para el desarrollo de la seguridad humana. No es bastante la protección de los individuos, sino que corresponde, asimismo, la protección del poder autónomo del Estado ante los agentes de la economía global, para consentir la lucha contra la elusión y evasión fiscal transnacional y de los contribuyentes más ricos.

El despliegue de la globalización desregulada y fiscalmente inmune vulnera al Estado. Pero, esto afecta también la seguridad humana. Por un lado, la falta de recursos tributarios merma la satisfacción de necesidades sociales insustituibles para satisfacer las capacidades de las personas. Por otra, porque se reduce la capacidad de resiliencia del sistema público, social e individual, sin orden social e interés público desinteresado.

La resiliencia pública debilitada no puede confrontarse con las empresas multinacionales, las plataformas digitales, el crimen organizado, la corrupción estructural. La inca-

pacidad es un multiplicador porque aumenta la vulnerabilidad de las pobreza o miseria de posiciones sociales por la pérdida de autonomía. El Estado desarmado, desarma a su comunidad.

5.3. EL DERECHO A LA PROTECCIÓN DEL ESTADO FISCAL.

El derecho a la protección del Estado Fiscal es un principio común transnacional de buena gobernanza del G20. Los beneficios deben ser gravados donde se desarrollan las actividades económicas de las que derivan y donde se crea el valor. Es necesario que todos los contribuyentes paguen su justa parte de tributos y evitar el mal uso o la opacidad de las personas jurídicas y otras entidades o contratos.

El derecho a la protección del Estado Fiscal, sostenido en el G20 (BEPS) define el derecho de cada país a proteger su base de imposición de la erosión de las bases y desplazamiento o traslado de beneficios y la garantía del cobro del impuesto allí donde se generen los beneficios y el valor.

Los contribuyentes que gozan de ventajas en un mercado y originan allí sus ganancias deben pagar los impuestos donde realizan su actividad. Pero, no solo. La protección significa que el Estado local también puede disciplinar otra renta fiscal que escapa al impuesto, el valor fiscal que se crea sin actividad económica subyacente, y cuya fuente es la planificación fiscal (v. g. derivado de elusión fiscal intencional o evasión).¹⁷⁵

La autotutela del interés fiscal del Estado tiene dos componentes.

175. T. Rosembuj, *La Creación de Valor. La cadena de valor Global. La renta de erosión fiscal. La Renta Digital*, Barcelona, 2020, p. 205.

En primer término, la institución y procedimientos dirigidos a impedir la elusión fiscal intencional y la evasión de los créditos fiscales ya nacidos de sus residentes y no residentes. El desplazamiento de beneficios a otras jurisdicciones distintas del territorio del Estado.

En segundo lugar, la salvaguardia de la base imponible del Estado para impedir el desplazamiento de beneficios, de renta fiscal, con carácter previo a la exigencia del impuesto. No se trata de la elusión fiscal y evasión de impuestos; sino de las configuraciones precedentes en la composición de la base imponible que se construyen para la elusión o evasión de la determinación, asignación o calificación de la renta o beneficio. La erosión de la base de imposición verificada en el territorio.

La tutela protectora del interés fiscal de cada Estado habilita el pleno ejercicio de su poder tributario sobre la capacidad contributiva que se manifiesta en su territorio, conforme a la ley y al principio de igualdad, cualquiera que sea su fuente y sujetos, residentes o no residentes y con dirección preferencial hacia la industria fiscal y las jurisdicciones transitorias o definitivas de nula o baja fiscalidad.

El derecho de autotutela es intrínseca a la noción de Estado, perjudicado en su interés fiscal.¹⁷⁶

Esto no es nuevo, porque ya se apunta en la nota 6 a pie de página del artículo XIV d) del Acuerdo General sobre Comercio de Servicios (GATS) de la Organización Mundial de Comercio.¹⁷⁷

176. T. Rosembuj, *Derecho Fiscal Internacional*, Barcelona, 2001, p. 212.

177. T. Rosembuj, *Los Impuestos y la Organización Mundial de Comercio*, Barcelona, 2007, p. 259.

Lo que es decididamente novedoso es la conexión entre el derecho a la protección fiscal con el principio de seguridad humana.

La protección fiscal del Estado aspira a recuperar el doble robo: de los recursos del poder impositivo público y de las aspiraciones de las personas contra el miedo y las necesidades esenciales de futuro.

La protección propiciada es legítima cuando sirve a la protección de la seguridad humana en sus diversas expresiones: seguridad económica, política, sanitaria, medioambiental, alimentaria, comunitaria. El impuesto recauda, cambia comportamientos indeseables y satisface la seguridad humana a las necesidades esenciales.

El Estado protector es vicario de la seguridad humana centrada en las personas que conviven dentro de su ámbito institucional y jurídico. Y esto atiende al Estado, asimismo, en la defensa necesaria de los intereses colectivos y los bienes públicos de los cuales es fiduciario (blanqueo de capitales, criminalidad organizada, terrorismo, fraude fiscal organizado).

El Estado protector fortalece su capacidad para preservar la estructura del sistema y refuerza la defensa de la vulnerabilidad de los individuos. Así acude en ayuda de su resiliencia para responder a los cambios imprevistos y sistémicos.

"In cases where Government institutions are weak or under threat, the human security concept advocates addressing the root causes of these weaknesses and helps develop timely, targeted and effective responses that improve the resilience of Governments and people alike. Such an approach not only helps to reduce human insecurities but ultimately strengthens Government and local capacities and contributes to greater national security".¹⁷⁸

178. Seguridad humana. Informe del Secretario General de las NNUU, 8-3-2010, 64 periodo de sesiones, p. 20

El impuesto indica la construcción del Estado en la satisfacción de necesidades comunes y la seguridad humana hace de la persona el perceptor del bien colectivo porque de su fortalecimiento depende, en gran medida, el poder público y de la seguridad nacional en sentido lato.

5.3.1. La creación de valor fiscal sin actividad económica.

Cada país tiene el derecho a proteger su base de imposición y garantizar el cobro del impuesto allí donde se generen los beneficios y el valor.

Las empresas que gozan de ventajas en un mercado y originan allí sus ganancias deben pagar los impuestos donde realizan su actividad.

La creación y captura del valor fiscal es una constante de la empresa multinacional y de los sobreprotegidos con recursos. El núcleo de la creación de valor fiscal reside en la planificación fiscal agresiva.

La creación de valor o la captura de valor fiscal transcurre en el marco de la minimización del impuesto a través de esquemas dirigidos a su eliminación, diferimiento o anulación, para la obtención de ventajas indebidas que de otra forma no se conseguirían. La renta fiscal es una fuente de creación de valor que deviene decisiva en la generación de rentas económicas.¹⁷⁹

La renta fiscal sin actividad económica es una manifestación de capacidad contributiva susceptible de impuesto por el Estado donde se origina. Es una manifestación de capacidad contributiva que no responde a indicadores de

179. T. Rosembuj, La Creación de Valor. La Cadena de Valor Global. La Renta de Erosión Fiscal. La Renta Digital, Barcelona, 2020, p. 201.

mercado (renta, patrimonio, consumo, transacciones), sino de desviación de mercado (planificación fiscal agresiva por elusión o evasión).

En esta línea de reflexión coincidirá el gravamen mínimo global proyectado sobre los beneficios societarios con otros impuestos sistémicos que surjan de riesgos sistémicos (cambio climático, sistema financiero, digitalización, beneficios extraordinarios de pandemias).

5.4. LAS REGLAS DE JUEGO DEL CAMPO FISCAL INTERNACIONAL.

El Estado es el principal actor en el campo fiscal internacional. Su poder simbólico se debilita en la competencia con otros Estados más poderosos, y jurisdicciones de baja o nula fiscalidad, las empresas transnacionales, las grandes firmas de servicios jurídicos, contables financieros y los contribuyentes más ricos. Hay otros sentidos, al sentido único prevaleciente; hay otras formas de decir derecho que la única existente. Y, lo que es más importante, el campo de juego del Estado se recorta por obra de competidores con mejor posición y capital en las relaciones de fuerza.

El Estado continúa como la última orilla de jurisdicción, de territorio, de protección social, de lengua, de vis coercitiva; pero, no es la principal forma de capital simbólico, económico, político, ni, tampoco, su soberanía es inimpugnable por otros agentes más agresivos.

Los agentes externos y los expertos coinciden en los conflictos con la parte privilegiada de la comunidad (*entrainment*), adheridos a sus intereses y objetivos particulares y deterioran su monopolio de poder simbólico

La visión de mundo alternativa lucha por la minimización del impuesto mediante una ley favorable, una Admi-

nistración condescendiente, una magistratura exquisitamente ritual y literal opuesta a cualquier propuesta de adaptación a la nueva realidad social, y el soporte del poder político y legislativo.

La fuerza del derecho aparece cuestionada por otras formas de soberanía en manos privadas.

“There can be no doubt that our property laws do confer sovereign power on our captains of industry and even more so on our captains of finance”.¹⁸⁰

El Estado pierde el derecho de decir derecho en materia de derecho privado, contractual, propiedad intelectual, arbitraje obligatorio a favor de la inversión directa extranjera y en el derecho público, fiscal, del trabajo, del medio ambiente.

El debilitamiento del derecho a la protección fiscal aparece como una consecuencia necesaria del desarme del poder simbólico del Estado. Los poderes privados soberanos superan el imperio público, sean cadenas de valor global convencional o digital.

La debilidad del Estado se acentúa por la participación en el juego de otros actores estatales que aprovechan las reglas del juego para incumplirlas y aprovechar la renta de erosión fiscal en su beneficio. Esto pasa con las jurisdicciones no cooperativas de baja o nula fiscalidad, no sólo *tax havens*, sino, en otras de ordinaria apariencia, Países Bajos, Luxemburgo, Austria, Singapur.¹⁸¹

El campo jurídico fiscal, local e internacional, es inseparable del monopolio de cierto tipo de profesionales sobre

180. Morris R. Cohen, Property and Sovereignty, 13 Cornell L. Rev. 8, 1927, 29.

181. T. Rosembuj, La Creación de Valor. La cadena de Valor Global. La Renta de Erosión Fiscal. La renta digital, Barcelona, 2020.

la producción y comercialización de servicios fiscales, jurídicos, contables, financieros, económicos, dotados de particular conocimiento y habilidad para la planificación fiscal. Su dedicación convierte la competencia en capital y en lucro profesional.

El Asesor Fiscal es el sujeto clave de la planificación fiscal. En el curso ordinario de su actividad ofrece la ayuda material: entrega de sociedades, trusts, fundaciones, apertura de cuentas bancarias; servicios de escribanos; poderes de abogados; mantenimiento de la infraestructura, y, obviamente, ocultación de la información.

El Asesor Fiscal tiene una conexión causal con la planificación fiscal. Sin su contribución difícilmente se produciría; pero, además, por la obtención de ingresos relacionados con la misma del contribuyente y para ese propósito.

La planificación fiscal es la concreción del cumplimiento fiscal creativo. Se sigue la letra de la ley para conspirar contra su propósito o razón de ser y conseguir una ventaja mediante construcciones artificiosas o no genuinas que de no existir no se obtendría.

Estamos ante la intención deliberada e intencional de preordenar el cumplimiento fiscal conforme a los intereses de los actores y partícipes. O sea, el mal uso, el abuso del texto de la ley.

El núcleo de producción de los esquemas de minimización es la industria fiscal, el conjunto de entidades y personas físicas dedicadas a la comercialización lucrativa de productos de masa, que no individuales o estrictamente personales, sea *offshore* u *onshore*. La oferta es abrumadora como lo son los beneficios derivados de la explotación y sobreexplotación de la renta mundial, en compañía de los contribuyentes.

Es la actividad coadyuvante de las *Big Four* (*Price-Waterhouse, Ernest & Young, Deloitte, KPMG*); de despachos de abogados, de economistas, contadores y consultores financieros. La ecuación es muy simple: a menor impuesto, más honorarios o ganancias. El impuesto no pagado se convierte en una fuente de rendimiento en sí mismo para los que lo consiguen, sea el contribuyente y quienes diseñan, organizan o gestionan los esquemas de elusión mediante sus servicios intermediarios.

El empleo extenso y global de la planificación fiscal provoca un doble impacto negativo: daño a la recaudación de impuestos de otra forma adeudados y daño a los otros contribuyentes sobrecargados de impuesto por la ausencia de los otros ingresos tributarios debidos y no pagados. O sea, se lesiona el interés fiscal y el interés colectivo al mismo tiempo.

Los productos de elusión intencional no son para todos, básicamente, por un problema de precio. Por tanto, solo los que poseen los recursos pueden permitirse el disfrute y empleo. Naturalmente, que pueda pagarse para no pagar impuestos sugiere una delicada cuestión de justicia y equidad y pone en duda el deber de todos de contribuir al gasto público conforme a su capacidad contributiva. Hay algunos contribuyentes que son más iguales que otros.

El esquema de planificación fiscal se funda en actos, contratos, negocios jurídicos, predeterminados con el propósito exclusivo o prevalente del beneficio principal, obtención de ventajas fiscales a resultas de las transacciones formuladas. Son construcciones artificiosas y no genuinas, o sea, falsas, sin sustancia económica ni validez mercantil. Formas sin contenido.

“Finding loopholes in international tax law is not an easy task: it requires specialized knowledge; this is why professional accounting

firms or tax planning companies play an essential role in facilitating the knowledge necessary to do this.”¹⁸²

El Informe *FACTI de las NNUU de 2021* señala la relevancia de disciplinar a los facilitadores del flujo financiero ilícito global. Se refiere a profesionales de derecho, contadores, y representantes de instituciones financieras. En su opinión son jugadores importantes en los acuerdos empresariales internacionales.

“Creating financial integrity for sustainable development will require professionals across the world to enable sustainable investment, rather than facilitate illicit financial flows”¹⁸³

Finalmente, otro actor importante en el campo de juego es la OCDE. Su interferencia es determinante sobre la política fiscal de los Estados, aunque adolezca de legitimidad. El capital simbólico de la OCDE está al lado de los países desarrollados que la fundaron, de las grandes empresas y de la gran industria fiscal que les acompaña. Sus decisiones históricas no admiten duda alguna de su posición y *habitus*. Es cierto, que ha conseguido, en alguna medida, blanquear su reputación mediante el soporte del G20 en la estructura y propósitos del Plan de Acción sobre la Erosión de Bases y Desplazamiento de Beneficios. Aun así, cabe la reflexión si las finalidades del G20 han sido más o menos cumplidas, bordeados de restricciones y omisiones, cuando no de apartamiento de los objetivos.

El poder simbólico de la OCDE está en discusión porque su parcialidad a favor de los grandes Estados y las organizaciones empresariales, profesionales, echa sombras sobre su arbitrariedad oculta. Al fin y al cabo, adolece de

182. B. Unger, L. Rossel, J. Ferwerda, Conclusions, en *Combating fiscal Fraud and Empowering Regulators*, Oxford University Press, 2021, p. 315.

183. *FACTI Report*, cit. p. 27.

legitimidad representativa, de participación democrática y su déficit político es dominante.

La OCDE observa servidumbres administrativas y tecnocráticas y democráticas que impiden su homologación igual para todos los Estados.

La Organización Fiscal Internacional con el pleno auspicio de las Naciones Unidas debería ser su alternativa con la finalidad de perseguir la competencia fiscal lesiva, la injusta explotación de la base fiscal mundial y ayudar a reducir la elusión y evasión fiscal conectada con las actividades globales.¹⁸⁴

El Informe *FACTI* postula la creación de un órgano intergubernamental inclusivo en materia fiscal bajo el auspicio de las NN UU. (Recomendación 14B). Asimismo, mecanismos que extraigan de los intereses privados la resolución de conflictos y disputas en materia de flujo financiero ilícito. (Recomendación 4, 5).

Los agentes señalados construyen progresivamente lo que denominamos neoliberalismo: es un orden político, económico, jurídico que permite a sus cultores a decir la palabra global de lo correcto o incorrecto, de lo bueno y de lo malo que contiene un mandamiento de obediencia cuasi obligatorio para los Estados. Así, finalmente, el Estado es desposeído de su discurso oficial.

La universalización del mercado que resulta glorifica los bienes de los particulares a escala global y consiente su libre actividad, frente a cualquier poder público, en la lógica del capital y del comercio mundial. El proceso de universa-

184. V. Tanzi, *Lakes, Oceans and Taxes, Why the World Needs a World Tax Authority*, Global Tax Fairness, edit. Th. Pogge, K. Metha, Oxford University Press, 2016; T. Rosembuj, *Tax Governance. Los principios de la Unión Europea y del G20*, Barcelona, 2017, p. 285.

lización impone la desposesión de cada Estado como depositario del monopolio de la violencia simbólica legítima en el campo económico y financiero.

El universo global del capital es inseparable de los agentes que lo impulsan. La pretensión es simular una autonomía de la que carecen como espacio autónomo en relación a las fuerzas sociales dentro de cada Estado y el propio Estado como si fueran terceros o árbitros por encima de las partes. No es casual su defensa acérrima de mecanismos de mediación y arbitraje sustitutivos de la justicia local.

El desapoderamiento de la potestad tributaria, de la potestad de imposición de la ley del Estado es un proyecto de apropiación de su poder simbólico, de su violencia simbólica legítima, sustituido por otro que impida las demandas de justicia social e igualdad tributaria y el propio fortalecimiento de la lógica pública de acción. El riesgo no es el Estado, sino su carácter de vehículo de las demandas sociales democráticas, en beneficio de las grandes organizaciones empresariales, profesionales, tecnocráticas. Es puro *Hayek*: la protección del *dominium* –la propiedad– antes que *del imperium*–la soberanía.

5.5. PROTECCIÓN FISCAL Y CAPITAL INFORMACIONAL.

Bourdieu reseña en una cierta forma los orígenes del impuesto en el Estado moderno. Hay una causalidad circular que vincula la construcción del ejército con la introducción del impuesto de masa. En ambos casos se pretende la acumulación por el Estado del máximo capital informacional.

“Esta relación e interdependencia es muy visible en el momento de la recaudación sistemática de impuesto a escala de un territorio,

asociada a la existencia de un ejército capaz de imponer, *siendo la recaudación un tipo de guerra civil legítima*”¹⁸⁵

La seguridad del orden público y del territorio de las agresiones externas comparece junto al cumplimiento de los deberes tributarios. La recaudación del impuesto es tan vital para el Estado como la defensa militar. El ejército es el representante legítimo del poder público para ejercer la fuerza sobre los que no pagan: los incumplidores son los sujetos en una guerra civil legítima, en el sentido, de justificados perseguidos en sus patrimonios por el Estado.

El cobro del impuesto es un tipo de guerra interior llevada a cabo por los agentes del Estado contra la resistencia de los sujetos que no cumplen. El establecimiento de impuestos de masa es una especie de guerra civil.¹⁸⁶

El Estado se construye sobre dos dimensiones del proceso de concentración de capital simbólico. Por un lado, la concentración de poder físico y militar y de la policía y por otro, de la institución del poder monopólico de los impuestos.

...el reconocimiento de la legitimidad del tributo o la aceptación de la sumisión al impuesto se desarrollan en correlación con el emerger de una forma de nacionalismo, de chauvinismo”¹⁸⁷

Las resistencias al impuesto se superan por la justificación que se le reserva, que no es otra que la necesidad de defensa de la unidad del territorio y de las personas que viven en él. La defensa cuenta con soldados y dinero para conservar el poder del Estado.

La pertenencia social está vinculada a la idea de impuesto. *“El sentimiento de ser sujetos del Estado, que no es*

185. P. Bourdieu, Sobre el Estado, cit. p. 281.

186. P. Bourdieu, Sobre el Estado, cit. p. 286.

187. P. Bourdieu, Sobre el Estado, cit. p. 288.

forzosamente lo que se llama el patriotismo" (Bourdieu) como elemento justificador del cobro de impuestos. El orden social común se defiende con las armas y el pago de los impuestos. El ciudadano se descubre como sujeto del orden social como contribuyente.

El resultado último es la totalización del capital informacional de la sociedad, una información que deja de ser individual y se convierte en dato público (al límite en estadística).

Hay un instante histórico en el que se fractura la unidad entre ejército, impuesto, patriotismo, capital informacional y, entonces, rompe la unidad totalizadora propiciada en la construcción del Estado moderno.

La causalidad circular representada por *Bourdieu* es distinta. El impuesto no requiere del ejército para su aplicación. El poder simbólico del Estado se manifiesta a través de otras justificaciones, tales como, la norma constitucional o la cesión de soberanía en la asociación entre Estados; o el ordenamiento militar en el seno de organizaciones supranacionales.

La seguridad de la Nación se bifurca y la defensa militar sigue un derrotero que no es compartido con la actuación del poder tributario. Este no tiene por fundamento únicamente la coerción, sino la confianza, la reciprocidad, la legitimidad de la relación entre el Estado y la ciudadanía.

La separación de la seguridad, sin embargo, no oculta su verdad cuando decae la sensibilidad cívica de los contribuyentes en el pago del impuesto y la guerra civil interior la ganan los que incumplen. La guerra interior, un tipo de guerra civil, sólo podría preconizar contra los enemigos externos o internos que incumplen con sus deberes fiscales derivados de la pertenencia social y económica, para la defensa del territorio.

La seguridad, sin embargo, es irreductible en términos históricos. No es posible la defensa militar de la Nación, sin un sistema fiscal adecuado que lo sostenga. En general, no es posible la defensa del interés público sin un sistema fiscal adecuado. El punto es que para que esto ocurra no es suficiente el monopolio de la coerción legítima, sino que se necesita consenso social.

La protección fiscal está estrechamente ligada a la seguridad humana, a la tutela de la persona ante cualquier arbitrariedad de terceros. Ello presupone la producción de bienes públicos que sirvan para que la persona perciba la tutela pública en su vida cotidiana.

La causalidad circular a la que apunta *Bourdieu* solicita el fortalecimiento del poder simbólico del Estado, amenazado por fuerzas externas e internas que lo erosionan, y ello se manifiesta con carácter rotundo en el poder tributario.

El Estado políticamente independiente de los intereses privados es la única alternativa de autonomía e imparcialidad, asociado de cara a las amenazas de la seguridad humana de los ciudadanos. La indivisibilidad de la seguridad y la justicia fiscal y la función del Estado afronta uno de los aspectos, y no el menos importante, de las inseguridades nacionales. O si se prefiere, del desmantelamiento de su poder simbólico.

El Estado sin Renta requiere del capital informacional de la riqueza y renta producida en su territorio que se le oculta. El acopio de información permite un sistema de *intelligence* apto para anticiparse a los acontecimientos que trazan la quiebra de comportamientos sociales indeseables. El problema se suscita en la difusión capilar entre los grandes contribuyentes de esquemas de planificación fiscal que encauzan la comercialización masiva de la elu-

sión y evasión y que suponen la substracción de información y recursos tributarios.

El G20 se propuso encauzar la noticia que de otra forma no se tiene. La explicación está en la demarcación de la tutela protectoria de la Hacienda Pública del Estado, en la explícita defensa de su interés fiscal sobre la base de imposición que le pertenece y los sujetos que están obligados.

En primer lugar, fue el G20 que impulsó el principio general de intercambio, global y único, de información automática de las cuentas financieras de las personas físicas, jurídicas, entidades de personas, trusts, fundaciones, por sobre un umbral determinado.

El Principio Común de Información (*Common Reporting Standard*) desempeña una función vital en el paradigma BEPS, porque escenifica el punto de convergencia de los distintos principios comunes transnacionales que lo sustentan: transparencia, competencia fiscal lesiva, planificación fiscal agresiva. De forma que no es una información inocente o ingenua, sino predefinida en la búsqueda de renta no declarada u oculta en países que celaban su conocimiento, para tutelarlos del impuesto.

El flujo de la información conlleva el propósito definido de lucha contra la evasión y la elusión fiscal intencional mediante la planificación fiscal agresiva, sustrayendo riqueza de algunos países para dejarla inmune de impuesto en otro u otros. O sea, mejorar la protección de las bases locales de imposición, que es el principal propósito del BEPS. Y es un bien de información calificado por la propia entidad financiera, obligada a suministrar a la Administración tributaria nacional para su remisión hacia las demás jurisdicciones interesadas de residencia del contribuyente.

El propósito del principio general, global y único, consiste en impedir el fraude y la evasión fiscal mediante cuen-

tas financieras opacas en el exterior del país de residencia; pero, también, se propone ajustar la elusión intencional, materializada en la circunvención del deber de información del capital, que no solo de los rendimientos o sus frutos; el empleo de entidades interpuestas pasivas que sirvan a tal finalidad y el radio amplio de las entidades financieras envueltas en el procedimiento de la relación comunicacional.¹⁸⁸

El capital informacional que se escapa de las redes del Estado sin Renta cuenta para su reconstitución con el soporte multilateral del G20. Esa es la primera de las manifestaciones de la protección fiscal.

En segundo lugar, la introducción del Informe País por País (*Country-by-Country Reporting*) mediante la Acción 13 del BEPS. Es un núcleo de información necesaria de la que hasta hoy se carecía puesto que permite evaluar la actividad local de la empresa transnacional en sus aspectos contables, financieros, económicos y fiscales –impuestos pagados– y efectos de los precios de transferencia intrafirma practicados. *El Informe País por País* da noticias de la atribución total de la renta, los impuestos pagados, y ciertos indicadores económicos relativos al número de trabajadores, capital aportado, beneficios no distribuidos y activos tangibles en cada jurisdicción donde la empresa realiza operaciones.

Aquí también la recuperación del poder simbólico del Estado transita por la facilitación de la información carente de las cadenas de valor global operativas en su jurisdicción, de la cual no tendría noticia si no fuera por la contribución del BEPS.

188. T. Rosembuj, *Tax Governance. Los principios de la Unión Europea y del G20*, Barcelona, 2017, p. 306.

En tercer lugar, el deber establecido por el G20 BEPS –Acción 12– sobre los contribuyentes, facilitadores, y promotores de revelar sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.

La oferta de planificación fiscal agresiva no sería factible sin la sistemática participación de facilitadores y promotores que se dedican a la comercialización de esquemas de elusión y evasión fiscal, sean abogados, asesores financieros, consultores bancarios o aseguradores, *tax havens*, *centros offshore*.

El centro es la industria de promotores y facilitadores que diseñan y venden esquemas de transacciones reprochables artificiales motivadas esencialmente por la obtención de un beneficio fiscal, y abusivas porque su finalidad específica consiste en la minimización del impuesto.

El significado de la Acción 12 va más allá de su texto. Es una de las primeras manifestaciones de abordaje de la elusión fiscal en modo completo, demanda y oferta de servicios, a nivel local e internacional y con sanción por el comportamiento ilícito, sea del promotor o en caso de su inexistencia, del contribuyente. Aquí lo que importa es la identificación de los que consiguen beneficios de la explotación y sobreexplotación de la renta mundial, juntos con los contribuyentes.

Por último, la lucha por información pasa por el fortalecimiento de regímenes públicos sobre los beneficiarios efectivos, que poseen, controlan o se aventajan de vehículos legales y son los definitivos titulares del dinero oculto del flujo financiero ilícito.

“Beneficial ownership transparency can reveal that apparently legitimate and unrelated companies and trusts are in fact implicated in a global financial crime or tax-abuse scheme. It can also help in asset recovery, promote deterrence, and help companies conduct

due diligence and to know who owns the entities with which they do business.”¹⁸⁹

El Estado sin Renta cuenta con instrumentos precisos para acumular capital informacional, sustraído por obra del fundamentalismo neoliberal, en perjuicio de sus recursos tributarios y, asimismo, de la seguridad humana de los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones.

Finalmente, se observa un retraso injustificado de la identificación de las jurisdicciones no cooperativas que continúan con su agresión a los Estados de fiscalidad ordinaria y debilitan la protección fiscal.

Casi el 40% de la inversión internacional directa es inversión fantasma, a través de sociedades pantalla sin substancia económica ni vínculos reales con la economía local. Esto suma más de 15. 000 millones de dólares localizados en Luxemburgo, Países Bajos, Irlanda, Hong Kong, British Virgin Islands, Bermuda, Singapur, Islas Cayman.¹⁹⁰

El Informe *FACTI* propone la creación de un Centro de Monitoreo de los Derechos de Imposición para recoger y diseminar las informaciones nacionales y los datos sobre la imposición y la cooperación sobre bases global, bajo el auspicio de las NNUU, incluyendo criterios de ejecución de blanqueo de dinero e información sobre los beneficiarios efectivos. (Recomendación 11).

La recuperación del capital informacional tributario exige, asimismo, un trabajo de justificación de la protección fiscal que permita contrarrestar las resistencias de los

189. FACTI Report cit, p. 18.

190. J. Damgard, Th. Elkjaer, N. Johannesen, The rise of phantom investments. Empty corporate shells in tax havens undermine tax collection in advanced, emerging market and developing economies, Finance & Development, September, 56, 3 IMF.

intereses particulares con base en el interés desinteresado que debe impregnar la función pública y coordinado con los datos de los demás Estados.

5.6. PROTECCIÓN FISCAL Y DEFENSA DEL INTERÉS DESINTERESADO.

El Estado debe adoptar otro perfil ante las crisis sistémicas fundado en la protección de su autonomía política y promoviendo la norma jurídica del empoderamiento fiscal de los sectores sociales desfavorecidos, correlativo al desempoderamiento, la pérdida de poder e influencia pública, de los más favorecidos. No se trata de una propuesta ideológica, sino de mera supervivencia. El interés desinteresado es una prenda de razón pública, de interés general, de bien público y colectivo, de interés común.

Solo con el respaldo de su soberanía y la cooperación social estará el Estado en condiciones de afrontar y confrontarse con los riesgos de su desposesión del monopolio de la violencia simbólica legítima y del consenso de la construcción de la razón social.

La intrínseca vulnerabilidad y dependencia del Estado sin Renta de otros intereses y preferencias que no son estrictamente públicos y colectivos predetermina su actividad errática y caprichosa ante las cuestiones de la seguridad humana de los ciudadanos, que son el fundamento necesario de consenso del sistema fiscal.

El Estado Fiscal actual es la sede política de la lucha entre las fuerzas neoliberales y las que pretenden la conservación de la palabra pública, de la razón pública. La globalización neoliberal sirve para la explosión de los riesgos y accidentes sistémicos que agudizan la vulnerabilidad del propio sistema tributario público y de los ciudadanos de la

comunidad. Ese es el propósito y objetivo: menos Estado; más individuo; menos interés desinteresado, más interés egoísta.

La justificación de la protección fiscal del Estado sin Renta solo es factible si a la par se recupera la noción de legitimidad del interés público y del interés social de pertenencia. No será suficiente la acumulación de información e imparcialidad ante la arbitrariedad, sin la contemporánea toma en consideración de la igualdad tributaria en la seguridad humana.

El primer objetivo de la seguridad humana es la protección, desde el Estado o desde el ciudadano. Un sistema tributario en crisis y desviado de sus principios esenciales no solo no ofrece seguridad, sino que la destruye, porque quiebra la confianza, legitimidad e integridad de la buena gobernanza.

La reforma del sistema tributario está implícita en la protección y empoderamiento cívico. La desigualdad de tratamiento a paridad de capacidad contributiva es una fuente de inseguridad. No puede demandarse sacrificios de contribución al gasto público que no sean correlativos a la posición social de los contribuyentes y, a la inversa, carece de sentido el reparto de los recursos públicos sin atención preferente a los que son más sensibles a las amenazas y riesgos y vulnerables a sus consecuencias.

La insuficiencia de recursos tributarios no puede servir de excusa para ignorar las necesidades sociales más urgentes. No hay otra urgencia que el diseño de afrontarlas y paso a paso, en la medida de lo factible, se aproxime a la solución de las vulnerabilidades más acusadas.

El apartamiento del sistema tributario de los criterios de igualdad, capacidad contributiva y progresividad descarga el peso de los impuestos sobre la mayoría menos pri-

vilegiada económicamente. La insuficiente imposición restringe la provisión de bienes públicos que puedan atender las necesidades esenciales de la gente. El sistema tributario desigual restringe las libertades de las necesidades de la persona.

La contribución al gasto público es desigual porque los contribuyentes no están sometidos a par tratamiento a paridad de capacidad contributiva y progresividad. Y ello acentúa la vulnerabilidad de la mayoría que carece de las libertades, poder y capacidades para responder a la insuficiencia política, a la corrupción institucional, a la sumisión del Estado bajo intereses particulares.

Los grupos sociales más poderosos aprovechan las oportunidades que les son ajenas a los demás, aumentando las condiciones de desigualdad, v. g. las que derivan del cambio climático, de la digitalización, de las pandemias tipo COVID-19, de las prácticas de elusión fiscal intencional y evasión.

Por una parte, el sistema fiscal está minado en la selección de las fuentes de capacidad contributiva de los trabajadores, clases medias, pequeñas y medianas empresas, consumidores, en un sentido contrario al fortalecimiento de la igualdad. Por otra, porque renuncia de entrada a la progresividad del sistema tributario, a la lucha contra la elusión fiscal intencional y la evasión de la capacidad contributiva de las rentas mayores.

“...a lower equilibrium level of tax evasion would make it possible, everything else equal, to increase effective tax rates on the rich and hence ultimately may contribute to reducing inequality”.¹⁹¹

191. A. Alstadseter, N. Johannesen, G. Zucman, Tax Evasion and Inequality, *American Economic Review*, p. 2100, June 2019. El estudio es significativo porque en el análisis de Escandinavia, (Dinamarca, Suecia,

La desigualdad fiscal es sistémica ("*la discriminación es sistémica*") y está vinculada a la incapacidad del sistema tributario para gravar las altas rentas, capital y beneficios empresariales. A esto se une la evasión y elusión de la base de imposición local con dirección a jurisdicciones de baja o nula fiscalidad. Aumenta la elusión fiscal intencional (planificación fiscal) y la evasión y disminuye la progresividad del sistema.

La desigualdad se incrementa a medida que se reduce la progresividad del sistema tributario que debería gravar más que proporcionalmente la riqueza, la renta, el beneficio de las empresas, locales o externas.

..."the marked decrease in tax progressivity is by far the most powerful force for increasing wealth inequality. First, other things equal, decreasing tax progressivity spreads out the distribution of after-tax resources available for consumption and saving. Second, decreasing tax progressivity increases the returns to saving, leading to higher wealth accumulation, especially among the rich for whom wages (earnings) play a smaller role in their decision-making.¹⁹²

La regresividad de los impuestos recurre a la imposición sobre los contribuyentes mejor controlados, tales como trabajadores, pequeñas y medianas empresas, propietarios inmobiliarios, consumidores. La progresividad a la inversa: más impuestos sobre la cantidad y menos sobre la calidad de los contribuyentes. No solo: el empobrecimiento fiscal condena a los pobres a soportar sobre sus

Noruega, Islandia), resulta que el 0,01 % de las familias más ricas evaden casi el 25% de sus impuestos. El dato no deja de ser sorprendente porque ordinariamente uno piensa que allí la Tax Morale es superior a la del resto de países del mundo.

192. J. Hubner, P. Krusell, A. Smith Jr, The Historical Evolution of the Wealth Distribution: A Quantitative –Theoretic Investigation, NBER Working Paper 23011, National Bureau of Economic Research, December 2016, p. 3.

espaldas el reembolso de las ayudas estatales que, eventual y excepcionalmente, reciben.

Las resistencias al cambio cuestionan la protección del status quo del sistema jurídico vigente, para evitar negativas expectativas del mercado, de los más ricos, de las empresas multinacionales y de las empresas locales que las imitan.

R. B. Reich indica tres modos de conservación oligárquica del poder en los EEUU, que, bien podría generalizarse.

Primero, el fundamentalismo de mercado como fuente exclusiva y excluyente de poder y riqueza de los pocos) que se lo merecen.

Segundo, corrupción para obtener favores y asegurar sus posiciones: abogados, asesores fiscales, inmobiliarios, banqueros, gestores monetarios, contables, lobbistas, políticos, funcionarios públicos.

Tercero, creación de amenazas y división de todas las fuerzas sociales que pudieran amenazar su poder.¹⁹³

El neoliberalismo aumenta las divisiones sociales y legitima las desigualdades globales. La utopía neoliberal estimula y desarrolla la marginalización y el empobrecimiento del Estado y de las personas sin renta. No es una aproximación sin consecuencias: la ideología neoliberal destruye el principio de la seguridad humana.¹⁹⁴

“La fiscalidad no es meramente “una cuestión moral”: la base verdadera de la moralidad está en juego”.¹⁹⁵

193. R. B. Reich, *The System. Who rigged it, how we fix it*, New York, 2020, p. 167.

194. C. Thomas, *Global Governance, Development and Human Security: Exploring the Links*. *Third World Quarterly*, 22, 2nd April 2001.

195. G. Lakoff, *Moral Politics. How liberal and conservatives think*, Chicago, 2002, p. 192.

6. La otra seguridad. La seguridad humana.

El principio de seguridad humana de las NNUU consta de tres componentes: dar respuesta a las amenazas globales que son múltiples e interrelacionadas y que adquieren dimensión transnacional; la protección y empoderamiento de las personas; la integración de las libertades del miedo y de las necesidades y la libertad de vida digna de las personas.

La seguridad humana es el centro de las vidas humanas, cuya protección es indispensable para mejorar las libertades humanas y la realización de las personas. Libertad del miedo y libertad de las necesidades ante las enfermedades, pobreza, desastres naturales, violencia, abusos de derechos humanos y preservación de la dignidad humana.

La seguridad humana traza un giro copernicano en el concepto de seguridad. No se trata solo de la defensa de la seguridad del Estado Nación de la agresión externa, sino, también, de la protección de la vida cotidiana de las personas. Hay una cierta resonancia de *Bourdieu* en la recomposición de la seguridad pública como aglutinante de seguridad de las personas que viven dentro del territorio, y sus necesidades sociales, sanitarias, contra la violencia, y los desastres ecológicos.

"For many of them, security symbolized protection from the threat of disease, hunger, unemployment, crime [or terrorism], social conflict, political repression and environmental hazards. With the dark shadows of the Cold War receding, one can see that many conflicts are within nations rather than between nations".¹⁹⁶

196. United Nations Development Programme, Human Development Report (New York: Oxford University Press, 1994, 3, 22, 23.

Todos tenemos el derecho a vivir libres del temor y de la miseria, disponer de igualdad de oportunidades y desarrollar nuestras capacidades.¹⁹⁷

El principio de seguridad humana aspira a aliviar la incertidumbre y el azar de los individuos, sean de naturaleza política, socioeconómica, alimentación, salud, trabajo, medio ambiente y de los riesgos o agresiones en su persona. Seguridad social, económica, alimentaria, sanitaria, ambiental, personal, de la comunidad y política.

El principio es ambicioso. La referencia no tiene como única referencia la carencia de medios económicos, sino la miseria de la posición, del punto de partida (de nuevo *Bourdieu*). La seguridad humana solicita impulsar, que no obstruya, las potencialidades de la persona, facilitando su acceso al campo de juego. No es suficiente el acceso a bienes materiales, aunque es fundamental, sino, el paso siguiente: la competitividad por méritos en el campo social. La igualdad de oportunidades es una carta a los Reyes si la persona sufre, desde su origen, la discriminación negativa de exclusión social, sea por motivos familiares, de lengua, de educación, de vida cotidiana.

La seguridad humana revela el influjo del pensamiento de A. Sen. El núcleo de vida consiste en dar un papel central a la capacidad real de la persona para hacer cosas diferentes. La "*capacidad para hacer cosas que el o ella tiene motivo para valorar*".¹⁹⁸

197. Documento Final de la Cumbre Mundial 2005, párrafo 143, Asamblea General de las Naciones Unidas; UN General Assembly, 64 Session, Human Security, Secretary General, March 8th, 2010.

198. A. Sen, *The Idea of Justice*, Harvard University Press, 2009, p. 253.

El corolario es que la dignidad humana es la esencia vital (*vital core*) de la expansión de las elecciones que cada persona realice para sobrevivir y en su vida cotidiana.¹⁹⁹

Un mundo “*free from want*” (necesidades) y “*free from fear*” (miedo) y la libertad de las generaciones futuras para heredar un ambiente natural sano

La seguridad humana es el derecho a vivir libre de temor y de miseria y reconociendo a la gente como el participante activo en la determinación de su bienestar, su esfuerzo y fortalecimiento de lo que hace por sí misma.²⁰⁰

La Comisión de Seguridad Humana, presidida por *Sadako Ogata y Amartya Sen*, produjo en 2003, a instancias de las NNUU: *La Seguridad Humana Ahora: Proteger y Habilitar a la Gente*.

Hay cuatro principios básicos de seguridad humana:

- La protección del núcleo o esencia vital de las libertades y la realización de las personas.
- La protección de las libertades fundamentales.
- La protección de las amenazas y situaciones graves que atentan contra la esencia de la vida.
- La protección de las capacidades y aspiraciones de las personas.

199. S. Alkire, A conceptual framework for human security, Working Paper 2, Centre for Research on Inequality, Human Security and Ethnicity, CRISE, University of Oxford, 2003.

200. Documento Final de la Cumbre Mundial 2005, párrafo 143, Asamblea General de las Naciones Unidas; UN General Assembly, 64 Session, Human Security, Secretary General, March 8th 2010. Informe sobre Desarrollo Humano de 1994, Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo.

“Significa crear sistemas políticos, sociales, ambientales, económicos, militares y culturales que, juntos, proporcionan a las personas los elementos básicos de medios de vida para la supervivencia, y dignidad”.²⁰¹

Seguridad humana, en síntesis, postula la primacía de la persona ante cualquier amenaza a la dignidad humana.²⁰²

Una concepción amplia de seguridad humana propone un catálogo ilustrativo, que no taxativo, de las amenazas más importantes, centrado en siete ámbitos:

- Seguridad económica: pobreza, desempleo.
- Seguridad alimentaria: hambre, escasez de alimentación.
- Seguridad sanitaria: infecciones, pandemias, ausencia de acceso a la atención sanitaria básica.
- Seguridad medioambiental: degradación ambiental, agotamiento de recursos naturales, desastres naturales, contaminación.
- Seguridad personal: violencia física, criminalidad, terrorismo, violencia de género, explotación del trabajo infantil.
- Seguridad comunitaria: interétnica, religiosa, género.
- Seguridad política: represión política, abusos de derechos humanos.²⁰³

201. Human Security now, Commission on Human Security, New York, 2003.

202. W. Benedek, Human Security and Human Rights Interaction, International Social Science Journal, September 2008.

203. Human security in Theory and Practice. Application of the Human Security Concept and the United Trust Fund for Human Security. Human Security Unit., United Nations, p. 6.

Del mapa de la seguridad humana se obtiene un programa mínimo y ambicioso de igualdad básica entre las personas y de complemento recíproco con las instituciones del país en el que habitan. De cada uno según sus necesidades; a cada uno según su capacidad. De cada Estado según sus capacidades; a cada uno según su necesidad.

Es un principio centrado en la gente, multidimensional, universal, de alerta temprana, e interdependiente. La seguridad humana pone a la persona, a la gente, en el centro, incorporando todas las condiciones que pueden amenazar su vida, la supervivencia y dignidad. Los desafíos de la seguridad no pueden agotarse exclusivamente en el poder del Estado.

El Estado conserva su carácter de proveedor fundamental de seguridad, pero, sin olvidar, que a menudo falla en sus obligaciones de seguridad o inclusive es fuente de amenaza contra su propio pueblo. Los conflictos de hoy suceden dentro del Estado antes que entre Estados.

La seguridad humana es multidimensional porque aspira a la protección de los ciudadanos en un arco ilimitado de sectores que pueden amenazarlos: contaminación ambiental, terrorismo, pandemias, y condiciones de desigualdad social y económica (desempleo, pobreza)

La seguridad humana es universal, sin distinción de Estados, porque atiende a cualquier persona en cualquier lugar del mundo, su comunidad y las amenazas que perturban su bienestar y supervivencia.

La seguridad humana es un proceso de alerta temprana, podríamos decir precaucional, de arriba hacia abajo (*top down*) y de abajo hacia arriba (*bottom up*). La definición inaugura un marco jurídico doble: la protección y el empoderamiento de la gente.

El primero, supone un dispositivo de protección social y buena gobernanza ante amenazas y riesgos inesperados, no previstos o injustificables, que exigen la protección de la gente en forma comprensiva y preventiva. (desastres naturales, crisis financieras, externalidades negativas de la innovación tecnológica, erosión de bases y desplazamiento de beneficios, pobreza, desempleo, salud, alimentación).

El segundo, implica reforzar la resiliencia de la gente en ejercicio de sus libertades esenciales ante esas amenazas y riesgos sistémicos o permanentes haciendo uso de su empoderamiento. Es un modo de desarrollo de las capacidades de los individuos y las comunidades para elegir y actuar por sí mismos.

El contrato social entre Estado y población está destinado a prevenir los efectos de la inseguridad y a atenuar sus consecuencias. Pero, al amparo del fortalecimiento del discurso público que promueva la implicación de las personas y el fortalecimiento de las relaciones entre Estado y sociedad. El discurso público implica que el Estado recupere la capacidad de decir legítima y válida para todo el conjunto social.²⁰⁴

La seguridad humana asume la interdependencia global y la interconexión de las amenazas y pretende promover las sinergias que aprovechen el empoderamiento de las personas y las comunidades para que actúen en su propio beneficio.

Las amenazas en un país pueden difundirse en cualquier otro ámbito y desplazar externalidades negativas para la seguridad humana de los demás. pueblos, naciones. Los agentes de globalización se ofrecen como una vía

204. Seguridad humana. Informe del Secretario General de las NNUU, 8-3-2010, 64 periodo de sesiones, p. 28.

de alimentación de males públicos, que no solo de bienes públicos, entre ellos, alimentar la desigualdad en los territorios donde invierten, explotan los recursos naturales, usan los datos personales de la gente, o, ignoran los efectos pandémicos sobre los más frágiles.

“Understanding the nature of, and linkages between, globalization and inequality is crucial because disparities abound in access to needs such as shelter, land, food and clean water, sustainable livelihoods, technology, and information. Inequalities in all of these realms pose challenges to human security and environmental sustainability”.²⁰⁵

El principio de seguridad humana postula la protección de dos dimensiones de amenazas de las libertades esenciales de la persona: la igualdad y la interdependencia.

Es mérito de *K. O'Brien* y *R. Leichenko* establecer la dimensión de equidad y de conectividad (interdependencia) en sus implicaciones para el cambio climático de la seguridad humana en nuestro siglo.²⁰⁶

Sería equivocado limitar sus aportaciones al cambio climático.

En rigor, son extensibles a los principales riesgos sistémicos que amenazan a la persona en cualquiera de los espacios que vive. Pero es importante adoptar su metodología que, entiendo, puede ser útil en cualquiera de los fenómenos inesperados cuyas consecuencias crean o re-

205. National Research Council 2010. *Understanding the Changing Planet: Strategic Directions for the Geographical Sciences*. Washington, DC: The National Academies Press. ; 8, Held, Kaya How is Economic Globalization Affecting Inequality?

206. K. O'Brien, R. Leichenko, *Human security, Vulnerability and Sustainable Adaptation*, Human development Report 2007/2008, fighting climate change: human solidarity in a divided world, 2007/9.

fuerzan la desigualdad social, sean en la economía, el comercio, poder político y la creación de riqueza.

“Existe un amplio reconocimiento que los efectos del cambio climático son profundamente desiguales, donde algunos individuos, hogares, comunidades o regiones experimentan significativos efectos negativos, tales como la pérdida de vidas y propiedad debido a climas extremos, la pérdida de la productividad agrícola, tensiones en el suministro de agua, daños a la infraestructura por el deshielo del suelo y así sucesivamente

“Está claro que con el cambio climático habrá ganadores y perdedores, al menos en el corto plazo, y que esto cambiará en el tiempo, dependiendo de la tasa y magnitud del cambio climático y si ocurren “cambios catastróficos”.

“Los conductores del cambio global ambiental – consumo de combustible fósil, desarrollo urbano y costero, industrialización y deforestación y otros usos de la tierra son desiguales y pueden ser desproporcionadamente atribuidos a algunas naciones, regiones y grupos sociales.”²⁰⁷

La dimensión global, la interconexión o interdependencia, no solo no es neutral, sino que, definitivamente, debilita la dimensión igualitaria de la seguridad humana.

“Today’s global flows of goods, services, finance, people and images spotlight the many interlinkages in the security of all people. We share a planet, a biosphere, a technological arsenal, a social fabric. The security of one person, one community, one nation rests on the decisions of many others—sometimes fortuitously, sometimes precariously.”²⁰⁸

La desigualdad originaria aparece multiplicada por la interconexión de la economía global y el predominio de las

207. K. O’Brien, R. Leichenko, cit. p. 4.

208. Human Security now, Commission on Human Security, cit., p. 2.

cadena de valor global en la orientación y dirección del comercio mundial y las nuevas formas de digitalización oligopólica que hacen lo mismo sobre los datos personales de los habitantes en cualquier territorio del planeta.

Th. Pogge representa la globalización como una calle de ida y vuelta. Ningún Estado puede gozar de su absoluta soledad. Las amenazas y los riesgos vienen de fuera en forma de ataques terroristas, inmigración ilegal, pandemias, criminalidad organizada, cambio climático, manipulaciones de mercados oligopólicos y digitalización.²⁰⁹

La descripción específica confirma a *D. Rodrik*: la hiperglobalización mina el poder del Estado-Nación y las democracias.

“Democracies have the right to protect their social arrangements, and when this right clashes with the requirements of the global economy, it is the latter that should give way.”²¹⁰

La seguridad humana promueve el disfrute de una vida libre de temor y la miseria, de una vida con dignidad. Las amenazas de rápida propagación y de efectos catastróficos están en la desigualdad social y en la globalización.

6.1. LA VULNERABILIDAD.

La vulnerabilidad relata las condiciones determinadas por factores o procesos físicos, sociales, económicos y ambientales que incrementan la susceptibilidad de una comunidad al impacto de riesgos y peligros. La seguridad

209. Th. Pogge, *Cosmopolitanism and Sovereignty*, Ethics 105, 10-1992, en *Global Justice, Seminal Essays*, I, ed. Th. Pogge-D. Moellendorf, p. 355, St. Paul, MN, 2008.

210. D. Rodrik, *The Globalization Paradox*, Norton & Company, N. York, 1997, p. 7.

humana se ofrece como una aproximación práctica para reaccionar ante la interdependencia de las vulnerabilidades que afectan a las personas y a las comunidades.²¹¹

La vulnerabilidad habita en la comunidad de personas, pero también en sus instituciones públicas.

Sería un error reducir la vulnerabilidad a la Administración Pública. Es una víctima, pero no la única, ni siquiera la más importante. Al fin y al cabo, la supremacía del Estado podría traducirse, si fuera independiente y autónomo de las presiones de los intereses particulares, en una actividad crítica en la lucha contra las condiciones de vulnerabilidad.

La crisis sistémica lleva a las amenazas del desastre a los grupos sociales menos protegidos y desprotegidos, regiones, sectores económicos locales, en suma, a la mayor parte de la sociedad, entre otras razones, porque aquí también suelen prevalecer aristas similares a la subsidiariedad del interés público a los intereses particulares.

El desarme del Estado ante la globalización interactúa con la desigualdad social, económica, geográfica, primigenia, agravando la mínima oportunidad de supervivencia digna. La irrupción de las crisis sistémicas globales no es un problema meramente técnico o científico, porque conlleva la expulsión y penalización de los más vulnerables.

“Social processes generate unequal exposure to risk by making some people more prone to disaster than others, and these inequalities are largely a function of the power relations operative in every society”.²¹²

211. Definition de NNUU Hyogo Framework for Action.

212. D. Hilorst & G. Bankoff, Introduction: Mapping vulnerability, G. Bankoff, G. Frerks & D. Hilhorst (eds,) Mapping vulnerability: Disasters, development and people, London, 2004.

La vulnerabilidad encuentra sistemas y poblaciones a la intemperie ante la doble exposición de los desastres de origen global y a los propios de condiciones locales reales de desigualdad, que impiden la realización de la capacidad social.

La vulnerabilidad es una función de la desigualdad social.

“characteristics of a person or group and their situation that influence their capacity to anticipate, cope with, resist and recover from the impact of a natural hazard”.²¹³

Los factores que portan vulnerabilidad no son las fuerzas de la naturaleza sino, los desequilibrios económicos, disparidad de poder, diseminación del conocimiento y discriminación en el bienestar y protección social.

El riesgo del desastre es igual al accidente más la vulnerabilidad y la desigualdad.

P. Blaikie et al. ilustran la paradoja política que invade la reducción de la vulnerabilidad porque hay algunos grupos sociales que son más susceptibles que otros a los riesgos del desastre y ello afecta las decisiones de las elites del poder, tanto para mitigar sus efectos cuanto para la recuperación.

Las perturbaciones imprevistas multiplican la vulnerabilidad de los peor posicionados en el espacio social, no tanto por sus resultados, sino por las relaciones de poder y riqueza existentes.²¹⁴

213. P. Blaikie, T. Cannon, I. Davis, B. Wisner, *At Risk: Natural Hazards, People's Vulnerability, and Disasters*, Routledge, 2004, p. 11.

214. F. Miller, H. Osbahr, E. Boyd, F. Thomalia, S. Bharwani, G. Ziervogel, B. Walker, J. Birkman, S. van der Leew, Jh. Rockstrom, J. Hinkel, T. Downing, C. Folke, D. Nelson, *Resilience and Vulnerability: Complementary or Conflicting Concepts?*, *Ecology and Society*, V. 15, 3. 2010.

El desastre pone en evidencia una situación de crisis social y política previa, preexistente.

El Estado Fiscal está a la intemperie, incapacitado para responder a las situaciones sobrevenidas como catástrofes, shocks o eventos externos impredecibles o repentinos, porque aparece frágil y desviado de su verdadero propósito que es la defensa del bien común. Y eso es válido para cualquiera de las crisis sistémicas o no, que nos toca atravesar.

Las personas, a su vez, carecen de los medios para dar respuesta a los hechos imprevistos porque su día a día está pleno de imprevistos: trabajo, alimentación, salud, educación.

La desigualdad y la vulnerabilidad son los shocks imprevistos más previsibles del ser humano.

El proceso de globalización interactúa con las situaciones políticas y sociales locales debilitando las condiciones de supervivencia humana. La estructura dual de la vulnerabilidad paraliza la superación de la crisis sistémica, obligando a una difícil convivencia. Es el peor de los escenarios posibles.

La vulnerabilidad social ante el evento dramático no mejora si la respuesta no afronta las causas de la desigualdad y a la inversa la dependencia pública de la orientación sesgada de la clase dirigente respecto a la solución y transformación de las mismas. El resultado de la adaptación del sistema no funciona si no hay un simultáneo ajuste de cuentas con la transformación equitativa e igualitaria de la persistencia de vulnerabilidades antecedentes de los menos favorecidos o de los sectores que sufren el perjuicio sin idoneidad para influir sobre las decisiones públicas que les tutele.

Nelson, Adger, Brown afirman que más adaptación no reduce necesariamente la vulnerabilidad de los sectores sociales a más riesgo, los cuales son aquellos que carecen del poder de movilizarse y de acceso a los que deciden. La adaptación sin equidad es finalmente injusta.

"In many situations and examples, it appears that the incidence of vulnerability within the social and natural systems is not central to decision making and adaptive action. As a result, adaptive actions often reduce the vulnerability of those best placed to take advantage of governance institutions, rather than reduce the vulnerability of the marginalized or the undervalued parts of the social-ecological system. Integrating principles of equity with the identification of vulnerability is therefore an important element of adaptational decision making".²¹⁵

La vulnerabilidad social preexiste a cualquier fenómeno inesperado e impide a las víctimas la igualdad de oportunidades para salvaguardar su bienestar o adquirirlo, con respecto a los que no lo son.

Hay víctimas directas y hay víctimas aproximadas.

Las víctimas directas, entre las primeras, son las que pierden su empresa o trabajo; el derecho a conservar la salud y el acceso la educación elemental; los derechos a la compensación y superación de la situación posterior al evento y la inclusión plena de los económicamente marginalizados, en la distribución pública de la riqueza y de la renta.

Las víctimas aproximadas son aquellas que no sufren la destrucción de sus puntos de partida, después del evento, y que tienen la aptitud de influir y movilizar recursos para

215. Donald R. Nelson, W. Neil Adger, and Katrina Brown, *Adaptation to Environmental Change: Contributions of a Resilience Framework* Annu. Rev. Environ. Resourc. 2007. 32.

determinar, en su favor, la orientación fiscal del Estado. La adaptación es antes que nada un proceso político.²¹⁶

La vulnerabilidad es un hecho social, no meramente técnico, que desvela las costuras de la sociedad, merced a un fenómeno inesperado, local o global o ambos al mismo tiempo y la autonomía de fines del Estado para asumirla.

La vulnerabilidad es un conjunto de factores reunidos en torno a la desigualdad entre las personas, regiones, sectores económicos y que requiere una adaptación transformativa estimulada por el poder público para evitar su reproducción y continuidad en el tiempo.

La función pública consiste en asegurar los bienes comunes, públicos, generales, colectivos de su comunidad.

1. La supervivencia ordinaria y extraordinaria ante los hechos imprevistos, inesperados, a consecuencia de lo cual sufren en su bienestar, sin participación alguna ni responsabilidad en su realización.
2. La provisión de los medios de vida que requieren para responder al hecho sistémico, mediante la conexión entre el gasto público y los instrumentos coactivos patrimoniales tributarios y su reparto equitativo, siempre con la voluntad de asistencia por carencia de recursos, aunque sea prolongada en el tiempo.
3. La dignidad de sus ciudadanos, en particular los que son vulnerables, de las arbitrariedades de terceros que se benefician de la neutralidad y parcialidad pública.

216. S. E. H. Eriksen, R. J. T. Klein, K. Ulsrud, L. O. Naess, K. O'Brien, *Climate Change, Adaptation and Poverty Reduction. Key Interactions and critical measures*. Norwegian Agency for Development Cooperation, Report, 2007: 1.

El desastre, cualquiera que sea su fuente, es un factor social, que se nutre del fracaso del sistema de gobierno para atender la tutela de la vulnerabilidad de las personas.

6.2. EL ESTADO SENSITIVO.

La independencia, autonomía y autosuficiencia de la persona es un bien escaso.

“We do not begin our lives in equal circumstances but in unequal contexts. Society’s winners and losers become so, in large part, because of benefits and privileges or disadvantages and burdens conferred by family position and unequal distribution of social and economic goods.”²¹⁷

M. Albertson Fineman elabora una cuidadosa construcción de la vulnerabilidad humana. El Estado debe ser sensitivo en sus respuestas a la justicia social. La caracterización de la persona individual es restrictiva porque no atiende razones de equidad e igualdad substancial.

La responsabilidad que se propone a la persona. La responsabilidad personal es un estereotipo liberal correlativo a la restricta responsabilidad que ocurre al Estado para dar respuesta a la vulnerabilidad y dependencia de su cuerpo (discapacidad, sexo, raza) y sus relaciones sociales e institucionales. La responsabilidad de los que no pueden ejercerla corresponde al Estado, facilitando los recursos que permitan soportar y superar los desafíos de vida que afrontan. La igualdad no es bastante, si no se afronta aquella desigualdad que *M. Albertson Fineman* define como inevitable en los seres sociales, que somos todos.

217. M. Albertson Fineman, *Cracking the Foundational Myths: Independence, Autonomy, and Self Sufficiency*, *Journal of Gender, Social Policy & the Law*, Vol. 8, 2000.

“A vulnerability analysis incorporates a life-course perspective while also reflecting the role of the social institutions and relationships in which our social identities are formed and enforced. It also defines a robust sense of state responsibility for social institutions and relationships.”²¹⁸

La resiliencia es la solución a la vulnerabilidad y depende, en gran parte, de la existencia de mecanismos públicos que permitan a cada persona recuperarse de los daños, retrocesos y perjuicios que le afectan. La resiliencia es acumulativa y está en relación con la calidad y cantidad de recursos o activos a su disposición. El fracaso individual por norma es función del acceso desigual a ciertas estructuras sociales o la injusta distribución del privilegio y poder dentro de esas estructuras. La resiliencia es secuencial: la falta de educación impide al individuo el progreso que aspira conforme a su voluntad. El fracaso individual no es consecuencia de no querer sino de no poder. Y se debe a que las instituciones públicas no lo favorecen.

Todos nos beneficiamos de la vida social y sus instituciones, pero algunos lo son en particular. el Estado tiene la obligación de no tolerar un sistema de privilegios indebidos de algunos ciudadanos sobre otros. La vulnerabilidad es universal y no puede degradarse a excepciones de inevitable desigualdad.

El Estado sensitivo (Responsive State) no puede quedarse en la igualdad, del siglo pasado, sobre todo, cuando los sujetos a proteger no se identifican con los originarios destinatarios de la equiparación, debiendo avanzar en la tutela de la vulneración universal para superar relaciones o posiciones de inevitable desigualdad. No hay independencia, autonomía ni autosuficiencia de la persona en el mer-

218. M. Albertson Fineman, Vulnerable and Inevitable Inequality, Oslo Law review, Vol. 4, 3, 2017.

cado, porque es un individuo social y que requiere del Estado la seguridad humana de sus necesidades sociales y la libertad del miedo.

6.3. DERECHOS HUMANOS Y SEGURIDAD HUMANA.

El principio de seguridad humana protege el núcleo esencial de la vida humana. Los derechos humanos son la esencia vital de la seguridad humana.

Las amenazas a la seguridad humana implican la violación de derechos humanos, en particular, los relativos a los derechos económicos, sociales, culturales.

El artículo 2 (1) de la Convención de Derechos Humanos establece el deber para cada Estado de avanzar en el empleo hasta el máximo de sus recursos disponibles para la realización de los derechos humanos.

M. Sepúlveda Carmona puso en relieve la importancia de la fiscalidad en el disfrute de los derechos humanos y la realización de los derechos económicos, sociales y culturales. El impuesto es determinante para combatir la desigualdad y para la generación de recursos públicos suficientes para satisfacer las necesidades sociales y fortalecer la acción del gobierno, la participación y la responsabilidad. El impuesto puede conseguir la reducción de la pobreza, el desarrollo sostenible y la realización de derechos *transformadores*.²¹⁹

El criterio de “máximos recursos disponibles” significa que el Estado debe asegurar la progresiva realización de los derechos económicos, sociales, culturales tanto como

219. M. Sepúlveda Carmona, Report of the Special rapporteur on extreme poverty and human rights, Human Rights Council, General Assembly United Nations, May 22nd, 2014.

pueda en forma expeditiva y efectiva, la obligación se extiende incluso durante momentos de severa restricción de recursos causados por recesiones, o ajustes u otros factores.

“This principle should guide the State’s decisions and priorities in generating, mobilizing and allocating resources in order to permit the realization of human rights. The obligation of progressive realization independent of economic growth also exists; it requires the effective use of available resources, including potential resources that could be raised through reasonable efforts, such as taxation measures and international assistance and cooperation.”²²⁰

La progresiva realización de los derechos humanos traza una línea que no se acaba en la decisión inmediata, sino que se prolonga en el horizonte, incluyendo recursos que por el momento no se tienen, pero que podrían estar disponibles más adelante si hay voluntad de conseguirlos.

A. Sen afirma que la ausencia de recursos públicos no justifica que la pobreza no exista y no deba afrontarse.

“One can argue that the first step is to *diagnose* deprivation, and related to that, to determine what we *should* do *if* we had the means. And then the next step is to make actual policy choices in line with our means.”²²¹

El Informe destaca las tres funciones del sistema tributario: generación de recursos suficientes para la provisión de los bienes públicos esenciales: transferencia y redistribución de la riqueza para corregir *discriminaciones sistémicas* e impulsar la igualdad substantiva; fortalecimiento de la transparencia y responsabilidad del gobierno y participación social.

220. M. Sepúlveda Carmona, cit. 25, p. 7.

221. A. K. Sen *Inequality Reexamined*. Cambridge, Mass: Harvard University Press, 1992, p. 108.

“Income distribution and its management through taxation also have a crucial relationship with democracy. Growing income disparities can serve to polarize and fragment societies, which can ultimately lead to alienation and social unrest”.²²²

Las prioridades fiscales desde la perspectiva basada en los derechos humanos son:

- Ampliación de las bases imponibles y mejora de la eficiencia administrativa para aumentar la recaudación y evitar el abuso de derecho.
- Los Estados deben ampliar las bases imponibles de las compañías y los niveles elevados de renta; nuevos impuestos que no impacten a los pobres; eficiencia en la recaudación eliminando los beneficios de los más favorecidos.²²³

“States must realize the full potential of tax collection as a tool to generate revenue for the fulfilment of human rights obligations and to redress discrimination and inequality. Human rights principles regarding participation, transparency, accountability and non-discrimination should be followed throughout the whole revenue-raising cycle. For this purpose, States should:

Seek to increase tax revenue in a manner compatible with their human rights obligations of non-discrimination and equality and increase the allocation of revenues collected to budget areas that contribute to the enjoyment of human rights.

Invest financial resources and political will in strengthening national tax authorities, ensuring that they have techni-

222. M. Sepúlveda Carmona, cit. 53, p. 14.

223. International Bar Association, Tax Abuses, Poverty, and Human Rights, London, October 2013, p. 113.

cal and budgetary autonomy and that their staff is professionalized.

Increase reliance on personal and direct taxes and design all taxes in ways that reduce regressive impact and gender biasç.

Carefully consider the income tax threshold to ensure that persons below or near the poverty line are not driven deeper into poverty by tax policies” (Recommendations a, b, c, d).

- **Combater el abuso fiscal.**

El abuso fiscal aparece específicamente señalado como una agresión a los derechos humanos, porque limita los recursos públicos en la realización de los fines solidarios y sociales y perpetúa la desigualdad. Un Estado que no contrasta el abuso fiscal –evasión, fraude, a flujos ilícitos financieros incluidas las pérdidas fiscales resultantes de la corrupción y el blanqueo de capitales– no puede decirse que dedique sus máximos recursos disponibles (*maximum available resources*) a la realización de los derechos sociales, económicos, culturales.

La industria fiscal contribuye decisivamente en la construcción de la elusión fiscal intencional a través de la planificación fiscal agresiva. Si los Estados no controlan el abuso fiscal, benefician desproporcionadamente a los más ricos y grandes empresas en detrimento de los más desfavorecidos.²²⁴

El fraude fiscal organizado, el mal público, colabora con la extrema pobreza y los principios que sustentan los derechos humanos. La pobreza es

224. M. Sepúlveda Carmona, cit., 58, p. 15.

causa de violaciones de los principios de derechos humanos: desde el derecho a la alimentación, salud, educación, seguridad social y el principio de transparencia.

“Take strict measures to tackle tax abuse, in particular by corporations and high net-worth individuals.” (Recommendation i).

- Reforma de la imposición sobre las sociedades.

Los beneficios que obtienen las empresas se deben en gran medida a la infraestructura, mano de obra calificada, atención sanitaria y otros recursos que tienen origen público. Por otra parte, las empresas transnacionales, las cadenas de valor global, obtienen beneficios extraordinarios de la creación de valor sin actividad económica y desplazamiento de beneficios a jurisdicciones de baja fiscalidad.

Hay sobradas dudas sobre los incentivos que se conceden para atraer inversión extranjera. En verdad, la inversión se realizaría, aunque no haya incentivos y, mientras tanto, menguan los recursos públicos disponibles para otras acciones más útiles para la comunidad.

- Ampliación de las contribuciones del sector financiero.

La crisis financiera de 2008 demostró el riesgo sistémico de la especulación a corto plazo. La creación de nuevos impuestos –tipo la *Tobin Tax*– que lo desaliente, permitiría aumentar los recursos tributarios para limitar los riesgos de la actividad financiera fundada en el endeudamiento y el riesgo sobre pueblos, países y otros sectores económicos.

“Ensure the public revenue raised from the financial sector is commensurate to the sector’s profitability and the risks it generates; implement a financial transaction tax and consider allocating the revenues specifically to expenditure that can contribute to the realization of human rights.”

“Implement regulations that prevent the role played by the financial sector in aiding tax evasion and profit-shifting”. (Recommendations n, o).

- Asegurar el uso sostenible de los recursos naturales.

Los beneficios sociales de la explotación de los recursos naturales no son apreciables para el país huésped en la generación de empleo y fortalecimiento de los mercados locales. La actividad aparece frecuentemente vinculada a abuso de derechos humanos, expropiación de tierras, expulsión en masa de poblaciones, contaminación y degradación ambiental.

La extracción y explotación de los recursos naturales deben someterse a una imposición adecuada y tasas de exportación apropiadas, que eviten el abuso frecuente de las empresas transnacionales. de sobreexplotación y ocultación y desplazamiento de beneficios hacia jurisdicciones de baja fiscalidad.

Es una fuente de recursos que debe permitir, a la par, la tutela de las comunidades afectadas y la conservación del recurso natural para futuras generaciones. Asimismo, es un sector que exige la máxima transparencia en los contratos, concesiones y acuerdos de licencia, incluido la previsión de los futuros ingresos tributarios o regalías y de los impuestos efectivamente pagados en el país de la actividad (*CbC report*).

- Impulso a la asistencia y cooperación internacional.

Es necesaria la asistencia y cooperación internacional para neutralizar el abuso y el flujo ilícito de fondos desde países de fiscalidad ordinaria hacia otros de inmunidad fiscal. Ello supone evitar el arbitraje fiscal internacional, la planificación fiscal agresiva y la erosión de bases y desplazamiento de beneficios por las empresas multinacionales. Ningún Estado por sí solo podrá cumplir con sus obligaciones de seguridad humana y derechos humanos si no hay consenso internacional, como ahora parece propiciar el G20 Plan BEPS.

“Bajo este aspecto la “nueva” interpretación del art. 2 (I) de la Convención enriquece y refuerza *el humus* “jurídico-ético” que está en la base de la intervención coordinada y global de contraste a la evasión y elusión fiscal internacional, que no afecta tanto a cada Estado, cuanto a todos e indistintamente aquellos Estados de la comunidad internacional en algún modo culpables de sustraer a nivel global, ingentes recursos que podrían destinarse en cambio a la tutela de los sistemas de *welfare*”.²²⁵

El Informe de M. *Sepúlveda Carmona* posee la virtud de colocar por primera vez la transformación del sistema fiscal progresivo e igualitario en el centro de las cuestiones prioritarias de derechos humanos. No hay conexión con los derechos humanos sin un sistema fiscal políticamente fuerte, de contenido público redistributivo y justo en su constitución y aplicación. La lucha contra la pobreza, el cambio climático, la igualdad, fuerza una orientación del Estado autónoma de los intereses privados y que funde la recaudación sobre los más ricos y las empresas transnacio-

225. G. Melis, *Evasione ed elusione fiscale internazionale e finanziamento dei diritti social: recenti trends e prospettive*, *Rassegna Tributaria* 6/2014.

nales para sostener el gasto público, los bienes colectivos, que aventajan a los más desafortunados (pandemias, salud, alimentación, vivienda, empleo).

El sistema fiscal es en sí mismo un factor de riesgo como la pandemia, el cambio climático, la extrema pobreza, entre otros- si no logra la democracia fiscal: impuestos justos que permitan recaudar, distribuir, proveer bienes públicos necesarios para la comunidad. Así correctamente puede calificarse que las políticas fiscales son políticas de derechos humanos.²²⁶

El impuesto tiene como destino último la libertad de necesidad de las personas (seguridad humana). Hay riesgo si no se atiende en forma progresiva su realización. El riesgo fiscal es una situación donde el valor humano, incluidas las personas, está en juego y cuyo resultado es incierto y no está preestablecido.²²⁷

No es casual la utilización del concepto *discriminación o desigualdad sistémica*, explicación atenta que dibuja el peligro de riesgo de quiebra o shock del sistema fiscal, en la perseverancia actual.

6.4. LA INTEGRIDAD FINANCIERA.

La integridad financiera es la necesidad de combatir los resultados de comportamientos derivados de la categoría de flujos financieros ilícitos. La categoría comprende la elusión y evasión fiscal, la corrupción y el crimen organizado.

226. O. de Schutter, Taxing for the realization of economic, social, and cultural rights en Tax, Inequality and Human Rights, ed. Ph. Alston, N. Reisch, Oxford University Press, p. 59.

227. E. A. Rosa, O. Renn, A. M. McCright, The Risk Society Revisited. Social Theory and Governance, Temple University Press, 2015, p. 21.

El flujo financiero ilícito es la transferencia internacional de riqueza que es dañosa para el país que lo soporta y para el que lo recibe. Sus elementos componentes incluyen el abuso de derecho fiscal –planificación fiscal agresiva; la corrupción y las actividades criminales transnacionales.

El Oficio sobre Drogas y Crimen (*UNODC*) y la Conferencia sobre Comercio y Desarrollo de las Naciones Unidas (*UNCTAD*) definen el flujo financiero ilícito como los flujos financieros ilícitos en origen, transferencia o uso, que afectan un intercambio de valor transnacional, definición que incorpora la elusión fiscal, aunque considera cada flujo individualmente en sí mismo, sin otorgarle una condición de unidad sistémica.

En marzo de 2020 fue acordado por la Presidencia de las Naciones Unidas y del Consejo Económico Social en marzo de 2020, el FACTI (*International Financial Accountability Transparency and Integrity for Achieving the 2030 Agenda*).

El *FACTI* califica al flujo financiero ilícito como un problema sistémico que requiere una solución sistémica. La gravedad y profundidad de la cuestión le lleva a sugerir un Pacto Global por la Integridad Financiera para el Desarrollo Sostenible.

La integridad financiera es toda la actividad económica y financiera adecuada al espíritu y la letra de los principios y normas legítimas, compatibles con el desarrollo sostenible. Así incluye la disciplina fiscal, gestión pública financiera, blanqueo de capitales y corrupción y requiere más transparencia, responsabilidad y cooperación nacional y global.

Hay cuatro valores que fundan el Pacto Global.

1. Responsabilidad e igualdad de todos ante el cumplimiento del espíritu y de la letra de la ley en la persecución de la criminalidad financiera transnacional. La comunidad internacional debe consensuar standards para el tratamiento de los casos de corrupción transfronteriza. La corrupción se agrava en la captura de las instituciones públicas y no siempre se traduce en responsabilidad. Las empresas deben responsabilizar a sus gestores que toleran flujos financieros ilícitos en su nombre.
2. Legitimidad. La falta de normas universales, no parciales ni interesadas mina la legitimidad. El ambiente institucional basado en foros voluntarios y tratados bilaterales contiene fuertes desequilibrios. Los criterios internacionales fiscales deben contar con un Convenio Fiscal de las Naciones Unidas con participación universal. Ello sirve para fortalecer la cooperación internacional y la futura creación de una organización fiscal internacional.
3. Transparencia. Hay que moverse del secreto a la transparencia. Por un lado, un informe mundial centralizado de los regímenes abiertos de información sobre los beneficiarios efectivos. Por otro lado, informe país por país de las actividades de las empresas multinacionales. Finalmente, transparencia de la contratación pública.
4. Justicia tributaria. Esto significa que todos los contribuyentes, especialmente ricos y empresas, deben pagar sus impuestos en el instante que les toca y en el lugar que les corresponde. Los tratados fiscales crean desequilibrios entre las partes a favor de los países exportadores de capital. Los países importadores de capital están perjudicados por la arquitectura fiscal internacional.

Esto ayuda a las empresas multinacionales a evitar el pago del impuesto en los países donde tienen sus actividades. Uno, sino el principal, vehículo, es la manipulación de beneficios mediante precios de transferencia, basada en *arm's length* que se lo consiente y que alimenta la planificación fiscal agresiva. El problema emergente de la fiscalidad digital tampoco conviene al requerimiento de justicia fiscal de los mayores contribuyentes, las plataformas digitales, que, prácticamente, no pagan impuestos. Sería oportuno un sistema de *formula apportionment* que permita eliminar los precios de transferencia y su reparto entre los países conforme a las operaciones realizadas (activos, ventas, salarios, datos personales).

"taxpayers, especially multinational corporations, should pay their fair share of taxes. The UN tax convention should provide for effective capital gains taxation. taxation must be equitably applied on services delivered digitally. this requires taxing multinational corporations based on group global profit"²²⁸

Otras Recomendaciones son sumamente sugestivas. Por ejemplo, un acuerdo sobre un impuesto mínimo global sobre las sociedades para combatir la elusión y evasión fiscal (en rigor, un impuesto sistémico); la creación dentro del eventual Convenio Fiscal de las NNUU de un mecanismo imparcial de resolución de disputas; y un mecanismo de mediación para resolver la recuperación de los activos de la criminalidad financiera y su compensación y un fluido intercambio de información entre los países.

Los facilitadores –agentes de la complejidad fiscal– son una categoría criticada: abogados, economistas, contables, auditores, instituciones financieras. La criminalidad financiera no puede realizarse sin la colaboración de *enablers*. Es

228. FACTI, cit., Recommendation 4A, p. 24.

importante fortalecer los criterios profesionales de integridad y transparencia de todos aquellos que se dedican al asesoramiento fiscal. (Recommendations 6A y 6B).

La magnitud del problema es inimaginable. Casi el 10% del Producto Nacional Bruto global se halla en activos financieros *offshore*. Unos 7 mil millones de millones de dólares se encauzan a jurisdicciones no cooperativas o tax havens.²²⁹

“Illicit financial flows represent a double theft: an expropriation of funds that also robs billions of a better future. Taking action to recover hidden outflows could reduce inequalities everywhere, improving peoples’ well-being, as well as socioeconomic and health outcomes.”²³⁰

El flujo financiero ilícito es complejo porque transcurre en diversos espacios y tiempos al mismo tiempo con intervención de una pluralidad de agentes, empresas, instituciones públicas, asesores y consultores privados implicados. Una cadena de transacciones que trasladan el recurso al activo que resulta.

¿Por qué es importante el Pacto Global de Integridad Financiera? Es una aportación cualitativa para la reconstrucción de la protección fiscal del Estado, cuyo poder simbólico aparece capturado por las posiciones del capital privado. Pero, no solo. De una parte, adhiere al riesgo sistémico de los flujos financieros ilícitos, como el cambio climático, la economía digital, el sistema financiero, las pandemias y, de otra, recomienda un impuesto global (sistémico) contra el fraude fiscal y la corrupción.

“The creation of financial integrity for sustainable development requires nothing less than a transformation of the global financial system. and it must proceed in parallel with the transformations being

229. FACTI, cit. p. 9.

230. FACTI, cit. p. 9.

developed to address climate change and ensure sustainable investment. These transformations are the direct implication of the ambitious goals Member States have set for themselves in the 2030 Agenda”.²³¹

6.4.1. El principio de Integridad: Responsabilidad, Transparencia, Legitimidad y Justicia.

Los principios comunes transnacionales son orientaciones que están colocados y formulados en los acuerdos alcanzados en el interior de comunidades más extendidas de las que es parte la comunidad nacional. Cada Estado adopta como propio la adecuación conforme de principios transnacionales que vienen de otros principios y valores externos de fuentes no pacticias, informales o concertados flexible y mórbidamente. (Comunicados, Recomendaciones, Códigos de conducta).²³²

El G-20 posee un conjunto de principios comunes transnacionales de buena gobernanza fiscal: protección de la base fiscal de cada país; lucha contra la elusión fiscal y la planificación fiscal agresiva; arbitraje fiscal; competencia fiscal lesiva; intercambio automático de información financiera.²³³

El *FACTI (Financial Accountability, Transparency & Integrity for Achieving the 2030 Agenda High Panel United Nations)* inspira un Pacto Global contra el flujo financiero ilícito internacional.

“Illicit financial flows (IFFs) –from tax abuse, cross-border corruption, and transnational financial crime– drain resources from sustaina-

231. FACTI, Financial Integrity for Sustainable Development, February 2021, United Nations, p. 45.

232. T. Rosembuj, Tax Governance, cit. p. 87.

233. T. Rosembuj, Tax Governance, cit. p. 291.

ble development They worsen inequalities, fuel instability, undermine governance, and damage public trust Ultimately, they contribute to States not being able to fulfil their human rights obligations ²³⁴

El principio de integridad financiera es la síntesis de una iniciativa global dirigida a combatir el abuso fiscal, la corrupción y el blanqueo de capitales. El principio tiene su clara matriz en la posición sostenida en 2014 por el Informe sobre extrema pobreza y derechos humanos por *Margarita Sepúlveda Carmona*. La integridad es el presupuesto insustituible del gobierno democrático y de las empresas para el ejercicio de la tutela de las necesidades de las personas. ²³⁵

La integridad califica a los gobiernos como los guardianes de la democracia. A cambio de los impuestos, los contribuyentes deben recibir los bienes y servicios que necesitan y una gobernanza fiable, respetuosa y protectora de los principios y procesos democráticos. ²³⁶

Una organización, pública o privada, es íntegra cuando respeta la palabra dada en forma total y completa, sin ocultación, engaño o trampa. No hay escondites ni refugios que velan la verdad. Integridad es honrar la palabra de uno. ²³⁷

234. FACTI Report, Financial Integrity for Sustainable Development, cit., p. VII.

235. M. Sepúlveda Carmona, Report of the Special rapporteur on extreme poverty and human rights, Human Rights Council, General Assembly United Nations, May 22nd, 2014.

236. V. Braithwaite, Tax System Integrity and Compliance: the Democratic Management of the Tax System, XIII, p. 269, en *Taxing Democracy*, Editor V. Braithwaite, Ashgate, London, 2002.

237. W. H. Erhard, M. C. Jensen, S. Zaffron, Integrity: a positive model that incorporates the normative phenomena of morality, ethics and legality, March 23rd 2009, ssrn/abstract 920625, Harvard NOM research paper, 06-11.

La integridad internacional es un compromiso público de los Estados y de las empresas en términos de rendición de cuentas, transparencia, legitimidad, justicia. Estos deben ser los valores inspiradores del sistema financiero global, incluido, como es obvio, el sistema tributario.

El fortalecimiento de la rendición de cuentas (*accountability*) es una demostración de responsabilidad ante el mal hacer e impedir la impunidad en cualquiera de los aspectos de las operaciones. Las empresas no deben ocultar a los que impulsan flujos financieros ilícitos y los países deben sancionar adecuadamente a los que los perpetran o facilitan. (Recomendación 1).

Los Estados deben profundizar en los criterios de transparencia (*transparency*). Hay que impedir el florecimiento del secreto en materia de información registral pública sobre beneficiarios efectivos, contabilidad de la empresa multinacional sobre la base del país-por-país y contratos públicos. (Recomendación 3).

Las normas internacionales deben ser legítimas (*legitimacy*), esto es, encuadradas y negociadas en forma inclusiva, que no ha sido el caso de las normas fiscales internacionales. Debe propiciarse un Acuerdo Fiscal de las Naciones Unidas de participación universal. (Recomendación 2).

La justicia fiscal significa que las personas ricas y grandes empresas deben pagar los impuestos que les corresponde, sin erosión, desplazamiento de beneficios u ocultando activos.

“Fair taxation represents a system under which taxpayers pay the right amount of tax at the right time and in the right place and report on their tax practices transparently”.²³⁸

238. FACTI Report, cit. p. 21.

El justo impuesto supone cumplir con el espíritu de la ley y no se cumple cuando el propósito esencial o único es disminuir las bases imponibles, o la carga fiscal. Es un costo social no pagado sobre otros contribuyentes, trabajadores o consumidores, que terminan pagando impuestos más elevados para compensar.

Los tratados para evitar la doble imposición son desequilibrados porque normalmente favorecen a los países exportadores de capital. Los países en desarrollo son sistemáticamente perjudicados por la arquitectura fiscal internacional. En particular, por la práctica de los precios de transferencia y el método *at arm's length*, que favorecen la planificación fiscal agresiva.

"The practice of multinational corporations shifting profits to subsidiaries in low-tax or secrecy jurisdictions, often through manipulating transfer pricing, is a large drain on potential tax revenues."²³⁹

Es necesario considerar la imposición unitaria del grupo multinacional. La fórmula (*apportionment* fórmula) permite el reparto del beneficio consolidado del grupo de acuerdo a algunos indicadores: ventas, activos, empleados, datos personales en cada país.

La venta de activos a través de entidades intermedias sirve para eludir las ganancias de capital. (*offshore indirect transfer*).

La justicia (*fairness*) debe presidir la cooperación fiscal y el propio sentido de cada sistema tributario. Todos los contribuyentes deben contribuir en su justa medida, incluyendo un impuesto mínimo global sobre la renta societaria de las multinacionales. El futuro Acuerdo Fiscal de las Naciones Unidas debe proveer a una efectiva fiscalidad de las ganancias de capital. La fiscalidad debe aplicarse sobre

239. FACTI Report, cit. p. 22.

los servicios digitales. Esto requiere gravar el beneficio global del grupo.

Es necesario crear normas justas y efectivas para combatir la competencia fiscal lesiva, la elusión y evasión fiscal. El *FACTI* es un retorno afortunado al Informe sobre Extrema Pobreza y Derechos Humanos de 2014.

Solo se echa en falta que no haya una profundización, que hubiera sido adecuada, de *la discriminación sistémica* que propicia el sistema tributario, porque hubiera puesto el título al riesgo sistémico que late en el sistema fiscal injusto.

La solución de disputas debe asegurarse mediante mecanismos equitativos e imparciales, al amparo del Acuerdo Fiscal de las Naciones Unidas a crearse. Un mecanismo multilateral de mediación puede ayudar a la solución de conflictos en la recuperación de activos sustraídos a los Estados.

Es necesario desarrollar criterios globales para el ejercicio de las profesiones legales, contables, financieras y adoptar medidas nacionales en su conformidad, bajo supervisión apropiada. (Recomendaciones 4, 5, 6).

Finalmente, y seguramente la propuesta más arriesgada (sobre todo de cara a la OCDE) , es la creación de un mecanismo de coordinación global del sistema financiero en el Consejo Social y Económico de las Naciones Unidas para dirigir la integridad financiera a nivel sistémico. Esto supone, la creación de un órgano intergubernamental en materia fiscal bajo las Naciones Unidas y en blanqueo de dinero.

“Global governance needs improvement, with fully inclusive bodies for tax and the fight against money-laundering to match the one that exists for combating corruption While there is much room for regional progress, the United Nations can bring together technical,

legal and political consideration in a single overarching global forum for coordination”.²⁴⁰

El sistema tributario tiene cuatro, que no tres funciones.

1. Movilizar los recursos mínimos necesarios para la provisión de bienes públicos esenciales.
2. Redistribuir la riqueza desde los más ricos a los más pobres y combatir la planificación fiscal agresiva.
3. El diseño democrático y participativo en la elección de las figuras tributarias y su aplicación responsable.
4. Prevenir el riesgo sistémico –los daños– sobre las partes sociales más vulnerables porque de los riesgos excesivos –los beneficios– son los poderosos los que se aprovechan.

El riesgo sistémico implica la probabilidad de colapso de todo el sistema –como el financiero, climático o pandémico– cuando se aparta o se ve superado por las exigencias propias de su complejidad, a menos que apele a derechos transformadores.

El impuesto, entonces, integra la sociedad del riesgo global en la que vivimos y sus consecuencias imprevistas pueden ir en sentido contrario a su resiliencia. Parafraseando a *U. Beck*, el impuesto está inmerso en la explosividad social del conflicto del riesgo global.

6.5. LA CORRUPCIÓN INSTITUCIONAL.

El riesgo sistémico del sistema fiscal se alimenta de la desviación, el abuso, la asimetría de la conducta de los que

240. FACTI Report, cit. p. 40.

más poseen y disponen, los ricos, las empresas, la burocracia. La corrupción institucional, de las empresas, de los contribuyentes con más recursos sirve para consolidar la vulnerabilidad del sistema fiscal, su relación con el entorno, su memoria, facilitando que la creación de nichos para beneficio de los titulares del poder simbólico y en detrimento de los que no lo son, impulsen su ineficacia, su autoorganización no legítima, su desintegración.

“La cuestión final, dice *Tanzi*, es si una economía de mercado, en países democráticos, pueden conservar su legitimidad y los ciudadanos de los países pueden conservar su respeto por el sistema político cuando la distribución de la renta deviene tan desigual, y cuando crea una nueva clase de individuos privilegiados que se creen diferentes del resto, tienden a vivir en áreas separadas y están legitimando a sus rentas y privilegios inclusive el de ser capaces de influenciar la política pública con su dinero. **En los países democráticos los individuos pueden promover sus derechos sea con sus votos políticos y con su poder financiero.**”²⁴¹

La corrupción es el lubricante del sistema fiscal. La complejidad es un efecto del dominio del poder público para conservar el fundamentalismo del mercado y a la inversa.²⁴²

“Corruption is a dynamic process. There is a symbiotic relationship between the legal system and powerful, regulated interests, which mutually benefit as they grow more complex and all-encompassing. The symbiosis between law and power is fractal in nature and can be found at all levels of hierarchy in the legal system.”²⁴³

241. V. Tanzi, *Fiscal Resilience-Termites of the State: The Elusive Search for Harmony Between State and Market*, January 31st, 2019, London School of Economics and Political Science.

242. R. B. Reich, *The System. Who rigged it, how we fixed it*, New York, 2020.

243. C. Devins, S. Kauffman, *Toward a New View of Law and Society: Complexity and Power in the Legal System*, Cosmos & Culture, January 2013.

La ley permite nuevos espacios para los actores dentro del sistema. Los sobres integrados crean nuevas leyes que refuerzan sus estructuras de poder.

La complejidad legal se consolida por la retroalimentación entre la ley y los beneficiarios, que acrece su presencia en el mercado por encima de la competencia.

La coevolución entre la ley y la acción habilita a los intereses de poder para configurar la sustancia, la aplicación de las leyes y sus posiciones dentro del sistema legal. El legislador es incapaz de controlar los resultados de las estructuras autoorganizadas de poder.

“The use of law to regulate social behaviour can radically alter the power structures embedded within society. We should carefully consider the possibility that, as the legal system covers a greater breadth of human conduct, the laws serve as adjacent-possible niches for the benefit of the powerful and to the detriment of the powerless.”²⁴⁴

D. F. Thompson emplea por primera vez el concepto de corrupción institucional. La idea central reside en la contaminación de lo público por los intereses privados: los intereses particulares distorsionan los propósitos públicos mediante influencias sobre el gobierno, en detrimento del proceso democrático.²⁴⁵

“La corrupción institucional se produce cuando una institución o su agente recibe un beneficio que es directamente útil para la realización de la función institucional y provee sistemáticamente un servicio

244. C. Devins, S. Kauffman, cit.

245. D. F. Thompson, *Two Concepts of Corruption*, Harvard University Edmond J Safera Center for Ethics, August 1, 20, 2013 n. 16; su obra básica es *Ethics in Congress: From individual to institutional corruption*, 1995. Brookings Institution; T. Rosembuj, *Tax Morale*, Barcelona, 2016, p. 34.

al benefactor bajo condiciones que tienden a minar los procedimientos legítimos de la institución”²⁴⁶

Hay dos conceptos de corrupción: la corrupción individual que supone una ganancia personal o beneficio para el funcionario público a cambio de favores a intereses particulares y la corrupción institucional, en la cual el beneficio político supone, a la vez, el favorecimiento inadecuado de intereses particulares, frustrando los fines públicos de la institución.

La corrupción institucional se basa en tres elementos claves. Primero, el beneficio que recibe el funcionario es político antes que personal. Segundo, el servicio que provee el funcionario público es sistemático. Tercero, la conexión entre el beneficio y el servicio supone un desconocimiento del proceso democrático.

La institución, que no la persona singular, es la víctima de la influencia de intereses particulares contrapuestos a su propio fin público y esto afecta no solo a un poder del sistema democrático, sino a todos, incluido el poder ejecutivo y el judicial. Y, a los principales actores de la economía de mercado que lo pueden propiciar: grandes empresas, industria farmacéutica, plásticas, contratistas de obras públicas.

“La corrupción institucional- sostiene Lessig- implica una economía de influencia que debilita la efectividad de la institución, especialmente erosionando la confianza pública de tal institución.”²⁴⁷

La corrupción institucional es “manifiesta cuando hay una *influencia sistémica y estratégica* que es legal o aun ordinariamente

246. D. F. Thompson, cit., p. 9.

247. L. Lessig, Memorandum, Request for proposals for the Lab “Project on Institutional Corruption”, Harvard University 3, November 12nd, 2010.

ética, que mina la *efectividad* de las instituciones *desviándose de sus propósitos o debilitando su capacidad para lograr su objetivo*, incluyendo el ámbito relevante para dicho objetivo, *debilitando o la confianza pública en la institución o la credibilidad inherente de las instituciones*.”²⁴⁸

Precisa Lessig que la influencia sistémica y estratégica significan influencias regulares y previsibles usadas por otros para conseguir la desviación identificada. **La influencia más común, aunque no la única, es el dinero, pero también la ideológica.** Parafraseando al mismo autor en otro trabajo podría confirmarse que el dinero o el interés partidista, el interés particular, en el sitio equivocado, conduce al descrédito de las instituciones, en particular, las dedicadas a la actividad financiera pública.

“Hemos creado una máquina de influencia que busca simplemente hacer más ricos a los mejor conectados... A los que aseguran su riqueza a través de la manipulación del gobierno y políticos.”²⁴⁹

La corrupción institucional, el apartamiento de los fines propios para abrazar otros ajenos, sea a cambio de dinero o por razones políticas, crea la dependencia con los que pueden alimentarla, los que están en condiciones de pagarla.

El efecto social más pernicioso es la pérdida de confianza y credibilidad del ciudadano colectivo en sus instituciones. De nuevo Lessig señala que cuando vemos el dinero en el sitio equivocado perdemos confianza en el gobierno y menoscaba “nuestra motivación para el compromiso”, argumento especialmente relevante en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.²⁵⁰

248. L. Lessig, “Institutional corruption” defined, 2013, Journal of Law, Medicine & Ethics.

249. L. Lessig, Republic Lost, 2011, New York, p. 7.

250. L. Lessig, cit., p. 42.

El modelo de Estado burocrático, que es la forma actual del Estado, implica inevitablemente el riesgo del desvío de autoridad y de poder.

Bourdieu denomina estructural la corrupción institucional que es asumida por la estructura, que no está necesariamente reconocida por la institución. El fundamento de la corrupción burocrática radica en la lógica de la delegación y del control. El funcionario trata de sacar provecho del recurso escaso de la información que posee, de abajo arriba y de arriba abajo.²⁵¹

La corrupción estructural matiza el interés desinteresado que se atribuye a la función pública. Su desapego al interés económico para conservar su capital simbólico (imparcialidad, objetividad, neutralidad) no es obstáculo para pretender otros beneficios que no son económicos, de reconocimiento social y que dan lugar a favores recíprocos. El interés desinteresado absoluto queda en manos de los llamados puros, cuya integridad denuncia la estructura y reprocha a los demás, simplemente, porque poseen un respeto por la tradición de servicio público, diferente del interés privado.

251. P. Bourdieu, *Sobre El Estado*. Cursos en el Collège de France (1989-1992), Anagrama, 2014, p. 389.

CAPÍTULO III

RIESGOS SISTÉMICOS. IMPUESTOS SISTÉMICOS. RESILIENCIA.

7. La sociedad del riesgo global.

U. Beck inicia y profundiza la sociedad del riesgo como categoría política de la globalización.²⁵²

La dinámica global ocasiona procesos radicales que afectan al Estado, a las personas, a la naturaleza, cuyo desarrollo está imbuido de consecuencias imprevisibles de creación y expansión del riesgo

La deslocalización y la relocalización de la inversión transnacional, convencional y digital, que huye de la frontera del Estado nacional para construir y ampliar el poder original. La relocalización significa la ocupación persistente de nuevos espacios territoriales y, a la inversa, la deslocalización supone el abandono, el alejamiento de espacios desinteresados, sin otro límite que la oportunidad de captura de rentas económicas en condiciones de preferencia.

La vicisitud del Estado frágil se materializa en la subordinación de la organización política y social de que se trate al interés del mercado autorregulado en manos de escasos intereses comerciales dominantes. Es entonces cuando el

252. U. Beck, *La sociedad del riesgo*, Paidós, Barcelona, 1998; *Risk Society as Political Category*, en *The Risk Society Revisited*, cit. p. XIV, p. 72.

poder simbólico se traspasa a otros intereses que el propio del interés público.

Los efectos transfronterizos de los riesgos transgreden las fronteras políticas, culturales, sociales de cada país.

Los riesgos tienden a afectar a todos y frecuentemente implican daños irreversibles, como el cambio climático.

Los riesgos tienden a penetrar y transformar los sistemas sociales y culturales y cambiar el comportamiento social, como las plataformas digitales y la manipulación de la propaganda, información, modos de conducta individual.

Los riesgos poseen una naturaleza incalculable porque se trata de eventos que se basan en la ignorancia científica y, sobre todo, la inmunidad legal de la que goza la innovación tecnológica, que permite su progreso ilimitado bajo el canon de superioridad intelectual, aunque se equivoque, cometa fallos o errores y daños a los usuarios.

La ausencia de responsables aparentes de los riesgos, que desplaza las externalidades negativas sobre países, pueblos, sectores que los padecen, sin que ninguna institución, organización o empresa asuma la responsabilidad que le corresponde.

“In other words, the characteristics of new risks... overrun existing norms of risk calculation and security and signal the demise of the sovereignty of nation-states (as far as risks are concerned)”²⁵³

Los ejes de sustentación de la sociedad del riesgo mundial, según *U. Beck*, son: el cambio climático, las crisis financieras y las amenazas del terrorismo. La consecuencia es que desafía nuestras convicciones sobre la sociedad, el Estado y lo que denomina el cosmopolitanismo. El meta-

253. *The Risk Society Revisited*, cit. p. 73.

cambio nos obliga a explorar otras categorías de reflexión social y, sobre todo, renunciar al “*nacionalismo metodológico*”.

El “*imperativo cosmopolita*”: coopera o fracasa, es la forma adecuada para afrontar la explosividad social del riesgo global. Los eventos cosmopolitas producen una dramática radicalización de la desigualdad social; son inconcebibles antes de que ocurran y son de carácter global. (Chernobyl, 9/11, cambio climático, crisis financiera, Fukushima.)

El nacionalismo metodológico deviene anticuado. La sociedad del riesgo global está sujeta a otra gobernanza: la coalición cosmopolita de actores. Es el campo de coaliciones de hecho, fluctuantes, cambiantes que incluye a Estados, organizaciones internacionales, el G20, organizaciones sin ánimo de lucro, donde se producen las decisiones sobre conflictos y luchas entre opuestos. Una suerte de super gobierno global.

“...all claiming to represent the universal and to define the symbolic parameters of social life”.

O sea, según Bourdieu, de adquirir y conservar el poder simbólico universal, decir la palabra para todos. El meta cambio es el paso conforme a Beck, del Estado al cosmopolitismo global.

“Confronted with a new quality of global dependencies and interdependencies, no single player can expect to win on his/her own; they are all dependent on coalitions, alliances, networks.”²⁵⁴

La lógica del riesgo global se basa en que la supervivencia de todos se vuelve el interés propio de cada individuo. La amenaza del riesgo no es claramente identificable,

254. U. Beck, *Power in the Global Age*, 2002, Cambridge: Polity.

porque no es directa, intencional y cierta, sino indirecta, involuntaria e incierta.

Por último, la sociedad del riesgo es igualadora entre ricos y pobres porque hay un efecto boomerang que termina afectando a los que provocan el riesgo, aunque ahora *Beck* modera su afirmación, apuntando que, por ejemplo, el cambio climático, exacerba las desigualdades existentes.

La incertidumbre es la clave de las consecuencias involuntarias del proceso de innovación tecnológica, que se revela ignorante frente a los riesgos. Esta ignorancia demuestra inconciencia en las predicciones y previsiones. No saben y no saben que no saben.

La ignorancia no excusa la exhortación para actuar. El riesgo está presente y puede impedirse su transformación en daño o catástrofe., mediante el diálogo transnacional y la cooperación entre política y democracia. El daño o la catástrofe global pueden impedirse precaucionalmente impidiendo que se realicen.

La sociedad del riesgo global requiere una democratización profunda y por nuevas vías. La política debe transitar por nuevos caminos, lo que denomina *subpolitics*, a cargo de redes de nuevos agentes que actúan informal, espontáneamente, en diversos niveles, espacios públicos, estatales, globales, fuera de las instituciones y cuya definición debe ser la reinención de la política.

La categoría de la sociedad del riesgo global es una aportación significativa sobre el momento actual de la globalización y del Estado-nación. Su límite es el rotundo descarte del Estado-nación, como fuente última y necesaria de protección y tutela de la identidad y del orden social.

Beck termina, aunque no lo desee, coincidiendo con la utopía neoliberal. Sin Estado, solo queda el mercado auto-suficiente en manos de pocas grandes empresas transna-

cionales, criminalidad organizada, terrorismo, evasión y elusión fiscal intencional. Para que la cooperación funcione debe hacerlo entre Estados autónomos de los intereses particulares de la globalización.

Tampoco es persuasivo su afirmación sobre la irresponsabilidad organizada. No hay duda que los riesgos principales pueden individualizar sus principales actores: cambio climático, sistema financiero, plataformas digitales, cadenas de valor global convencionales extractivas de recursos naturales, telecomunicaciones, energía, transporte. Hace falta regulación legal e impuesto como correctores.

La idea que todos somos víctimas iguales del riesgo carece de sentido. El riesgo castiga siempre a los más vulnerables y protege a los que lo son menos.

Es correcto, en cambio, la ignorancia de la innovación tecnológica sobre los efectos de su actividad, en el bien entendido, que se asuma como una ignorancia basada en la codicia y la maximización de beneficios económicos. La inconciencia e imprevisión tienen una lógica superadora del riesgo en los actores que esperan descargar sus responsabilidades sobre los demás.

"The new risk landscape makes it perfectly clear that it is no longer sufficient to look at risk with the truncated vision of technical risk analyses. It is insufficient to focus exclusively on probabilities and untoward consequences when investigating and managing risks. Risks may trigger amplifying ripple effects that expand through a whole sequence of secondary and tertiary domains of a social system or to other linked systems".²⁵⁵

255. E. A. Rosa, O. Renn, A. M. McCright, *The Risk Society Revisited*, cit. p. 45.

Curiosamente, *Beck* evita considerar la emergencia del riesgo sistémico, una nueva y devastadora clase de riesgo de la sociedad global. Y sorprende porque de sus propios ejemplos de cosmopolitismo global podría deducirse que la debería tener en cuenta: cambio climático, crisis financiera de 2008, terrorismo.

El riesgo sistémico, cuantitativa y cualitativamente, es el principal desafío del Estado y de la globalización, derivado de la incertidumbre de un sistema entero social, económico, ecológico, en su conjunto y separadamente, por la amenazas de catástrofe o colapso, daños imprevistos.

7.1. LA EMERGENCIA DEL RIESGO SISTÉMICO GLOBAL.

*M. A. Centeno ilustra sobre la emergencia del riesgo sistémico global explorando la interdependencia entre sociedades y cuestiones de inestabilidad sistémica y fragilidad originada por la globalización.*²⁵⁶

El sistema global se define como un marco de interacciones estrechas vinculadas que permiten el flujo continuo de información, dinero, bienes, servicios, y gente. El propio sistema nos expone a resultados catastróficos que deben derivar de las características de las relaciones en sí mismas.

La explicación que adopta *M. A. Centeno*, sobre la cual ya hemos hecho referencia, es la teoría de los sistemas complejos adaptativos.

Son sistemas que ofrecen interacciones inesperadas de los comportamientos de sus agentes, susceptibles de

256. M. A. Centeno, M. Nag, Th. S. Patterson, A. Shaver, A. J. Windawi. The Emergence of Global Systemic Risk, Dept. of Sociology, PIIRS Global Systemic Risk Research Community, Woodrow Wilson School, Princeton University, Annual Review of Sociology, 2015, 41.

pequeñas perturbaciones que concluyen en catastróficos resultados del sistema.

"Thus, complex and relatively functional phenomena such as our atmosphere or the global system can emerge and self-organize spontaneously through the individual interactive behaviours of the component parts without any centralized control, direction, or planning. In emergence, much like globalization, there is no single architect, no single regulatoru".²⁵⁷

M. A. Centeno expone correctamente que los riesgos no existen con independencia de la sociedad, pero son socialmente creados en respuesta a la necesidad de regular a los pueblos e interacciones. La construcción social del riesgo es importante por varios motivos.

Resulta difícil separar el riesgo de los intereses de los que son sus beneficiarios y de los intereses de los que soportan sus costes. La distribución de los riesgos es asimétrica, porque la parte más rica del mundo tiene un papel significativo en su generación y asimismo, son los que dirigen la política y las decisiones al respecto. Los costes del fracaso, al contrario, se desplazan, ordinariamente, sobre los que lo soportan. Finalmente, no existe ningún proceso de gobernanza.

La red –Internet, World Web, redes sociales y redes de aerolíneas– son vulnerables en el sistema global con relación a sus partes constitutivas en singular y sensibles a amenazas imprevistas cuanto a ataques externos y por tanto al riesgo sistémico global.

El ensayo comenta algunos ejemplos de riesgo sistémico.

El comercio mundial aparece en primer lugar por la interdependencia entre el comercio propiamente dicho y

257. M. A. Centeno, cit. 14. 3.

su estrecha vinculación con las finanzas, que, en caso de crisis, amplifican sus efectos más allá del comercio material. Otro tanto, con las rutas de navegación marítima sometidas a incidentes, tales como piratería o, como hemos visto, el bloqueo del Canal de Suez. El soporte financiero de las estructuras de comercio mundial puede estar sujeto a fallos inesperados que se difundan en cascada sobre todo el sistema.

La crisis financiera de 2008 puso en evidencia el riesgo sistémico de la especulación bancaria, bancos de inversión, *shadow banking* y su endeudamiento ilimitado, mediante la titulización temeraria, a lo largo del mundo. No parece que hasta ahora se haya puesto freno a la posibilidad de nuevos riesgos y, sobre todo, de la regulación de la responsabilidad de los causantes o la sujeción a impuesto especial.

Las infraestructuras críticas de comunicaciones, energía, recursos, transportes entran en la categoría de riesgo porque la tecnología de la información acelera el desarrollo de sistemas con infraestructura física y de este acoplamiento depende el resto del sistema económico de que se trate. La vulnerabilidad de las infraestructuras críticas es delicada porque su interrupción provoca un efecto en cascada sobre otras, las cuales a su vez amplifican su contagio sobre todo el sistema económico.

La vulnerabilidad de la infraestructura global, emparejada con redes autónomas, puede aumentar dramáticamente.

La interdependencia entre redes eléctricas y comunicaciones no tiene fronteras con el clima, sistemas financieros o política. El mejor ejemplo es Fukushima. El terremoto de 2011 produjo un tsunami que a su vez generó una reacción en cadena y un desastre nuclear.

El cambio climático tiene un efecto directo sobre la viabilidad del sistema global. Al fin y al cabo, el concepto de sistema complejo adaptativo deriva de la ciencia ambiental: cambios en la atmósfera, en la vida marítima, en la biodiversidad, lo cual supone que pequeños cambios en el clima indican la vulnerabilidad de los pueblos en los contextos naturales en los que operan. Es previsible la reiteración de eventos naturales dañosos.

La salud pública es otra fuente de catástrofe potencial de enfermedades infecciosas, como se ve con el COVID 19. La interconexión es aún más grave por el aumento de las enfermedades transmitidas desde animales a humanos. No hay barreras que impidan las enfermedades contagiosas.

“In perhaps the most obvious causal feedback system, the climate change produced by the human global system might produce environments in which new diseases can develop.”²⁵⁸

Las interdependencias facilitan la amplificación del riesgo, haciendo el sistema global cada vez más frágil.

El ensayo de *M. A. Centeno* es del máximo interés. Afronta un tema difícil con notable claridad. Sin embargo, hay dos aspectos que no comparecen.

Por un lado, la globalización no puede ocurrir sin el Estado y el Estado no puede prescindir de la globalización. Pero, cancelarlo del relato es una exageración. No hay ninguna remisión a la función del Estado que es esencial para configurar y afrontar el riesgo sistémico, sea cambio climático, enfermedades contagiosas, disciplina legal financiera, o infraestructuras críticas. El comercio multilateral es el único aspecto, de sus ejemplos, en los que el Estado debe

258. M. A. Centeno, cit., 14.

ajustar su comportamiento a la norma internacional de la Organización Mundial de Comercio.

Por otro, aparte de incidentales reemisiones a la parte más rica del mundo global y su clara responsabilidad en la producción de riesgos y apropiación de los beneficios derivados; no se extraen las consecuencias de la creciente desigualdad social de la parte más pobre del mundo y su carácter dependiente del riesgo y subsidiario de sus daños. La desigualdad social es, también, otro riesgo sistémico global, sino el principal.

7.2. EL RIESGO SISTÉMICO. CONCEPTO. ELEMENTOS.

El riesgo sistémico es la situación que acompaña hecho o hechos inciertos e impredecibles que implican el efecto en cascada y la caída de un sistema complejo, en el que interactúan múltiples agentes.

El riesgo no requiere carácter monumental: pequeñas fluctuaciones durante su evolución pueden suponer el colapso del entero sistema. Es un concepto amplio aplicable al ámbito de la medicina, química, física, redes de Internet, medio ambiente, ley, economía, finanzas, empresas.²⁵⁹

El riesgo sistémico es una propiedad macroscópica de un sistema que emerge debido a interacciones no lineales de agentes a nivel microscópico.²⁶⁰

259. J. B. Ruhl, Complexity theory as a paradigm for the dynamical law-and-society system: a wake up call for legal reductionism and the modern administrative state, *Duke Law Journal*, vol. 45, 5, 1996.

260. J. Lorenz, S. Battiston, E. Schweitzer, Systemic Risk in a unifying framework for cascading processes on networks. *The European Physical Journal B*, 71, 2009.

Hay un cierto solapamiento entre los elementos que distinguen el sistema complejo adaptativo y el riesgo sistémico. No es extraño que se pretenda representar el riesgo con iguales requisitos que pertenecen al campo del sistema complejo, ocasionando una duplicación de conceptos que se reiteran sobre descripciones que se dirigen a distintos hechos, que no son los mismos. Por una parte, el sistema complejo – diversidad, no linealidad, autoorganización espontánea de la emergencia- y por otra, el hecho que lo obliga a modificar sus funciones, sus alcances, sus secuelas o choques.

Por ejemplo, identificar riesgo sistémico con no linealidad del sistema complejo.

“Systemic risks refer to the risk or probability of breakdowns in an entire system as opposed to breakdowns in individual parts or components, and is evidenced by co-movements (correlation) among most or all parts”²⁶¹

7.2.1. Acciones humanas particularizadas.

M. A. Centeno configura el riesgo sistémico como el resultado de la amenaza que fracasos individuales, accidentes o interrupciones ofrecen a un sistema a través del proceso de contagio.

El fallo de un sistema complejo por fallos particularizados implica su fragilidad sistémica, que no su resistencia; indicando el contagio del riesgo sobre los propios elementos del sistema y, finalmente, la creación de externalidades negativas fuera del sistema, sobre otros sistemas o sus elementos.

261. G. G. Kaufman, K. E. Scott, What is Systemic Risk and do Bank Regulators Retard or Contribute to it, Independent Review, 7, 3, 2003.

En igual sentido el riesgo sistémico aparece como un potencial para la amenaza o peligro de propagación de disrupciones o pérdidas sobre múltiples partes conectadas de sistemas complejos.²⁶²

El riesgo es sistémico, en lo particular, porque hay acciones particularizadas que originan efectos perjudiciales sobre terceros agentes. Y ello atendiendo por igual a la ecología, las finanzas, las empresas, la electricidad o el riesgo de terrorismo; cualquier sistema en el que los comportamientos colectivos emergen de acciones individuales.²⁶³

D. Dorner ilustra sobre la lógica del fallo humano en la dinámica de los sistemas complejos de orden social. La causa emerge del conocimiento del que decide sobre bases incompletas, falsas o erróneas. El problema es la ignorancia de las dinámicas subyacentes del sistema. De alguna forma, el ejecutor no entiende sus faltas, ocasionales o sistemáticas, y crea un fallo en la comprensión del sistema y sus interrelaciones.²⁶⁴

El que decide no sabe que su comportamiento puede implicar un fallo catastrófico y toma medidas que no son las que deberían ser e insiste si no consigue un resultado satisfactorio. En un determinado momento, las medidas equivocadas provocan una combinación y el sistema interactúa de modo inesperado. El operador queda atrapado

262. S. Poledna, E. Rovenskaya. U. Dieckmann, S. Hochrainer-Stigler, I. Linkov, Systemic Risk Emerging from Interconnections: The case of Financial Systems, April 9th, 2020.

263. J. Kambhu, S. Weidman, N. Krishnan. New directions for understanding systemic risk, part. 3: Systemic risk in ecology and engineering, p. 27, National Academies Press Washington DC, 2007.

264. D. Dorner, *The Logic of Failure: Recognizing and Avoiding Error in Complex Situations*, 1996, Basic Books; New York.

en la secuencia de sus errores sobre hechos que hubiera debido evitar. El sistema elige autoorganizarse por sí mismo en otra manera. Estos errores humanos dice *Dorner* son usuales y lleva a una dinámica caótica del sistema (v. g. Chernobyl).

D. Helbing sugiere que todo depende de las interacciones de los elementos del sistema, por lo que es relevante definir las reglas de juego que consientan a los agentes la libertad de autoorganización de buenas soluciones. El diseño debe fortalecer la autoorganización y el autocontrol del sistema de modo que las interacciones entre los elementos del sistema sean bien elegidas para que generen coordinación y cooperación. La aceleración del riesgo sistémico puede derivar de perseverar con las soluciones equivocadas o ignorantes, a sabiendas de su error.²⁶⁵

El comportamiento interno del sistema se desestabiliza cuando sufre cualquier tipo de shock, producido por acciones humanas previas o contemporáneas, que se difunde como contagio y conduce a un estado distinto al precedente, ordinariamente, inferior, extendido sobre otros sistemas.

El riesgo emergente es el peligro que nace de las nuevas tecnologías o interdependencias, desastres no experimentados hasta ahora que se incrementan en frecuencia y magnitud (desastres naturales, terrorismo, sistema financiero).

El riesgo sistémico puede iniciarse por hechos externos o, por norma, a partir de cambios internos aparentemente menores, derivados de algún tipo de acción individualizada. Una vez en movimiento, tales cambios pueden pro-

265. D. Helbing, *Systemic Risks in Society and Economics*, International Risk Governance, October 2010.

vocar por contagio el riesgo sistémico y, al final, alguna forma de *hysteresis*. La consecuencia es que el sistema desciende a un estado inferior que demora la recuperación o lo impide.

La ruptura o bifurcación de las condiciones iniciales puede promover, inclusive a partir de cambios insignificantes, una nueva forma sistémica completamente diferente a la previa.

La producción del riesgo sistémico es resultante de un shock que conduce, por sincronía, al contagio colectivo, por acciones humanas individualizables. El sistema entra en un estado diverso causado por fallos, accidentes particularizados en alguno de sus componentes a través de un proceso de contagio, a cascada.²⁶⁶

Queda en evidencia que cualquier sistema complejo es susceptible de padecer riesgo sistémico, no solo por un proceso de contagio, sino por el descenso a un estado inferior (*hysteresis*) y, en especial, no linealidad.

La inestabilidad es de la naturaleza del sistema complejo adaptativo. El mito del equilibrio no existe, equivale a la muerte. El punto es la inestabilidad que explota una vez superados ciertos umbrales. Las desviaciones de los componentes del sistema pasan del comportamiento previsto al imprevisible. La resonancia es devastadora porque amplifica los efectos retroalimentándose, produciendo el efecto a cascada. Es esa la inestabilidad perversa porque conduce al sistema fuera de control.

El desastre en una primera definición consiste en eventos o procesos causados por elementos provocadores que producen una ruptura en el sistema social que supera su

266. R. M. May, S. Levin, G. Sugihara, Ecology for bankers, Nature, Vol. 451/21, February 2008.

capacidad de respuesta y hace peligrar sus valores sociales. Es una expresión de la vulnerabilidad de la sociedad y su utilización del medio físico y social.²⁶⁷

7.2.2. La crisis y el desastre.

El desastre puede representarse como el colapso de la protección social por obra de las fuerzas que amenazan a la sociedad – leyes, política, ambiente, economía, pandemia, tecnología- y desvían o frustran el desvío, de los riesgos que afectan a la sociedad. El desastre es una crisis que se produce cuando el sistema social donde se exhibe pierde su capacidad de respuesta y supone la interrupción o pérdida de la tutela de la vida social.

“We can now define crisis in terms of a state of flux during which institutional structures of a social system become uprooted. In this definition, the main currency of crisis is legitimacy.”²⁶⁸

El desastre y la crisis habitan bajo el mismo techo. La disrupción provocada por el evento instala o acelera la crisis institucional. Esto se traduce en la pérdida de legitimidad y confianza de la sociedad en las instituciones cuyos comportamientos se consideran inapropiados o inaceptables. La crisis se percibe como existencial en un modo u otro. El desastre se transforma en una subcategoría del concepto de crisis. Las futuras crisis devienen nuestros desastres futuros.

267. N. R. Britton, *Developing an understanding of disaster*, Australian & New Zealand Journal of Sociology, 1986, 22, 2.

268. A. Boin, *From Crisis to Disaster: Towards an Integrative Perspective*, p. 163 en E. L. Quarantelli, R. W. Perry, *What is a Disaster. New Answers to Old Questions*. 2005.

El desastre indica la ruptura de un sistema, con la correlativa pérdida de sus funciones (disfuncionalidad) y situación social de stress colectivo.

"A crisis then occurs when the institutional structure of a social system experiences a relatively strong decline in legitimacy, as its central service functions are impaired or suffer from overload. Within a relatively short time, political and societal trust diminishes in the way a social system operates. At the heart of the crisis is an unremitting discrepancy between external expectations and perceived performance of the system".²⁶⁹

De modo, que el desastre crítico o la crisis desastrosa convierte en habitual la vulnerabilidad y deslegitima la autoridad y afloran ocasiones las situaciones de stress colectivo. La crisis, vale la pena recordarlo, es el final del poder simbólico de la clase dominante, según *Bourdieu*.

"I defined collective stress situations as those in which **"many members of a social system fail to receive expected conditions of life from the system."** This brought in comparisons with larger and less sudden stresses such as wartime bombing, genocide, crop failures and famines, depressions, epidemics, and environmental decay, as well as chronic conditions like poverty, slums, racial oppression, and endemic disease. All of these prevent large numbers of members of a society from living under conditions socially defined as normal or adequate in terms of human needs."²⁷⁰

La crisis es la impotencia institucional ante el desastre para afrontar la vulnerabilidad y las situaciones colectivas de tensión porque la gestión pública no cuenta con legitimidad y confianza social. El desastre, que es la forma *ad-hoc* de la crisis es, esencialmente, una cuestión social, colectiva, cultu-

269. A. Boin, cit. p. 163.

270. A. H. Barton, Disaster and Collective Stress, en What is a disaster? Cit. p. 127.

ral que implica el fracaso institucional de protección de la vulnerabilidad de la mayoría de la población.

La crisis es definida como una amenaza percibida como ruptura y el desastre es la valoración social negativa del proceso. Es una crisis con final infeliz. (*A. Boin*).

La situación no admite paliativos y está dominada por las soluciones bajo la sombra de la incertidumbre o de lo inconcebible. Por un lado, la amenaza o daño material. Por otro, la destrucción intangible de los valores sociales de la comunidad.

“A crisis brings uncertainty with regard to the specific nature of the threat, people’s responses, the dynamics of the situation, possible solutions and future consequences”. (*A. Boin*).

Hay un punto de encuentro entre la incertidumbre crítica y la incertidumbre sistémica. El riesgo crítico es equivalente del riesgo sistémico. El futuro es, en principio, desconocido. Nosotros simplemente no lo sabemos (*Keynes*). O en igual sentido, la incertidumbre no puede medirse ni es cuantitativa. (*Knight*). La incertidumbre es una probabilidad desconocida.²⁷¹

La crisis y el desastre se aproximan a la variedad de ámbitos complejos dominados por la indeterminación. No es suficiente la formalización matemática ni el análisis estadístico, para garantizar que eventos inesperados, improbables o imposibles, puedan verificarse en cualquier escenario que nos rodea. Simplemente, no lo sabemos. Da igual el adjetivo, que el final es el mismo: puede llamarse incertidumbre, inconcebible, indeterminación, variabilidad, falta de conocimiento, ignorancia.

271. J. M. Keynes, *The general theory of employment*, Quarterly Journal of Economics, 51. 1. 1937; F. H. Knight, *Risk, uncertainty and profit*, New York, 1921.

La incertidumbre o impredecibilidad, “aleatoriedad determinista” (*Casti*) supone que una vez apartado –el sistema- de sus condiciones iniciales por eventos imprevistos o verificado el desastre crítico; se produce una extraña sensibilidad de sus elementos para retornar a las condiciones iniciales, lo cual es improbable que se consiga, incrementando el comportamiento futuro azaroso o aleatorio o alimentando desastres en cascada.

El nuevo estado de ruptura agudiza los efectos negativos inmediatos. El cambio de estado puede llevar al colapso completo del sistema. El riesgo sistémico es el compendio de la incertidumbre y de la inestabilidad fuera de control de sus efectos y el riesgo crítico significa la misma consecuencia por la incapacidad del sistema institucional de gestionar la ruptura.

La incertidumbre no puede calificarse en términos de fatalidad. Las amenazas están ahí, como los riesgos, la vulnerabilidad, las situaciones de stress colectivo. Fuera del sistema hay un mundo. Lo que pasa es que se debe prestar atención a la evolución de sus riesgos sistémicos porque cuando llega la crisis y el desastre ya es demasiado tarde.

La incertidumbre es la quiebra entre la causa y el efecto, pero, esto no significa que no puede prevenirse, de algún modo con anticipación y precaución. Toda la incertidumbre no impide saber que puede deparar el cambio climático; ni las futuras crisis financieras o la próxima pandemia que está por llegar o la reducción a escombros ante la desigualdad extrema del sistema tributario o las amenazas de la innovación tecnológica digital.²⁷²

272. D. A. Farber, *Uncertainty*, 2011, ssrn.com=1555343; *Probabilities behaving badly: complexity theory and environmental uncertainty*, 37 U. California Davis Law review, 145, 2003-2004.

La incertidumbre denota una cierta inhabilidad del sistema en la previsión, precaución, mitigación del desastre. Este no puede existir fuera de las decisiones humanas y sus sociedades y la incertidumbre sirve frecuentemente de excusa para no afrontarlo.²⁷³

7.2.3. El desastre en cascada.

El riesgo sistémico se reconoce en el efecto cascada o contagio que operan dentro del sistema y que por causas internas o choques exógenos llevan a un estado de expansión, dispersión, avalancha en la estructura interna de sus componentes y, aún, sobre otros sistemas distintos.

El *International Risk Governance Center* adopta la definición de riesgo sistémico de M. A. Centeno, acentuando que sus efectos cascada van más allá de un sistema en particular.

“the threat that individual failures, accidents, or disruptions present to a system through the process of contagion.”²⁷⁴

El efecto cascada o contagio es una externalidad negativa que se traduce como desastre (*cascading disasters*). El desastre en cascada es antes que nada una específica manifestación de desastre, que nos es conocida como externalidad negativa.

273. E. L (Henry) Quarantelli, A Social Science Research Agenda for the Disasters of the 21st. Century: Theoretical, Methodological and Empirical Issues and the Professional Implementation, end What is a disaster, cit., p. 343.

274. IRGC Guidelines for the Governance of Systemic Risks. In systems and organizations. In the context of transitions. 2018, Lausanne: International risk Governance Center, p. 9.

“Cascading disasters are extreme events, in which cascading effects increase in progression over time and generate unexpected secondary events of strong impact.”²⁷⁵

El riesgo sistémico convertido en desastre va más allá del shock inicial amplificado en sus consecuencias y exacerbando el intrínseco fallo original. Los hechos en cascada prolongan en el tiempo y en el espacio los daños que se verificaron en el principio y tienden a iluminar las vulnerabilidades sociales y las tensiones implícitas en la comunidad.

Los desastres en cascada son hechos extremos en los cuales los efectos aumentan progresivamente en el tiempo y crean hechos secundarios inesperados de fuerte impacto. Es una cadena de situaciones de crisis desproporcionada que se suma al desastre original por la acumulación de daño y erosionan la ya mermada capacidad funcional del sistema para responder a las perturbaciones en cadena.

Los desastres en cascada se esparcen desproporcionadamente y en formas inesperadas creando daños acumulativos v. g. pandemia, fenómenos políticos, sociales, tecnológicos, económicos.²⁷⁶

El desastre en cascada provoca inicialmente una serie de impactos o crisis sucesivas imprevistas. Se trata de episodios no lineales que puede ocasionar daños más graves que el choque original como si fuera el recipiente de múltiples desastres integrados en su primera explosión. Es un

275. G. Pescaroli, D. Alexander, A definition of cascading disasters and cascading effects: Going beyond the “toppling” dominos metaphor, Planet Risk, 3, 1, March 2015, p. 65.

276. Sh. Mizrahi, Cascading Disasters, Information Cascades and Continuous time Models of Domino Effects, Cascading disasters: Theory, Methods and Empirics. International workshop, November 28-29, 2018, Technion, Israel.

proceso de desastre escalado complejo y no lineal. La interconexión entre sistemas está en la base del contagio repentino entre situaciones o eventos aparentemente separados. La interconexión de un cúmulo de riesgos con los hechos iniciales interactúan y amplifican su magnitud.²⁷⁷

El riesgo sistémico pierde su carácter único y exclusivo, adherido a la autoorganización del sistema complejo de que se trate, para ser la matriz original de multitud de riesgos sistémicos que derivan y comienzan a materializarse por su cuenta y riesgo. Riesgos de riesgos, que pueden ser más graves que el primero de ellos.

D. Helbing ofrece un cuadro descriptivo de inestabilidades sistémicas.

- Desplazamiento sistémico por fallos repentinos o errores humanos: revoluciones, terremotos, inundaciones, manchas solares. variaciones en el mercado bursátil.
- Externalidades positivas en sí mismas como efecto de la imposibilidad de conservar un determinado estado del sistema: tragedia de los comunes (evasión fiscal, sobreexplotación de la pesca, cambio climático, abuso de beneficios sociales).
- Contagio o efectos cascada entre sistemas: crisis del sistema financiero, pandemias, perturbaciones entre las redes eléctricas y de comunicación, impacto de desastres sobre infraestructuras críticas.
- Desastres de sistemas complejos: emergencia, riesgos inesperados, opciones inalcanzables en siste-

277. G. Pescaroli, D. Alexander, Understanding Cascading Disasters: A Framework for Analysis, International workshop, November 28-29, 2018, Technion, Israel.

mas de información y comunicación, control de tráfico, política.

- Fallos de ajuste sistémico: corte de energía eléctrica.
- Optimización: pérdida de capacidad.
- Competencia: economía, política, social donde estalla el conflicto por fallos de mercado o cuando una minoría quiere imponer sus opciones.
- Innovación: introducción de nuevas tecnologías que promueven inestabilidad estructural: derivados financieros, la digitalización.²⁷⁸

El cuadro es ilustrativo, pero puede llevar a cierta confusión. La inestabilidad sistémica, la producción de riesgos sistémicos y desastres en cascada residen en:

Desastres sociales (antes llamados desastres naturales).

Desastres sistémicos, vinculados a la disfunción de sistemas complejos, sean políticos, económicos, sociales, pandemias, tragedia de los comunes (crisis fiscal, cambio climático, competencia injusta), nuevas tecnologías, infraestructura eléctrica y comunicaciones.

El desastre sistémico, por definición, es un desastre en cascada, multiplicador de riesgos que se propagan sobre la sociedad y que aumentan las vulnerabilidades sociales existentes en la sociedad.

El desastre no se representa como un peligro físico acechante, sino como un producto social. El carácter del desastre nace de los factores sociales y los efectos negativos a analizar es el de su repercusión sobre los socialmente más

278. D. Helbing, Globally networked risks and how to respond, Nature, 497, May 2nd, 2013.

desfavorecidos, más vulnerables, titulares de posiciones de miseria.

Las debilidades del sistema social se pueden leer, en los términos de *Bourdieu*, como las debilidades que exhiben ante el desastre los agentes cuyo capital simbólico es escaso o inexistente, y ocupan posiciones de miseria en el campo social. Están mejor preparados los que poseen un capital simbólico significativo, que aquellos otros carentes.²⁷⁹

7.2.4. El sesgo exponencial de crecimiento (*Exponential Growth Bias*).

La pandemia, como la crisis financiera, climática, digitalización, suscitan la razonabilidad de las decisiones que adopta el gobierno. El riesgo sistémico no es un hecho ordinario y habitual, su connotación es extraordinaria y excepcional.

Las medidas, entonces, deben fundarse en el sesgo exponencial de crecimiento del desastre en cadena. El fenómeno no lineal que se denota en cualquier riesgo sistémico –físico, químico, médico, económico, social– incluye las reacciones en cadena nucleares, el crecimiento del contagio en enfermedades infecciosas, el cambio climático, la difusión de innovaciones tecnológicas.

El sesgo exponencial de crecimiento (*Exponential Growth Bias*) propone que la dinámica de ruptura del sistema complejo, el riesgo sistémico, exhibe una dinámica no lineal de crecimiento y el potencial de daños se acumula exponencialmente, por lo que no saberlo origina las reacciones tardías e ineficaces.

279. E. L (Henry) Quarantelli, cit. p. 357.

El caso Covid-19 es un ejemplo claro de la ignorancia política. La mayoría de los países reaccionaron tardíamente y se equivocaron en la valoración del crecimiento no lineal exponencial.

“The delay in reaction to the pandemic—plausibly due to the EGB—proved, quite literally, to be lethal. Decisions made in the initial stages of the pandemic had a tremendous impact on the overall death toll.”²⁸⁰

Esto mismo ya fue apreciado en la crisis financiera de 2008 y, ahora mismo, con respecto al cambio climático o a la digitalización. El fracaso político de comprender el crecimiento exponencial de los desastres en cadena conduce al fracaso de las medidas urgentes apropiadas, necesarias, para afrontar la situación.

La proporcionalidad en sentido tradicional, apropiada, necesaria, condicionada al objetivo que se propone, no sirve ante los desastres en cadena. La urgencia está en el primer día, porque entonces pueden reconducirse los efectos letales del riesgo sistémico antes que sea imposible. La proporcionalidad debe ser una proporcionalidad inversa.

“The lens of complexity implies that, contrary to conventional legal analysis, the regulatory response to a pandemic may, in certain cases, warrant an *“inverse proportionality test”*. When the diffusion dynamics are nonlinear and the potential harm is likely to accumulate exponentially, strict measures to prevent it could be considered proportionate at an early stage, when the actual harm is least apparent and least certain.”²⁸¹

280. E. Zamir & D. Teichman, *Mathematics, Psychology, and Law: The Legal Ramifications of the Exponential Growth Bias*, Hebrew University of Jerusalem, Faculty of Law, 2020.

281. O. Malcai & M. Shur-Ofry, cit. p. 4.

La proporcionalidad inversa es un comportamiento adecuado y apropiado a la urgencia no lineal; pero, igualmente, la gobernanza del desastre en cadena no puede fundarse en la completud de la información, los datos, las prueba, porque hasta el momento en que se recojan y analicen, el crecimiento exponencial es devastador.

“Rather than insist on precise predictions that are likely impossible, courts and policy makers may have to “with evidence concerning the *general properties* of the Covid-19 pandemic as a non-linear, unstable and essentially collective phenomenon that diffuses exponentially.”²⁸²

La identificación de los sistemas complejos, por definición se resuelve, de modo diverso, conforme al campo de observación, en una cierta observación del riesgo, del daño eventual, de la sorpresa que, de sus efectos inciertos o ambiguos, pueden originarse.

La amenaza de daños serios e irreversibles, carente de certidumbre científica, pero presentida en el curso de la experiencia pasada y presente, no excluye la valoración primera de la cautela extrema, de la precaución ante el caos, la emergencia o la catástrofe.

El mensaje que traslada el principio de precaución, principio de derecho ambiental, es que la ausencia de certidumbres científicas no justifica eludir la máxima atención ante riesgos que, de producirse, pueden ser irremediables. La prevención ante la incertidumbre conforma el deber precaucional.

La precaución de la decisión alienta la consideración de la prudencia en las determinaciones que afectan a los sistemas complejos, sean económicos, ambientales, empresariales. Y el criterio de fondo no es otro que la falta de certidumbre no excusa para adoptar medidas y reglas que

282. O. Malcai & M. Shur-Ofry, cit. p. 6.

prevengan el efecto sorpresa de la crisis en un sistema complejo, crisis sistémicas.

La entrada del riesgo no es singular, atinente a cada amenaza que nos rodea, más bien, se trata de pensar en riesgos sistémicos que deben atajarse mediante apropiada cautela, previendo, en su caso, que lo peor, puede significar la destrucción del entero sistema en vistas.

“Cuando una actividad suscita amenazas de daño a la salud humana o al ambiente, las medidas precaucionales deben adoptarse aun si algunas de las relaciones causan efecto no han sido plenamente comprobadas científicamente.” (*Wingspread Statement on the precautionary principle*. 26 enero de 1998.)

El principio de precaución, ante fenómenos no lineales, con un sesgo de crecimiento exponencial acumulativo, nunca es un principio temerario basado en una aproximación hipotética ante riesgos sistémicos.

La evidencia científica no puede ser la condición determinante para la actuación política pública ante daños en cadena e irreversibles y cuya causa es perfectamente ignorada. Y menos aún puede convocarse el principio de proporcionalidad tradicional para verificar la legalidad de las medidas adoptadas. El evento no es ordinario ni habitual.

La proporcionalidad es a la inversa: cuanto antes, mejor. Las medidas pueden ser desproporcionadas y aun así no quita legitimidad a la precaución, porque la información científica suficiente ya se posee. La mera probabilidad de daño real y del riesgo inminente justifican las medidas restrictivas, en el bien entendido que sean compatibles y sistémicas.

“Looking forward, there is a major opportunity to design experiments, clinical trials [for example for vaccine, and surveillance protocols to test model predictions or assumptions, and to help reduce or better target the enormous costs involved. By integrating modeling

approaches throughout the full life cycle of infectious disease policies, including economic considerations, **health outcomes can be improved, and scientific understanding can be advanced**".²⁸³

Solo aquellos países que tomaron medidas urgentes sobre la hipótesis de riesgo sistémico fueron capaces de desarmar al Covid-19 (China, Nueva Zelanda, Taiwán, Corea del Sur). La precaución, no obstante, la abrumadora masa de conocimiento científico no permite el control del cambio climático como tampoco permitió evitar la crisis financiera o las externalidades negativas de la digitalización o del sistema fiscal. Pareciera que el principio de precaución es un modo de impedir la intervención política pública tempestiva ante desastres en cadena, bajo excusas meramente declamatorias.

7.3. EL RIESGO SISTÉMICO COMO DESASTRE EN CASCADA.

El riesgo sistémico –el desastre en cascada- origina costes sociales que van más allá de los agentes que lo provocan y que no son voluntariamente asumidos. Los participantes pretenden protegerse a sí mismos y no al conjunto de los perjudicados por la lógica de sus fallos. El contagio recae sobre las víctimas, que no sobre sus autores.

"This is because the externalities of systemic failure include social costs that can extend far beyond market participants. Thus, market participants will not want to internalize those costs and will take an insufficient amount of care to prevent them".²⁸⁴

La ciencia medioambiental estableció que el sistema ecológico, antes de una transición, pierde gradualmente su

283. H. Heesterbeek et al, cit. p. 4339-8.

284. S. L. Schwarcz, Systemic Risk, The Georgetown Law Journal, 97, p. 206, 2008.

capacidad de resiliencia. El sistema queda expuesto a que cualquier perturbación, aun pequeña, pueda provocar efectos de propagación en todo el sistema, induciendo un estado de crisis.

La epidemiología indica el potencial de ciertas enfermedades para contagiar sistemas de agentes interactuantes, e identificar los factores de extensión de contagio de grupos a fin de limitarlos.

De ahí, la aplicación del efecto cascada o contagio del riesgo sistémico en la ciencia económica, financiera, empresarial.²⁸⁵

El riesgo sistémico en la actividad financiera es la perturbación de los servicios por el empeoramiento de todo o partes del sistema y que potencialmente tiene serias consecuencias para la economía real. Los tres criterios sistémicos son: el tamaño de la entidad o agente; la substitución de los servicios fallidos por otras partes del sistema; la interconexión con los otros componentes del sistema.²⁸⁶

Las observaciones formuladas no dejan de ser aproximadas, porque reiteran corolarios de la teoría de la complejidad, pero, sin profundizar en las características especiales del riesgo de colapso del sistema y sus extensiones.

S. L. Schwarcz mejora el acercamiento. El riesgo sistémico es un shock económico, v. g. la crisis de las hipotecas de alto riesgo, que impulsa una cadena de fallos del mer-

285. S. Battiston, J. Doyne Farmer, A. Flache, D. Garlaschelli, A. G. Haldane, H. Heesterbeek, C. Hommers, C. Jaeger, R. May, M. Scheffer, Complexity theory and financial regulation, Science, February 19th, 2016, 351, 6275; A. G. Haldane & R. M. May, Systemic Risk in Banking Ecosystems, Nature, 2010.

286. J. Viñals, J. Fletcher, C. Pazarbasioglu, L. Kodres, A. Narain, M. Moretti, Shaping the New Financial System, IMF, October 3rd, 2010.

cado y/o instituciones financieras, que resultan en aumento del coste del capital o disminución de su disponibilidad.²⁸⁷

“the risk that (i) an economic shock such as market or institutional failure triggers (through a panic or otherwise) either (X) the failure of a chain of markets or institutions or (Y) a chain of significant losses to financial institutions, (ii) resulting in increases in the cost of capital or decreases in its availability, often evidenced by substantial financial-market price volatility”.²⁸⁸

El shock apunta una alteración de la situación de las relaciones establecidas entre las partes en un sistema, a una ruptura de los equilibrios fijados hasta ese momento. El shock puede ser exógeno o endógeno porque determinadas circunstancias impulsan la crisis sistémica, que no se aquilatan anticipadamente en la plenitud de sus consecuencias.

Así enfatiza dos aspectos de complejidad: complejidad cognitiva, cuyo significado es que las cosas son demasiado complejas y no lineales para su comprensión; y complejidad temporal, significando que los sistemas trabajan demasiado de prisa e interactivamente respecto al control.²⁸⁹

La crisis financiera sirve para demostrar que correlaciones independientes pueden combinarse para transmitir shocks económicos localizados en crisis sistémicas de mayor amplitud, afectando a los agentes, pero también a

287. S. L. Schwarcz, SMU Dedman School of Law Roy R. Ray Lecture Markets, Systemic Risk, and the Subprime Mortgage Crisis, SMU Law Review, 61.

288. S. L. Schwarcz, Systemic Risk, 97, Georgetown L. J., 2008, p. 204.

289. S. L. Schwartz, I. Anabtawi, Regulating complexity in financial markets, 87, Washington University Law review, 211, 2009-2010; I. Anabtawi & S. L. Schwarcz, Regulating Systemic Risk: Towards an Analytical Framework, Notre Dame Law Review, 2011, p. 1375.

otros protagonistas en el mercado o en el país, que no tienen nada que ver con la producción del riesgo.

Las interconexiones entre las empresas pueden afectar cada una de ellas o a través de sus vínculos directos o por su impacto en los mercados financieros.

Por un lado, la subestimación de eventos ordinarios con potenciales efectos no previstos: la caída de los precios de las viviendas arrastró a las hipotecas de baja calidad y los derivados financieros que se servían de sus referencias. Por otro, la estrecha interconexión entre las empresas financieras y los mercados. La combinación de estos hechos provocó la inmediata transmisión del contagio.

“A common factor in the various definitions of systemic risk is that a trigger event, such as an economic shock or institutional failure, causes a chain of bad economic consequences—sometimes referred to as a domino effect. These consequences could include (a chain of) financial institution and/or market failures.”²⁹⁰

El shock o la quiebra de la empresa, instituciones, mercados es un reflejo de la teoría del desastre en cascada, que se observa como el efecto dominó de la crisis. El riesgo sistémico financiero no elude la semejanza de definición.

La limitación del contagio se ve dificultada por la motivación de los participantes en el mercado que tienden a su propia protección, pero no a la del mercado en su conjunto.

El mercado financiero no se corrige a sí mismo, espontáneamente, en ausencia de regulación legal o de impuesto:

“Esto se debe a que las externalidades de la quiebra sistémica incluyen costes sociales que pueden ir más allá de los participantes en el mercado”. Así, éstos no quieren internalizar

290. S. L. Schwarcz, Systemic Risk, cit., p. 198.

tales costes ni, tanto menos, sufragarlos. La regulación del riesgo sistémico no solo aparece “*apropiada sino necesaria*”.²⁹¹

La ausencia de interés colectivo adhiere a *The tragedy of the Commons*: cualquier explotación de un recurso finito lo soporta la sociedad en común. El ejemplo ya clásico es el del campo de pastoreo en común, en el cual cada ganadero tiene el uso ilimitado de la tierra para alimentar su ganado. Por tanto, no hay ningún desincentivo para que no aumente su ganado, respecto a los otros ganaderos. Su mayor coste de explotación del suelo es un coste menor para el individuo comparado con el conjunto.²⁹²

El egoísmo de los protagonistas de mercado, persiguiendo sus objetivos singulares, impide preocupaciones generales o de interés diferente a los propios. El agravante consiste en la negligencia del riesgo sistémico, en el cómputo de repercusión de los costes privados o particulares de los participantes. Los costes, entonces, pasan a ser soportados por terceros ajenos al protagonista.

El **excesivo riesgo sistémico**, promovido por los particulares, supone subestimar su coste real a la sociedad.

En general, dice *Schwarcz*, cuando el coste social de una acción supera su coste privado, un impuesto igual a la diferencia entre las dos puede corregir el resultado del mercado. El impuesto induce a internalizar los costes de su

291. S. L. Schwarcz, *Systemic risk*, cit. p. 206.

292. G. Hardin, *The tragedy of the Commons*, 162 *Science*, December 13th, 1968. Schwarcz define el tipo, matizando que “it is not strictly a tragedy of the commons in which all parties involved commonly suffer the externality they cause. The classic example of a tragedy of the commons is an overgrazed pasture resulting from common ownership so that no individual owner has the right to exclude use by other owners, nota 106, *Systemic Risk* cit.

conducta sobre otros, con el resultado de reducir su actividad. Es la *responsibility failure*.²⁹³

Las aportaciones de *Schwarcz* instalan rasgos diferenciados del riesgo sistémico.

El riesgo sistémico es un tipo de la *tragedy of the Commons* y los agentes o partes están puramente motivados por su egoísmo; así no les importan las externalidades negativas que desplazan sus costes privados sobre los demás. Nótese que, después, *D. Helbing*, recurrirá al mismo ejemplo, ampliando su contenido: evasión fiscal, sobreexplotación de pesca, cambio climático, abuso de beneficios sociales.

“When making risk-taking decisions, firms are self-regarding. Because of the interconnectivity among financial institutions, however, individual firm decisions have potential spillover effects. These repercussions are an example of an externality. Externalities can give rise to a type of tragedy of the commons, most familiar in the environmental setting but also relevant in financial markets.”²⁹⁴

La quiebra de responsabilidad debe atribuirse a los causantes, eventualmente, mediante un impuesto dirigido a la internalización de los daños que dispersan o propagan sobre otros. Aquí *Schwarcz* desmiente la tesis de *Beck*. La irresponsabilidad organizada (*organized irresponsibility*) no puede defenderse ante el riesgo sistémico. El desastre en cascada prueba que a sociedad del riesgo no es incontrollable ni sus consecuencias imposibles de responsabilizar a quienes lo cometen, v. g., sistema financiero, sistema fiscal, cambio climático, digitalización.

El shock sistémico es inherente a la situación disfuncional de sistemas complejos y su configuración está conec-

293. S. L. Schwarcz, I. Anabtawi, *Regulating systemic risk*, cit. p. 54.

294. I. Anabtawi & S. L. Schwarcz, cit., p. 1375.

tada al efecto cascada del desastre. Esto supone que hay criterios comunes que se aplican cualesquiera que sean los campos, sea en el ámbito de la economía, del derecho, medio ambiente, empresa, informática, epidemiología, física, química, telecomunicaciones, teoría política.²⁹⁵

7.4. RIESGOS SISTÉMICOS Y EXTERNALIDADES. DAÑOS Y BENEFICIOS.

El riesgo sistémico es un elemento intrínseco del sistema complejo Impredecible e incierto, que aflora ante determinadas circunstancias, de baja o alta intensidad, llevando el desastre en cascada de sus componentes y la sorpresa de resultados inesperados sobre el propio sistema en su conjunto.

Es la muestra de una disfunción latente del sistema. El coste del desequilibrio económico, social o político, (cuando advierte agentes humanos), no lo absorben los participantes, que lo desplazan sobre los demás. La tragedia de los comunes. La externalidad negativa encuadra en la figura de los costes sociales no pagados.

La externalidad es un concepto de *A. C. Pigou* que formaliza la divergencia entre coste (producto) privado y

295. J. Khambu, S. Weidman, N. Krishnan, *New Directions for Understanding Systemic Risk: A Report on Conference Cosponsored by the Federal Reserve Bank of New York and National Academy of Sciences, 2007*, "Another phenomenon common to complex systems is contagion. In ecosystems, contagion is an important part of ecological and epidemic- logical dynamics, as exemplified by the mechanisms that spread forest fires and disease. In the financial sector, contagion manifests itself as cascading losses and increased risk aversion, with the latter leading to herd behaviour, funding withdrawals, and a contraction of liquidity. p. 31.

coste (producto) social; la divergencia entre el precio de un bien o servicio y el coste social real. La brecha entre el precio y el coste social que no es asumido viene de un fallo del mercado que solo puede corregirse coercitiva o voluntariamente por la intervención pública. Las acciones del agente económico afectan benefician directamente a otros, al margen del mecanismo de mercado.

Los efectos externos que se desplazan sobre los demás pueden ser negativos (lesivos) o positivos (beneficiosos) y la corrección pública procede por vía del impuesto o del premio, para internalizarlos en el causante. El criterio es claro, la externalidad significa que el daño que se provoca esté a cargo de quien lo realiza y la ventaja que aprovecha a otros sea compensada a su autor. No es nada original defender el pago de los que dañan y el cobro de los que ofrecen bienestar a los demás.²⁹⁶

Las externalidades (sobre todo negativas) son un fenómeno frecuente y universal en el sistema económico de mercado. La presencia de costes sociales no asumidos arrojados sobre terceros reclama su internalización en cabeza de los que los provocan.

La internalización de los costes procede toda vez que se establecen externalidades negativas susceptibles de incurrir en daños o riesgos sobre otros que no están relacionados con la actividad. La externalidad negativa es un coste social no pagado v. g., cambio climático, pandemias, perturbaciones de innovación tecnológica, crisis financieras y fiscales.

296. T. Rosembuj, *El Impuesto Ambiental*, segunda edición, Barcelona, 2013, p. 11.

La externalidad negativa es un “fallo de responsabilidad” (Schwarcz).²⁹⁷

La intuición profética de A. C. Pigou es importante porque se atreve a la defensa de la intervención pública, sea por ley o impuesto cuando el mercado está de espaldas a cualquier respuesta adecuada y es ilusoria cualquier prospectiva de autocorrección o de equilibrio.

La externalidad ocupaba un puesto secundario y de excepción en la divulgación convencional: hasta que K. W. Kapp colocó los costes sociales en el centro de la economía de mercado.²⁹⁸

7.5. LOS COSTES SOCIALES NO PAGADOS.

La empresa privada bajo condiciones de competencia desregulada tiende a crear costes sociales que no se computan como desembolsos de la actividad, sino que se desplazan sobre terceras personas y la comunidad en su conjunto que los soporta.

Los costes sociales son costes de la empresa, privada y pública, que se transfieren sobre terceros o la sociedad en su conjunto y no son pagados por los agentes que los producen.

“el capitalismo debe considerarse en términos generales como una economía de “costes no pagados” en el sentido que una parte relevante de los costes efectivos de producción no se incluye en los

297. S. L. Schwarcz, I. Anabtawi, *Regulating complexity*, cit.

298. K. W. Kapp, *The Social Costs of Private Enterprise*, (1950), *The Social Costs of Business Enterprise* (1963), 1978, *Spokesman*, Russell House, Bulwell Lane, Nottingham, 2000.

desembolsos de los empresarios, sino que vienen desplazados hacia terceras personas o la comunidad en su conjunto que sufre su carga”.²⁹⁹

La economía de los costes no pagados consiste en minimizar los costes privados de producción y maximizar los costes sociales mediante transferencia o repercusión sobre los otros y la sociedad. Maximizar los beneficios propios a costa de minimizar la internalización de los costes sociales.

“Indeed, the system of business enterprise must be regarded as an economy of unpaid costs, “unpaid” insofar as a substantial proportion of the actual costs of production remain unaccounted for in entrepreneurial outlays; instead, this part of the costs of production is shifted to, and ultimately borne by third persons or by the community at large.”³⁰⁰

Necesariamente debe tomarse en cuenta que los principales actores de los costes sociales coinciden con posiciones de control y dominio de poder político y económico en el campo público y en el mercado.

“Indeed, the fact that a part of the costs of production can be shifted to third persons or to society as a whole is merely another way of saying that costs and hence profits depend at least to some extent on the power of the individual firm to do so. In short, what the conventional theory treats as given is in fact already the result of a constellation of market or non-market interdependencies between units of a heterogeneous character and with different degrees of economic control and domination.”³⁰¹

El núcleo de los costes sociales es el desplazamiento de los costes propios sobre terceros, que carecen de protección para neutralizar sus consecuencias y de tutela legal

299. K. W. Kapp, cit, p. 235 (1950).

300. K. W. Kapp, cit, p. 268 (1978).

301. K. W. Kapp, *On the Nature and Significance of Social Costs*, Kyklos, 1969, 22, 2, p. 335.

para responder. El daño queda fuera de la empresa; mientras que sus beneficios no sufren disminución. Al contrario, se incrementan.

Los costes sociales son el resultado de la minimización de los costes internos de la empresa, con lo cual se evidencia una redistribución no dicha de la renta. Enriquecimiento injusto y empobrecimiento social.

“By shifting part of the costs of production to third persons or to the community at large producers are able to appropriate a larger share of the national product than they would otherwise be able to do.”³⁰²

Los costes sociales son un ámbito vasto e indefinido, donde concurren circunstancias distintas, en grado, naturaleza y, relevancia.

1. Los costes sociales no pagados a la vida, salud, bienestar del trabajador, de las mujeres, de los niños, que se transportan sobre los propios trabajadores o núcleos familiares o sobre la colectividad.
2. Los daños medioambientales al aire, agua, suelo; sobreexplotación de recursos naturales renovables y no renovables.
3. La propagación de enfermedades contagiosas o daños insidiosos a la salud, que no se manifiestan de inmediato.
4. La innovación tecnológica y la inutilización del trabajo humano, la concentración de la economía en pocas estructuras oligopólicas en el campo de la producción, distribución, servicios, acentuado (ahora) con la digitalización.³⁰³

302. K. W. Kapp, cit, p. 15 (1978).

303. F. Caffè, Lezioni di política economica Boringhieri, 1980, 49 y sigts.

Los que sufren el desplazamiento de los daños carecen de la información y la organización suficiente para resistirlo.

“The affected persons are as a rule without protection; they have no voice in the matter; they are victims of a process over which they have little if any control. The degradation of the quality of the environment happens, so to speak, behind their backs, and the possibilities of redress are limited or ineffective under prevailing compensation laws.”³⁰⁴

Los costes sociales pertenecen a la lógica inexorable de la economía de mercado, de la sociedad, de la política, del ambiente. Se trata de un problema que afecta al sistema económico, político, social, ambiental, en su totalidad. Por eso, tiene razón Neves cuando define los costes sociales como un problema sistémico, que no episódico u ocasional, de los mercados, de la naturaleza, de la economía cívica.³⁰⁵

Las externalidades están fuera de una solución contractual entre las partes interesadas, que fijarían un precio conveniente para ambas. Esto no es posible por las dimensiones cualitativas y cuantitativas de los riesgos sistémicos globales y la superioridad y dominio de los agentes, privados y públicos, que los causan por encima de aquellos que los soportan.

La recuperación del poder simbólico del Estado podría facilitar que pueda articularse la prevención del desplaza-

304. K. W. Kapp, *Environment and Technology: New Frontiers for the Social and Natural Sciences*, *Journal of Economic Issues*, 1977, 11, 3, p. 531.

305. V. Neves, *Social Costs: Where Does the Market End?*, *RCCS Annual Review [Online]*, 4 | 2012, *Revista Critica de Ciencias Sociais*; *What Happened to Kapp's Theory of Social Costs? A Case of Metatheoretical Dispute and Dissent in Economics* July 2016, *Review of Political Economy* 28 (4): 1-16.

miento de los costes sociales a través de la predistribución y redistribución legal, política, fiscal. Un sistema de información, control, disciplina legal podría establecer los requisitos mínimos de las necesidades humanas: vida humana, salud humana, supervivencia humana. *K. W. Kapp* nunca propuso un cambio de sistema económico por otro, sino una dirección nueva a favor de las necesidades humanas.

La reforma no puede ser cosmética, debiendo afrontar un cambio en la orientación del sistema económico que interprete la racionalidad de los costes sociales.

“Stated simply, the fundamental value premise is as follows: the value of fundamental minimum requirements of individual and social reproduction must be accepted unless we are prepared to deny the value of our own lives and survival, or that of society.”³⁰⁶

O lo que es lo mismo: el principio de seguridad humana.

7.6. EL SISTEMA DISFUNCIONAL ORIGINA EL RIESGO SISTÉMICO Y NO A LA INVERSA.

¿Es el riesgo sistémico un hecho que simplemente crea externalidades? No. Es la manifestación de un desastre en cadena. No es el contagio el que provoca la epidemia, sino, el hecho que la pone en evidencia por la propagación del virus.

El evento de riesgo sistémico tiene que ver con la disfuncionalidad del sistema complejo que lo origina. El desastre ya estaba presente antes de que se produjera el riesgo sistémico.

“Disasters in this framework are overt manifestations of latent societal vulnerabilities, basically of weaknesses in social structures or social systems. The source or origins of disasters are in the very system

306. *K. W. Kapp*, cit, p. XXI.

in which they appear. They should not be seen as the result of an external force from outside impacting the social system. Likewise, the appearance of a disaster goes beyond the effects of a hazard on different lifestyles among victims. Rather a disaster is rooted in the weaknesses of a social system that manifest themselves depending on the dynamics of that system.”³⁰⁷

No parece persuasivo entender, como afirma *O. Renn*, que el riesgo sistémico se refiere a potenciales amenazas que ponen en peligro la funcionalidad de sistemas de importancia crítica para la sociedad y sus fines en tiempo y espacio. Los impactos pueden extenderse más allá del sistema de origen y afectar otros sistemas y funciones.³⁰⁸

Al contrario, el riesgo sistémico deriva de la disfuncionalidad del sistema complejo. Las pérdidas de funcionalidad causan el riesgo sistémico y no a la inversa.

Parafraseando a *R. K. Merton* puede recurrirse a calificar disfunciones manifestadas, queridas, reconocidas y disfuncional para el sistema y disfunciones latentes, involuntarias, desconocidas y disfuncional para el sistema.³⁰⁹

El sistema está acotado por disfuncionalidades manifestadas, objetivas y disfuncionalidades latentes, subjetivas, involuntarias, desconocidas, que provocan consecuencias inesperadas. El riesgo sistémico es el resultado de la disfuncionalidad latente del sistema.

La disfuncionalidad del sistema no es un atributo paralelo a la irresponsabilidad organizada de la sociedad del riesgo. Si ocurre es porque los gestores políticos, económi-

307. E. L (Henry) Quarantelli, cit. p. 345.

308. O. Renn, *Systemic Risks: The new kid in the block. Environment: Science and Policy for Sustainable Development*, 58, 2.

309. R. K. Merton, *Social Theory and Structure*. London: The Free Press of Glencoe, Collier- MacMillan Limited: 1968 (1949).

cos, sociales del sistema tienen posiciones que se imponen sobre otros y llevan sus decisiones, aunque no lo pretendan o no lo sepan, hasta el límite del abismo, de la explosión del riesgo del sistema disfuncional, para materializar sus propios propósitos.

La disfunción latente explica que la cultura de la ignorancia y de la extrema individualidad o del desconocimiento predomine sobre la precaución y la prevención o de la sospecha (“se podría haber conocido antes”). Lo que no se hace o se hace mal, se interpreta como positivo para la perdurabilidad del campo de juego del sistema. El riesgo sistémico es, entonces, el evento potencialmente inevitable de la disfuncionalidad no querida del sistema, una consecuencia inadvertida.

El cambio climático es una disfunción latente del sistema medio ambiental; la pandemia es una disfunción latente del sistema de prevención de la salud global; la crisis del Estado fiscal es una disfunción latente del incumplimiento (elusión y evasión); la crisis del sistema financiero fue una disfunción latente de la especulación a corto plazo; la innovación tecnológica de las infraestructuras y plataformas digitales introducen la disfunción latente de subordinar la superrenta (*surplus behaviour*) los datos de las personas como materia prima.

“The notion of systemic risks describes phenomena of functionality losses at the macro-level involving multiple agents at the micro-level. In this understanding, agents, in a general sense, are conceptualized as elements of a system that interact with each other and with the system’s environment.”³¹⁰

310. O. Renn, M. Laubichler, K. Lucas, W. Kroger, J. Schanze, R. W. Scholtz, P. J. Schweitzer, Systemic Risks from Different Perspectives, Risk Analysis, 16-12-2020.

La referencia de *O. Renn et al.*, es ambigua. Las disfunciones del sistema son debidas a los comportamientos interesados de los que principalmente se aprovechan de su situación de predominio, de poder simbólico a nivel macro. A micro nivel están los que padecen la disfuncionalidad del riesgo sistémico. Las interacciones no reflejan sino las posiciones de los agentes en el espacio social. Lo que está claro es que su responsabilidad, daños y perjuicios, no son equivalentes ni similares.

¿Quiénes son los agentes?

En los ecosistemas, dice *O. Renn*, los agentes, tales como la química dañosa interactuando con la población de peces en un río, constituyen un riesgo sistémico de destrucción irreversible de la dicha población.

El producto químico fue producido, comercializado, autorizado, vertido por agentes económicos cuyo riesgo sistémico, desastre en cascada, fue, entre otros, la aniquilación de los peces. El agente no es el producto; son los productores.

En el sistema de cambio climático global, afirma *O. Renn*, los agentes interactuantes comprenden la radiación solar, las nubes, los gases de efecto invernadero, los océanos y la superficie de la tierra, los cuales, en conjunto entre ellos, constituyen el riesgo sistémico del cambio climático.

La actividad económica humana es el agente principal del deterioro de la naturaleza y del cambio climático, incluida la multiplicación de pandemias transmitidas desde animales a las personas. El riesgo sistémico son todas aquellas actividades económicas contaminantes del aire, del agua, del suelo, de la biodiversidad.

En los sistemas sociales, dice *O. Renn*, los humanos son los agentes interactuando entre sí y con el ambiente, quienes producen los riesgos. El riesgo sistémico ocurre

mediante movimientos radicales dirigidos al cambio social o revoluciones.

La causa de los conflictos sociales, simplifícadamente, vienen de la pobreza, de las posiciones de miseria, de la ausencia de libertad y participación. Los riesgos sistémicos del sistema social son la desigualdad y la arbitrariedad (la falta de justicia).

“To put it succinctly, in most cases, revolutionaries don’t create revolutions, but systemic instabilities do. These instabilities are typically created by the politics of the old regime.”³¹¹

El riesgo sistémico es un desastre en cascada que tiene un alcance general y que viene de acciones humanas particularizadas. Lo que importa es no equivocarse el diagnóstico, separando el riesgo sistémico en sí mismo del sistema complejo adaptativo que pone en crisis.

7.7. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA POR EL RIESGO SISTÉMICO. ACCIONISTAS E INVERSORES.

Hay una distancia entre la irresponsabilidad organizada en la sociedad del riesgo (*U. Beck*) y las acciones particularizadas de riesgo sistémico (*M. A. Centeno*). El riesgo sistémico es un fallo de la responsabilidad humana, con agentes responsables, en mayor o menor grado, del desastre, que representa un fallo del mercado. El centro del fallo de mercado es que hay, de un lado, poderosos que producen y aprovechan los excesos de riesgos y desposeídos que resultan afectados por las decisiones de los otros.

“This externalization of harm evidences a market failure.”³¹²

311. D. Helbing, *The Automation of Society*, cit. p. 31.

312. S. L. Schwarcz, *Conclusion: Closing perspectives on regulating systemic risk*, cit. p. 273.

S. L. Schwarcz propone un deber de gobernanza pública para asistir el exceso de riesgo que puedan suscitar las empresas sistemáticamente importantes. El fin es evitar que el daño de esas empresas pueda externalizarse sobre los ciudadanos ordinarios en caso de colapso, por ejemplo, si se asumen riesgos de valor positivo para los accionistas, pero de valor negativo para el público.

La perspectiva de los gestores y el valor esperado del riesgo que se asume por la empresa no puede basarse solo en el interés de los accionistas, ignorando las externalidades causadas por las acciones.³¹³

Las externalidades sistémicas no son efectos de la rutina o que se agotan en el seno de la empresa. Son aquellas que impactan la economía real, agudizan la pobreza y el desempleo. Los que resultan afectados no son los participantes o accionistas de la empresa, sino el público en general y, finalmente, las consecuencias pueden moderarse con la disciplina legal o fiscal adecuada.

La disciplina substantiva de las externalidades sistémicas puede orientarse en dirección a la creación de un fondo público financiado por las empresas de riesgo que podría paliar el riesgo sistémico en caso de producirse, porque alienta la mutualización del riesgo y la oportunidad de aislar en un conjunto o sector las empresas temerarias de las más prudentes. Asimismo, el impuesto sistémico podría ser útil, tanto en la recaudación como en el cambio de comportamiento.

La disciplina substantiva, con ser importante, no es en sí misma suficiente y puede ser tardía ante el cambio de la arquitectura del sector. La tesis de *S. L. Schwarcz* prefiere la

313. *S. L. Schwarcz*, *Misalignment: Corporate Risk –Taking and Public Duty*, *Notre Dame Law Review*, 92, 2016.

disciplina de la gobernanza de la empresa. Son los gestores los que deben asumir responsabilidad de los riesgos que aparejan externalidades sistémicas.

“In making corporate decisions, managers currently have a duty to the firm and its investors. To reduce systemic externalities, they should also have a duty to society (hereinafter, a “public governance duty”) not to engage their firms in excessive risk-taking that leads to those externalities.”³¹⁴

El interrogante es si los directivos agentes de los accionistas sólo tienen una responsabilidad absoluta hacia sus mandantes consistente en la maximización del valor de sus acciones y lo que marca la ley.

El modelo de gobierno de la empresa se basa en la primacía del accionista. La dirección de una sociedad mercantil debe ordenar su conducta sólo a favor de los mejores intereses de sus accionistas. La empresa tiene como fin primordial la maximización de valor a corto plazo para los accionistas de la sociedad. En el libre mercado y en un sistema basado en la propiedad privada, los gestores que dirigen la empresa deben conseguir cuanto más dinero, conforme a lo que permite la ley y la ética.³¹⁵

La respuesta es forzosamente positiva, a menos que se establezca por ley el deber de gobierno público societario que configure el límite de los riesgos excesivos de la actividad de la dirección de la empresa, causantes de externalidades sistémicas.

Esta es la tesis de *S. L. Schwarcz sobre el deber de gobernanza público*, que obliga a la gestión de las empresas sistémicas significativas de considerar las consecuencias de

314. S. L. Schwarcz, *Misalignment*, cit. p. 22.

315. M. Friedman, *The social responsibility of business is to increase its profits*, *New York Times Magazine*, 13-9-70.

su acción de empresa bajo el prisma de los efectos sistémicos. Es la traducción de la externalidad como deber a terceros ajenos, que sufren el desastre en cadena.

“THE PUBLIC GOVERNANCE DUTY. In addition to the duties a director may have to shareholders or other stakeholders, each director of a systemically important firm has a duty (“public governance duty”) not to engage the firm in risk-taking that, viewed at the time of such risk-taking and either itself or in combination with other factors of which such director is or should be aware, could reasonably cause the firm to fail ”.³¹⁶

La ponencia de *S. L. Schwarcz* es sugestiva, pero difícilmente realizable. El exceso de riesgo sistémico es una expresión de responsabilidad social corporativa, donde deben coincidir los gestores y los órganos de la empresa – Dirección, Consejo de Administración, Asamblea de Accionistas. Si no es así, resulta imposible individualizar con seguridad la responsabilidad del gestor con independencia de los órganos mercantiles societarios. Pero, además, supone descargar sobre uno de los agentes, las consecuencias que beneficiaron sobre todo a sus mandantes o delegantes.

El hecho positivo es que desde la posición de *S. L. Schwarcz* puede sostenerse, de una parte, la responsabilidad social corporativa de la entidad y por otra, la responsabilidad específica de sus órganos y gestores ante el riesgo sistémico.

La responsabilidad social corporativa es el principio que funda la justificación de los impactos que produce la empresa en la sociedad.

La RSC es “la responsabilidad de las empresas por sus impactos en la sociedad”, impactos sociales, económicos, financieros, ambien-

316. *S. L. Schwarcz*, *Misalignment*, cit. p. 49.

tales, ajenos a la propia naturaleza de su actividad. Esos impactos son las externalidades negativas, entre ellos, los riesgos sistémicos”.³¹⁷

Los impactos de la aplicación de los beneficios conseguidos. “Encompass not only what companies do with their profits, but also how they make them. It goes beyond philanthropy and compliance to address the manner in which companies manage their economic, social, and environmental impacts and their stakeholder relationships in all their key spheres of influence: the workplace, the marketplace, the supply chain, the community and the public policy realm”.³¹⁸

Las empresas deben integrar las preocupaciones sociales, ambientales éticas, derechos humanos y de los consumidores en sus operaciones comerciales y estrategia central en colaboración con sus partícipes. Por una parte, para maximizar la creación de un valor compartido por sus propietarios, accionistas, partícipes y la sociedad en sentido amplio. Por otra, para identificar, prever y mitigar sus posibles impactos negativos o adversos.

La empresa es la encrucijada de la contratación y negociación con los factores de la producción que pueden verse afectados por la actividad económica, de todos los grupos sin cuyo soporte la organización no podría subsistir.

Los accionistas son relevantes, pero son uno y no el único factor destacado. Además, están, los trabajadores, los proveedores, los consumidores, los inversores, los clientes y, el público en general, el resto de la sociedad.

“Así los accionistas no son los propietarios de la empresa, sino de los capitales que han aportado. Esta distinción permite de compren-

317. UE COM (2011)681, p. 6; T. Rosembuj, Minimización del impuesto y Responsabilidad Social Corporativa, Barcelona, 2009.

318. B. Kytte, J. G. Ruggie, Corporate Social Responsibility as Risk Management, March 2005, working paper 10, Harvard University, John F. Kennedy School of Government.

der porque el control de las decisiones de la empresa no es obra de los accionistas exclusivamente sino también de los otros aportantes de los factores de producción que tienen un derecho de control si corren riesgos”.³¹⁹

El gobierno de la empresa no puede privilegiar el exceso de riesgos a corto plazo para ventaja de sus accionistas y del propio órgano de dirección y gestión si ello ocasiona una conducta contraria a la Responsabilidad Social Corporativa. El deber de gobernanza pública de *S. L. Schwarcz* es un corolario del principio de RSC, pero no lo agota ni se le puede equiparar.

Los impactos se configuran en torno al exceso de riesgo, a la gestión audaz y temeraria de los riesgos, tendente a la maximización del beneficio a corto plazo de los accionistas y tecnoestructura de la sociedad.

Los riesgos sistémicos –pandemias, sistema financiero, sistema ambiental, digitalización, sistema fiscal–; ocupan la primera línea de preocupación. Y, cabe criticar la reticencia de *S. L. Schwarcz* a la disciplina legal y fiscal específica, porque, de la experiencia debieran considerarse los instrumentos principales para mitigar y moderar los excesos de riesgo de la empresa privada.

No parece criticable que sea el Estado el que asuma protagonismo mediante la fiscalidad, la ayuda social, la ley y la inversión pública ante el desastre en cadena.

Sirva el ejemplo fiscal.

“El pago de los impuestos por las empresas puede tener un importante impacto positivo sobre el resto de la sociedad. La planifi-

319. E. Fama, Agency problems and the theory of the firm, Journal of political economy 88-2, 1980.

cación fiscal agresiva puede así considerarse contraria a los principios de Responsabilidad Social Corporativa”.³²⁰

La RSC es el soporte que prohíbe, en principio, el exceso de riesgo fiscal de la empresa, la intencionalidad de eludir el pago de los impuestos mediante mecanismos destinados a impedir la aplicación correcta de la norma legal y, por tanto, negando que se cumpla su cometido. Los impactos negativos o adversos son dobles: daño al interés fiscal, el derecho a la recaudación de impuestos de otra forma adeudados al Estado y a los otros contribuyentes que se ven sobreimpuestos por la ausencia de los otros ingresos tributarios debidos.

La RSC es la matriz de un concepto hijo propiciado por las Naciones Unidas que es la Responsabilidad Fiscal Corporativa (*Corporate Tax Responsibility*). El discurso aquí no se dirige a las empresas transnacionales o a los Estados, si no a los inversores, advirtiendo de los riesgos de la planificación fiscal agresiva. Por un lado, porque crea riesgos sobre los beneficios y conduce a problemas de gobernanza; ocasiona un daño reputacional y desvaloriza la marca; y, por último, causa distorsiones macroeconómicas y sociales.³²¹

El inversor, justamente, a diferencia del accionista, reúne fondos y los aplica a largo plazo, en favor de sus clientes, v. g, fondos de pensiones, mutualidades.

La *International Corporate Governance Network (ICGN)* dedicada a la orientación y representación de los inversores posee una Guía de los Deberes Fiduciarios de los Inver-

320. UE COM (2012) 722, Communication, An Action Plan to strengthen the fight against fraud and tax evasion, December 6th, 2012, p. 6.

321. A. Karananou, A. Guha Principles for Responsible Investment. Engagement Guidance on Corporate Tax Responsibility. Finance UNEP Initiative, United Nations Global Compact, 2015.

sores, presta particular relieve a los riesgos sistémicos y establece una prioridad de conducta digna de atención.

“The nature of systemic risk is that it builds over time, it is interactive and synergistic and, once in play, is difficult to control. Systemic risk drivers tend to be cumulative and/or interdependent, resulting in far-reaching impacts, shocks or even system-wide failure.”³²²

Los riesgos sistémicos que consideraba hasta ahora se refieren a:

Riesgo macroeconómico, incluyendo riesgo de mercado y crédito y cambios en instrumentos legales, reguladores, fiscales; riesgo ambiental, incluyendo cambio climático, escasez de agua y contaminación; riesgo social, incluyendo derechos humanos, desigualdad de renta y populismo; riesgo de gobernanza, incluyendo expropiación del control y de la cultura corporativa; riesgo tecnológico, incluyendo inteligencia artificial y ciber seguridad.

Esta clasificación es significativa, pero adolece de una cierta confusión, porque, en ningún caso, parece comparable el riesgo macroeconómico, ambiental, riesgo social, y tecnológico, elevando como tales, al populismo (sic), el riesgo de expropiación o de control de la cultura societaria.

A ello une el Covid-19 como nuevo riesgo sistémico.

El inversor debe respetar las orientaciones de salud pública y promover el respeto en igual sentido en las sociedades donde participan, ayudando a los individuos y las empresas que han sufrido los efectos de la pandemia.

322. ICGN Guidance on Investor Fiduciary Duties, 2018. A. Karanau, A. Guha Principles for Responsible Investment. Engagement Guidance on Corporate Tax Responsibility. Finance UNEP Initiative, United Nations Global Compact, 2015.

“investors should avoid focusing on the crisis in terms of its short-term shareholder value implications. It is here where a long-term perspective, and perhaps a grounding ethics and values more generally, should also guide investor responses”.³²³

El ICGN apela a una respuesta del inversor basada no solo en el interés propio, sino bajo el auspicio de valores y ética que asocien su función con la estabilidad y sostenibilidad del modelo de empresa y la crisis de salud que se atraviesa.

“Investors should also avoid encouraging companies to undertake undue risks that might provide a short-term investor benefit but could also jeopardize a company’s financial stability or the sustainability of its business model. This reflects not only some level of enlightened self-interest, but also the moral imperative to contribute positively to the broader threats to public health and social stability”.

El inversor debe considerar responsable al Consejo de Administración de las decisiones a corto plazo que se adopten que se adoptan, tomando en consideración su vínculo y el equilibrio de intereses con los demás partícipes: gestores, accionistas, clientes, proveedores, trabajadores.

La responsabilidad social corporativa es uno de los fundamentos de la responsabilidad individualizada de los riesgos sistémicos. La gestión del exceso de riesgo abarca cualquier empresa y sector de actividad. Pero, el exceso de riesgo representa el desastre cuando se convierte en riesgo sistémico de agentes cuya quiebra desordenada provoca una perturbación significativa en el sistema de pertenencia y la economía.

323. Coronavirus as a new systemic risk: Implications for corporate governance and investor stewardship International Corporate Governance Network. J. Dallas, director, March 2020. A. Karananou, A. Guha Principles for Responsible Investment. Engagement Guidance on Corporate Tax Responsibility. Finance UNEP Initiative, United Nations Global Compact, 2015.

La RSC, previamente disciplinada, es un modo de control de las decisiones de riesgo de los gestores. En suma, reduce la tasa de riesgo cuando su nivel es alto y lo alza cuando es bajo. Ello porque se toman en cuenta los intereses de los accionistas e inversores.³²⁴

8. Clases de riesgos sistémicos.

Los costes sociales no pagados son la categoría de las externalidades negativas y, sin solución de continuidad, de los riesgos sistémicos globales: desastres en cascada.

Los costes sociales en su pura definición pueden ser infinitos, tanto como el número de empresas, públicas o privadas, que se relacionan en el mercado. Esa perspectiva tiene una debilidad conceptual inevitable, porque si todo puede ser coste social, nada es apto para serlo. Se convierte en un pensamiento mágico, una carta a los Reyes.

K. W. Kapp no incurrió en ese error. De su lectura resulta una jerarquía de costes sociales que se destacan, en una época en que la globalización aún no existía en el modo actual.

- Seguridad humana. Trabajo, salud.
- Necesidades sociales mínimas.
- Tutela del medio ambiente.
- Reforma de la organización de la producción, distribución, servicios oligopólicos.
- Reforma de la congestión urbana y de las ciudades.

324. M. Harjoto, I. Laksmana, The Impact of Corporate Social Responsibility on excessive Risk Taking and Firm Value., ssrn.com/abstract/2777215.

Esa categorización continúa siendo vigente, aunque las amenazas son mayores, por obra de nuevos peligros de supervivencia global.

D. Helbing destaca el componente humano en la causa de la inestabilidad sistémica global: crisis financieras, hambre, pandemias, terrorismo, revolución o el colapso de la confianza y cooperación en las sociedades. Todo esto denomina la inestabilidad sistémica que contribuye a la emergencia de los riesgos sistémicos, con efecto contagio.

D. Helbing se pregunta si no hay una bomba de tiempo de la complejidad creada por las personas, que inevitablemente se va de control. Es como si la reacción en cadena provocase una serie de fallos en cascada que nos lleva a un fracaso sistémico: información y sistemas de comunicación globales; pandemias; desarrollo insostenible; crisis alimentaria; guerras, revoluciones; innovación tecnológica.³²⁵

La interdependencia global –comercio, tráfico aéreo, móviles, redes sociales– es el cauce por donde se difunden y esparcen cualquier tipo de resultados que tiene efectos en el otro lado del mundo. La difusión es el contagio.

“A system may get into a critical state not only via external influences affecting its stability. It is known that some endogenous processes can *automatically* drive the system towards a critical state, where avalanche or cascading effects of arbitrary size appear. In such cases, the occurrence of extreme events is expected, and we speak of “*self-induced*” or “*self-organised criticality*”³²⁶

La inestabilidad sistémica es una característica de los sistemas complejos, interconectados, interdependientes.

325. D. Helbing, *The Automation of Society is Next. How to survive the digital revolution*, 2015, p. 22.

326. D. Helbing, *Systemic Risks in Society and Economics*, International Risk Governance, October 2010.

Su universo es tan vasto como el de la sociedad del riesgo de *U. Beck*. Todo deviene sistémico y sus fallos conjugan riesgos y daños de desastres. Sin embargo, no todo riesgo derivado de la inestabilidad sistémica es sistémico.

El riesgo sistémico se verifica en el supuesto de la ampliación en cascada de ciertos efectos que trascienden las fronteras del sistema y avanzan sobre otros sistemas o, con mayor precisión, sobre otros sujetos, comunidades, países. Los hechos sistémicos en cascada son la fuente directa de los riesgos sistémicos.

Es necesario el esfuerzo de separación entre sistema y hechos en cascada. Todos los sistemas son susceptibles de riesgos, pero no todos los riesgos son sistémicos. La clave es que el riesgo sistémico es un fenómeno en sí mismo, obviamente vinculado al sistema complejo, diferente en sus efectos y autónomamente analizable.

Esto es fácilmente advertible en el cambio climático, las pandemias, el sistema financiero y fiscal, la innovación digital; pero, es más difícil en casos particulares de perturbaciones de procedimientos de organización o infraestructuras que, aunque serios y graves, provocan disfunciones solubles en mayor o menor medida, v. g. apagón eléctrico, desastres de aglomeración de personas.

La categoría maestra de riesgo sistémico requiere un escenario donde el fallo o el fracaso arrostre consecuencias cercanas y lejanas, finitas e infinitas, circunstanciales o permanentes, sobre la gente, territorios, sociedades. De otra forma, se acaba por desfigurar su configuración precisa que es el único modo de pensar y gobernar anticipadamente.

O. Renn sostiene que hay tres riesgos globales prioritarios:

- La creciente intervención humana en la naturaleza (cambio climático, emisiones contaminantes, uso de la tierra y del agua).
- Control inadecuado o ineficaz de los procedimientos centrales en las esferas de las empresas y política (mercados de capital, corrupción, déficits de capacidad).
- Subproductos adversos de la globalización de modernización (condiciones de desigualdad, falta de seguridad, pérdida de identidad).

Although most people are usually familiar with them, they do not get the same attention that the conventional hazards and risks have been given in the past. This can have disastrous consequences and not only in financial markets".³²⁷

El presupuesto teórico es compartible. Podría matizarse en algunos aspectos.

- La intervención humana en la naturaleza debe comprender los daños a la biodiversidad en conexión con el incremento y difusión de las pandemias transmisibles de animales a humanos.
- El fallo del poder simbólico del Estado es la causa de las crisis sistémicas financieras y fiscales y la corrupción institucional y reclama acciones positivas que eviten la tragedia de los comunes. La protección del sistema público es la vía para evitar la inestabilidad sistémica en materia de cambio climático, sistema financiero, sistema fiscal.

327. O. Renn, Systemic Risks: The New Kid on the Block, Environment Science and Policy for Sustainable Development, 58, 217, February 2016.

- La globalización ataca la seguridad humana en sus elementos esenciales: vulnerabilidad, necesidades sociales mínimas, seguridad personal.
- La innovación tecnológica digital puede y debe regularse para impedir el riesgo sistémico derivado de la concentración del mercado y los efectos de la desocupación masiva. Desde *K. Polanyi* hasta hoy, ninguno puede aceptar que la innovación tecnológica es inevitable, imparable, inmodificable en sus peores efectos.

8.1. CAMBIO CLIMÁTICO.

La Tierra Invernadero es la situación actual del planeta, representada por una temperatura global más alta que en cualquier otra época durante los últimos mil doscientos millones de años, y cuya causa son las perturbaciones en la retroalimentación que regulan la temperatura en el planeta, provocadas por las actividades económicas.

Las Naciones Unidas confirma la situación límite del sistema natural global por el cambio climático, las emisiones contaminantes, la sobreexplotación del suelo y del agua.

La intervención humana es la causa de los cambios dominantes en el sistema de la Tierra (sobre el clima, tiempo extremo, océanos y suelo). La época de los humanos, el Antropoceno amenaza con una tragedia geológica.

“Only immediate and all-inclusive action encompassing: deep decarbonization complemented by ambitious policy measures, protection and enhancement of carbon sinks and biodiversity, and efforts to remove CO₂ from the atmosphere, will enable us to meet the Paris Agreement”.³²⁸

328. United in Science. High-Level synthesis report of latest climate science information convened by the Science Advisory Group of the UN Climate Summit 2019, September 2019.

El informe de **UN International Panel on Climate Change (IPCC)** *Global Warming of 1.5°C* confirma un dramático futuro en la evolución del cambio climático y, en general, del medio ambiente global. Estamos ante un desafío sistémico de riesgo general para la supervivencia, cuya respuesta se debe medir, como máximo, en décadas, que no en siglos.³²⁹

Las inundaciones, huracanes, olas de calor, incendios, enfermedades, pérdidas de cosechas, hambrunas, y sequías no son desastres naturales, sino las consecuencias de la intervención humana sobre la naturaleza, recursos naturales, bienes ambientales, biodiversidad.

El cambio climático tiene por causa la actividad humana, pública y privada; provoca el incremento de incendios, el aumento del nivel del mar, sequías y otros extremos eventos meteorológicos. Las temperaturas globales deben mantenerse por debajo de 1.5. grados para evitar los severos impactos del cambio climático, para llegar a las emisiones globales netas de cero hacia 2050.

La sostenibilidad y el crecimiento están en el punto de ruptura si no se consigue conservar el calentamiento global a un 1.5 grados por encima de los niveles preindustriales. Y esto supone un incremento continuado de los daños ambientales que se traducirá en una demanda geométrica de recursos económicos, si se aspira a la mera mitigación, siempre que sea posible.

La concentración atmosférica de CO₂ en la atmósfera contribuye en más de un 80% al gas invernadero. Su incremento es paulatino, gradual, imparable. De la emisión al

329. Intergovernmental Panel on Climate Change (IPCC) 2019 Special Report; World Meteorological Organization, United in Science 2020 2, 2020.

aire hasta su entierro en los océanos y la tierra. El metano es el segundo contribuyente, sea de zonas húmedas, rumiantes, agricultura de arroz, explotación de combustible de origen fósil, incineradores. El tercer contribuyente es el óxido nítrico, derivado del uso de fertilizantes, biomasa.

Una primera aproximación: el cambio climático es un haz de riesgos sistémicos. Cualquiera de sus manifestaciones, singulares, está inclinada a asociarse con otra u otras en cascada. Es un riesgo sistémico proclive a la pluralidad. El ejemplo Fukushima sirve: terremoto, tsunami, riesgo nuclear y aunque en lugar de una central nuclear se hubiera tratado de una ciudad, de animales, de plantas, el resultado es igual.

El valor sostenible aspiraba hasta ahora a conservar lo existente y reproducir el bien ambiental, frente a su deterioro irreversible –agua, suelo, aire, residuos–; pero, la amplitud del daño ambiental y la aceleración de la destrucción del bien ambiental, sugieren una urgente necesidad política de actividad pública, privada, social. No hay tiempo para la sostenibilidad, quiero decir. Su momento ya es parte del pasado. La sostenibilidad se lee como supervivencia lo cual ya es mayúsculo como objetivo.

Las emisiones de gas de efecto invernadero son acumulativas y permanecen en la atmósfera durante un largo período. El calentamiento global produce desastres en cascada que pueden culminar en verdaderos desastres finales, como el deshielo masivo de la capa hielo en Groenlandia o en el Ártico y la destrucción de corales.

“Indeed, the climate emissions gap—the difference between the world’s current emissions trajectory and what we must emit to avoid climate change’s most severe consequences—is growing. Despite increased political and societal pressure, the emissions gap is larger than ever. Further, the five-year period from 2016-2020 is anticipated

to be the warmest in recorded human history, with an average global mean surface temperature of 1.1 degrees Celsius above pre-industrial levels.”³³⁰

El daño ambiental no es episódico, sino que altera el funcionamiento de todos los mercados, países y gentes en modo persistente y sistémico. El daño ambiental instalado afecta sincrónicamente el aire, el suelo, el agua, los residuos. La crisis del cambio climático es el motor del previsible riesgo sistémico global ambiental.³³¹

El propósito del *Paris Agreement de 2015* era llegar al nivel cero de emisiones de gas invernadero en la segunda mitad del siglo. Si bien, al inicio, su esperanza aparecía bien intencionada; el retardo a causa de los EEUU no ayudaron. Ese tiempo perdido no ha hecho sino precipitar la crisis ambiental y los desastres climáticos.³³²

El valor sostenible que supone la conservación del bien ambiental para su continuidad y reproducibilidad queda en peligro no solo por los riesgos sistémicos, sino por la inminencia de los riesgos de la reproducción social, de las personas y comunidades.

1. La empresa privada y los Estados son los responsables del riesgo sistémico global. Por un lado, por la inacción en la prevención, precaución y corrección de las amenazas del sistema económico sobre la economía de la naturaleza y de la economía cívica.

330. M. Nevitt, *Is Climate Change a National Emergency?*, 55 U. C. Davis L. Rev. 2021.

331. Ch. Wood & D. Galpern, *Atmospheric Recovery Litigation: Making the Fossil Fuel Industry Pay to Restore a Viable Climate System*, Environmental Law, 45, 2015.

332. Paris Agreement, December 12th, 2015, under the United Nations Framework Convention on Climate Change.

2. La empresa privada que subordina la prudencia al puro beneficio es la responsable de las emisiones de dióxido de carbono y de metano. *R. Heede* declara que casi dos tercios de las emisiones de dióxido de carbono y de metano se originan en un pequeño número de grandes productores industriales. En particular, 83 productores de carbón, combustible, gas natural y 7 empresas cementeras.³³³
3. El 35% del total de las emisiones de gas invernadero, tanto dióxido de carbono de combustibles como emisiones de cemento, corresponde a veinte grandes empresas, públicas y privadas. El gigatone significa mil millones de toneladas de dióxido de carbono. Son 480 Gigatoneladas de dióxido de carbono equivalente.

"Twenty companies have collectively contributed 480 billion tonnes of carbon dioxide and methane, chiefly from the combustion of their products, equivalent to 35% of all fossil fuel and cement emissions worldwide since 1965 (global total of 1.35 trillion ton. CO₂)."³³⁴

4. El daño ambiental derivado de las emisiones de gas invernadero se encuentran asociados al Estado con las empresas multinacionales. (Saudi Aramco, Gazprom, National Iranian Co, Pemex, Petróleos de Venezuela, etc). Es una paradoja que la defensa de los recursos naturales pase por el sacrificio de sus fuen-

333. R. Heede, Mera. Allen, Frumhoff, Dalton. Boneham. Ekwurzel. The rise in global atmospheric CO₂, surface temperature, and sea level from emissions traded to major carbon producers, Climatic Change, October 2017, 144, 4.

334. R. Heede, Climate Accountability Institute, October 9th, 2019, Carbon Majors: Update of Top Twenty companies 1965-2017.

tes, de la economía social y natural, a favor de la economía libre de mercado.

5. El daño ambiental conspira contra la reproducción social, introduciendo más desigualdad, inseguridad, vulnerabilidad en los sectores más pobres. La lucha contra el cambio climático resulta, también, una lucha contra las diferencias de posiciones sociales, posiciones de miseria y de opulencia.

“When those who benefit from environmentally degrading activities are wealthy and powerful, compared with those who are harmed, social decisions favor the winners over the losers. The greater the inequality between rich and poor and between the more powerful and the less powerful, the greater the extent of environmental degradation... The aim is to protect individuals who face harm from people who profit from degradation.”³³⁵

Es una buena síntesis resaltar que el predominio del lucro de los que se aventajan con la degradación prevalece sobre la prudencia ejercitable a favor de los que sufren los perjuicios y daños del desastre ambiental.

El consumo es fuente de desigualdad en la generación del cambio climático. El 60% de la producción de gases de efecto invernadero corresponde a los países más ricos del planeta mientras que el 5% a los más pobres.³³⁶

335. J. K. Boyce, The Environmental Cost of Inequality, November 2018, Scientific American. Com.

336. W. Steffen, J. Rockstrom, K. Richardson, T. M. Lenton, C. Folke, D. Liverman, C. P. Summerhayes, A. D. Barnosky, S. E. Connel, M. Crucifix, J. E. Donges, I. Fetzer, S. J. Lade, M. Scheffer, R. Winkelmann, H. J. Schellnhuber, Trajectories of the Earth System in the Anthropocene, Stockholm Resilience Centre Stockholm University, August 6th, 2018.

Our analysis suggests that the Earth System may be approaching a planetary threshold that could lock in a continuing rapid pathway toward much hotter conditions-Hothouse Earth. This pathway would be propelled by strong, intrinsic, biogeophysical feedbacks difficult to influence by human actions, a pathway that could not be reversed, steered, or substantially slowed.³³⁷

El cambio climático está aquí y sus riesgos sistémicos impulsan la impotencia humana ante sus efectos si no se modifican y transforman las causas que la promueven.

El Acuerdo Climático de París convocaba a las naciones a un límite de calentamiento de 1.5. 2C hacia final de siglo. El retraso y la paralización obligada del Acuerdo induce a los científicos a pensar que el límite podrá ser insuficiente e ineficaz para la Tierra Invernadero en curso.

"The impacts of a Hothouse Earth pathway on human societies would likely be massive, sometimes abrupt, and undoubtedly disruptive."³³⁸

Los riesgos sistémicos del aumento de temperatura tienen su particular identificación, constitutivos de los desastres en cadena que llevan implícitos. Así, se destacan, el descongelamiento de la capa de hielo, la extinción paulatina del Amazonas y bosques boreales, el aumento de la respiración bacteriana de los océanos, descongelación de hielos perennes y en los polos.

Los bosques, océanos y la capa de hielo almacenan carbono que ante el cambio climático se debilitan aumentando la emisión de CO2 a la atmósfera.

Our analysis focuses on the strength of the feedback between now and 2100. However, several of the feedbacks that show negli-

337. W. Steffen et al. cit., p. 8257.

338. W. Steffen et al. cit., p. 8257.

ble or very small magnitude by 2100 could nevertheless be triggered well before then, and they could eventually generate significant feedback strength over longer time frames –centuries and even millennia– and thus, influence the long-term trajectory of the Earth System.³³⁹

El aumento de la temperatura, aún a nivel pequeño, es un impacto adverso por:

- Los sistemas únicos y amenazados: glaciares tropicales, arrecifes de coral, humedales, biodiversidad.
- La verificación de hechos meteorológicos extremos: inundaciones, sequías, tormentas tropicales, incendios.
- Los impactos distributivos: los países más pobres están más indefensos ante los eventos climáticos que los más ricos, a lo que se suma la vulnerabilidad social y política.
- Las singularidades a vasta escala: la pérdida de la capa de hielo en Groenlandia, el Ártico, la Antártida.

Los distintos riesgos sistémicos se subsumen en una obligación única y global: la descarbonización de la economía global, el desarrollo de las energías renovables en lugar de los combustibles de origen fósil, el entierro del carbono y la remoción del CO₂ de la atmósfera.³⁴⁰

La descarbonización del sistema económico global comprende el cambio de los sistemas de producción de electricidad y calor, industrias limpias, transporte, urbanización y edificabilidad, y, *last but not least*, el uso de la tierra, el agua, la restricción de las zonas de alimentación animal y de cultivo, reducción de emisiones de la deforestación

339. W. Steffen et al. cit., p. 8255.

340. R. Heede, Climate Accountability Institute.

y degradación forestal y la función de conservación de los bosques y de los depósitos de carbono en los bosques. Ello debe conseguir la eliminación de los combustibles de origen fósil, la captura y depósito de carbono, la reducción de las emisiones de óxido nítrico y metano de la agricultura, la disminución del uso de productos químicos de efectos negativos, el reciclaje de los productos plásticos, la reducción de cemento, de los residuos.

Las conclusiones del *Intergovernmental Panel on Climate Change* en el Informe 2021 sobre *The Physical Science Basis del Cambio Climático*, confirman los peores presagios. Los daños de las emisiones de efecto invernadero son irreversibles respecto a los cambios en los océanos, hielos y nivel del mar. El calentamiento global es parte de las temperaturas extremas, precipitaciones, sequías y ciclones tropicales, reducciones de hielo ártico. La influencia humana es la causa del calentamiento de la atmósfera, océano y tierra.³⁴¹

T. Vettese apela al concepto de guerra mundial para asimilar los desafíos impuestos por el cambio climático. Las soluciones están en nuestras manos y las conocemos científica y políticamente. La emergencia climática requiere una actuación transformadora para evitar el riesgo sistémico global y plural. Una acción totalizadora e innovadora a través de las estructuras institucionales, organizaciones sociales, políticas, económicas. En suma, una coordinada y unitaria acción de transformación global.³⁴²

“Ultimately, the transformations necessary to achieve the Stabilized Earth pathway require a fundamental reorientation and restruc-

341. IPCC, Climate Change 2021, the Physical Science Basis, August 7th, 2021. Six Assessment Report. NNUU.

342. Troy Vettese, Climate Gut Check, December 11th, 2018, Boston Review.

turing of national and international institutions toward more effective governance at the Earth System level with a much stronger emphasis on planetary concerns in economic governance, global trade, investments and finance, and technological development. We suggest that a deep transformation based on a fundamental reorientation of human values, equity, behavior, institutions, economies, and technologies is required".³⁴³

La supervivencia de la gente, de los países, de las especies no tiene precio. Se requiere algo más, un empeño de gobernanza política, social, económica, que afronte todo lo que sea imprescindible sin cesiones exageradas, atento a que estamos ante la disyuntiva de la conservación del medio ambiente, que probablemente es el bien público y común por excelencia.

La descarbonización significa el cambio del modelo económico existente industrial, agrícola, productivo y su reemplazo por otro que todavía está en ciernes; pero, del que ya se sabe el diagnóstico, los instrumentos y las finalidades. La financiación es la principal restricción, sea dentro de cada Estado, cuanto en el plano global.

La finanza climática (*climate finance*) propone encuadrar los recursos de modo general que puedan catalizar la resiliencia de los Estados ante el cambio climático y el uso mínimo de carbono. Los Estados de más recursos financieros deben sostener a los Estados de menos o más vulnerables, asistiendo en los costes de la acción climática, la mitigación y adaptación de los sistemas expuestos a riesgos.

La NNUU define la finanza climática como la financiación local, nacional o transnacional, de fuentes públicas, privadas y fuentes alternativas de financiación que pueden asistir a la mitigación y adaptación del cambio climático.

343. W. Steffen et al. cit., p. 8257.

“Climate finance is needed for mitigation, because large-scale investments are required to significantly reduce emissions. Climate finance is equally important for adaptation, as significant financial resources are needed to adapt to the adverse effects and reduce the impacts of a changing climate.” (art. 9 Acuerdo de París)³⁴⁴

El Informe de las NNUU sobre cambio climático sugiere algunas políticas para la descarbonización acelerada. Por un lado, reformas tributarias y por otro instrumentos políticos para sectores específicos.³⁴⁵

En materia tributaria recoge tanto los impuestos como los sistemas de permisos de emisión, con el objetivo común de fijar un:

“único e intersectorial precio del carbón, junto con la reducción progresiva de las subvenciones de los combustibles de origen fósil. Para su aceptación deben considerar un balance social y beneficiar a las familias de bajos ingresos.”

La política sectorial sugiere nuevos principios y prácticas, incentivos, moratoria en el tráfico, edificación y sectores energéticos pueden mediar en el mercado, en sus fallos, y corregir el desarrollo hacia una dirección sostenible.

Pese a su título *–Medidas políticas ambiciosas–* no parece que luzca la ambición. Son medidas sin lustre, que difícilmente servirán para impedir la crisis ambiental de 2030. En efecto, no puede sostenerse el discurso de los incentivos económicos de los años 90 como alternativa maestra frente a la crisis climática. Es un relato insuficiente.

Ese mismo espíritu restrictivo preside el Acuerdo de París que a fin de la minimización de las emisiones, básicamente, defiende la imposición de un coste sobre el car-

344. UN, Climate Change, Introduction to Climate Finance.

345. UN, Climate Action Summit, 2019, p. 24.

bono mediante la fiscalidad o sistemas de permisos de emisión.

Lo que parece claro, y al mismo tiempo obvio, es que la finanza climática requiere ingentes recursos y quienes están obligados, en primer lugar, son las grandes naciones contaminantes. Sus obligaciones hacia el resto del mundo consisten en facilitar la mitigación y adaptación al cambio climático, pero, asimismo, por las pérdidas y daños que llevan provocando desde el inicio de la industrialización, incluida la fase actual de globalización.

El principio de no daño es un principio consuetudinario de derecho internacional en cuya virtud cada Estado está obligado a impedir, reducir, y controlar el riesgo de daño ambiental a otros Estados. (Rio Principle 6).

“A breach of the no-harm principle can be invoked when three conditions are met: (1) a cross boundary environmental damage; (2) a causal relation with specific activities within the jurisdiction of a state; (3) the failure of this state to take reasonable measures to prevent the harm”³⁴⁶

Es un principio que revela una fuerte resistencia de los países industrializados para su efectivo reconocimiento, pero, que, gradualmente, aparece en la agenda de las NNUU, algunos de sus Acuerdos, como el Mecanismo Internacional de Pérdidas y Daño de Varsovia (2013) y en el propio Acuerdo de París de 2015 (art. 8).

En efecto, el principio de no daño (pérdidas y daño) ha sido recogido como criterio comprensivo adicional a la asistencia para la mitigación y adaptación. El cambio climático supone la cooperación y ayuda para mejorar las acciones relativas a: sistemas de advertencia previa, preparación

346. B. Mayer, The Relevance of the No-Harm Principle to Climate Change law and Politics.

ante las emergencias, procesos de desarrollo lento, eventos que implican una pérdida o daño irreversible y permanente, valoración de riesgo y gestión, incluyendo, pero no limitado a seguros, resiliencia de las comunidades, vida y ecosistemas, pérdidas no económicas.

De esta forma el Mecanismo Internacional de Varsovia se convierte en un instrumento de finanza climática, que deberá servir a los países más vulnerables ante el cambio climático. Bien es cierto que su mantenimiento contiene una importante limitación:

“Conviene en que el artículo 8 del Acuerdo no implica ni da lugar a ninguna forma de responsabilidad jurídica o indemnización. (52)”³⁴⁷

La opinión es que se trata de una restricción que no invalida el deber establecido en el propio artículo 8 (3 y 4) de soporte financiero y tecnológico por la pérdida y el daño ni tanto menos se extiende a la responsabilidad jurídica o indemnizaciones derivadas de otras leyes internacionales de protección ambiental, v. g. la protección del lecho marítimo en la ley del mar (10-12-1982); de los derechos humanos y la seguridad humana.

La compensación por pérdidas y daños podría configurarse como un Impuesto Global sobre el Carbono para financiar los perjuicios previos y actuales producidos por las *Carbon Majors*, de la extracción y venta de combustibles fósiles (menos de noventa entidades conforme al Informe *Heede*); para dotar de recursos suficientes el mecanismo de pérdidas y daños del artículo 8 del Acuerdo de París, en una línea análoga a la del régimen de vertidos de combustibles o accidentes nucleares

347. Convención Marco sobre el Cambio Climático 12 de diciembre de 2015.

“Some submissions suggested the use of innovative instruments that may be able to generate and provide new finance. Such suggestions include a financial transaction tax, a fossil fuel levy (or Carbon Majors Levy), bunker fuels levy, auctioning of emission allowances, carbon pricing for international transportation (e. g., aviation and maritime), a global fossil fuel extraction levy, global carbon tax, using a share of revenues from domestic or regional carbon pricing/carbon markets for international solidarity, etc. Further attention may be needed for innovative schemes, instruments and tools in order to meet the growing demand for financial instruments within the interconnected areas of adaptation to climate change, dealing with loss and damage, disaster risk management and sustainable development.”³⁴⁸

El instrumento fiscal es adecuado para establecer una base que permita la internalización en las entidades actoras de los costes sociales no pagados por la extracción y uso de combustibles fósiles y su aplicación a la recuperación de las pérdidas y daños causados.³⁴⁹

Las grandes entidades contaminantes, públicas y privadas, son las principales beneficiarias del cambio climático y ahora deben asumir los costes sociales no pagados para la restauración.³⁵⁰

348. Executive Committee of the Warsaw International Mechanism for Loss and Damage. Best Practices, Challenges and Lessons Learned from Existing Financial Instruments at all Levels that Address the Risk of Loss and Damage Associated with the Adverse Effects of Climate Change, April 2016. p. 20.

349. J. A. Richards, K. Boom, Big Oil, Coal, Gas Producers paying for their Climate Change, HeinrichBoll Foundation, Vol. 39, 2014; K. Boom, J. A. Richards, St. Leonard, Climate Justice. The International Momentum Towards Climate Litigation, Heinrich Boll Foundation, Carbon Levy Project, 2016.

350. M. C. Wood, D. Galpern, Atmospheric Recovery Litigation: Making the Fossil Fuel Industry Pay to Restore a Viable Climate System, environmental Law, 45, 2015.

8.2. PANDEMIAS.

El *spillover event* (evento de desborde o derrame) es el salto del virus de una especie a otras, v. g. de animales a humanos. Los murciélagos y los pájaros surgen como fuentes probables de enfermedades que dan el salto a la gente. Recientemente, las enfermedades contagiosas se multiplican: síndrome severo agudo respiratorio (SARS); síndrome respiratorio del Medio Oriente coronavirus (MERS); Virus del West Nile; Nipah virus.

“There is an ever-present hazard that novel human pathogens emerge from livestock and wild mammal and bird reservoirs. Research on potential emerging zoonoses draws on concepts from across the spectrum of infectious disease dynamics, disease ecology, microbiology, and phylogenetic analysis. Particular challenges included estimating human-to-human transmissibility against a backdrop of ongoing zoonotic spillover, detecting anomalous outbreaks, and assessing the risk that more dangerous strains may arise through pathogen evolution.”³⁵¹

El Covid-19 es una nueva infección emergente, próxima al SARS, MERS, Nipah virus, cuya fuente es un evento zoonótico de desborde, de especies a otras. El *zoonotic spillover* es el riesgo sistémico acumulativo e interdependiente, un desastre en cadena que lleva a perturbaciones, shocks y arriesga la supervivencia del entero sistema social y económico.

351. H. Heesterbeek, R. M. Anderson, V. Andreasen, Sw. Bansal, D. De Angelis, C. Dye, K. T. D. Eames, W. J. Edmunds, S. D. W. Frost, S. Funk, T. Deidre Hollingsworth, Th. House, V. Isham. P. Klepac, J. Lessler, J. O Lloyd-Smith, C. J. E. Metcalf, D. Mollison, L. Pellis, J. R. C. Pulliam, M. G. Roberts, C. Viboud, Isaac Newton Institute IDD Collaboration, Modeling Infectious disease dynamics in the complex landscape of global health, Science 13. 3. 2015, V. 347.

La pandemia se contagia exponencialmente en cualquier lugar del mundo y pone en riesgo sistémico la existencia de todo individuo.³⁵²

La enfermedad infecciosa es un ejemplo de sistema complejo cuyo riesgo sistémico –el desastre en cadena– es el *zoonotic spill over*, interconectado globalmente y de super difusión entre los individuos a lo largo y ancho del planeta. Sin prevención ni vacuna, queda sin protección la prevención de los brotes en la población. La familia de la pandemia Covid-19 deja en evidencia que no se adoptaron, en general y en particular, las medidas auspiciadas de salud, de predicción de vigilancia, del ciclo de las enfermedades infecciosas en cuestión, incluyendo los costes económicos y sus repercusiones sociales en los menos favorecidos.

“The ecological and evolutionary dynamics of infections play out on a wide range of interconnected temporal, organizational, and spatial scales, which span hours to months, cells to ecosystems, and local to global spread”.³⁵³

El Covid-19 pertenece a “una gran familia de virus los cuales pueden causar enfermedades en animales o humanos” y el reciente “Covid-19 es una pandemia que afecta a numerosos países globalmente”. (Organización Mundial de la Salud). No es arriesgado vincular el cambio climático con las enfermedades derivadas de animales a la población humana. Hemos debilitado las autodefensas de los animales, forzando su emigración de los sitios en los que vivían adaptados: deforestación, eliminación de zonas húmedas, restricción de hábitos animales naturales, sobreexplotación del suelo, del agua, agroindustria intensiva, sin reparo

352. O. Malcai & M. Shur-Ofry, Using Complexity to calibrate Legal Response to Covid-19, 1/20, Hebrew University of Jerusalem Law Faculty, 1/10, 2021 Legal Research Paper 21-5-.

353. H. Heesterbeek et al, cit. 4339.

medio ambiental. Del mismo modo que estamos destruyendo el ambiente humano-animal, lo hacemos con el hábitat animal.³⁵⁴

A. *Malm* tiene explicaciones persuasivas sobre las relaciones y las causas del Covid-19 y el cambio climático.

La enfermedad infecciosa es un evento específico dentro de una tendencia secular (cambio climático). La deforestación es el principal motivo de la expansión del salto de los virus de los animales a la población humana en los últimos treinta años. La tala de árboles, agricultura, urbanización y carreteras han aproximado peligrosamente el ser humano a los patógenos animales y viceversa. Los patógenos pasan a habitar a las personas que las han despojado de su hábitat y donde encuentran temperaturas que se lo permiten, como es el caso de los transmitidos por los murciélagos.

El cambio climático, aumento de las temperaturas, estimula las migraciones en masa en la búsqueda de ambientes similares en los que estaban y ello facilita el contagio. No es exagerado considerar el Covid-19 y el cambio climático como dos caras de un único fenómeno: la catástrofe ecológica

Las pandemias están aquí para quedarse, como el calentamiento global.

“Se diría que la economía humana ha decidido quitar la tapa del frasco de coronavirus y otros patógenos y vaciárselo encima. El cambio climático es el factor de estrés supremo”.³⁵⁵

354. N. F. Stump, Critical Legal Research, and Contemporary Crisis: CLIMATE CHANGE, COVID-19, and the Mass Black Lives Matter Uprising; Vol. XIII or XIV de Unbound: Harvard Journal of the Legal Left., September 15th, 2020.

355. A. Malm El murciélago y el capital: Coronavirus, cambio climático y guerra social (Libros salvajes). Errata naturae, España, 26-10-2020, p. 116.

Los más desfavorecidos están sufriendo la pandemia global como una enfermedad y, al mismo tiempo, como recesión económica. Es difícil separar ambos lados del Covid-19 cuyos efectos se concentran en los trabajadores, los desocupados, la gente anciana, las mujeres. Los Estados, en general, se han lanzado a un esfuerzo masivo de gasto público. Esto es lo correcto. Pero, parece olvidarse que, simultáneamente, hay gente y empresas que se benefician de la crisis. Hay una creciente desigualdad en el seno de la comunidad; y los que la padecen son los mismos que proveen los recursos públicos para luchar contra la pandemia y la recesión.

El silogismo es apabullante. El cambio climático exhibe los costes sociales no pagados por las empresas contaminantes, públicas y privadas, y el Covid-19 es uno de sus corolarios particulares, cuyo coste económico lo soportan los que principalmente lo padecen.

La ausencia de compromiso político del Estado, subordinado a las fuerzas de mercado, renuncia a la protección democrática de la población, y su legítima demanda redistributiva. Los guardianes del mercado son también los guardianes del Estado, básicamente para evitar la respuesta a más justicia social e igualdad.

“Along with the rest of the world, the United States is facing two profound challenges. First, the country needs to find a medical solution to a global pandemic. Second, and as important, the country needs to find an economic solution to the pandemic’s consequences. Sadly, but not surprisingly, the emerging evidence reveals that these consequences have much in common with those described in this Article. Again, it is low-skill, low-wage workers who are bearing the brunt of the economic contraction caused by the spread of COVID-19.”³⁵⁶

356. A. Raskolnikov, *Distributional Arguments, in Reverse*, p. 86, 2020, ssrn.com/abstract=3692798.

Griziotti calificaba la Hacienda Pública como ilegal o arbitraria cuando la política fiscal carece de causa y es extorsiva o parasitaria, sacrificando las aspiraciones de justicia substancial y creando privilegios para los más ricos y poderosos.

El mal público es el reverso del bien público. Hay una solidaridad perversa que sirve para la destrucción egoísta y los comportamientos individualistas predatorios. Los ejemplos de los riesgos sistémicos están ahí: la crisis financiera de 2008, el cambio climático, la corrupción institucional, la pandemia y la recesión económica, las consecuencias negativas de la digitalización y, también, la erosión de las bases y el desplazamiento de beneficios a territorios sin impuestos.

No está demás en apuntar que el impuesto redistributivo es absolutamente necesario en momentos sociales dramáticos, sea guerra, pandemia, cambio climático, etcétera, porque las soluciones no se pueden conseguir descargando los costes sobre los desfavorecidos. La compensación fiscal solo puede producirse mediante el impuesto sistémico sobre las superrentas de los que se aventajan de las crisis sistémicas. (comercio electrónico, empresas farmacéuticas, *gig economy*).

"We are facing a pandemic of inequality [...] tax avoidance and evasion remain widespread. Corporate tax rates have fallen. This has reduced resources to invest in the very services that can reduce inequality: social protection, education, healthcare."³⁵⁷

357. UN Secretary General, Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters, 20-29 October 2020, Taxation and the SDGs in COVID-19 response and recovery, October 22nd, 2020. Department of Economic and Social Affairs, UN Tax Committee, Financing for Sustainable Development.

Las NNUU proclama tres respuestas: Expansión de la cobertura sanitaria; salvaguardia de las vidas y de los medios de vida y un mundo mejor post Covid-19.

En materia fiscal sugieren impuesto sobre el patrimonio, impuestos ambientales, lucha contra la elusión y evasión fiscal y flujos de fondos ilícitos, reducción de desigualdad fiscal y una reforma tributaria verde.

Es una apertura interesante. Al menos, la denominación *pandemia de desigualdad* es oportuna e indicada, pero, deja sin referencia a los que la alimentan. Aquí, como en la crisis financiera, los responsables tienen nombre y apellido y el riesgo sistémico, en todos sus aspectos, debe citarlos en la causa.

8.3. SISTEMA FINANCIERO.

En enero de 2010 se publicó el Informe final de la Comisión Nacional sobre las Causas de la Crisis Económica y Financiera en los Estados Unidos.³⁵⁸

La crisis, en la opinión del Informe final, era evitable. El gran fallo fue general. Ni el sector público ni las entidades financieras, agencias de calificación de créditos o el endeudamiento ilimitado de las empresas moderaron su comportamiento cuando las banderas rojas estaban desplegadas. Los fallos en la regulación y supervisión financiera, se probaron devastadores.

Existía el prejuicio que la autocorrección podría actuar como escudo ante los riesgos, sin necesidad de regulación legal. No fue así. Las entidades financieras se aplicaron

358. US. Congress, The Financial Crisis Inquiry Commission, Chairman Phil Angelidis, enero 2010.

temerariamente asumiendo demasiados riesgos, con poco capital y dependiendo casi totalmente de los fondos a corto plazo. El motivo obvio fueron los elevados beneficios.

Una combinación de excesivo endeudamiento, inversiones riesgosas y falta de transparencia colocaron al sistema financiero en dirección a la crisis.

Los que provocaron la crisis, a la fecha, no solo no han sufrido las consecuencias de los perjuicios derramados sobre todos, sino, inclusive, se muestran más fuertes que antes.

"Covid-19 strikes the world at a time when too many corporations around the world are over-indebted, and after a period during which persistently favorable market conditions caused traders to take aggressive positions, exposing them and the system to spikes in volatility, let alone a collapse in asset values. Opportunities to restrain market leverage by raising margin or haircut requirements in capital markets were missed."³⁵⁹

La macroprudencia ha sido desigual y las causas de riesgo sistémico están latentes. Así, se fortaleció el capital de las firmas individuales y la reducción del riesgo de liquidez de la banca, pero sin que pueda excluirse un riesgo sistémico en cascada.

"It is not yet clear how the authorities would plan to resolve multiple banks in a simultaneous systemic collapse."³⁶⁰

Si la banca puede verse en situación de colapso, más aun lo puede sufrir la banca a la sombra. La disciplina no se ocupa del crecimiento de las transferencias de riesgos a través de la titulización y derivados. A la fecha, no se avanzó en la compensación de las operaciones en derivados por

359. P. Tuckers. The Systemic Risk Council, P. Tucker, March 19th, 2020.

360. The Systemic Risk Council, October 9th, 2020. p. 6.

entidades centrales o la resolución de intermediarios de otras clases cuyas fragilidades son: exposición a la fuga de liquidez, alto endeudamiento, activos en cartera opacos.

Las operaciones y escala de asistencia de los bancos centrales señalan la existencia de vulnerabilidades que encubren allí donde el sistema está más débil.

Los mecanismos sistémicos de autoalimentación, ampliación y no linealidad iluminaron las imperfecciones de los mercados por la fragilidad financiera. Así, la desinformación sobre la actividad financiera, las externalidades, y la desenvoltura contable, contribuyeron a la materialización de la desestabilización sistémica.³⁶¹

S. L. Schwarcz propuso una de las primeras consideraciones de riesgo sistémico.³⁶²

La pérdida de confianza se difunde y mina los mercados y las entidades y puede ocasionarla cualquier evento, incluso pequeño, que despliega un impacto final desproporcionado

Ahora, la situación es igualmente delicada. Los mecanismos de macro prudencia, sobre todo, de monitoreo de los riesgos sistémicos, continúan imperfectos y más aún en la *shadow banking*.

La digitalización financiera aumenta la amenaza del riesgo sistémico y las quiebras tecnológicas. El cúmulo de *Big Data*, de inteligencia artificial, nuevos riesgos tecnológicos derivados del *profiling* de datos personales, criminalidad cibernética y, finalmente, aunque no, por último, la

361. D. Hendricks, J. Kambhu, P. Mosser, Systemic risk and the financial system, en New directions for understanding systemic risk, National Academies Press Washington DC 2007, eds. J. Kambhu, S. Weidman, N. Krishnan.

362. S. L. Schwarcz, cit. Systemic Risk.

emergencia de la competencia financiera virtual. La entrada de nuevos jugadores en la gestión y análisis de datos personales y no personales –en su caso, desde las propias plataformas digitales que controlan la tecnología– ilustra una vulnerabilidad del sistema financiero que se origina, precisamente, fuera de su perímetro.

La digitalización financiera crea problemas acumulativos, por una parte, de la esencia propia de la transformación de las entidades en plataformas digitales y todo lo que ello conlleva y, por otra, porque es un mundo sin ley, disciplina, asimetría de información, ausencia de conocimiento del poder regulador y de los usuarios de lo que sucede. El nuevo riesgo sistémico financiero probablemente venga de la inesperada sorpresa tecnológica. Y de nuevo, sin ley, como en la crisis financiera anterior.

Fue S. Sassen quien señaló, antes de la crisis de 2008, que la desregulación

del sistema financiero promueve la expansión global del sistema financiero sobre nuevas bases: transmisión instantánea, interconexión y acceso descentralizado mediante la digitalización (derivados). Todo esto aumenta el potencial de pérdida total de valor en caso de crisis financiera.³⁶³

La plataformización es la penetración de las infraestructuras digitales en diferentes sectores económicos y esferas de vida. Esto es lo que está sucediendo en el sistema financiero.

Durante la última década la plataformización ha creado una nueva etapa de tecnología digital-Big Data, inteligencia artificial, cloud. Por un lado, la adopción masiva de mercancías informacionales y por otro, el acceso de actores no

363. S. Sassen, Territorio, autorità, diritto. Assemblaggi dal Medioevo all'età globale. Milano, 2008. p. 327.

financieros, provenientes de las plataformas digitales –comercio electrónico, redes sociales– que actúan como intermediarios financieros.

La desregulación del riesgo sistémico de la innovación tecnológica financiera (*fintech*) es la semilla del próximo riesgo sistémico. La plataformización es un salto adelante para escapar de cualquier regulación legal preexistente. El algoritmo no puede disciplinar cuando no se le conoce.

Nuevos productos que desconocemos; nuevos endeudamientos a corto plazo para financiar inversiones a largo plazo, que ignoramos; nuevos riesgos digitales en las finanzas cortoplacistas y nuevos riesgos financieros en la digitalización desde los nuevos intermediarios financieros.

“The world has become riskier, with technology risk being a prime driver as a result of fintech. The new technology risk will translate into financial risk sooner or later. A regulatory system that waits until financial risks have materialized as long-term impacts of technology risk has missed its task. Regulators need to face the unknown rather than fear it...”³⁶⁴

No es arriesgado afirmar que el sistema financiero no tardará en encontrar el valor añadido en la comercialización de los datos de sus usuarios, antes que en los productos técnicos propuestos, sin sacrificio, salvo la búsqueda permanente de la nueva materia prima de datos personales, su análisis y comercialización.

El riesgo de la tecnología financiera es doble: consolidación de la concentración bancaria y de intermediarios y

364. D. W. Arner, R. P. Buckley, DR. Zetsche, Fintech, Regtech, and Systemic Risk. The Rise of Global Technology Risk in Systemic Risk in the Financial Sector. Ten Years After the GreatCrash, ed. D. W. Arner, E. Avgouleas, D. Busch, S. L. Schwarcz, Centre for International Governance Innovation, Canada, 2019, p. 82.

competencia virtual (*pricing algorithms*) basada en el control, análisis de los datos personales de los usuarios y la manipulación ilegal de los mercados. La fachada de la competencia virtual, donde la colusión entre las entidades participantes del mercado es la norma y pasa inadvertida.

"The growing role of large fintech companies that compete with incumbent financial institutions may affect the latter's resilience, either by affecting their profitability or by reducing the stability of their funding. This is particularly problematic when the tech firms are outside of the regulatory umbrella, so that traditional firms are unable to compete. Interlinkages with the rest of the financial system may also prove disruptive, an issue that would be augmented by an increase in scale and concentration. As such firms become "too big to fail", they may pose financial stability risks similar to those of systemically important Banks."³⁶⁵

Pricing Algorithms es un instrumento decisivo en la competencia virtual digital y facilita y oculta la fijación de precios y la colusión, *insider dealing*, en el comercio de títulos basados en información privada y *market manipulation*.

La manipulación de mercado se convierte en criminalidad cibernética porque pretende la influencia artificial del precio de mercado, con el objetivo de la máxima ganancia.

"Markets face a new and daunting mode of manipulation. With this new mode of market manipulation, millions of dollars can vanish in seconds, rogue actors can halt the trading of billion-dollar companies, and trillion-dollar financial markets can be distorted with a simple click or a few lines of code. Every investor and institution is at risk. This is the new precarious reality of our financial markets."³⁶⁶

365. UN Inter-agency Task Force on Financing for Sustainable Development Report, p. 150.

366. T. C. W. Lin, The New Market Manipulation, Emory Law Journal, Vol 66, 6, 2017.

La amenaza del riesgo sistémico viene de la nueva manipulación artificial de los mercados bancarios, financieros y no financieros por vía digital, porque no está regulada y pocos pueden aprovecharse para ganar sobre las pérdidas de muchos.

El sistema financiero puede sufrir un desastre en cadena, un riesgo sistémico con un sesgo de crecimiento exponencial porque ni las causas que provocaron la crisis de 2008 están resueltas y garantizada la estabilidad y están en el limbo las de *fintech*, que pueden acentuar su obsolescencia. La banca se digitaliza a la par que la digitalización se financializa.³⁶⁷

La *fintech*, tecnología financiera, es la combinación de la digitalización con las finanzas. Es un combinado explosivo. El proceso de datización, machine learning, inteligencia artificial impulsa un proceso en donde la opacidad financiera reaparece bajo nuevas formas y operaciones (*pricing algorithms*) y se multiplican las amenazas de manipulación cibernética y protección de los datos personales.

La ausencia de regulación legal fue uno de los motivos de la crisis financiera de 2008. Ahora, sucede otro tanto con los intermediarios financieros digitales.

“Estas deficiencias incluyen lagunas en la regulación, ausencia de coordinación entre reguladores, asimetría de información, falta de profesionalidad del lado de los intermediarios financieros y los reguladores y falta de conocimiento o inversión en el lado de los intermediarios...el mundo se ha convertido en más riesgoso con el riesgo tecnológico como primer conductor de la tecnología financiera”.

367. S. L. Schwarcz, Conclusion: Closing Perspectives on Regulating Systemic Risk, en *Systemic Risk in the Financial Sector. Ten Years After the Great Crash*, ed. D. W. Arner, E. Avgouleas, D. Busch, S. L. Schwarcz, Centre for International Governance Innovation, Canada, 2019, p. 267.

El riesgo tecnológico financiero es el caldo de cultivo del próximo riesgo sistémico del sistema financiero.

Y los fallos de mercado originan externalidades negativas sobre los demás.³⁶⁸

8.4. INFRAESTRUCTURA Y PLATAFORMAS DIGITALES.

Cualquier dato que puede digitalizarse –codificarse como una cadena de bits– es información. El bien digital es mercancía informacional intangible y su primer efecto (efecto de red) es incrementar su valor en proporción al número de usuarios que lo emplean o acceden a su conocimiento

La ocupación digital del sistema productivo reposa en dos factores: el poder del algoritmo, la potencia de los ordenadores y la ubicuidad en la cloud de la red de Internet. El propósito a través del big data, de la *machine learning*, de la robótica, es la acumulación de datos, convertida en la primera materia prima de la digitalización. Los datos gratuitos y la explotación sobre los innovadores externos permiten la supremacía del ecosistema de la plataforma.³⁶⁹

La datización, primera dimensión, es de la esencia digital, sin datos no hay algoritmo y sin algoritmo pierde validez cualquier noción de bien digital. El valor de los datos reside en su infinita reutilización.

368. S. L. Schwarcz, Markets, systemic risk, and the subprime mortgage crisis, Southern Methodist University Dedman School of Law Roy R. Ray Lecture, March 25th, 2008.

369. T. Rosembuj, La Creación de Valor. La Cadena de Valor Global. La Renta de Erosión fiscal. La Renta Digital, Barcelona 2020, p. 91 y sgtes.

Los mercados, segunda dimensión, concierne la reorganización de las relaciones económicas alrededor de las plataformas *Two-Sided* o *Multi-Sided*. La plataforma, por definición, tiene, al menos, dos lados, que interactúan por medio de la plataforma. Es un cauce dirigido a cambiar el funcionamiento de los mercados sobre la base de datos de los usuarios, las aplicaciones de los terceros desarrolladores.

La plataforma supera a la empresa que negocia directamente con sus compradores, porque agrega a las transacciones con los usuarios otras terceras partes interesadas en el comercio de los datos personales, tales como empresas publicitarias o intermediarios de distintas actividades económicas: tarjetas de crédito, entidades sanitarias, agencias de viajes, distribución comercial de masa.

La gobernanza de las interacciones entre usuarios (y con complementadores) es la tercera dimensión de la plataforma. El algoritmo encauza las interacciones, permitiendo o prohibiendo comportamientos y modelando los tipos de contenido y servicios que son de interés de los propietarios de la plataforma y conservando en oscuro y bajo secreto lo que no les importa informar.

El control también alcanza a la interoperación de los complementadores con los usuarios a través de las interfaces y el desarrollo de software y servicios de datos.

El sistema económico entra de lleno en la plataforma digital y contribuye a consolidar la competencia virtual guiada por algoritmos dominada, en la práctica, por escasas organizaciones.

A. Ezrachi y M. E. Stucke afrontan la competitividad en un mercado dominado por el algoritmo (*algorithm-driven economy*). La dinámica de la competencia está en manos de la plataforma cuyas innovaciones, sin perjuicio de sus ventajas, arrostran efectos negativos a la propia competen-

cia, el derecho a la intimidad, los valores democráticos y el bienestar del usuario y consumidor.³⁷⁰

Detrás de "*la fachada de competencia virtual*" los autores señalan tres riesgos potenciales.

1. La colusión algorítmica. La plataforma usa su poder algorítmico para el cálculo de precios y actualización dinámica. El desplazamiento de la fijación de precios desde la persona a la máquina estimula la colisión entre diversas plataformas o entre partes de la misma plataforma.

Pricing algorithms puede ser explícito o tácito. En el primer caso, el acuerdo y la intención es la fijación de precios coordinada entre varios para conseguir más estabilidad en el mercado. Por ejemplo, los algoritmos permiten detectar y responder a las desviaciones y reducir errores. En el segundo caso, sin acuerdo explícito ni intención evidente, los algoritmos consiguen un resultado análogo. Y, si están basados en *machine learning*, pueden aprender a colusionar por sí mismos. Lo tácito, naturalmente, es el programa humano y la realización de la decisión para conseguir un resultado idéntico o equivalente al acuerdo con intencionalidad expresa.

2. La discriminación comportamental mediante la cual la recogida de los datos personales identifica las emociones o los prejuicios que impulsan la compra de un producto y cuanto estaría dispuesto el usuario a pagar por esa satisfacción. Aquí los autores entroncan con uno de los primeros riesgos de la inteligencia artificial

370. A. Ezrachi, M. E. Stucke, *Virtual Competition: The Promise and Perils of the Algorithm –Driven Economy*, Harvard Press University, 2016, reprint November 2019.

cual es la manipulación del comportamiento mediante publicidad y marketing, la propaganda de precisión, que exploten la oportunidad de la información sensible de la persona.³⁷¹

3. Es la relación de competencia y cooperación entre las plataformas dominantes dirigidas a la competición para capturar el máximo excedente del usuario y cooperando entre ellas mediante la promoción de flujos de información asimétrica para incrementar la explotación comportamental.

El beneficio del consumidor fue y es el mantra que sirve para reducir y eliminar la disciplina antimonopólica, al amparo que permite disminuir los precios a los usuarios y los costes de estructuras. La consecuencia general fue el fortalecimiento del poder de las grandes organizaciones y, en particular, la ausencia de regulación en el ámbito digital, lo cual llevó a la actual situación de inoperancia de la ley antimonopolios y la irresistible tentación al oligopolio mediante fusiones y adquisiciones que consolidan y refuerzan su supremacía en la competencia y la eliminación de los que aspiran a discutirla.³⁷²

Los paradigmas de tecnoeconómicos de revolución tecnológica entre 1770 y el siglo XXI fueron: la Revolución Industrial; la edad del vapor y ferrocarril; la edad del acero, electricidad e ingeniería pesada; la edad del petróleo, del automóvil; la edad de la información y telecomunicaciones. El sexto paradigma es la digitalización.³⁷³

371. T. Rosembuj, *Inteligencia Artificial e Impuesto*, cit. p. 181.

372. Vaheesan. *The functional logic of antitrust oligarchy vs democracy*, 10. S 22. 20 LPE Project law and political economy.

373. C. Perez, *Technological Revolutions and Financial Capital. The Dynamics of Bubbles and Golden Ages* 2002, London.

La tecnología digital está en manos de los pioneros que aspiran a la propiedad de todo el mercado, que consideran como propio y a la redacción de las reglas legales que consientan su control y dominio.³⁷⁴

Es momento del cambio institucional que se haga cargo porque, de lo contrario, los elementos globales de riesgo sistémico parecen inevitables y ello supone ley e impuesto.

Es útil conocer los primeros resultados críticos de la investigación parlamentaria a las plataformas digitales dominantes en los EEUU (2020).

Primero, porque disponen del control absoluto de acceso a la información, a partir de la acumulación de los datos que disponen y se apropian. La superioridad en la datización les consiente imponer las reglas y condiciones a cualquiera que pretenda acceder a su posición de mercado.

Segundo, porque encierran su poder en una zona de entrada imposible para los terceros que puedan amenazar su competitividad, sea mediante el plagio, la absorción o la extinción de los complementadores.

Tercero, porque abruptamente incurren en invasiones de campos ajenos a su actividad principal, adyacentes o secundarias, como mecanismo de expansión ilimitada.

El renovado punto de encuentro con el sistema financiero es la financialización de sus actividades, sea para el pago de elevados dividendos a sus accionistas, acciones de fusión y adquisiciones de empresas o, inclusive, para la recompra de sus acciones; exactamente como vienen

374. T. Rosembuj, *Inteligencia Artificial e Impuesto*, cit. p. 96.

hacienda las cadenas de valor global no digitales y que no formaba parte de sus instrumentos hasta ahora.³⁷⁵

El mercado digital oligopólico tiene un poder concentrado excesivo incompatible con la democracia.

Las conclusiones del Informe **Nadler-Cicilline** del Congreso de los EEUU es clarificador y definitivo.

Es necesario restaurar la competencia en la economía digital.

- Separaciones estructurales y prohibiciones de operar en líneas de negocio adyacentes.
- Requerimientos de no discriminación, prohibiendo a las plataformas dominantes de compromisos de auto preferencia y exigiendo que ofrezcan iguales términos para productos o servicios iguales.
- Interoperabilidad y portabilidad de datos, solicitando que los servicios sean compatibles entre las diversas redes y que la información y el contenido se pueda desplazar entre ellas.
- Prohibición presuntiva contra fusiones y adquisiciones futuras.
- Tutela a los nuevos editores para salvaguardar una prensa libre y diversa.
- Prohibiciones de abuso de poder dominante, en la práctica contractual y debida protección a los individuos y empresas de las plataformas dominantes.

375. W. Milberg, *Shifting Sources and uses of profits: sustaining US financialization with global value chains* Economy and Society 37, August 3rd, 2008.

Es necesario fortalecer las leyes antimonopólicas y revitalizar las aplicaciones y ejecutividad antimonopolio.³⁷⁶

En suma, la advertencia institucional es que la concentración de la riqueza digital es un aliciente al riesgo sistémico de las grandes plataformas digitales en el sistema de mercado.

La digitalización muestra preocupantes aproximaciones con el momento pre crisis del sistema financiero global.

La estabilidad de la red financiera abocó a la crisis por los efectos de la interconexión; *feedback*; incertidumbre e innovación tecnológica. No está lejos de la descripción de la operativa digital actual.³⁷⁷

El sistema financiero posee un elevado nivel de conexión global, basado, a la vez, en nudos de múltiples vínculos, susceptibles de eventos sorpresivos e inesperados (*fat tails*) y sensibilidad máxima a la modificación de las condiciones iniciales derivada de nudos de modesta vinculación con sus vecinos. Esto, identifica un sistema robusto y frágil idóneo a la pérdida de confianza y al contagio de las perturbaciones. Esto es perfectamente aplicable a las plataformas digitales y a la plataformización.

La exposición del sistema a la fragilidad y tensión en las instituciones y mercados origina un estado de incertidumbre, en donde no se atina a diferenciar el organismo sano del enfermo; el robusto del frágil que nace de la intermediación global en todo el sistema económico, nacional y

376. US Congress, Nadler-Cicilline, Investigation of Competition in Digital Markes, Subcommittee on Antitrust Commercial and Administrative Law of the Committee on the Judiciary, United States, 2020.

377. A. G. Haldane, Rethinking the financial network, Financial Student Association, Amsterdam, April 2009.

transfronterizo. El poder del algoritmo supera cualquier previsión y precaución.

Finalmente, la dimensión de la concentración bancaria universal facilitó el aumento del riesgo sistémico. Menos de treinta instituciones bancarias y financieras convergentes y consolidadas controlaban los mercados globales de crédito y préstamos, titulización y derivados globales.

“Over the past decade, regulators in developed nations encouraged the expansion of large financial conglomerates and failed to restrain their pursuit of short-term profits through increased leverage and high-risk activities. As a result, large complex financial institutions were allowed to promote an enormous credit boom, and that boom precipitated a worldwide financial crisis.”³⁷⁸

En el capitalismo de vigilancia la plataforma digital, concentrada y escasa, domina el presente y futuro del mercado global.

- La búsqueda online está dominada por Google, en competencia mínima con Microsoft.
- Las redes sociales están bajo la dependencia de Facebook y empresas controladas, en competencia mínima con Twitter y Snapchat.
- En publicidad digital el dominio corresponde a Google y Facebook.
- La descarga de aplicaciones de telefonía móvil es un duopolio entre Google y Apple.
- El comercio electrónico está bajo la supremacía de Amazon, y la mínima competencia de eBay.

378. A. E. Wilmarth, *The Dark Side of Universal Banking: Financial Conglomerates and the origins of the Subprime Financial Crisis*, Connecticut L. Rev. 41, 4, May 2009.

Las mismas plataformas dirigen la cloud, los vehículos autónomos, browsers, mapas digitales y herramientas de despacho.³⁷⁹

La expansión digital ocupa gradualmente espacios económicos adyacentes, por ejemplo, el comercio financiero.

Las causas de la concentración dependen de la economía de escala global, la acumulación y análisis de datos. La cantidad de Big Data es la primera barrera para la entrada en el mercado digital de las nuevas plataformas.

Los efectos de red son el segundo elemento que alimenta la supremacía a través del número de usuarios y su mantenimiento y crecimiento, de aplicaciones propias o expropiables a los que las desarrollan con autonomía

El tercero de los elementos es el ataque como mejor defensa de la posición dominante en el mercado, cuando ese oligopolio absorbe la innovación ajena como medio de protección y, al máximo, usa las adquisiciones para matar o distorsionar la innovación, *"creating a Killzone around their positions"*.³⁸⁰

Finalmente, un tema de clara influencia fiscal es la fijación de acuerdos de precios entre las empresas líderes, hacia arriba para obtener mayores beneficios o hacia abajo, para excluir competidores o, aún más, para ocultar beneficios, v. g. precios de transferencia, arbitraje fiscal, desplazamiento de beneficios, erosión de bases de imposición, planificación fiscal agresiva. La colusión y el abuso de poder dominante es más peligroso porque se manifiestan a través de *pricing algorithms*.

379. J. Furman, Unlocking digital competition. Report of the Digital Competition Expert Panel, U. Kingdom, March 2019, p. 31.

380. J. Furman, cit., p. 40.

La automatización conlleva riesgos sistémicos, además de la excesiva concentración del poder y la riqueza en pocos agentes.

El sistema digital es susceptible de desastres en cadena, endógenos o exógenos. El contagio puede extenderse fuera del sistema, aun cuando sus componentes responden a una gestión adecuada. Los ataques externos pueden perturbar intencionalmente la operatividad de la actividad específica. Así los ataques cibernéticos pueden afectar y quebrar la información almacenada e interpretada usando cloud y análisis de datos.

La contaminación de los datos y falsa información puede perjudicar al entero ecosistema y no solo a las personas cuyos datos fueron desviados o emitidos. La motivación dominante de la economía de vigilancia es la diseminación sistemática de las técnicas de comportamiento inducido, de propaganda de precisión. El objetivo es conseguir el mayor número de usuarios, cualesquiera que sean los instrumentos. La discriminación tóxica es una consecuencia de la captura de los datos, por cualquier forma, porque permite elaborar perfiles que el propio individuo ignora y que le puede perjudicar en su vida cotidiana: conseguir o no un trabajo, un crédito, el acceso a la escuela.

La digitalización apareja el desplazamiento dramático del trabajo con máquinas que generan desempleo. La destrucción no siempre es creativa y, frecuentemente, acaba en pura destrucción de lo existente. El desplazamiento del trabajo es de lejos la peor de las externalidades negativas de la automatización. El carácter sistémico es lo que agrava la perturbación innovadora. ¿quién y cómo se afrontan los costes de los perdedores, de los trabajadores?

“La externalidad negativa no es la podida singular del trabajo que sucede cuando una compañía adopta una innovación que desplaza al

trabajador. Es el gran impacto de una nueva tecnología que repentinamente convierte en obsoleta las habilidades de las personas”.³⁸¹

Pero no solo. La división digital desencadena los impactos sobre los menos favorecidos. Los beneficios de la información y comunicación tecnológica la reciben los más favorecidos. La automatización se convierte en fuente de vulnerabilidad y desigualdad social.

La pandemia ilustra los riesgos de desigualdad e injusticia sobre los efectos de la crisis sanitaria y el transporte hacia las plataformas digitales, que perjudican de manera especial a los más ancianos, niños, migrantes, minorías.³⁸²

Finalmente, la potestad de cambio, de control, de seguimiento, en suma, de vigilancia convierte al algoritmo en el guardián del conocimiento, de la información. Y esto delata la superlativa importancia de su actuación externa debido a la falta de visibilidad, asimetría de información e influencia oculta. Big Data es el combustible que alimenta el éxito del algoritmo. Big Data, la digitalización, es la fundación material de la inteligencia artificial. Es la primera materia del algoritmo, como el algodón, el trigo, el petróleo, en el siglo pasado.

La causa detrás de la decisión algorítmica es esencialmente opaca, secreta y poco conocen su génesis y aplicación porque opera en la oscuridad. Esto comporta parcialidad y prejuicios en su diseño y aplicación; manipulación de los datos.

381. C. A. Hrdy, Technological Un/employment, February 2018, ssrne.com/abs=3011735.

382. European Commission, M. Craglia, H. Scholten, M. Micheli, J. Hradec, I. Calzada, S. Luitjens, M. Ponti, J. Booter Digitranscope. The governance of digitally-transformed society. Centre for Advanced Studies, 2021.

“These include inconsistencies and biases in training data; security breaches leading to corrupted data capture and decision-making systems; flawed machine intelligent models; or incorrect applications (as has been shown in other domains such as policing and the health sector (Barocas and Selbst, 2016; Obermeyer et al., 2019) could potentially also have negative ecological and social repercussions in the sustainability domain”.³⁸³

8.5. LA VULNERABILIDAD DEL ESTADO.

La vulnerabilidad indica el grado según el cual el sistema jurídico fiscal es susceptible de o incapaz de reacción ante eventos perturbadores, locales o externos, incluidos los eventos impredecibles o inesperados que ocasionan impactos, ante los cuales queda desprovisto de cualquier capacidad de acción.

El sistema fiscal es más vulnerable cuanto mayor sea su exposición y sensibilidad a los efectos de crisis sistémica y no posee una capacidad de reacción bastante para neutralizar su daño, tanto en términos de pérdidas de recaudación cuanto en el obligado abandono de las políticas defensivas del bien público y colectivo.

La vulnerabilidad refleja dos elementos.

Por un lado, la exposición señala el grado, la duración y la extensión a la cual el sistema fiscal se ve expuesto en ocasión de la verificación de factores de perturbación de sus condiciones ordinarias de funcionamiento.

383. V. Galaz, M. Centeno, P. W. Callahan, A. Causevic, Th. Patterson, I. Brass, S. Baum, D. Farber, J. Fischer, D. Garcia, T. McPhearson, K. Levy, D. Jimenez, B. King, Machine Intelligence, systemic risk and sustainability, Beijer Discussion Paper Series 274, Beijer Institute, Kungl. Vetenskaps-Akademien, 2021.

Por otro lado, la sensibilidad que refleja la aptitud de respuesta del sistema en la absorción de los impactos que le toca afrontar, amortiguando los daños irreversibles de largo plazo.

Los factores críticos pueden tener por causa eventos diversos y separados, sean políticos de última línea, v. g. guerra civil, secesión o sistémicos, cambio climático; catástrofe pandémica; crisis de entidades globales; la corrupción institucional; la erosión de la base de imposición o, la innovación tecnológica desregulada como la digitalización.

La unidad de exposición no es otra que la Administración pública o, en palabras simples, el Estado como organización política y social y las decisiones que emprende a favor de los más o de los menos favorecidos por eventos inesperados. La ofensiva neoliberal cuestiona el protagonismo del Estado, de su poder, de su capacidad para que su preferencia sea por los individuos sobreprotegidos, antes que por los colectivos de subprotegidos que, por otra parte, son los que cumplen con sus deberes legales cuasi espontáneamente.

En 1918 *J. Schumpeter* decía que los impuestos no solo ayudaron a la creación del Estado, sino que ayudaron a su formación.

“Tax bill in hand, the state penetrated the private economies and won increasing dominion over them. The kind and level of taxes are determined by the social structure, but once taxes exist, they become a handle, as it were, which social powers can grip in order to change this structure”.

El Estado no nace como un fenómeno distinto a la sociedad, a los individuos. Se trata de esferas separadas y con ámbitos específicos, pero en la que el Estado significa la opinión universal y unificadora de una comunidad. La

persona posee su propio centro de gravedad dentro de sí mismo y su significado reposa en el individuo. La moral individual consiente cualquier iniciativa consentida para la realización de la libertad patrimonial y el Estado deviene necesario para las necesidades comunes, que trascienden la actividad de cada una de las personas de la comunidad.

“For this reason, the state can never be its own end but only a machine for those common purposes. It is part of its nature that it opposes individual egotism as a representative of the common purpose. Only then is it a separate, distinguishable social entity”³⁸⁴

El Estado es una máquina de propósitos comunes, opuesto al egoísmo individual.

El Estado Fiscal debe respetar el interés individual en la contribución al gasto público, sin exigir de la gente, dice *Schumpeter*, más de lo que debe, porque arriesga que pierda su impulso financiero en la producción, ahorro, o cualquier otra finalidad elegida. La simetría encauza el impuesto suficiente para los propósitos comunes, sin sacrificio del interés legítimo individual.

“This is a different amount depending on the manner in which particular people view a particular state in a particular historical situation which necessitates the tax”.

J. Schumpeter auguraba un final dramático al Estado fiscal. Si la voluntad de las personas se expresa en demanda de gastos públicos cada vez más elevados y los recursos siempre crecientes se emplean para fines para los cuales los particulares no los han producido, si un poder (público)

384. Enlarged version of a lecture Schumpeter gave before the *Wiener Soziologische Gesellschaft*. Published in 1918 under the title *Die Krise der Steuerstaates* as issue number 4 of *Zeitfragen azu dem Gebiet der Soziologie*. An English translation, by Wolfgang F. Stolper and Richard A. Musgrave, appeared (1954) in *International Economic Papers*.

sostiene esta voluntad y finalmente si todas las personas son conquistadas por ideas enteramente nuevas sobre la propiedad privada y las formas de la vida, entonces el Estado fiscal habrá cumplido su función y la sociedad dependerá para su economía de fuerzas diversas a las del interés del mercado.

Si se establece una crisis estructural del Estado fundado sobre los (mayores) impuestos se encamina el sistema económico hacia una composición en la que el mercado no es la fuerza determinante de las actividades económicas.

No hay derecho de propiedad ni libertad de empresa ni mercado sin impuestos. El contribuyente carece de cualquier derecho natural a su renta o riqueza antes de la vigencia de la ley del Estado

"La gente tiene el derecho a su renta, pero *su fuerza moral* depende de los procedimientos e instituciones que le respaldan, contra los que han adquirido su renta, procedimientos que son justos sólo si incluyen la imposición que soporta distintas formas de igualdad, bienes públicos, justicia distributiva".³⁸⁵

No hay derecho a la riqueza o a la renta sin la ley y si esto es así, el impuesto viene junto con la ley del Estado. En términos más simples, trae consigo que no hay creación de riqueza o renta estrictamente singular, que no se deba a todos cuantos contribuyen y a la distribución de los ingresos tributarios entre los asociados en diverso modo y bajo distintas prioridades, predeterminadas por el Estado. La hipótesis de *Schumpeter* no es cierta. Más Estado y menos decisiones particulares del mercado, no condenen a la extinción del sistema.

385. L. Murphy, Th. Nagel, *The Myth of Ownership. Taxes and Justice*, Oxford, 2002, p. 74.

Al contrario: una forma de fortalecer el poder del mercado es la corrección de sus disfunciones, de la desigualdad, de la concentración de riqueza, de la pérdida de competitividad. Más mercado no está reñido con un sistema fiscal más justo. El aumento del poder público, tanto en los ingresos como en el gasto público, siempre orientado en la dirección de la provisión de los bienes públicos esenciales, no lleva de bruces al marxismo leninismo.

La libertad natural no implica en sí misma que la empresa privada está iluminada por la producción del máximo de utilidad social.

..." natural liberty" tends to the most economic production of wealth, by no means necessarily implies the further proposition that it also tends to the most economic or equitable distribution of the aggregate produce".³⁸⁶

La experiencia de pertenencia a la comunidad está vinculada a la experiencia del impuesto. El ciudadano hace al impuesto, cuanto el Estado al ciudadano, sea residente o no residente. El Estado contiene el poder de imposición: una extorsión legítima, es decir no reconocida como tal y por ello reconocida como legítima.³⁸⁷

8.5.1. El Sistema fiscal. El Estado sin Renta.

El neoliberalismo acuñó la designación de termita para el Estado autónomo (*Ropke*), su principal adversario y del mercado. Ahora, termitas fiscales y morales son los que se dedican al vaciamiento del Estado.

386. H. Sidgwick, *The Principles of Political Economy*, MacMillan, 1883, p. 406. Antes que Pigou, fue este autor el que plantea el problema de las externalidades negativas., p. 412.

387. P. Bourdieu, *Sobre el Estado*, cit. p 286.

Vito Tanzi denomina termitas fiscales determinados agentes en circunstancias aceleradas por la interconexión global, la competencia fiscal y las nuevas tecnologías.³⁸⁸

Las diseminaciones de las termitas fiscales debilitan los fundamentos de los sistemas tributarios locales, dificultando la defensa de los intereses fiscales de los Estados.

Estas circunstancias, según Tanzi, tienen un profundo impacto en la recaudación tributaria, las estructuras fiscales y el empleo de determinadas bases de imposición.

El comercio electrónico, por la complejidad implícita que provoca el desplazamiento desde productos físicos a digitales, obstruyendo el seguimiento de las transacciones.

La moneda electrónica (cartas de crédito), vinculada a los depósitos en banca extranjera o cuentas al amparo del secreto bancario.

Los precios de transferencia en los conjuntos vinculados, sobre todo, en materia de intangibles, servicios, propiedad industrial e intelectual, que suponen el desplazamiento de beneficios sometidos a fiscalidad ordinaria hacia jurisdicciones o territorios de baja o nula fiscalidad.

La existencia de los centros financieros offshore y tax havens.

Los complejos y exóticos instrumentos financieros, derivados, diseñados especialmente para eludir o evadir el pago de los impuestos.

La planificación fiscal tendente a la única finalidad de procura de ventajas fiscales.

Y, finalmente, la irrupción del *pricing algorithms* en la gestión de los beneficios y pérdidas.

388. T. Rosembuj, Tax Morale, cit. p. 282.

Las termitas fiscales, en la lograda metáfora del autor, vacían por dentro los sistemas tributarios, bloqueando las pretensiones de financiación pública establecidas y, añadido, fragmentando el bien colectivo de la comunidad.³⁸⁹

A esto se añaden las termitas morales, Es la descripción que *Braithwaite* concede a los que *difunden* la ideología de la sensibilidad anti impuesto desde sus privilegios o beneficios injustificados, manipulación u ocultación en la riqueza o renta y “se comen la integridad del sistema tributario” por su poder corrosivo de la moral fiscal en el territorio.

“La gente que se ve a sí misma como más pobre tiene menos voluntad de pagar el impuesto voluntariamente cuando la gente que perciben como más rica mienten.”³⁹⁰

¿Cuál puede ser el estímulo del contribuyente de masa que percibe la inmunidad fiscal de los más ricos o los más poderosos?³⁹¹

Las termitas fiscales y morales son la descripción de la desigualdad y fuente de la desilusión financiera del contribuyente y del Estado

“Hay dos sistemas fiscales diferentes, uno para los asalariados ordinarios y otro para los que se pueden permitir un *sofisticado asesoramiento fiscal*. En el vértice de la distribución de renta baja el tipo efectivo de impuesto contrario a los principios de un sistema tributario progresivo sobre la renta.” (*Fleischer*)³⁹²

389. V. Tanzi, Fiscal policy in the future: challenges and opportunities, State University-Higher School of Economics, Moscú, 2007, WP 13-2007-03; Taxation in an integrating world, Brookings, EEUU, 1995, p. 134.

390. Jh. Braithwaite, Markets in vice markets in virtue, cit., p. 25.

391. Jh. Braithwaite, Markets in vice, Markets in virtue, Oxford University Press, 2005, p. 25.

392. N. Confessore, LK. Bennet, A private tax system saves billions for the wealthiest, International New York Times, December 30th, 2015.

A esto cabe añadir una tercera categoría innominada de no contribuyentes que pertenecen a la economía informal y cuya característica es que, por su propia voluntad, están fuera del sistema de normas sociales y jurídicas relativas al cumplimiento fiscal; el hecho nuevo, quizá, es que el territorio sumergido esté habitado no solo por inmigrantes, actores marginales, sino, también, por el aluvión post-crisis de clase media empobrecida. La miseria de la condición aumenta por la miseria de la posición.

La desigualdad apareja, a su turno, la crisis fiscal del Estado, el Estado sin Renta, desprovisto de los recursos tributarios suficientes que permitan dar satisfacción al interés colectivo, a los propósitos mínimos exigibles de justicia tributaria para los que cumplen.

Es un *sistema tributario dual* en lo importante: por un lado, la sujeción de la actividad económica y de trabajo, la propiedad inmobiliaria y de capital mobiliario local, nacional, de permanencia y estabilidad y, por otra, inmunidad fiscal de la empresa transnacional y grandes contribuyentes dotados de asesoramiento legal sofisticado.

“Así, los estados pueden de facto forzar la ejecución de sus leyes fiscales predominantemente sobre los segmentos inmóviles de sociedad y sobre aquellos otros segmentos que son incapaces de aprovecharse de la planificación fiscal. La coerción de esta clase no puede asegurar la redistribución y aparece despojada en términos de legitimidad”.³⁹³

El Estado fiscal sin Renta equivale a un Estado sin grandes contribuyentes, residentes o no residentes, pese a que son usufructuarios de la actividad pública, de las infraes-

393. T. Dagan, *International Tax and Global Justice*, p. 22, ssrn.com/abstract=2762110, 2016.

estructuras, de los sistemas de educación, de protección social, de seguridad jurídica institucional.

La erosión de las bases imponibles locales es la Renta sin Estado, correlativa al Estado sin Renta.

La erosión internacional identifica principalmente a la empresa transnacional y también a los contribuyentes locales ricos. El resultado es una renta transeúnte que carece de Estado o es vagabunda, circulando a lo largo y ancho del mundo con virtual inmunidad e impunidad.

8.5.2. La Renta sin Estado.

Edward Kleinbard propone una explicación sugestiva de la erosión de la base de imposición, introduciendo el fenómeno de la renta sin Estado (*stateless income*), atributo exclusivo de las empresas transnacionales.³⁹⁴

La definición de renta sin Estado del Profesor *Kleinbard* es: «La renta obtenida por un grupo multinacional de sus actividades económicas en un país, distinto al del domicilio de la sociedad matriz, pero que resulta sometida a impuesto solo en una jurisdicción que no es ni la fuente de los recursos de producción a través de los cuales se obtuvo la renta ni el domicilio de la sociedad matriz del grupo».

La renta sin Estado puede entenderse como el movimiento de la renta gravable de un conjunto vinculado transnacional desde un país de alta fiscalidad hacia un país de baja fiscalidad, sin desplazamiento de la localización de las fuentes externas de capital ni de las actividades que implican a terceras partes.

La captura de rentas fiscales es una de las consecuencias de la planificación fiscal de la renta sin estado. Esto

394. Edward D. Kleinbard: *Stateless income*, University of Southern California Law School, Research paper n. 11-6 de 21-3-2011.

supone la conversión de los resultados marginales antes de impuesto obtenidos en un país de alta fiscalidad en mínimo beneficios en país de baja fiscalidad, reorientando la renta antes de impuesto del primero hacia el segundo; mérito que no deriva sino de la aptitud de la empresa transnacional de desplazar renta traspasando fronteras.

Wells y C. Lowell proveen bases más ambiciosas porque su calificación de la «renta vagabunda» (*homeless income*) yace en la premisa fundacional de la fiscalidad internacional en los años veinte. El propósito, entonces, fue, la erosión de la base de imposición del Estado de la fuente, privando, en la práctica, de gravar los beneficios de empresa, de capital y tecnología, que deberían quedar sujetos a impuesto en el Estado de residencia. El desplazamiento de los beneficios y la creación artificial de gastos deducibles con destino a territorios de baja o nula fiscalidad corroe la tributación en el propio Estado de residencia, produciendo una «renta que no resulta materialmente gravada en ningún país».³⁹⁵

La erosión transita, asimismo, por la inmunidad de los contribuyentes muy ricos que despegan su renta y riqueza del territorio donde la obtienen mediante el desplazamiento a jurisdicciones no cooperativas, con empleo de los métodos de planificación fiscal agresiva que son consonantes con los de la gran empresa. La persona física asume el *shopping* fiscal que le es más barato y allí dirige su opción de autorregulación.

T. Dagan pone claramente de manifiesto que la globalización ofrece a los ciudadanos del mundo la elección del régimen legal más satisfactorio, estar o irse del territorio de su Estado apenas lo deseen. La capacidad de las personas y

395. B. Wells and C. Lowell: Tax base erosion and homeless income: collection at source is the linchpin, The University of Houston, 65 Tax Law review, 535, 2011.

empresas de elegir las normas aplicables a ellos o evitar su aplicación si no les conviene. La transformación sacude los fundamentos de las relaciones entre el ciudadano y el Estado.

“La movilidad de los residentes y factores de producción han alterado la relación entre estados y sus integrantes desde un régimen obligatorio donde el estado impone las reglas que considera necesarias, a un régimen que es, en gran medida, electivo”.³⁹⁶

La opción, obviamente, no aventaja a cualquiera: los individuos ricos y empresas pueden, en alguna medida, diseñar su propio régimen legal y por tanto minimizar el precio que pagan simplemente, eligiendo la jurisdicción más favorable (*opting in, opting out*).

Hay una franja de contribuyentes que selecciona su jurisdicción conforme al menor o nulo impuesto. No se trata de contribuyentes ordinarios, pero sí de contribuyentes de elevada capacidad contributiva, cuya contribución desaparece. La respuesta de cada Administración de las implicadas es difícil y problemática. Peor aún, minan inexorablemente la justicia distributiva de los otros, por qué; ahora se sabe, no soportan el mínimo impuesto y obligan a los demás preguntarse si su propio sacrificio está justificado.

La renta sin estado o renta vagabunda es correlativa al Estado sin renta. Es decir, la pérdida de sostenibilidad financiera basada en la elusión y evasión del impuesto mínimo para la suficiencia del gasto público y de los bienes colectivos. La sustracción de renta y de riqueza vacía de contenido la aplicación de los principios de capacidad económica e igualdad tributaria, o, en general, de equidad tributaria.

396. T. Dagan, Pay as you wish: the global market for Tax & Legal rules, June 10th 2014, ssrn. com 250 6051.

La brecha fiscal entre la recaudación efectiva de impuestos y la que hubiera debido, no es pertinencia exclusiva de la Administración, porque, frecuentemente, quedan fuera de su alcance competencial las jurisdicciones de baja o nula fiscalidad que dan cobijo a las rentas y riquezas más elevadas y, asimismo, las complejas y sofisticadas formulaciones de elusión tributaria.

Esto afecta directamente la provisión de bienes colectivos porque la brecha (*gap*) entre los recursos previstos y la recaudación se ensancha y para los ciudadanos se resquebraja la relación de correspondencia entre el pago del impuesto y la satisfacción por el uso, goce, utilización de bienes colectivos.

La globalización se presenta como un espacio indefinido sin ley ni impuesto. Un período sufrido por la renta sin Estado y el Estado sin renta. De esa forma se altera un principio esencial de legitimidad democrática.³⁹⁷

Hay mercado sin gobierno y gobierno sin impuesto, que se independizan de las leyes y las decisiones políticas de cada Estado. El contribuyente, merced a su libertad de desplazamiento, adquiere una suerte de titularidad originaria a su renta y riqueza sin impuesto. Solo tienes que buscarlo. Esto pone en riesgo la vida de cada Estado ante contribuyentes aptos para el ejercicio del mínimo impuesto y, en particular, aquellos poseedores de capital de elevada capacidad contributiva y las empresas transnacionales.

La solidaridad deseable recibe el embate de la globalización y puede que no sea suficiente porque convierte al sistema fiscal en mal público a través del fraude fiscal organizado en cualquiera de sus manifestaciones.

397. L. Murphy, Th. Nagel, *The Mith of Ownership. Taxes and Justice*, 2002, p. 32.

“Más y más, la imposición transnacional de externalidades y riesgos se convierte en una calle de ida y vuelta, porque ningún estado ni grupos de estados por ricos y protegidos, pueden aislarse de influencias externas; ataques militares y terroristas, inmigración ilegal, epidemias, narcotráfico, contaminación y cambio climático, fluctuaciones de precios e innovaciones científicas, tecnológicas y culturales”.³⁹⁸

La desigualdad se instala por doquier porque es más fácil para los muy ricos desplazar su riqueza y a las empresas transnacionales a jurisdicciones sin impuesto. La consecuencia es la pérdida de recursos públicos y el agravamiento de la vulnerabilidad social, política, económica de las personas.

Las amenazas circundantes, dentro y fuera del territorio, proponen incógnitas fiscales inexistentes hasta ahora. El Estado Fiscal afronta la misma vulnerabilidad de la sociedad en la que está inserto y donde su supervivencia es complicada si da la espalda.

El interrogante es si el Estado Fiscal está condenado o no al colapso como forma de organización social, económica, o inclusive como Estado fallido desprovisto de cualquier respuesta política democrática y como último recurso de protección y tutela de la ciudadanía y de los grupos sociales menos favorecidos.

El sistema fiscal tiene un sistema inmunitario en peligro, carece de las defensas contra las infecciones que lo invaden y no puede eliminar los agentes patógenos que le asolan. ¿Es la discriminación sistémica un riesgo sistémico?

398. Th. Pogge, *Cosmopolitanism and Sovereignty*, Ethics 105, 10-1992 en *Global Justice, Seminal Essays, I*, editores Th. Pogge-D. Moellendorf, p. 355. St. Paul MN 2008.

¿El Estado Fiscal sin Renta actual es resiliente ante las crisis sistémicas que atraviesa y las que se fundan en sus propias limitaciones ante el cambio?

8.5.3. La brecha fiscal.

La brecha fiscal –*tax gap*– se alimenta esencialmente de impuestos que no se pagan conforme a la previsión legal.

La definición tradicional de brecha fiscal es la diferencia entre el impuesto recaudado y el impuesto que hubiera debido recaudarse.

Desde el Fondo Monetario Internacional se ofrece una definición más amplia, la cual toma en cuenta los efectos del cumplimiento y los efectos de elecciones políticas que conducen a menores ingresos. Es decir, la brecha fiscal no es solo la diferencia entre recaudación ordinaria y potencial; sino, también, la pérdida de renta que se puede atribuir a las normas legales creadoras de incentivos fiscales, tipos de impuestos reducidos, diferimiento de impuesto. (*policy gap*).

La dualidad del *tax gap* propuesta permite incorporar los esquemas de elusión fiscal aceptados como legales en la parte política de la brecha, porque se requiere un cambio de normas para recuperar la renta perdida. En cambio, si la elusión legal es recogida por la ley y la Administración debe computarse en la brecha de impuestos a recaudar.³⁹⁹

Pero, asimismo, la brecha fiscal debe estimar la elusión fiscal agresiva. Esto significa que la Administración tributa-

399. International Monetary Fund, October 2013, United Kingdom: Technical Assistance Report Assessment of HMRC's Tax Gap Analysis.

ria debe estimar el valor del impuesto no recaudado mediante una planificación fiscal agresiva.⁴⁰⁰

El FMI cuando indica que el método de brecha fiscal no se agota en la cantidad de ingresos tributarios que no se recaudan; sino, en su vertiente política, debe considerar el importe de elusión, evasión fiscal, elusión fiscal agresiva y, además, gastos fiscales (*tax expenditure*).

De esta forma el *tax gap* no es solo un punto de cumplimiento recaudatorio administrativo fiscal, sino, fundamentalmente de incumplimiento cualitativo. El incumplimiento que cuenta es el de las personas, grupos o sectores de contribuyentes que desde la perspectiva de aplicación de los tributos, reúnen a la vez opacidad e ignorancia sobre su actividad económica, que tienen el poder de disposición suficiente para manipular el cumplimiento sustancial con el cumplimiento formal, lo cual es elusión, elusión fiscal intencional o evasión fiscal y aventajarse claramente de las ilusiones financieras y/o corrupción institucional.

En EEUU la brecha fiscal es más o menos equivalente al 15% de los impuestos debidos, o sea, 600.000 millones de dólares en 2019. La primera deducción es que esto no viene de la renta de trabajo, que se cumple en un 100 %, sino de las rentas más elevadas que no se informan. El proyecto, por un lado, postula reconducir la evasión fiscal sofisticada y por otra obligar a mejorar la información desde las entidades financieras.

La fuente principal de la brecha fiscal viene de la infra-declaración de renta o el exceso de deducciones y créditos fiscales de las altas rentas y sus empresas y grandes sociedades. La auditoría fiscal de las grandes organizaciones se

400. House of Commons Committee of Public Accounts, HMRC Tax Collection Annual report & Accounts 2012-2013, 19-12-2013.

redujo al 50% durante la última década. Los contribuyentes de elevados recursos aprovechan además las ventajas procesales tributarias, de la que no disponen los contribuyentes de bajos recursos.

La evasión fiscal sofisticada oculta los impuestos no pagados de la auditoría e inspección. Las técnicas incluyen cuentas bancarias extranjeras y acuerdos intraempresa de valor fiscal exclusivo que disimulan a la Administración e impiden su control.

"In part, tax evasion rises with higher incomes because higher-income taxpayers have sophisticated accountants and tax preparers who can stake out aggressive tax positions that can help shield true tax liability. And because the IRS lacks the number of specialized auditors needed to adequately detect and pursue these instances of non-compliance, the consequences of tax underpayment are perceived to be minor, and voluntary compliance rates are lower".⁴⁰¹

Una de las conclusiones es clara y precisa: la Administración tributaria fue desprovista de los recursos mínimos de funcionamiento. Esto le cuesta al gobierno cerca del 3% del Producto Interno Bruto. Pero, además, impide la progresividad fiscal porque los beneficios del incumplimiento benefician desproporcionadamente a las máximas rentas opacas e impulsa a las actividades económicas hacia zonas de evasión descontroladas.

La brecha fiscal resulta un ulterior elemento de debilitamiento del poder simbólico del interés público. A mayor fragilidad administrativa, técnica, procesal; mayor fortaleza de los sectores privados más favorecidos para el incumplimiento tributario.

401. US Treasury, The American Families Plan Tax Compliance Agenda, p. 5. May 2021.

8.5.4. El hecho de contribuir y el abuso de vehículos legales.

El *misuse of corporate vehicles* es un comportamiento destructivo del hecho de contribuir, y del principio de integridad financiera. La exigencia básica es el bloqueo de sociedades o acuerdos asociativos dormidos o latentes; la identificación formal del beneficiario efectivo; la prohibición de acciones o certificados de acciones al portador y el fortalecimiento de las medidas legales que habiliten acciones en contra de lo que está “detrás de estructuras legales”, para esconder activos robados, facilitar la corrupción.⁴⁰²

El GAFI enuncia en octubre de 2014 la importancia de la lucha contra los abusos de vehículos societarios y asociativos en el ámbito del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo. No solo, sino incluyendo la evasión y el fraude fiscal.⁴⁰³

El abuso de vehículos legales es una hipótesis de coincidencia entre el contribuyente de derecho y el contribuyente de hecho en un mismo sujeto pasivo del tributo. Es un hecho contributivo que tiene como protagonista a la misma persona o grupos de personas que están obligados por la realización del hecho imponible. Es un supuesto especial y distinto del deber de contribuir. La deuda tributaria que nace en cabeza del contribuyente de derecho –la sociedad, la asociación, el trust, la fundación– se resuelve en crédito fiscal indebido del contribuyente de hecho.

402. E. van der Does de Willebois, E. M. Halter, R. A. Harrison, J. Won Park, J. C. Sharman, *The Puppet Masters. How the corrupt use legal structures to hide stolen assets and what to do about it*. The World Bank. UNODC, Washington, 2011, p. 16.

403. FATF Guidance, *Transparency and Beneficial Owners*, October 2014.

El contribuyente de hecho experimenta definitivamente el enriquecimiento de su libertad patrimonial mientras que, al contrario, el contribuyente de derecho soporta la disminución y, simultáneamente, el impago de la deuda con el sujeto activo, el Estado.

El uso de formas o figuras lícitas no cuestiona que la repercusión de los beneficios sin deuda fiscal a terceros sea indebida porque refleja la capacidad contributiva que la norma substantiva aspira a gravar. Lo que pasa es que debe verificarse en el sujeto que verdaderamente se enriquece desde el abuso de las formas o figuras empleadas.

El contribuyente de hecho es la persona física o grupo de personas que controla y se beneficia de una sociedad, un trust, una cuenta. O lo que es igual, es el beneficiario efectivo.

El beneficiario efectivo es la persona física o grupo de personas que resulta el último y real titular o propietario o el que controla como si lo fuera, el capital o los activos y los rendimientos de la persona jurídica o a través de la cual se realiza una transacción, aun cuando carezca de propiedad o control legal sobre el cliente. Y esto también comprende el control último y real, efectivo, sobre estructuras asociativas, v. g. trusts, negocios fiduciarios, fundaciones, sociedades de personas, cuentas financieras.⁴⁰⁴

El beneficiario efectivo es una nueva configuración subjetiva del contribuyente de hecho, con el propósito de combatir el abuso de entidades legales, en la ocultación de capital o activos, por parte de personas físicas, comprensivo tanto de personas jurídicas, fundaciones, trusts. El beneficiario efectivo es el verdadero contribuyente sin que quepa desmentido como contribuyente de derecho, cuya

404. Glosario de las Recomendaciones del GAFI-FATF; Recomendación 24 y 25.

individualización debe permitir la recuperación del dinero fiscal no pagado.

Las Recomendación del GAFI-FATF y del G20 de Australia consiste en que cada Estado cree un Registro Central apto para recoger toda la información disponible sobre el beneficiario efectivo en su jurisdicción. Igualmente, es sostenido por la Unión Europea.

“Con el acceso a esta información las autoridades fiscales serán capaces de identificar la *persona detrás de una sociedad opaca, estructura o entidad, y reaccionar rápidamente a situaciones de evasión y elusión fiscal*”.⁴⁰⁵

Las reacciones no han sido unánimes. Los regímenes aprobados por los Estados son restrictivos en la información del beneficiario efectivo, y ello conspira contra su efectividad, tanto por lo que se ignora cuanto por las dificultades para verificar los datos que se poseen.

El Informe del FACTI recomienda que los principios internacionales contra el blanqueo de capital requieren la creación de un registro central de la información sobre beneficiarios efectivos en el conjunto de los vehículos legales y que la información sea pública. (Recomendación 3A).

“Beneficial ownership transparency can reveal that apparently legitimate and unrelated companies and trusts are in fact implicated in a global financial crime or tax-abuse scheme.”⁴⁰⁶

9. Innovación legal.

La innovación no es uno de los atributos del sistema jurídico. La novedad y creatividad acceden, frecuente-

405. COM (2016), 451, p. 6, 7.

406. FACTI Panel report, cit. p. 20.

mente, por imperio de la urgencia, de la necesidad y, aun así, su reconocimiento científico puede demorar largo tiempo. La sociedad del riesgo afronta el obstáculo de la definición jurídica inexistente y, con ello, las sucesivas definiciones más particularizadas que puede configurarla. Esto sucede con el riesgo, con el riesgo sistémico, con el desastre en cadena.

La innovación en general no es un shock instantáneo y emerge gradualmente por obra de la combinación de diferentes ideas, conceptos, enriquecidos por la interdisciplina, y tarda una eternidad. Las nuevas ideas se desentienden de su primera claridad y puede que en su resultado último no sean iguales a las que impulsaron el proceso de innovación. La innovación legal hace de la certeza y de la calculabilidad su fortaleza, quedando de espaldas a hechos inciertos o incalculables. Pero, que esto suceda no impide que la realidad científica, política, social, económica, imponga sus principios y normas con prescindencia de la propia ley.

La amenaza de no prestar atención a la innovación legal es que sean intereses sectoriales, particulares, parciales los que se anticipen a legislar la novedad en su propio favor, aunque sean por cauces distintos a los procedimientos ordinarios de legislación y reglamento y con métodos y finalidades distintas a la del legislador ordinario. La creatividad, va de suyo, no atiende a las vulnerabilidades ajenas, salvo las propias de quienes la protagonizan.

El ámbito de la complejidad sistémica, del riesgo sistémico, de los instrumentos para confrontar los desastres en cadena padecen de la ausencia de norma jurídica adecuada y apropiada.

La sociedad del riesgo convoca la innovación legal en materia societaria, contractual, administrativa, judicial y tiene un claro origen interdisciplinario. El cambio es pre-

ciso y tiene naturaleza social porque los efectos del riesgo, y más sistémico, son en cadena y perturban a los más vulnerables y su proceso de desarrollo no es inmediato, sino gradual y prolongado. El carácter del problema no es solo de impacto mediático y ocasional, ni siquiera nacional, sino global y permanente y su espacio de influencia es generalizado.⁴⁰⁷

El riesgo se produce cuando hay amenazas y vulnerabilidades que pueden todavía impedirse mediante controles efectivos y disciplina legal. La gestión del riesgo no solo es factible, sino necesaria para eliminar la perturbación que se espera y reducir su impacto en la sociedad, excepto cuando se afronta la sorpresa desconocida.

Las amenazas se ensañan con las vulnerabilidades, la fragilidad del sistema de que se trate, y todo el sistema queda expuesto al riesgo. Los riesgos de accidentes, si aceptamos a *Ch. Perrow*, admiten su calificación como normales o inevitables conforme a la organización donde afloran o pueden hacerlo.⁴⁰⁸

Hay empresas de alto riesgo –plantas químicas o refinerías de petróleo– que tienen un potencial catastrófico sobre las vidas de otras personas y son vulnerables a accidentes normales en sí mismas.

Los accidentes normales o inevitables son aquellos que se materializan en sistemas complejos interactivos y de interconexión intensa. La complejidad interactiva supone dos o más fallos distintos que interactúan de modo inesperado. La interconexión intensa alude a los componentes

407. H. Sandberg, What is Legal Innovation, University of Illinois, 2021.

408. Ch. Perrow, Normal Accidents: Living with High-Risk Technologies, Basic Books, N. Y., 1984.

que tienen influencia próxima entre sí. Un ínfimo nivel de cambio de la interconexión no lineal puede suponer un gran impacto en el sistema de accidentes.

El accidente normal es consecuente con el marco del sistema organizativo donde el accidente se produce. Es parte de la vida en una sociedad del riesgo.

“An accident is not simply a failure of part of a system but of a system as a whole. The significance of this is that for a system accident to occur multiple failures must happen”⁴⁰⁹

Los desastres industriales, tecnológicos, son inevitables y no podemos eludirlos. El accidente normal es, aunque inesperado, de normal acaecimiento. El diseño de accidentes normales o inevitables de *Ch. Perrow* es deudor en su originaria formulación de los sistemas complejos adaptativos; posteriormente, el autor extiende su diagnóstico más allá: cualquier desastre de cualquier fuente, incluida fuentes deliberadas como el terrorismo, son inevitables y aumentan. Se pueden prevenir o mitigar, pero, no podemos escapar de ellas.

El riesgo del accidente normal deviene sistémico cuando hay múltiples fallos que interactúan en forma imprevisible o inesperada. Su límite es que no acentúa el principal carácter del riesgo sistémico cual su extensión en cascada sobre otros sistemas y gentes y su concepción global, transfronteriza.

Los riesgos sistémicos son excesivos por definición, van más allá, de un país, de un agente económico, de un sector. No puede obviarse que compartan con el sistema complejo adaptativo determinados elementos comunes; interconexión e interrelación entre distintos elementos y una

409. D. Nunan, *Big data: A normal accident waiting to happen?*, Birbeck, University of London, 2004.

genérica incertidumbre; pero, su configuración es propia. El desastre en cascada nace en un punto determinado y su amenaza se extiende desde un sistema a otros, tales como economía, política, sociedad civil.

La taxonomía debe circunscribirse a aquellos riesgos sistémicos que se representan por sí mismos bajo indicación de no linealidad, que es peculiar a cada sistema de riesgos. Esto avisa de que hay más probabilidad de fallos toda vez que un incremento menor en el grado de la interacción no lineal aumenta la probabilidad. Los hechos no pasan en forma lineal y hacen difícil su prevención y precaución. Parafraseando a *Ch. Perrow*, son procesos que no pueden explicarse, identificarse y corregirse y las respuestas suelen ser equívocas o erróneas.

Los desafíos principales, sin ánimo exhaustivo, se refieren al cambio climático, pandemias, sistema financiero, digitalización, sistema fiscal al amparo del principio de la seguridad humana.

9.1. LA GOBERNANZA DE RIESGOS SISTÉMICOS Y LA VULNERABILIDAD.

J. N. Rosenau describe el concepto de gobernanza como “sistemas de reglas a todos los niveles de la actividad humana –desde la familia a la organización internacional. En la que el propósito a través del ejercicio del control tiene repercusiones transnacionales”.⁴¹⁰

La gobernanza global significa gobernar sin autoridad soberana, las relaciones que trascienden las fronteras nacionales. Es un proceso teleológico, de consenso, de recomendaciones flexibles, con participantes públicos y

410. J. N. Rosenau, *Governance in the Twenty-first century*, Global Governance, I, 1, p. 15, 1995.

privados, sobre temas diversos y variables de alcance transnacional, apoyado en referencias (*benchmarks*), control entre pares (*peer review*) que se materializa en *standards valorativos* y principios de creación de expectativas compartidas.⁴¹¹

Helbing abre el camino a la gobernanza de los riesgos sistémicos. Los desastres en cascada deben parar en sus inicios cuando el daño es todavía pequeño y el problema ni siquiera se percibe como amenazante. Esto requiere medidas de control adecuadas para detectar los peligros y amenazas inmediatamente y una comprensión suficiente del sistema y sus interconexiones para saber lo que hacer para pararlo. Es sugestivo que se propugne la adopción prioritaria del principio de precaución.⁴¹²

El *International Risk Governance Center* es una organización dedicada, desde 2005, a discutir los principios y conceptos que gobiernan los riesgos sistémicos. Se trata de riesgos que son contiguos a la evolución de sistemas complejos adaptativos y que se suscitan sorpresivamente en la interrelación e interconexión entre sus elementos y con otros sistemas.

De su calificación resultan riesgos emergentes de causa incierta bajo nuevas condiciones, v. g, nuevos procesos y productos de biología sintética y riesgos sistémicos, que suponen las amenazas, accidentes o perturbaciones en un sistema a través del proceso de contagio. Son riesgos altamente interconectados y dominados por la falta de conocimiento, v. g, la desertificación y colapso del Mar Aral, la cri-

411. L. S. Finkelstein, *What is Global Governance?*, Global Governance. I, 1995, p. 369; M. Kamto, *Droit International de la Gouvernance*, Paris, 2013, p. 33.

412. D. Helbing, 2013.

sis financiera global de 2008, pandemias, ciberseguridad, cambio climático, agotamiento de stocks de peces.⁴¹³

La lista no es taxativa, queda abierta no solo a nuevos eventos, sino a riesgos emergentes, que pueden transformarse en sistémicos. Se avanza una precisión que aparece como vital: los riesgos en cuestión no son simples riesgos y su apreciación difícilmente responde a una relación causa efecto probable, habida cuenta de su nexo complejo, incierto y ambiguo.

“Esta práctica ha conducido a muchos fallos para tratar adecuadamente con riesgos como la ingeniería genética, la energía nuclear, la crisis financiera global, el calentamiento global, y ciberterrorismo, demostrando una necesidad urgente de desarrollar alternativas, conceptos y aproximaciones que afronten riesgos inciertos, complejos o ambiguos”.⁴¹⁴

El IRGC propone un marco formal de gobernanza global de los riesgos sistémicos.

Definición de los límites y dinámicas del sistema; desarrollo de escenarios; objetivos y nivel de tolerancia para el riesgo y la incertidumbre; codesarrollo de estrategias de gestión: fortalecer resiliencia; prevención, mitigación, adaptación, transformación, preparación para accidentes y crisis; levantar o eliminar barreras y cambios repentinos; decisión de las estrategias; control, revisión y adaptación.

O. Renn, A. Klinke, M. van Asselt postulan un modelo de gobernanza inclusiva modificado, más flexible, adaptativo e integrador que el del IRGC.

413. Guidelines for the Governance of Systemic Risks. Lausanne: International Risk Governance Center (IRGC). 2018.

414. E. A. Rosa, O. Renn, A. M. McCright, *The Risk Society Revisited*, cit. p. 169.

“Systemic risks require a more holistic approach to hazard identification, risk assessment, and risk management, because investigating systemic risks goes beyond the usual agent-consequence analysis. Instead, the analysis must focus on interdependencies and ripple and spill-over effects that initiate impact cascades between otherwise unrelated risk clusters. Systemic risks are not confined to national borders or a single sector, and do not fit the mono-causal model of risk. They are complex (multi-causal) and surrounded by uncertainty and/or ambiguity.”⁴¹⁵

Sus etapas de la gobernanza inclusiva del riesgo son diferentes:

Pre Estimación: el marco de referencia del riesgo y las razones para ello.

Estimación interdisciplinaria del riesgo: valoración del riesgo y el nexo científico con los agentes del riesgo y las consecuencias y la preocupación del riesgo en la sociedad.

Evaluación del riesgo: definición de los riesgos aceptables, tolerables, intolerables.

Gestión del riesgo: sensibilizar las prioridades de los riesgos y cuáles son las opciones adecuadas.

Comunicación y participación: la comunicación debe incluir a todos los actores y proveer una plataforma general de discusión.

“The concept of inclusive governance seems most promising to meet the challenges of sustainable risk governance of disaster risk in all its dimensions. Risk communication and the engagement of stakeholders and civil society lie at the heart of this concept.”⁴¹⁶

415. O. Renn, A. Klinke, M. van Asselt, *Coping with Complexity, Uncertainty and Ambiguity in Risk Governance: A Synthesis*, Ambio, 2011, March; 40 (2).

416. P. J. Schweizer, O. Renn, *Governance of Systemic Risks for Disaster Prevention and Mitigation*, p. 17.

La gobernanza inclusiva requiere capital social, v. g. potentes mecanismos institucionales, decisiones transparentes, atribución de autoridad; recursos humanos especializados; recursos institucionales financieros y técnicos. Precisamente, este último punto es el que no aparece convenientemente configurado.

Los modelos de gobernanza del riesgo sistémico, tanto el del *IRGC* como el de la denominada gobernanza inclusiva subestiman la vulnerabilidad social de los desastres en cascada.

La fórmula de *Blaikie et al* centra el teorema del riesgo en el desastre y diseñan las amenazas y el aumento de la vulnerabilidad como sus consecuencias. El riesgo del desastre está directamente afectado por la amenaza producida y el grado de la vulnerabilidad ante la amenaza experimentada por las personas expuestas en un tiempo y espacio determinado.

El Modelo *PAR (Pressure and Release)* de los autores citados sitúa a un costado las amenazas que ponen presión sobre la gente y recursos vulnerables y en el otro costado, las causas de raíz, las presiones dinámicas y las condiciones de inseguridad que también presionan a los vulnerables.

Los vulnerables están amenazados por los desastres y por sus circunstancias sociales de origen.

Las amenazas de un costado, v. g. Los terremotos, inundaciones, erupciones, sequías, virus y plagas son fuente de presión y liberación. En el otro costado, las causas de raíz, v. g. acceso limitado a energía, recursos, estructuras, los sistemas económicos desiguales y el poder político; las presiones dinámicas, v. g. falta de instituciones, educación, urbanización acelerada, deforestación, descenso de la productividad del suelo; y las condiciones de inseguridad, v. g. ubicaciones

peligrosas, desocupación, bajos salarios, enfermedades sociales, falta de asistencia sanitaria.⁴¹⁷

La tesis es persuasiva: la vulnerabilidad está en el centro del desastre en cascada. Bien es cierto que el análisis de *P. Blaikie et al.* no es lo suficientemente amplio y comprensivo de los riesgos sistémicos catalogados, por ejemplo, el cambio climático, la digitalización, el sistema financiero, el sistema fiscal. Pero, su metodología coloca a los más vulnerables como víctimas del riesgo, cosa que mejora ostensiblemente los modelos expuestos de gobernanza del riesgo sistémico. Si hay grupos sociales predestinados a la amenaza de riesgos; lo serán con mayor razón, de frente a los riesgos sistémicos.

El riesgo dominante atraviesa a los más débiles y su tiranía les condena al sufrimiento por falta de defensas.

La conclusión son siete objetivos de reducción del riesgo:

- Comunicación de la comprensión de la vulnerabilidad.
- Analizar la vulnerabilidad.
- Reformar las causas de raíz y las presiones dinámicas que la afectan.
- Promover el desarrollo sostenible.
- Mejorar el nivel de vida.
- Añadir recuperación post desastre.
- Extender las decisiones a la construcción de una cultura de salvaguardia y protección.

417. P. Blaikie, T. Cannon, I. Davis, B. Wisner, *At Risk*, cit. p. 51.

Las soluciones no son simples: o la dirección del problema del riesgo sistémico escucha primero la vulnerabilidad o se circunscribe en el riesgo potencial o real. La adaptación reitera la situación *ex ante* o la corrige. La amenaza concede más velocidad a la posición social de los vulnerables que al riesgo, cuya materialización no hace sino empeorarla.

“Perhaps the first fundamental lesson of disasters is that the social disadvantages our society treats as ordinary and unremarkable become deadly in dramatic ways during the course of a disaster”.⁴¹⁸

9.2. LA CARTERA LEGAL DE DESASTRES.

La cuestión del riesgo de desastre, del riesgo sistémico como desastre en cascada, invita a reflexionar sobre las definiciones exigidas de recursos apropiados para la prevención, adaptación, recuperación de los daños sociales emergentes.

La definición de riesgo como una combinación de factores sociales y naturales representan la confirmación que no hay tal cosa de desastre natural.⁴¹⁹

¿Como se pagan los daños?; ¿Quién paga los desastres?

La reacción legal ante los desastres en cascada es desordenada y caótica. Las intervenciones parlamentarias, judiciales, administrativas están dominadas por la urgencia y emoción del momento y, frecuentemente, pierden eficacia temporal una vez aprobadas.

418. D. A. Farber, Disaster Law and Inequality, December 2007, Minnesota Journal of Law & Inequality. Vol. 25, 2.

419. J. Chen, Postmodern Disaster Theory, Legal Studies Research Paper Series, n. 11-17, Michigan State University College of Law, ssrn.com/abstract=2141591.

La cartera legal de desastres es el conjunto de normas jurídicas dirigidas a la disciplina de los riesgos catastróficos, una cartera que incluye prevención, emergencia, respuesta, compensación y seguros y estrategias de reconstrucción.

La función de la ley de desastre es la de mejorar la preparación de las instituciones sociales para anticipar repentinamente, eventos calamitosos e invocar una cartera óptima de normas legales cuando tales eventos suceden.⁴²⁰

La idea de la cartera legal expresa una aproximación matemática al desastre. La orientación eficientista inicial del método, consistente en un transporte de la gestión privada financiera del riesgo, acepta la limitación de los efectos, v. g. el seguro, mediante la inclusión de una amplia categoría de instrumentos públicos.

“Far from being deviations from the presumed tasks of private law...taxation, subsidization, regulation, and public investment are tools of first resort in disaster law. These tools, intrusive and interventionist by design, are the leading components of the portfolio of rules at the efficient frontier of disaster law and policy”.⁴²¹

El dominio público de la cartera del desastre invalida el intento de fijar la experiencia en términos análogos a la gestión de la cartera financiera privada. Es otro modelo, con otra finalidad y propósito. No tiene sentido que la denominada teoría moderna del desastre acoja la enseñanza de las finanzas privadas para atender el riesgo sistémico y la vulnerabilidad social.

El punto de referencia es la unidad pública temática. El desastre como elemento aglutinador de todos y cada uno de los elementos de riesgo y vulnerabilidad. La configura-

420. J. Chen, cit. p. 9.

421. J. Chen, cit. p. 99.

ción de una cartera legal supone reunir en un único *corpus iuris* las respuestas del sistema jurídico para afrontar los impactos del desastre: judiciales, administrativos, compensatorios, reparadores y, obviamente, fiscales y financieros. El destino, a riesgo de repetición, es identificar los sujetos expuestos a mayor vulnerabilidad, entendida como como el agotamiento, la impotencia, la debilidad o exposición al daño.⁴²²

9.3. INNOVACIÓN FINANCIERA. ORIGEN Y DESARROLLO.

Desde 2001, antes del Consenso de Monterrey, ronda la idea de cuestiones sistémicas globales. Un modelo reflexivo que las NNUU transforma en la ecuación: soluciones sistémicas para problemas sistémicos. Desde entonces se consideran nuevas fuentes de financiación –la *Tobin Tax*, la *Carbon Tax*– apoyándose en la imposición para la solución de problemas globales, para la provisión de bienes públicos globales.⁴²³

En 2002 el *Monterrey Consensus, Conferencia de las Naciones Unidas sobre financiación para el desarrollo*, adopta el concepto de “*finanza innovadora*” indicando el reconocimiento de la comunidad internacional en la exploración de nuevas fuentes de innovación financiera tendentes primordialmente a servir al cumplimiento de la Declaración del Milenio de las Naciones Unidas.⁴²⁴

422. B. E. Aguirre, *Dialectics of Vulnerability and Resilience*, 14 *Geo. Jon Poverty L. & Pol'y* 39, 39, 2007.

423. Letter dated June 25th, 2001, from the Secretary General to the President of the General Assembly, High Level International inter-governmental consideration of financing for development. E. Zedillo Report.

424. Monterrey Consensus, marzo de 2002, Naciones Unidas, par. 44.

La idea es la recolección de nuevos recursos, incluidos los tributarios, idóneos para la satisfacción de la producción de bienes públicos globales y la lucha contra los “males públicos” (criminalidad organizada, corrupción, financiación del terrorismo, evasión fiscal) y recaudados en forma no tradicional.

Los bienes públicos globales colectivos se convierten en el almacén de una justicia transnacional mínima dirigida a cualquier persona del planeta. Y, a la vez, el reverso de los males públicos globales que la impiden: criminalidad organizada, corrupción, evasión fiscal.

Ese mismo año aparece *Financing for Development. A critical global collaboration*.⁴²⁵ Probablemente, es uno de los primeros documentos de innovación financiera, con un propósito definido cual es la financiación de la provisión de bienes públicos globales mediante instrumentos, el impuesto entre otros, asociados a los beneficios que obtienen algunas actividades de la globalización y la erradicación de la extrema pobreza y la lucha contra el cambio climático.

Es menester destacar que la perspectiva vincula, asimismo, la cooperación internacional fiscal para corregir la evasión fiscal, corrupción y blanqueo de capitales.

El impuesto global o el impuesto solidario que aparece en la innovación financiera tiene características propias: es *transfronterizo* porque atiende riesgos sistémicos de amplio radio geográfico; pretende *recaudar* ingresos públicos finalistas (provisión de bienes públicos) en su destino en forma

425. Documento presentado por el Secretario General al Comité Preparatorio de la Conferencia Internacional sobre financiación para el desarrollo, Monterrey, México, 18-22. 2002.

no tradicional; *corregir* comportamientos que se reputan dañosos.

Es una respuesta ante ciertos riesgos sistémicos de alcance global: cambio climático; estabilidad del sistema financiero; combate al flujo ilícito financiero, incluida la evasión y elusión fiscal.

Las propuestas concretas recomiendan la adopción por cada Estado de nuevos impuestos resultantes de acuerdos internacionales de consenso, en particular; impuesto sobre CO₂, impuesto sobre el transporte aéreo internacional; impuesto sobre transacciones en divisas.

En primer lugar, el impuesto sobre unidades de carbono grava la comercialización de combustibles fósiles a un tipo uniforme en relación a su contenido de carbono, para desalentar el efecto invernadero de las emisiones de CO₂ en la atmósfera.

El impuesto sobre el transporte aéreo también responde a las exigencias del cambio climático complementario del impuesto sobre CO₂ y cuya base imponible podría cuantificarse en combustible, billetes de pasajeros o capacidad de carga.

En segundo lugar, el impuesto sobre transacciones en divisas, la tasa *Tobin* en breve, es otro impuesto sobre el sistema financiero, qué aún no había sido contrastado por la terrible realidad de la crisis de 2008. Se trata de un impuesto que tiene por ventaja disuadir la especulación a corto plazo en el mercado de cambio de divisas y ser una fuente significativa de recaudación tributaria.⁴²⁶

Finalmente, la cooperación fiscal internacional encuadra el combate contra la fuga de capital, corrupción y la

426. A critical global collaboration, cit., p. 66.

criminalidad organizada, que años más tarde desemboca en el Plan BEPS del G20 y en los proyectos de impuestos mínimos globales de los que es portadora la OCDE y en el combate al denominado por las NNUU, flujo financiero ilícito (corrupción, criminalidad organizada, terrorismo, evasión y elusión fiscal, mercados ilegales, comercio ilegal).

El espíritu de Monterrey no resistió la implementación concebida de la innovación financiera en materia tributaria como mecanismo público de solidaridad.

La oposición de los Estados en particular de los EEUU, se fundamentó en la reticencia a ceder poder político (tributario) propio, a iniciativas globales.

El concepto inicial relativo a la financiación fiscal de bienes públicos globales ante riesgos sistémicos del tipo de la actividad financiera, el cambio climático, el flujo financiero ilícito, se fue ampliando hacia distintas y heterogéneas alternativas, rebajando las primeras expectativas.

En 2009 se señalan los criterios inspiradores de la innovación financiera: solidaridad fiscal, predictibilidad y sostenibilidad a largo plazo, corrección de fallos de mercado y una participación superadora de las fronteras nacionales. Ya entonces se señala el impuesto sobre transacciones en divisas, en la idea de la tasa *Tobin*; el impuesto de emisión de unidades de carbono y la reacción ante la magnitud del flujo financiero ilícito, la corrupción y la criminalidad organizada y la evasión y elusión fiscal.⁴²⁷

La innovación financiera en su inspiración original fue evolucionando a trancas y barrancas, combinando ideas de diferente calado, a lo largo de casi veinte años. Cada iniciativa no pasaba la prueba del necesario encuadramiento

427. Innovative financing for Development. The I-8 Group Leading Innovative financing for Equity, Cord. P. Douste-Blazy, 2009.

con la propuesta primera, ni era coherente con el proceso unitario de innovación. Hubo una contradicción paralizante entre mecanismos públicos de solidaridad y mecanismos de mercado.

Posteriormente, el marco general de la innovación financiera posterga los impuestos globales, para enfatizar sobre mecanismos de mercado y garantías de préstamos, fondos de trusts globales, garantías públicas y de seguros, inversiones de capital, obligaciones verdes, préstamos anticíclicos, contribuciones solidarias voluntarias; conversión de la deuda; incentivos públicos-privados.

La cartera legal de desastres desdibuja el punto tributario, para reforzar la asociación de mercado entre lo público y privado, con objetivos finalistas.

El único suceso destacable es la *Airline Ticket Tax*, implementada por Francia para solventar recursos a favor de la lucha contra la malaria, tuberculosis, SIDA (UNITAID).

La innovación financiera fiscal hubo de esperar. Las brechas se ampliaron con respecto a la satisfacción de los bienes públicos globales, por ejemplo, epidemias y cambio climático, nuevos desafíos la digitalización y antiguos riesgos no resueltos, sistema financiero y flujos financieros ilícitos.

No hubo nada de excepcional en materia de impuestos globales adoptados nacionalmente para financiar bienes públicos globales. En particular, la *Tobin Tax* o la *Carbon Tax*. Las experiencias existentes fueron locales sin repercusión significativa a nivel global.

La encrucijada entre la protección fiscal de cada Estado para la obtención de recursos nuevos mediante modalidades no tradicionales y la coordinación y colaboración financiera entre el sector público y las inversiones privadas, se resolvía a favor de esta última.

Las distintas iniciativas respondieron a impulsos ocasionales que, a menudo entraban en conflicto: o mecanismos de mercado o mecanismos de solidaridad fiscal.

“Politically, tapping revenue from global resources and raising taxes internationally to address global problems are much more difficult than taxing for purely domestic purposes.”⁴²⁸

En 2020, la crisis sanitaria y económica provocada por el Covid-19 impulsa un retorno a ciertos criterios de solidaridad que recuperan la idea de la innovación financiera. Los riesgos sistémicos son globales por naturaleza y solo pueden conducirse si todos los países van juntos y trabajan hacia objetivos comunes. La acción colectiva es indispensable.⁴²⁹

Hay riesgos sistémicos que superan el esfuerzo nacional, como la pandemia, nuevas actividades como la economía digital que crean externalidades negativas; un incremento de los flujos financieros ilícitos y renovadas amenazas a la estabilidad financiera provenientes de las *fintech*.

Vale la pena señalar las preocupaciones por el sistema monetario internacional, por la volatilidad relativa al Covid-19 y los riesgos del endeudamiento excesivo del sistema bancario y la emergencia de intermediarios no bancarios (*fintech*). Asimismo, se recomienda prestar atención a la interacción entre los riesgos sistémicos del cambio climático y sistema financiero y la aparición de las criptomonedas.

“Markets are beginning to realize that climate risk is financial risk. The risks stem both from physical risks to assets and operations, and transition risks related to changes of policies to address climate

428. UN, World Economic and Social Survey, 2012, In search of New Development Finance, May 2012.

429. UN Financing for Sustainable Development Report 2020. Inter Agency Task Force on Financing for Development. N. Y., 2020.

change... As risks grow from impacts on individual firms to risks to the broader economy and financial system, a critical question is how central banks and financial regulators should react".⁴³⁰

En 2021, el Covid-19 sirve para reactivar el eje de la innovación financiera ante los riesgos sistémicos: sistema financiero, cambio climático y economía digitalizada y flujos financieros ilícitos

El Covid-19 expone las vulnerabilidades y desigualdades del sistema financiero y de la economía global, la pandemia como factor de desigualdad.

Subraya el riesgo sistémico y las interacciones a escala global, desde que la crisis de salud perturba el comercio mundial y los flujos financieros y crece exponencialmente el riesgo al cambio climático. Las nuevas realidades tienen una naturaleza de riesgo sistémico.

Los sistemas financieros, aún después de la crisis de 2008, están orientados al corto plazo, altamente endeudados y desconectados de la economía real.

La tecnología digital acentúa la desigualdad en el acceso y uso de las personas.

La protección de la seguridad humana, libre de miedo y de las necesidades básicas, es claramente insuficiente.

El cambio climático es una amenaza creciente y creará daños catastróficos.

"In short, the pandemic has reminded us that to achieve the SDGs, we need financing for investments in sustainability, risk reduction and resilience, along with sustainable, risk-informed and resilient financing".⁴³¹

430. UN Financing for Sustainable... cit. p. 147.

431. UN, Inter-agency Task Force on financing for Development, Financing for Sustainable Development Report 2021, p. XIV.

La magnitud del flujo financiero ilícito, si no se afronta, esteriliza cualquier esfuerzo de protección de las bases imponibles porque el bloque corrupción, fraude y elusión, criminalidad organizada es sistémico, sobre todo, por la captura de las instituciones públicas, de las empresas, de los contribuyentes más ricos.

Las conclusiones son rotundas: invertir en la gente vulnerable, salud, desigualdad, educación, género, discapacidad y rediseñar el sistema tributario hacia la progresividad para combatir la desigualdad y alinear el comportamiento con el desarrollo sostenible, por ejemplo, a través del Impuesto sobre el Carbono.

En el plano estrictamente tributario se fijan las siguientes prioridades:

Primero, la progresividad de los sistemas tributarios para combatir la desigualdad.

Segundo, la introducción del impuesto sobre el carbono, no solo para allegar recursos sino para alinear los comportamientos con el desarrollo sostenible.

Tercero, establecer la fiscalidad sobre la economía digital tan urgentemente como sea posible.

Cuarto, reducir el flujo financiero ilícito calificado como riesgo sistémico; recuperación de recursos de la erosión vía la planificación fiscal agresiva de las empresas multinacionales y la evasión en paraísos fiscales.

Quinto, alertar sobre las vulnerabilidades del sistema financiero en orden a la volatilidad y endeudamiento de las entidades bancarias y la irrupción de entidades digitales no bancarias; las cripto monedas; la interacción entre el riesgo de cambio climático y las finanzas y viceversa.

Sexto, cambio del modelo de empresa privada enfocado sustancialmente a la creación de valor de los accionis-

tas, propiciando una regulación que facilite un nuevo modelo de empresa que trabaje para todos, no solo para los accionistas (*Responsabilidad Social Corporativa*).

“accounting for the effects of private activity on environmental and social impacts, including by pricing externalities such as carbon emissions; requesting transparency on businesses’ plans to align their activities with sustainable development; and making corporate governance more long-term oriented”.⁴³²

El Covid-19 impulsa la recuperación en las Naciones Unidas de la innovación financiera en su sentido original. En la nueva realidad hay riesgos sistémicos derivados del sistema financiero, del cambio climático, de la economía digital, del flujo financiero ilícito, la creación de valor fiscal sin actividad económica. El consenso y la cooperación multilateral es la única respuesta factible.

“Strengthened multilateralism and new forms of global cooperation—that bring different policy communities together and give voice to those most vulnerable to shocks and crises—are needed to address the systemic nature of climate, pandemic and other global risks, address inequalities and achieve the SDGs”.⁴³³

La finanza innovativa supone la presencia de nuevos instrumentos y mecanismos de flujos sustanciales y estables de recursos públicos. Su particularidad es la finalidad que la inspira: hay finanza innovadora siempre que el recurso esté funcionalmente dirigido a resolver externalidades negativas o, mejor, aún, a tutelar un bien público global de seguridad humana, libertad del miedo y de las necesidades.

432. UN, Inter-agency Task Force, cit., p. XV.

433. UN, Inter-agency Task Force, cit., p. XV.

9.4. INNOVACIÓN FINANCIERA E IMPUESTOS SOLIDARIOS O GLOBALES.

La innovación financiera considera la imposición que se establece para recaudar recursos públicos mediante esquemas nuevos y no tradicionales.

Son impuestos que pueden servir a una imposición internacional cooperativa y asociados a la procura de bienes públicos globales.

Los impuestos solidarios o globales se asientan en el doble dividendo. Por un lado, corregir externalidades negativas y, por otra, proporcionar recursos públicos. El primero de los ejemplos históricos señalan a los impuestos ambientales, la *Carbon Tax*, y sobre transacciones financieras (el antecedente es la *Tobin Tax* sobre las operaciones de divisas).⁴³⁴

La *Carbon Tax* tiene por objeto el uso de combustibles fósiles conforme a su contenido de carbono. La *Tobin Tax* sobre operaciones en divisas cubre un amplio arco de transacciones (spot, forward, future, swaps, otros derivados).⁴³⁵

Son impuestos finalistas, de destino: atención a la extrema pobreza, educación, igualdad de género, combatir epidemias, asegurar preservación medioambiental.

Son recursos disponibles para los gobiernos nacionales de la lucha contra la evasión y elusión fiscal y creación de impuestos sobre las ganancias de capital y las empresas

434. T. Rosembuj, Principios Globales de Fiscalidad Internacional, Barcelona, 2da. Ed. cit. p. 281.

435. A. B. Atkinson, Innovative Sources of Development Final, Global Public Economics, ABCDE-Europe-2003, Global Public Finance-Tackling Global Issues.

transnacionales y los ricos cuyo patrimonio se ve favorecido por la inversión social.⁴³⁶

Desde el inicio, la innovación financiera advirtió la necesidad de preservar la protección fiscal de los Estados víctimas de la elusión y evasión transnacional. El Informe *Landau de 2004* ya proponía un recargo sobre los beneficios de las transnacionales y combatir la evasión fiscal mediante los centros financieros offshore y el secreto bancario.⁴³⁷

El recargo sobre los beneficios de las empresas transnacionales recoge su motivación sistémica, como directas beneficiarias de la globalización y contribuyentes mínimos por sus ganancias (precios de transferencia, elusión y evasión fiscal). El Informe adhiere a una fórmula de impuesto único proporcional en el país de residencia de la sociedad matriz sobre el beneficio contable consolidado global, con deducción de los impuestos satisfechos en el extranjero.

El combate contra la evasión fiscal es un cometido prioritario, sobre todo, en contra de la opacidad de los centros financieros offshore y del secreto bancario, definido como una externalidad negativa, un mal público global. Se pide una regulación estricta y, en su caso, un impuesto sobre los flujos financieros hacia los países que defienden el secreto bancario.⁴³⁸

El Informe *Landau* propicia, en resumen, una fiscalidad global que sea recaudatoria, consensuada, correctora de externalidades negativas y solidaria.

436. A. Clunies-Ross, *Resources for Social Development: additional and innovative measures*, March 2004, International Labor Office, United Nations.

437. J. P. Landau, *Grupo de Trabajo sobre las nuevas contribuciones financieras internacionales*, Pairs, diciembre 2004.

438. Informe, cit. p. 101.

“Las nuevas contribuciones internacionales incluyen una más amplia aspiración por la estabilidad global, más seguridad y más justicia en el desarrollo global. Ellas no deberían resultar en más cargas para los países más pobres. Las nuevas contribuciones no deberían ser regresivas, sino neutrales o progresivas”⁴³⁹

El Informe *Landau*, previo a la crisis financiera de 2008, funda el impuesto global en el deber de asistencia al desarrollo a los países más pobres, en términos de un flujo financiero estable, seguro, predecible y continuo. Un deber de asistencia que obliga a los Estados en materia tributaria, aunque sin cesión de soberanía. Cada Estado por sí mismo legitima los nuevos impuestos, al amparo de principios internacionales convergentes y supraordinados.

Son impuestos de vasto espectro recaudatorio, dirigido a los principales actores económicos de la globalización: cambio climático, las actividades financieras y la renta sin estado de las empresas transnacionales. El fundamento es la satisfacción de bienes públicos globales y colectivos. Desde cada Estado hacia un fondo común o hacia alguna organización internacional ya existente.

El escenario se enriquece con el paso de los años cuando la matriz deviene flujo financiero ilícito, comprensivo de corrupción y criminalidad organizada. Pero, no solo. Desde la *Diverted Profits Tax* del Reino Unido de 2015 y el Plan G20-BEPS, y las hipótesis actuales de la OCDE, comparcen los impuestos mínimos globales sobre la evasión fiscal y sobre los servicios digitales. La crítica a la renta sin Estado se convierte en objeto de impuesto por cada Estado, en base a consensos informales, sobre la elusión y evasión fiscal internacional, posición adoptada a través del Informe *FACTI* del principio de integridad para la realización de la Agenda 2030.

439. Informe, cit. p. 8.

La innovación financiera ilustra, desde principios de siglo, lo que ahora definimos como riesgos sistémicos y en su intuición califica los impuestos sistémicos como impuestos globales o solidarios. Los riesgos sistémicos de inicio se acrecientan con la pandemia, y la economía digital.

La innovación financiera propone una imposición solidaria, global, que asuma al mismo tiempo la disciplina legal correctiva de fallos de mercado, de opacidad, de inestabilidad sistémica y la función de recaudación.

El impuesto global se ofrece como un instrumento de regulación y de recaudación finalista. Es preciso recaudar para regular y proveer recursos a la satisfacción de bienes públicos globales. Cualquier impuesto global debe diseñarse, a la par, como un impuesto *financiero*, como generador de recursos y como un impuesto *corrector*, de las distorsiones económicas, sociales, financieras. Ambos beneficios simultáneos es lo que se denomina el doble dividendo. El producto del impuesto está dirigido a proporcionar recursos para la provisión de bienes públicos en riesgo.

9.5. IMPUESTO SISTÉMICO. ANTECEDENTES.

El impuesto sistémico es un instrumento que viene del riesgo sistémico del sistema financiero.

En 2009, el riesgo sistémico es definido como la perturbación del flujo de los servicios financieros causado por un empeoramiento de alguna o todas las partes del sistema financiero y que tiene el potencial de provocar serias y graves consecuencias para la economía real.

Los eventos sistémicos están asociados con externalidades negativas, como la toma de riesgos. Los shocks pueden ser endógenos o exógenos y producir una cadena de

efectos en cascada en el sistema financiero, mercados financieros y la economía real.

Las entidades financieras sistémicas importantes son: “Financial institutions whose disorderly failure, because of their size, complexity, and systemic interconnectedness, would cause significant disruption to the wider financial system and economic activity”.⁴⁴⁰

Las SIFI son los bancos, los bancos de inversión, las compañías de seguros, los fondos de dinero y de pensiones. Los mercados a riesgo son el bursátil, el interbancario, el de divisas, y el de la deuda pública, la titulización y las operaciones financieras estructuradas.

No son demasiadas. Unas veinte de ellas diseminaron más de la mitad de las pérdidas durante la crisis de 2008.

“El sistema financiero global está altamente concentrado. La intermediación global está realizada predominantemente por casi 20 G-SIFI, operando en un manipulo de jurisdicciones y en pocas plataformas de acuerdos de pago”.⁴⁴¹

El desastre en cadena se puso de manifiesto porque las grandes instituciones y mercados financieros no tomaron en cuenta otro factor que su propio comportamiento ante los riesgos, ignorando los efectos sistémicos que podrían generar en caso de fracaso, que fue lo que ocurrió, arrastrando a todos los demás. Precisamente, el concepto de impuesto sistémico se origina como un instrumento dirigido a tener como objeto la reducción de los riesgos y

440. Financial Stability Board, International Monetary Fund, Bank for International Settlements, Guidance to Assess the Systemic Importance of Financial institutions, markets, and Instruments: Initial Considerations. Report to the G-20 Finance Ministers and Central Bank Governors, October 2009.

441. FMI, Understanding financial interconnectedness, R. Moghadam, J. Viñals, Octubre 4th 2010.

externalidades negativas que contribuyen al riesgo sistémico.

“While levies reduce a systemic firm’s loss absorption capacity, they could supply the means to build up a resolution fund and hence facilitate resolution when such firms fail”.⁴⁴²

El impuesto sistémico, finalmente, está circunscrito al perímetro de instituciones de importancia sistémica, cuya recaudación puede acumularse en un fondo específico o destinarse a los ingresos públicos en general, sobre la base de los riesgos que representan y las contribuciones al riesgo sistémico que se requieren, relacionados con su tamaño, interconexión, sustituibilidad. Ese fondo puede servir para amortiguar futuras crisis, responsabilizando a la entidad de sus costes.

Otros impuestos sistémicos, v. g. recargos sobre el capital, pueden inducir a cambios en el comportamiento desalentando actividades que contribuyen al riesgo sistémico, ya que aparecen en su balance y fortalecen la resiliencia del sector bancario.⁴⁴³

El impuesto sistémico originado en el G-20 está fundado en los siguientes criterios:

- Reducción del riesgo de asimetría de información entre los que tienen más que los otros y la aprovechan en su propio beneficio, descargando sus costes sobre ellos (*moral hazard risk*).
- Reducción del tamaño, interconexión y sustituibilidad de las instituciones sistémicas significativas.

442. FSB, Reducing the moral hazard posed by systemically important financial institutions, Interim report to G20 leaders, June 18th, 2010.

443. FMI, Shaping the New Financial System, J. Viñals, J. Fletcher, C. Pazarbasioglu, L. Kodres, A. Narain, M. Moretti, October 3rd, 2010.

- Reducción de las externalidades negativas derivadas del exceso de riesgos y pérdidas.
- Obtención de recursos públicos de los sujetos responsables para que absorban sus costes y pérdidas, impidiendo la repercusión sobre países, mercados, ciudadanos.

Un impuesto sistémico tiende a la internalización del riesgo sistémico, con tipos de gravamen apropiados y que incluye a todos los agentes relevantes individualizados responsables. Sus ventajas son la reducción de los costes de futuras crisis sistémicas y su aportación para aquellas situaciones de emergencia que no superan sus límites extremos.⁴⁴⁴

9.5.1. Concepto.

De la idea original de *systemic levy* se apuntan elementos del impuesto sistémico en otros campos distintos al sistema financiero.

Hay un desastre en cadena individualizable a causa de una disfunción del sistema. Puede ser en el sistema financiero, fiscal, la economía digital, la pandemia, el cambio climático.

Los riesgos sistémicos son protagonizados por una lista cerrada de responsables. Tienen nombre y apellido. Por tanto, el catálogo o la lista de sujetos pasivos es conocido *a priori*.

El riesgo sistémico es transfronterizo, lo cual define la característica global o solidaria del impuesto sistémico;

444. H. Doluca, U. Kluh, M. Wagner, B. Weder Di Mauro, Reducing systemic relevance: A Proposal, Arbeitspapier, 04, 2010.

será del orden propio de cada Estado intervenir antes o durante su verificación

Las actividades de los sujetos pasivos son genéricamente definibles a riesgo, actual o potencial, sobre otros sistemas. Es una actividad de latente desastre en cadena y se cuestiona su comportamiento negativo sobre el país, sus habitantes; otros países, otros habitantes.

La disciplina del impuesto sistémico apela a la responsabilidad compartida, pretendiendo que los responsables inmediatos paguen por los costes provocados a los demás los ciudadanos, comunidades políticas y Estados, para neutralizar las perturbaciones causadas o por causa de los riesgos sistémicos protagonizados.

El impuesto sistémico es una prestación coactiva establecida por la ley a favor de un ente público y a cargo de un sujeto por efecto de la realización de un hecho imponible, índice de capacidad contributiva, directamente conexas a la valoración de un riesgo sistémico. Su recaudación finalista se dirige a mitigar, adaptar o conseguir recursos para los daños y pérdidas que se sufren por su consecuencia.

La externalidad negativa de *Pigou* presupone que cualquiera es libre de elegir su programa de vida en la medida en que sea responsable de los efectos perjudiciales que provoca sobre los demás. El que causa daño sobre terceros debe asumir todo el protagonismo de su comportamiento lesivo. Del mismo modo, el que se aventaja del daño de otros, no puede evitar la responsabilidad que le corresponde.

El riesgo sistémico, en ambos casos, daño o beneficio, solicita del responsable la contribución tributaria adecuada y apropiada.

El riesgo sistémico, debidamente calificado e identificado sirve para el cálculo de la base imponible y de los ele-

mentos esenciales del tributo. La sujeción al impuesto del riesgo sistémico lo convierte en hecho imponible idéntico a cualquier otro, pero con una naturaleza propia. Será idéntico a la renta, consumo, patrimonio, transacciones y a la vez distinto porque grava una manifestación de capacidad contributiva cuya valoración política, objetiva y subjetiva, es ajena a cualquier otro recurso económico de mercado.

Es cierto que la definición de la base imponible se acomoda al hecho imponible en un modo técnicamente particular, v. g. emisiones de unidades de carbono; transacciones financieras; erosión de bases; participación de los usuarios en la economía digital o enriquecimiento significativo en ocasión de la pandemia. Puede aceptarse que su medida sea una aproximación al riesgo sistémico, lo cual no la invalida, porque no tiene a su cargo la definición del riesgo sistémico.⁴⁴⁵

Se trata de que el cálculo económico de la base imponible no sea considerado en sí mismo, sino con el hecho imponible. Es la cuantificación de la prevención del desastre en cadena en cabeza de los sujetos responsables. La selección del hecho imponible y de los elementos esenciales del impuesto sistémico están en relación estructural y funcional con el riesgo sistémico, pero, nadie puede sostener que describen las causas del riesgo sistémico, cuya valoración política compete al legislador y que, por lo demás, es una lista cerrada, común, globalmente aceptada.

El principio de igualdad de recursos de *R. Dworkin* es la traducción jurídica de la externalidad negativa (de los costes sociales no pagados): no puede elegirse la opción de vida sin coste cuando supone efectos sobre los demás ciudadanos. Nos referimos a la responsabilidad especial que

445. E. D. Chasson, *Taxing Systemic Risk*, University of New Hampshire Law rev., Vol. 16, 1, 2017.

atiene a aquellos cuyas decisiones no son fruto de la desgracia o la mala suerte, sino de su determinación propia y singular.⁴⁴⁶

El impuesto sistémico es una aplicación extensiva del principio de igualdad, por cuanto pretende la corrección de los perjuicios a otros, provocados por agentes sistémicos individualizados en ocasión de riesgos sistémicos o, asimismo, por los beneficios extraordinarios que obtienen, en ocasión idéntica. La igualdad apela a la responsabilidad propia y difusa de los que pueden arrojar sus costes sobre otros que no tienen nada que ver con su conducta.

La responsabilidad se ofrece como una pura ventaja para el que causa o colabora con el riesgo sistémico. Gana incluso cuando pierde (*responsibility failure*). Es una responsabilidad fallida que quiebra la obligada responsabilidad compartida. La responsabilidad compartida es el núcleo de la determinación sobre los que obran en detrimento de la responsabilidad sistémica

El riesgo sistémico significa que cualquier comunidad política debe exigir de sus miembros que comparta, cada uno de acuerdo a su idoneidad contributiva, los riesgos extremos de la vida económica y social y ambiental, que puede ocasionar directa o indirectamente con sus propias acciones. Cada uno debe asumir sus responsabilidades hacia terceros y contribuir al gasto público para la tutela de los más desfavorecidos ajenos.

La responsabilidad compartida de los daños relativos a los riesgos sistémicos corresponde a los productores de los daños. La responsabilidad compartida es el presupuesto objetivo del impuesto sistémico y su fundamento.

446. R. Dworkin, *Sovereign Virtue. the Theory and practice of equality*, Cambridge, Harvard, 2000.

9.5.2. La responsabilidad compartida.

La responsabilidad compartida está en el centro de la contribución de *I. M Young*.

El modelo de responsabilidad de conexión social en el contexto de injusticia estructural existe cuando los procesos sociales someten a una amplia categoría de personas a una amenaza sistemática de dominio o privación para el ejercicio de sus capacidades esenciales, habilitando a otros para dominar o poseer un amplio rango de oportunidades para el ejercicio de sus capacidades.⁴⁴⁷

La injusticia estructural es diferente a la acción subjetiva ilícita. No se trata de una imputabilidad de la acción a una persona en particular y el daño que provoca (*liability model of responsibility*), sino cuando existen individuos e instituciones que realizan sus propios intereses y son parte de los procesos que la causa.

El modelo de imputación de la responsabilidad deriva de la búsqueda legal de la culpa por un daño o perjuicio. La asignación de responsabilidad a individuos cuyas acciones están causalmente conectadas con las circunstancias de hecho.

La ilicitud de las personas permite remontarse a sus actos negligentes o culpables, cosa que no sucede con las culpas por daños colectivos o compartidos, rutinarios, habituales, a través de prácticas sociales que se consideran normales o pasan inadvertidas. La responsabilidad existe siempre desmintiendo a *U. Beck* sobre la irresponsabilidad organizada de la sociedad de riesgo global.⁴⁴⁸

447. I. M. Young, *Responsibility and Global Justice: A Social Connection Model*; *Social Philosophy and Policy* 23 (1): 2006.

448. R. Eckersley, U. Melbourne, *Responsibility for Climate Change as a Structural Injustice*, *Handbook of Environmental Political Theory*,

El modelo de conexión social responsabiliza a los que contribuyen a los resultados injustos estructurales con sus propios comportamientos en la búsqueda de beneficios para materializar sus proyectos. Es indudable su conexión con la igualdad compleja de *M. Walze*.

I. M. Young caracteriza su modelo en base a distintas características. Así, no es una responsabilidad singular, aislada, sino compartida, de muchos; toma como punto de partida las condiciones de partida de los individuos, en riqueza, poder, posición social y observa un contenido político, en sentido estricto, porque invita a mirar adelante a las personas para su organización colectiva para reformar las estructuras injustas.

La conclusión es contundente: todos los que contribuyen con sus acciones a procesos estructurales produciendo injusticia comparten su responsabilidad por los daños. *R. Dworkin* instala la responsabilidad exclusivamente en la persona, para alcanzar la igualdad de los recursos; mientras que *I. M. Young* lo hace extensivamente con una distribución desigual, como punto de partida, de la distribución de la responsabilidad.

La violación de la responsabilidad compartida es una responsabilidad *in personam* por los resultados dañosos derivados de riesgos (sistémicos) notorios, producidos por un conjunto de personas. Cada uno de los sujetos es parte de un riesgo mayor que su propia acción; pero, comparte la responsabilidad por lo que le corresponde junto a los que hacen lo mismo, en circunstancias iguales y ante hechos idénticos.

edit. Teena Gabrielson, Cheryl Hall, John M. Meyer and David Schlosberg, Oxford: Oxford University Press, 2016.

Todos los agentes del cambio climático que generan el calentamiento global son iguales, pese a sus diferencias subjetivas o de dimensión o cualidad económica. Lo mismo vale para los incurren en erosión de bases y desplazamiento de beneficios. O en decisiones basadas en exceso de riesgos financieros o digitales.

El mérito de *I. M. Young* es que la responsabilidad compartida es un principio político jurídico que reposa en las personas, en las instituciones, en las organizaciones de cada país, y que se lee en términos de equidad social. Los Estados, simplemente, adaptan su conducta a la evolución puntual y atenta de la política en el seno de la comunidad.

La responsabilidad compartida se aplica del mismo modo a los Estados. No hay una autoridad internacional con poder tributario. Consecuentemente, el impuesto sistémico necesita de un acto de cooperación entre Estados y un acto dentro del propio Estado:

“un marco de mecanismos fiscales idénticos o convergentes, implementados conjuntamente por dichos Estados dentro de una estructura común y concertada, abarcando la utilización de los fondos recaudados por cada uno de esos Estados”.⁴⁴⁹

La premisa es que el poder tributario soberano, sea por acuerdo o tratado quedaría subordinado a un objetivo internacional compartido. Los impuestos globales existen siempre y cuando las preferencias de los países sean plenamente convergentes. Si uno aprecia los comportamientos públicos de los Estados, desde la crisis financiera de 2008, percibe una clara tendencia internacional, a veces de *soft* y otras de *hard law*, hacia el consenso básico. Véase, el Plan BEPS G-20; el Acuerdo de Cambio Climático de París; o las propias Recomendaciones del G-20 en materia de sistema

449. J. P. Landau, cit., p. 30.

financiero o de las NNUU en el tema del Covid-19 o del principio de integridad del FACTI en el flujo financiero ilícito.

Un modo de gobernanza mundial basada en el consenso sea a través de tratados formales o comunicaciones no rígidas, de expectativas conjuntas que respetan la diversidad de cada uno de los sujetos públicos para objetivos que son comunes a todos.

“The study of diversity and resilience in the ecological domain demonstrates the systemic value of diversity. In terms of institutional design, suggests a shift from unifying models, based on hierarchical normative and institutional structures to reflexive models, which could enhance and support the diversity of the global legal system”⁴⁵⁰

La responsabilidad compartida de los Estados es absolutamente necesaria para que prospere la responsabilidad compartida de los ciudadanos ante la injusticia estructural. El Estado, cada Estado, debe actuar en sincronía con la decisión de impulsar las motivaciones de los ciudadanos, donde reside su legitimidad, confianza, responsabilidad. El riesgo sistémico evoca una crisis sistémica y pone a prueba la recuperación autónoma del sector público para lo que es clave la recuperación del poder simbólico: el interés desinteresado público. (*P. Bourdieu*)

9.5.3. La capacidad contributiva.

La realización del riesgo sistémico genera costes que deben afrontarse en cabeza de los individuos, entidades, instituciones, que lo provocan o probablemente están en condiciones de hacerlo.

450. O. Perez, *Purity Lost: The Paradoxical Face of the New Transnational Legal Body*, CLPE Research Paper 23/2007, Vol 3 No 4., p. 64, 65.

Por un lado, hay que asegurarse que los agentes sistémicos individualizados responsables contribuyan plenamente por el daño efectivo y potencial y la ayuda pública que los sostiene. La elemental equidad solicita que no sean los contribuyentes en general los que solventen la crisis sistémica, permitiendo a los causantes el uso y disfrute de las ventajas adquiridas y disfrutadas.

Por otro, la institución de impuestos sistémicos que corrijan a favor de los contribuyentes en general las externalidades negativas, costes sociales no pagados, de las decisiones que llevaron a la creación de riesgos sistémicos y la adopción de riesgos excesivos en su propio interés y beneficio.⁴⁵¹

La responsabilidad compartida tiene una conexión directa con la necesidad de coexistencia en común y la coexistencia de necesidades comunes, que impide o debe hacerlo, la realización de acciones lesivas compartidas (de más de uno)

El riesgo sistémico origina un impuesto en el que la valoración de la capacidad contributiva no reside en la respuesta de los indicadores del mercado habituales, tales como la renta, consumo, patrimonio, transmisiones; si no en la aplicación de un criterio de *equidad para todos* (R. Dworkin), de justicia estructural que, obviamente, es diferente de los índices de mercado.⁴⁵²

El impuesto sistémico de responsabilidad compartida denota la aceptación de un cierto tipo de tributos en los que la capacidad contributiva del contribuyente no

451. IMF, A Fair and Substantial Contribution by The Financial Sector. Final Report for the G-20, June 2010. p. 9. 10.

452. R. Dworkin, A bigger victory than we knew, New York Review, August 16th, 2012.

depende de su poder de disposición sobre bienes y servicios; sino de un comportamiento dañoso fundado en costes sociales no pagados, que se pretende corregir, por razones de equidad, valorada autónomamente del mercado por el legislador.

No es cierto que sólo pueden someterse a impuesto manifestaciones de capacidad contributiva expuestas en el mercado. Hay otros impuestos, como los sistémicos, que se configuran por la necesidad de atender los desastres globales en cadena perpetrados por responsables de resultados lesivos para el sistema y otros espacios geográficos, sociales, económicos adyacentes.

La función de reparto de la capacidad contributiva no se agota en la selección de hechos impositivos de mercado –renta, patrimonio, consumo– si no que puede ampliarse mediante otros índices independientes del mercado y cuya validez puede resultar de la economía cívica o social o de la economía de la naturaleza.

No hay razones que limitan al legislador en la selección de los hechos impositivos solo sobre la base de hechos o situaciones propuestas desde la economía de mercado. Porque, se pregunta *Franco Gallo*, deben elegirse aquellos hechos impositivos cuya idoneidad para concurrir al gasto público es decisión del mercado y no de la valoración razonable y coherente del legislador con el interés público desinteresado.⁴⁵³

La idea es que hay otras riquezas que no se agotan en el mercado y el beneficio y cuya protección no interesa a la sola persona o entidad que realiza la actividad, sino a la comunidad o al ambiente, o a ambos. Precisamente, la valoración del impuesto sistémico toma principalmente en

453. F. Gallo, *Le ragioni del fisco*, Bologna, 2007.

cuenta la responsabilidad compartida en el disfrute, goce, utilización del bien colectivo o, en su caso, del mal colectivo –flujos financieros ilícitos–.

Cada uno es responsable de sus actos de vida; cada uno en sociedad con otros es responsable junto a ellos de la parte de responsabilidad que le toca por su comportamiento. Ni individual ni colectivamente nadie está autorizado para arrojar sus costes sistémicos sobre los demás, por meras razones de ventaja, conveniencia u oportunidad singular.

“In the past, we have often had business models that lead to “tragedies of the commons” or that undermine privacy, pollute the web with spam, or advertise products and services in ways that are barely distinguishable from user ratings and facts. For the time being, until we figure out a better approach, taxation might be a relatively simple and straight-forward way to improve our techno-socio-economic systems, including information systems. Rather than taxing labor more than profits from financial investments or robotic production, a tax on systemic risks would reduce such risks. This would encourage the modularization or simplification of complex systems which would increase their resilience.”⁴⁵⁴

D. Helbing resume a la perfección el propósito claro de un impuesto sobre los riesgos sistémicos. Se trata reducir los riesgos y el impuesto se revela el instrumento adecuado. Al mismo tiempo, es un impuesto cuya recaudación consiente disminuir la regresividad del sistema tributario porque debe aparejar menos carga tributaria sobre el trabajo, las clases medias, las pequeñas y medianas empresas. En síntesis, el doble dividendo y el obstáculo al desastre en cadena.

454. D. Helbing: *The Automation of Society is Next*. 2015, p. 217.

9.5.3.1. La capacidad contributiva del No.

Hay un reflejo de la responsabilidad compartida en la jurisprudencia americana, una forma de capacidad contributiva que afecta a los que no quieren adherir a la satisfacción de bienes colectivos, como la salud.

La reforma sanitaria fue la pieza más ambiciosa del gobierno Obama de los EEUU. (*Protection Patient and Affordable Care Act*), sometida a reiteradas impugnaciones. El Tribunal Supremo, en su momento, convalidó su constitucionalidad y, en base, precisamente, a sugestivos argumentos jurídicos sobre la naturaleza del concepto de impuesto.⁴⁵⁵

La opinión mayoritaria del Tribunal avala la ley en algunos de sus aspectos más polémicos; en particular “el mandato individual”, el deber de cualquier ciudadano de contratar un seguro sanitario o, en su defecto, pagar una cifra en su liquidación personal de la renta.

Cualquier persona debe procurarse una cobertura sanitaria esencial y universal. Aquella que no lo quiera está sometida, por no hacerlo, al pago de una cuantía en su impuesto sobre la renta anual. El pago viene denominado como “pago de responsabilidad compartida”.

El pago, en el propio impuesto, lo califica como, precisamente, una prestación coactiva patrimonial de naturaleza tributaria, pese a que en la propia ley recibe la designación de “sanción”.

O la persona contrata el seguro sanitario o debe contribuir al sostenimiento general del sistema de aseguración sanitaria.

455. National Federation of Independent Business et al. vs. Sebelius, nros. 11-393, 11-398, 11-400, 28-, 567 US, 36, junio 2012.

El propósito advertido por el Tribunal Supremo es que el deber fijado en la ley, el mandato individual, obliga a todos a sostener el sistema de asistencia sanitaria, del que cada uno, inevitablemente, hará uso o acudirá en algún momento de su vida.

Dice la Juez *Guinzburg*: “La inevitable, aunque impredecible necesidad de asistencia médica y la garantía que la atención de urgencias sean facilitadas a solicitud de los ciudadanos; son condiciones que no se dan en otros mercados”.

No es lo mismo la tutela de la salud que la compra de un coche o de brócolis.

Los fundamentos de la decisión, asumidos por la mayoría, se basan en la opinión del Juez *Roberts*.

La premisa es que el **mandato individual** presupone el ejercicio del poder tributario constitucional.

La obligación legal debe interpretarse como un modo de fijar una prestación coactiva patrimonial de naturaleza tributaria, que no como un deber dirigido a los individuos para que compren el seguro sanitario.

El impuesto, en suma, no se refiere a los que compran el seguro, sino a los que no lo compran.

“La forma más directa del mandato (legal) es que obliga a los individuos a comprar seguros; pero otra interpretación razonable sería calificar el mandato (legal) como un impuesto sobre los que carecen de seguro sanitario”. (*Roberts*).

El individuo puede o no comprar el seguro sanitario, pero si no lo hace está obligado al pago de una cantidad a la Administración tributaria, cuando liquida su renta anual.

La naturaleza del mandato individual contenido en la ley es como una condición –no poseer seguro sanitario– generadora del impuesto. Por tanto, el no tener cobertura

sanitaria “es otra cosa que el Gobierno grava como comprar gasolina u obtener renta”.

La capacidad contributiva del hecho imponible del impuesto viene del no: no tener la cobertura sanitaria esencial, universal, exigible; aunque pueda comprarse. El pago del tributo se caracteriza “por la responsabilidad compartida”, un discreto signo de responsabilidad de cada uno frente a los demás para sostener un sistema de salud de interés general y colectivo.

Dice *Dworkin*: “Por siglos el argumento más poderoso e influyente de justicia social ha sido el argumento fundado en el seguro. La justicia requiere dentro de una comunidad política que los riesgos más catastróficos de la vida económica y social sean compartidos. A cada uno debería exigirse asumir sus responsabilidades morales hacia los demás, así como preservarse contra su propia desgracia pagando a un fondo al que al final los más desafortunados puedan acudir”. La ley de asistencia sanitaria añade, es un programa de riesgo compartido.

Es un impuesto de responsabilidad compartida, en el que la valoración de la capacidad contributiva no reside en la respuesta de los indicadores del mercado, habitualmente empleados, tales como, la renta, consumo, patrimonio, transmisiones; si no en la de aplicar un criterio “de equidad para todos” (*Dworkin*), diríamos de responsabilidad compartida, que, obviamente, es diferente de los índices del mercado.⁴⁵⁶

En efecto, aun cuando el impuesto produzca recaudación; su finalidad, el bien público colectivo protegido, es la “expansión de la cobertura del seguro sanitario” (*Roberts*).

456. R. Dworkin, A bigger victory than we knew, 13 julio 2012, New York Review, 16 agosto 2012.

El mandato individual, apelando a la responsabilidad compartida, fuerza a comprar o pagar el impuesto a los jóvenes y en buen estado de salud, que lo estiman innecesario, para evitar que se disparen las primas de las compañías de seguro y los costes sobre los que realmente lo necesitan.

Dice el Abogado del Estado qué si no existiera el deber, muchos individuos esperarían a comprar el seguro sanitario hasta que lo necesitaran. “Al incrementar significativamente la cobertura del seguro sanitario, (el mandato) junto con otras normas de la ley, minimiza la selección adversa y amplía el riesgo compartido del seguro sanitario, incluyendo individuos sanos, lo cual baja las primas del seguro sanitario”.⁴⁵⁷

El impuesto de responsabilidad compartida denota la aceptación de un cierto tipo de tributos en los que la capacidad contributiva del contribuyente no depende de su poder de disposición sobre bienes y servicios; si no de un comportamiento negativo que se pretende corregir, por razones de igualdad, valorado autónomamente por el legislador.

La reacción contra la sentencia fue clarificadora. Se habla de una doctrina que supone una “masiva expansión del poder tributario” y la creación de “impuestos irrestrictos”. Si se permiten impuestos sobre la inactividad se abre la puerta a impuestos que nunca antes se han visto en el país. Por ejemplo, gravar a los que se nieguen a usar el cinturón de seguridad o cascos de motocicletas. O, a los que no quieran comprar armas. (sic).⁴⁵⁸

457. Steven G. Bradbury, The ramifications of the Supreme Court’s ruling on the Affordable Care Act, House Ways and Means Committee, USA House of Representatives, cit. p. 3. July 10th, 2012.

458. Carrie Severino, Tax ramifications of the Supreme Court’s ruling on the democrats’ health care law, July 10th, 2012, House Ways and Means Committee, U. S. House of Representatives.

No es una apreciación equivocada, sino una expresión elemental y convencional del ejercicio del poder tributario.

No es cierto que solo pueden someterse a impuesto manifestaciones de capacidad contributiva expuestas en el mercado. Hay impuestos ambientales, configurados técnicamente sobre la base del daño o perjuicio ambiental fuera de mercado (*Carbon tax*) o impuestos sobre elementos destacados de la sociedad que, en sí mismos, carecen de justificación económica exclusiva, pero, revelan las posiciones sociales, políticas, de los contribuyentes que son sus titulares, siendo susceptibles de gravamen por razones de justicia o esferas de igualdad (*Tobin tax o impuestos sobre transacciones financieras*).

La diferencia esencial es que la valoración adoptada por el legislador es autónoma de la propia del mercado.

No es que se condene económicamente la inactividad, sino una suerte de renuncia a la responsabilidad compartida ante un bien colectivo, la salud, en la que todos estamos obligados a su sostenimiento, porque, en algún momento, estamos expuestos al infortunio o la desgracia, que determina su disfrute.

En igual sentido, se afirma que el Tribunal Supremo sosteniendo el mandato individual como un impuesto ha modelado un *"breathhtaking new power for Congress"*:

"Al defender el mandato sobre esta base, defiende necesariamente que el Congreso puede establecer un impuesto no solo sobre el patrimonio o la renta o algún tipo de actividad, sino también sobre la mera reticencia o reserva para llevar a cabo un curso de acción prescrito".⁴⁵⁹

459. Lee A. Casey, Testimonio ante el Committee on Ways and Means United States House of Representatives, July 10th, 2012.

Así, prosigue el autor, el Congreso podría fijar impuestos sobre los que no poseen vehículos eléctricos, para reducir las emisiones de contaminantes atmosféricos o, inclusive, impuestos sobre los que no consumen una ración de frutas o verduras, o productos lácteos o cereales, o productos de cualquier otra industria.

Los ejemplos, aunque exagerados, ratifican el temor ante la capacidad contributiva del no. No sería un impuesto, lo que se debe satisfacer por no cumplir con una finalidad de interés general, cuyo sacrificio permita el funcionamiento de un sistema de oferta de bienes públicos esenciales para la comunidad. No tanto, lo cual es ridículo, en términos de consumo obligado de bienes o cosas privados en el mercado, cuánto de bienes cuyas características son comunes, indivisibles, indispensables para todos los que integran la comunidad en cuestión, sea en el ámbito ambiental, en privilegios de la actividad económica emprendida o, finalmente, por los efectos lesivos sobre los demás que puedan verificarse por la incomparecencia en la participación obligada al gasto público.

El impuesto de responsabilidad compartida es una creación del legislador que establece la prioridad de la cobertura sanitaria esencial y universal. Cada ciudadano puede comprar o no el seguro sanitario; pero, la declaración del legislador es que la asistencia sanitaria no puede regirse por los mismo módulos que cualquier otro producto en el mercado y que, por tanto, aquel que decide no comprarlo, está obligado a contribuir al sostenimiento general del sistema sanitario, aun cuando vaya en contra de sus propios y personales intereses.

Lo que destaca de esta posición es que apela a criterios de igualdad en la justificación del impuesto. Los que no se aseguran suponen un coste mayor para los que están asegurados. El impuesto reduce el número de los no asegura-

dos y modera el impacto que puedan producir en el mercado de la asistencia sanitaria.

“puesto que cada persona está a riesgo de necesitar asistencia en cualquier momento, todos los que no tienen seguro... afectan adversamente el precio de la asistencia sanitaria y del seguro de salud”. (*Gingsburg*).

Esto significa que ninguno está exento de cumplir con su propio esfuerzo en el conjunto del esfuerzo general de la extensión del sistema de asistencia sanitaria, lo quiera o no. Los que no se aseguren o contraten o paguen el impuesto de responsabilidad compartida. Los jóvenes y sanos, que tienen menos necesidad de seguro sanitario, deben contribuir, mediante el contrato o el impuesto, a costes de cobertura de la salud de ancianos y enfermos.

La sentencia del Tribunal Supremo es del máximo interés porque corrobora que el concepto de impuesto puede ofrecer lecturas diversas de su fundamento en orden a la capacidad contributiva elegida para su configuración.

La función de reparto de la capacidad contributiva no se agota en la selección de hechos imponible de mercado –renta, patrimonio, consumo– si no que puede ampliarse mediante otros índices a los que puede recurrirse y cuya validez puede resultar de la economía cívica o social o de la economía de la naturaleza.

La idea es que hay otras riquezas que no se agotan en el mercado y cuya protección no interesa a la sola persona, sino a la sociedad o al medio ambiente, o a ambos. Precisamente, la valoración del impuesto toma principalmente en cuenta el disfrute, goce o utilización del bien colectivo.

El acceso de todos a la atención sanitaria es el bien público colectivo que se pretende tutelar mediante el impuesto entre otros instrumentos. Esto ofrece la principal justificación a la capacidad contributiva elegida, cual es el

concepto de responsabilidad compartida. El seguro sanitario o se compra o se paga al Estado, para financiar su prestación mínima y universal, sin restricciones de edad, género, o por el rechazo del asegurador privado en base a las condiciones médicas preexistentes en el paciente.

El valor de la sentencia del Tribunal Supremo reside en la amplia admisión de un concepto de impuesto que legitima la asistencia sanitaria como bien colectivo de goce plural y sirve a la graduación de la capacidad contributiva como criterio prevalente en la contribución al gasto público, sobre la base de la responsabilidad compartida.⁴⁶⁰

La capacidad contributiva del no: hay un deber asociado a la vida social que determina la contribución al gasto público, aun cuando discrepe o rehúse el consentimiento individual, básicamente, porque la puesta en juego es colectiva. Ninguno puede arrojar sus costes sobre los demás, por meras razones de conveniencia u oportunidad singular.

9.5.4. Los sujetos responsables y la causa.

Cada persona en particular puede contaminar, evadir, defraudar a sus acreedores o clientes, engañar o manipular en el mercado o dejar desocupados a sus trabajadores. Y esa responsabilidad es estrictamente subjetiva e intencional, cualesquiera que sean las causas. Sin embargo, hay un número definido, aunque indeterminado de actores económicos que obtienen superrentas de la producción de riesgos, finalmente dañosos, para el clima, las finanzas, el fisco, los flujos financieros ilícitos o la economía digital.

El catálogo siendo indeterminado no es indefinido. Puede tratarse de un número reducido de organizaciones

460. T. Rosembuj, El impuesto ambiental, Barcelona, 2009, p. 148.

que producen proporciones significativas de emisiones contaminantes en la producción de petróleo, gas, carbón, cemento (*Carbon Majors*) o entidades financieras, bancarias, aseguradoras significativas (*SIFI*) que controlan el mercado global de titulización, créditos sindicados, derivados financieros, obligaciones de deuda garantizada. Puede tratarse de un núcleo consolidado, de cadenas de valor global o de valor digital o titulares, personas físicas o sociedades, de evasión, corrupción y blanqueo de capitales. O, finalmente, de aprovechamiento de la pandemia.

Los sujetos de riesgo tienen como causa de su conducta la búsqueda de resultados temerarios, sin consideración a los desastres en cadena incorporados en su actividad. La lógica del mercado se quiebra no tanto por la legítima búsqueda del beneficio máximo, sino por el exceso de riesgo empleado para conseguirlo. La tragedia de los comunes implica que la codicia desestabiliza todo lo que la rodea.

La desconsideración de todo lo que es ajeno al oficio, a la propiedad, a la riqueza, es el vehículo que permite librar al azar lo que es un desastre potencial para el que la protagoniza y los espacios adyacentes, sean países, mercados, gentes.

El riesgo sistémico es una manifestación específica de capacidad contributiva que no es extraña a la historia tributaria. Es una forma de obtener superrentas aprovechando el momento, la oportunidad, la supremacía en el mercado, la especulación cortoplacista, el poder político o económico de influencia. La diferencia es que el riesgo sistémico nace transfronterizo y sus efectos en cascada son imparable desde el instante en que se desencadena. Véanse, los impuestos sobre beneficios extraordinarios durante la posguerra o en ocasión de sucesos excepcionales.

El impuesto sistémico es la reacción adecuada para actuar sobre los agentes directos del cambio climático; de

la especulación financiera, de la evasión fiscal y flujos financieros ilícitos, de la economía digital. La responsabilidad compartida permite al sistema jurídico calificar sus actividades como lesivas para la seguridad humana de las personas, para la suficiencia de recursos destinados a los bienes públicos colectivos de los países.

¿Es justo aplicar impuestos sistémicos sobre contribuyentes que se mueven en las fronteras de la ley? La respuesta es positiva. Son agentes que pueden causar – como lo demuestran-- daños colectivos transnacionales y que deben pagar por los recursos sustraídos a cada Estado que los sufren.

El impago del impuesto sistémico lleva a que hay contribuyentes que deben contribuir más que proporcionalmente que otros, para que el Estado produzca los bienes públicos necesarios o por los beneficios derivados de la vida social y que, si no lo consiguen, lleva a que aquellos que no lo hacen los disfruten y gocen sin prestación alguna.

¿Es justo aplicar impuestos sistémicos que pueden causar la desaparición de las organizaciones responsables? La respuesta es positiva. Hay organizaciones o entidades o personas que hacen peligrar sistemas y sus consecuencias superan en larga medida su propia supervivencia. La referencia es la adaptación y resiliencia de los sistemas de la naturaleza, de la sociedad, del mercado y la conservación sostenible de las personas.

El cambio climático es un buen ejemplo. El 65% del dióxido de carbono puede ser encauzado hacia las *Carbon Majors*.⁴⁶¹

461. R. Heede, Climate Accountability Institute, October 9th, 2019, *Carbon Majors: Update of Top Twenty companies 1965-2017* ("Twenty companies have collectively contributed 480 billion tonnes of carbon

"If good public policy means protecting civilization as a whole from catastrophic climate change, then a transfer of money from Carbon Majors to pay for atmospheric cleanup quite simply promotes good public policy- in spite of, and more to the point, *because of*, the economic blow to the industry".⁴⁶²

No es menor, el riesgo sistémico de la quiebra del sistema financiero, que tuvimos ocasión de soportar en 2008; de la pandemia; de los flujos financieros ilícitos fiscales, de la economía digital bajo el control de escasas organizaciones.

10. Impuestos globales sistémicos y no sistémicos. Clases.

El riesgo sistémico adelanta la concepción de impuestos sistémicos. Las clases de riesgos sistémicos, como la de impuestos sistémicos, pueden ser infinitas, tantas como la creatividad humana; con el único límite imponderable de la provisión de bienes públicos comunes, colectivos, universales. Pero, esa perspectiva se resuelve en una debilidad conceptual inexorable, porque si todo puede ser sistémico, nada es apto para serlo. El exceso clasificatorio conspira contra el propio desarrollo de la materia.

Es legítimo, entonces, establecer una diferencia entre impuestos globales sobre riesgos sistémicos, fundados en los daños que pueden suponer las actividades económicas transfronterizas de exceso de riesgos, más allá de sus pro-

dioxide and methane, chiefly from the combustion of their products, equivalent to 35% of all fossil fuel and cement emissions worldwide since 1965 (global total of 1.35 trillion ton CO₂)".

462. M. Ch. Wood & D. Galpern, Atmospheric Recovery Litigation: Making the Fossil Fuel Industry pay to restore a viable Climate System, Environmental Law, Vol. 45, 2015, p. 314.

tagonistas, de los impuestos globales, basados en conceptos finalistas y moralizadores, apuntados exclusivamente a los beneficios o ventajas que apareja la globalización.

Hay impuestos globales sistémicos y hay impuestos globales no sistémicos. Una cosa es afrontar con posibillismo la provisión de bienes públicos globales de los desastres en cadena y otra bien distinta es dar respuesta a las amenazas que se proponen, desde ciertos ámbitos, a la estabilidad económica, financiera, social del sistema mundial.

Una batería de impuestos globales no sistémicos es un homenaje a las buenas intenciones, útil en lo inmediato, concreto, específico, bienvenidos como medios de recolección de algunos recursos para finalidades específicas; pero, desprendidos de la conexión histórica defendible de riesgos sistémicos. El eje de los impuestos globales sistémicos consiste en la responsabilidad compartida del mal comportamiento de los agentes económicos que al amparo de la globalización, arrojan los daños de su actividad de riesgo sobre pueblos, países, mercados.

Así, hay un conjunto de iniciativas de impuestos globales no sistémicos que son inviables. La falta de un gobierno global con potestad tributaria hace difícil por no decir imposible, ofrecer como alternativa, por ejemplo, el impuesto sobre el comercio mundial, dirigido a recoger renta internacional que tiene por origen el bien público del comercio internacional y el esfuerzo de las organizaciones multilaterales para su expansión –Organización Mundial de Comercio-. Igual concepto es el que convierte en inviable un impuesto sobre la renta nacional de cada Estado.⁴⁶³

463. G. Brock, *Global Justice. A Cosmopolitan account*, Oxford, 2009, p. 134.

La *Comisión Brandt (1980)* sugería asimismo un impuesto universal sobre la renta nacional de todos los países, para la creación de un Fondo Mundial para el Desarrollo y un impuesto sobre el comercio internacional del tráfico de armas.

El informe *Landau (2004)* propuso el impuesto sobre el tráfico de armas, oportunamente definido por su objetivo moralizador y finalista, aunque señalando que, posiblemente su resultado no fuera eficaz, ya que aumentaría la clandestinidad de las operaciones entre los países.

Otras ideas remiten a los satélites que orbitan la tierra; el uso del espectro electrónico, etcétera, el impuesto sobre el tabaco afectado al fondo de salud mundial.⁴⁶⁴

Los riesgos sistémicos encuadrados desde las NNUU y organizaciones internacionales avanzan un marco estricto: cambio climático, sistema financiero, erosión de bases y desplazamiento de beneficios (flujo financiero ilícito) incluida la regulación y fiscalidad de la economía digital y atención de las pandemias

10.1. IMPUESTO SISTÉMICO AMBIENTAL.

¿Qué es el desastre climático? Hay una definición perfecta de riesgo sistémico del *IPCC (UN Intergovernmental Panel on Climate Change)*.

- Es una alteración severa en el funcionamiento normal de la sociedad.

464. J. A. Paul & K. Wahlberg, *Global Taxes for, Global Priorities*, March 2002, Global Forum, the World Economy, Ecology and Development Association, Heinrich Boll Foundation, p. 19; Bill Gates, *Innovating with impact: Financing 21 St. Century development*. G20 Leaders Cannes Summit, November 2011.

- Sus causas son hechos físicos de riesgo interactuando con condiciones sociales vulnerables.
- Que provocan un desastre en cascada de efectos adversos ambientales, sociales, humanos, materiales, económicos.
- De inmediata respuesta de emergencia para satisfacer las críticas necesidades humanas y que requieran ayuda externa para la recuperación.⁴⁶⁵

El Informe de las NNUU sobre cambio climático sugiere algunas políticas para la descarbonización acelerada. Por un lado, reformas tributarias y por otros instrumentos políticos para sectores específicos.⁴⁶⁶

En materia tributaria recoge tanto los impuestos como los sistemas de permisos de emisión, con el objetivo común de fijar un “único e intersectorial precio del carbón, junto con la reducción progresiva de las subvenciones de los combustibles de origen fósil. Para su aceptación deben considerar un balance social y beneficiar a las familias de bajos ingresos.”

La *Carbon Tax* es el ejemplo de impuesto sistémico por excelencia. Viene de la financiación innovativa con el doble propósito de recaudar y cambiar comportamientos y facilitar menor presión tributaria en otros sectores económicos. –*double dividend*–. El doble dividendo, que es uno de los indicadores de la finanza innovativa, supone que los ingresos tributarios no solo generen recursos públicos y modifiquen conductas, sino también, que permitan rebajar otros

465. IPCC (Intergovernmental Panel on Climate Change).

466. United in Science. High-Level synthesis report of latest climate science information convened by the Science Advisory Group of the UN Climate Summit 2019, September 2019, p. 24.

impuestos susceptibles de provocar distorsiones sobre la oferta de empleo, inversión o consumo (*Pearce*).⁴⁶⁷

El primer desafío global del impuesto ambiental ha sido y es el impuesto sobre CO₂, puesto que supo anticipar al que ahora es el gravísimo problema del cambio climático. Lo hace recomendable su superioridad de aplicación respecto a otros mecanismos como los derechos de emisión, cuya experiencia, hasta ahora, en la Unión Europea, definen el mercado como una lotería de la que son beneficiarios precisamente los que provocaron y provocan la contaminación.

El fundamento del impuesto es gravar los gases atmosféricos que provocan el cambio climático y calentamiento global. Los principales gases de efecto invernadero son el dióxido de carbono (CO₂), metano (CH₄) y óxido nitroso (N₂O); asimismo, los hidrofluorocarbonos (HFCs), perfluorocarbonos (PFCs) y hexafluoruro de azufre (SF₆).

La finalidad es la moderación, reducción o eliminación de las emisiones de gases de efecto invernadero sea directa e inmediatamente como consecuencia de la aplicación del impuesto o bien estimulando a los contribuyentes para que modifiquen sus procesos de producción y uso atendiendo los dichos objetivos.

El valor sostenible queda perfectamente construido cuando el hecho imponible del impuesto se conforma en base a las unidades de carbono producidas que se califican como fuente de emisiones de gases de efecto invernadero, en el origen del producto o en destino, haciendo recurso a la valoración autónoma del legislador de la capacidad económica, que no es de mercado, para su justificación y cuantía.

467. Tulio Rosembuj, *Los Tributos y la Protección del Medio Ambiente*, Madrid, 1995.

La función del daño resulta de la emisión de unidades de carbono de efecto invernadero, en detrimento del bien ambiental atmosférico y de repercusiones negativas sobre las especies, la biodiversidad, las actividades sociales y económicas neutrales. La función del daño físico implica una valoración monetaria del daño a consecuencia de la actividad o producción preexistente, previa, preliminar del contaminador que, a nuestro fin, es el índice de capacidad contributiva que se pretende gravar con el impuesto.

La base imponible del impuesto sobre el carbón es la cantidad de toneladas de unidades de carbono, de CO₂ y equivalente, contenida en las fuentes emisoras en el mercado. Básicamente, carbón, petróleo, gas natural y emisiones de cemento, acero, hierro, aluminio, química, papel.

El tipo de gravamen es una decisión delicada, porque su eficacia depende de que sea un signo potente del precio que lleve a la reducción del daño provocado por las emisiones de carbono, puesto que, en su defecto, sería irrelevante.

La idea de fijar un precio único e intersectorial, propiciada por las NNUU, tropieza con obstáculos gigantescos. Primero, todas las previsiones están desactualizadas.

Las estimaciones del daño futuro de las emisiones actuales oscilaban hasta no hace mucho tiempo entre 5 a 20 USD por ton. de CO₂. *Nordhaus* usa el modelo de integración regional de clima y economía (RICE) sugiriendo que el precio del carbón pasará de 17\$ en 2010 por tonelada a precios de 2005, hasta llegar a 70\$ en 2050. Alguno propone un precio inicial, v. g. 9.5 USD en 2015, subiendo a 23 USD en 2050 y 56 USD en 2100. *Stern* constata que el daño marginal ordinario por ton. de CO₂ es de 85 USD. El precio del carbón más elevado es el que aplica Suecia, 220 US dls. *circa*, pero, que está absolutamente lejos del daño marginal causado.

El FMI estima que 75 dólares por tonelada de *Carbon Tax* podría corresponder a un nivel de emisiones correspondiente al 2° C de calentamiento. Los niveles de precio del carbón subirían más del 200% por encima de los niveles básicos en 2030.

El IPCC, después de examinar un centenar de modelos de tipo óptimo de gravamen, se decantaba por 12 USD por tonelada de CO₂ en 2005, aun cuando menciona un rango de opciones entre 3 y 95 USD. En la actualidad, en atención a la gravedad de los hechos, **sugiere 14.300 dólares por tonelada métrica en 2050.**

El precio del carbón de una dimensión cuantitativa importante y no estética sería el final de los principales contaminadores globales. El elevado precio equivale a una prohibición de la fabricación y puesta en consumo de emisiones de unidades de carbono en la atmósfera. El final de las emisiones contaminantes de industria de petróleo, carbón, gas, natural y de otras fuentes tales como cemento, acero, hierro, aluminio.

La *Carbon Tax* es una accisa que se repercute sobre los medianos y bajos consumos. De ahí, las propuestas para compensarlos con los recursos recaudados, mediante un reembolso familiar único, para paliar su carácter regresivo. Se trata de beneficiar a las familias de bajos ingresos, mitigando la repercusión del impuesto sobre sus economías.

El impuesto permite atender la redistribución equitativa de aquellos efectos socialmente menos aceptables de la imposición sobre los pobres. Las experiencias nórdicas señalan distintas vías.

Primero, las reducciones en las cotizaciones a la Seguridad Social de los empresarios y contribuciones a fondos de trabajadores, así como ayuda a las pequeñas y medianas empresas.

Segundo, compensación entre el gravamen sobre el carbón con bonificaciones en los rendimientos del trabajo personal y actividades económicas en el Impuesto sobre la Renta.

Tercero, la creación de créditos fiscales en la imposición sobre la renta que sean más o menos equivalentes a la carga soportada por la traslación del impuesto sobre el consumo de combustibles.

Por último, la existencia de sectores sociales que no son contribuyentes se hacen merecedores a una transferencia efectiva del reembolso que les concierne, una suerte de dividendo social.

J-A. Richards y K. Boom proponen un impuesto sobre las principales *Carbon Majors* en proporción a sus emisiones históricas y previsibles de cara al futuro. La recaudación debe ser dirigida al Mecanismo de Varsovia (*Warsaw International Mechanism for Loss and Damage*, 2013), para que atienda la pérdida y daño asociada con los efectos adversos del cambio climático. El dato importante es que el Acuerdo de París (artículo 8) contempla la provisión de asistencia para la pérdida y daño, junto con mitigación y adaptación.⁴⁶⁸

El impuesto posee una base imponible dual. Por un lado, un pago único calculado sobre las bases de las emisiones históricas de las que son responsables los grandes productores de petróleo, carbón, gas. Por otra, un pago periódico sobre cada tonelada de carbono, barril de petróleo, metro cúbico de gas extraído.⁴⁶⁹

Hay dos aspectos sugestivos de la propuesta. El impuesto se aplicaría sobre la base cuantitativa de la pér-

468. K. Boom, J-A. Richards, H. Leonard Climate Justice. The International Momentum towards Climate Litigation, 2016.

469. J-A. Richards, K. Boom, Big Oil, Coal and Gas Producers. Paying for their Climate Change, Heinrich Boll Foundation, Vol. 39, 2014.

dida y daño ambiental provocada por los contribuyentes; pero, ello contemplaría la capacidad contributiva histórica y la capacidad contributiva actual.

La idea original está en S. Caney que sugiere una variante de capacidad contributiva que califica de “*history-sensitive*”: el pago de los contribuyentes responsables del cambio climático debe cuantificarse proporcionalmente a su riqueza actual, pero, también, respecto a su riqueza previa generada injustamente.⁴⁷⁰

La obtención de la riqueza injusta, a fuerza de precisión temporal puede situarse qué ocurre desde 1986 (Heede, 2013) donde se origina la gran producción de pérdida y daño ambiental, desatendiendo los impactos sobre el cambio climático y las advertencias de los científicos al respecto. La aplicación retroactiva del impuesto tiene como justificación la continuidad de la capacidad contributiva hasta el presente.

“The levies should be calculated while taking into account the expected need for loss and damage funding”⁴⁷¹

R. Lister sugiere un impuesto sobre las grandes empresas productoras de combustibles fósiles dirigido a compensar por los desastres climáticos. Su cálculo toma como referencia el promedio no compensado de daños derivados de hechos meteorológicos extremos durante un periodo de años prolongado. Cada uno de los responsables pagaría una parte proporcionada al total requerido para cubrir la pérdida y daño, en relación a su parte en la cantidad total de combustibles fósiles producidos.⁴⁷²

470. S. Caney. Climate change and the duties of the advantaged. *C. R. I. S. Pol. Phil.* 13, 2100.

471. J-A. Richards, K. Boom, cit. p. 52, 53.

472. R. Lyster, A fossil fuel-funded Climate Disaster Response Fund under the UNFCCC (Unit Nations Framework Convention on Clima-

10.2. EL IMPUESTO SISTÉMICO SOBRE EL SISTEMA FINANCIERO.

El impuesto sistémico sobre el sistema financiero global es una iniciativa que viene desde el origen de la innovación financiera, acompañando en la prioridad a la *Carbon Tax*.⁴⁷³

El impuesto sobre transacciones en divisas, la tasa *Tobin* en breve, es otro impuesto sistémico, aunque a la época la pura teoría no había sido contrastada por la terrible realidad de la crisis financiera de 2008. Algo de eso se percibe, al afirmarse que se trata de un impuesto que tiene por ventajas disuadir la especulación a corto plazo en el mercado de cambio de divisas y ser una fuente significativa de recaudación tributaria.⁴⁷⁴

En 1972, *James Tobin* lanza su idea, en la huella de *Keynes*, de un impuesto internacional uniforme sobre las transacciones en divisas, que premie a las inversiones permanentes o de largo plazo, castigando la especulación de corto plazo... "*deter short term financial round trip excursions into another currency*".⁴⁷⁵

La única preocupación de los clásicos es la especulación enmarcada en tres componentes característicos: tiempo, permanencia y frecuencia. La actividad financiera

te Change) loss and damage mechanism, Sydney Law School, paper 13/77, October 2013, [ssrn.com/Abstract 2346616](https://ssrn.com/Abstract/2346616).

473. T. Rosembuj, Principios Globales de Fiscalidad Internacional, Barcelona, 2013, p. 287.

474. Report Secretary-General NNUU Progress report on Innovative sources of Development finances, 64 ° Asamblea General.

475. J. Tobin, enuncia su primera versión en 1972, *Janeway Lectures at Princeton*, publicadas en 1974, *The New Economics One Decade Older*; la idea la retoma en 1978, *A proposal for monetary reform*, *Eastern Economic Journal*, July-October, 1978.

especulativa es una forma de actividad económica improductiva: “actividades lucrativas de particulares que no aumentan el flujo de bienes y servicios”. Y lo es porque el breve lapso entre la compra y la venta obedece a razones que solo por casualidad tienen que ver con la realidad de los fundamentos de la economía productiva; su libre entrada y salida patrimonial elude cualquier elemento de estabilidad en la inversión y la frecuencia alza o degrada los mercados financieros simplemente por la cantidad de las transacciones que se movilizan, a lo largo de días, horas, minutos o segundos.

La globalización provoca una aceleración por vía de las noticias de los indeseados efectos de la especulación financiera a corto plazo. De ahí se entienda que, sea por la regulación legal, por el impuesto o por ambas, que, en palabras de *Tobin*, haya que arrojar arena en las ruedas de los supereficientes vehículos financieros. Y si se trata del impuesto, diferenciando el corto plazo, del medio y largo plazo o las inversiones directas de las meramentes financieras. La recaudación la podría gestionar el Banco Mundial o el Fondo Monetario Internacional para su distribución global.⁴⁷⁶

“Vastos recursos intelectuales y de empresa se desperdician en la especulación financiera”. (*Tobin*).

La *Tobin tax* fue duramente rechazada por la banca, hasta su recuperación, con algunas modificaciones, en el programa de innovación financiera de las NNUU. El concepto empleado previo a la crisis financiera del 2008 configuraba el Impuesto sobre Transacciones Financieras, comprensivo de acciones, obligaciones, derivados, no sólo sobre las transacciones en divisas.

476. J. Tobin, A currency transactions tax, why and how, Globalization of markets, Università La Sapienza, Roma, October 27/28 1994.

Hubo un momento de optimismo cuando en 2011 la Unión Europea inspiró un sistema común de ITF para los Estados miembros.

Es un impuesto sistémico, cuya pretensión es, a la par, generar recursos tributarios en la UE, exigir que el sistema financiero asuma su responsabilidad por la crisis y, finalmente, neutralizar las actividades especulativas de riesgo.⁴⁷⁷

El ITF es un impuesto indirecto aplicable a todas las transacciones financieras claramente dirigido a gravar la capacidad contributiva de las entidades financieras. Por tanto, no es un impuesto objetivo, sino subjetivo, porque los contribuyentes aparecen identificados e individualizados específicamente y asumen completamente el deber de satisfacción de la deuda tributaria. La capacidad contributiva es el riesgo sistémico y, en consecuencia, acompaña la realización de transacciones financieras de desestabilización especulativa o, si se prefiere, “actividades de riesgo excesivo”.

Los objetivos de la UE fueron impecables: reducir la especulación y estabilizar los mercados, crear inversiones a largo plazo, facilitar el seguimiento de las transacciones y reforzar la transparencia y hacer que los actores financieros asuman su parte de responsabilidad del coste de la crisis. Lamentablemente, el proyecto común ha fracasado por ausencia de voluntad política y ha sido substituido en algunos de los Estados Miembros por impuestos similares, de escasa recaudación y resultados irrisorios.

El ITF, la *Tobin Tax*, es otra idea que no fue contrastada por la realidad global. Sin embargo, su carácter sistémico

477. Propuesta de UE Directiva 2011/0261, 28 de septiembre de 2011.

aparece indiscutido. Fue profético antes que se produjera la crisis de 2008 y, ahora, anticipa otro período de riesgo sistémico financiero de igual o superior envergadura en un período de acusada volatilidad en el capital a corto plazo, el endeudamiento, los efectos de Covid-19 y, fundamentalmente, por la economía digital.

La cuestión sistémica financiera es la finanza digital. La aplicación del “*pricing algorithm*” en el sector bancario financiero y el despliegue desregulado de las fintech, y de los robots financieros.

“Another important shift in financial markets with systemic implications has been the growth of digital financial services. The rapid growth of these services during the COVID-19 pandemic—including innovative fintech solutions—supported the functioning of the financial system, but also raised equity and regulatory concerns. ...the growing role of global big tech platforms in the provision of financial services will require a review of these policies, as their potential for market domination poses additional risks.”⁴⁷⁸

El ITF global tuvo como uno de sus propósitos el encajecimiento de los algoritmos predatorios y el contagio en la red financiera de datos relativos al tráfico bursátil de híbridos financieros a través de robots financieros, en brevísimas fracciones de tiempo. El comercio algorítmico está programado para emitir órdenes de compraventa en milisegundos. El ETF (*Exchange Trading Funds*) o HFT (*High Frequency Trading Funds*) es una expresión de decisión robótica sin intervención humana.

La aplicación de la *Tobin Tax* podría conseguir el doble dividendo, por un lado recaudación, por otra el encarecimiento de los costes de transacción porque los márgenes

478. UN InterAgency Task Force on Financing for Development, Financing for Sustainable Development Report, 2021, p. 149.

son pequeños y el impuesto los reduciría. Este era uno de los objetivos del ITT frustrado de la Unión Europea,

"Considers that the introduction of an FTT could help to tackle the highly damaging trading patterns in financial markets such as some short term and automated High Frequency Trading transactions and curb speculation...."⁴⁷⁹

El tráfico de alta frecuencia supera el 60% del volumen del mercado bursátil americano y más del 40% del mercado europeo. El período de permanencia de cada titular de participación es de 22 segundos.

El *pricing algorithm* y la manipulación ilícita del mercado financiero aumentan la necesidad del ITF, *la Tobin Tax*.

"...new market manipulation generally uses the electronic communications, information systems and algorithmic platforms of the new high tech financial marketplace to unfairly distort information and prices relating to financial instruments or transactions."⁴⁸⁰

La regulación legal y el impuesto pueden contrarrestar el imparable crecimiento de los datos y la velocidad de las transacciones en mercados opacos y fragmentados. Y el ITF puede ser un elemento básico para detectar las nuevas formas de manipulación cibernética.

El ITF global no puede ignorar estas nuevas expresiones de la elusión y evasión fiscal global. Los servicios bancarios, financieros, aseguradores sean del sistema financiero o de sujetos ajenos que los realizan deben constituir objeto de imposición para neutralizar las actividades especulativas de riesgo y, en su caso, dotar de recursos públicos los riesgos sistémicos que se susciten.

479. European Parliament, Innovative Financing at a global and European level, March 8th, 2011.

480. T. C. W. Lin, The New Market Manipulation, cit.

El sector financiero, como excepción a cualquier otro sector económico, está exento del IVA en la provisión de bienes y servicios a los usuarios finales. La Unión Europea, por ejemplo, concede una exención básica de IVA para las actividades financieras básicas, lo cual supone un regalo injustificado para una actividad que supone el 75% del Producto Nacional Bruto europeo.

Del mismo modo que el ITF debe prestar atención a los presupuestos de hecho del *pricing algorithms* y de la manipulación ilícita del mercado; no puede dejar fuera de su ámbito las operaciones de cambio de divisas, la conversión de divisas.

La manipulación de las operaciones de cambio de divisas es ilegal y tiene consecuencias enormes en los mercados financieros internacionales. Hay un profundo trabajo de investigación respecto a las prácticas colusorias entre brokers y banca en el cambio de divisas con finalidad de ganancia, a la apertura o cierre de los mercados.

El discurso anti especulativo de *J. Tobin* tuvo razón, aunque no se explicaba como un impuesto modesto como el suyo podía provocar distorsiones significativas, de las que le acusaban los banqueros. Las críticas fueron fundadas: la *Tobin Tax* no era peligrosa por la cuantía mínima de su tipo de gravamen, sino porque señalaba, trazaba las huellas del flujo financiero ilícito global, en particular, los movimientos sospechosos en el tráfico de divisas.

"Authorities in the US, UK, Switzerland and in other countries investigated financial institutions and screened their electronic communication. In November 2014, they confirmed that banks' traders collusively pushed large orders in the market in order to maximize the market impact of their trades shortly before and during the benchmark window around the London close at 4 p. m. UK time. As a consequence, the authorities imposed substantial fines on leading global financial institutions totaling several billions of SD (CFTC 2014, FCA

2014, DoJ 2015). In view of the immense size of one of the least regulated markets in the financial system, where four dominant banks combine a market share of over 50% among hundreds of financial institutions (Euromoney 2013), collusive activities among the main market participants seem to be essential to influence FX benchmarks".⁴⁸¹

Finalmente, el nuevo riesgo sistémico financiero está constituido por la suma de los riesgos cibernéticos, los riesgos de datos y los riesgos tecnológicos. El sistema financiero se digitaliza, al tiempo que nuevos competidores se financian. El acceso de nuevos actores digitales ilustra la transformación de las plataformas digitales que antes proveían de información tecnológica y datos, en intermediarios financieros que operan directamente en el sistema financiero.

D. Zetzche et. al. analizan el desarrollo de las *TechFin* a *FinTechs*. El punto de partida es que se trata de plataformas digitales instaladas en distintos mercados, con un poder de gobierno indiscutible y apoyado en el Big Data que acumulan. Los datos personales facilitan la provisión de toda clase de servicios, incluidos los financieros. Actúan con una regulación laxa, distinta a la que dirige el sistema financiero clásico y con una disposición poco menos que absoluta de los datos de los usuarios.

*"En un mundo donde los datos es la nueva divisa y donde existe una legislación especial para intermediarios que gestionan los activos financieros propietarios o de propiedad de otros (como los bancos), es una necesidad urgente la regulación adecuada de los intermediarios de datos, junto a los intermediarios financieros dado que ambos ponen un riesgo similar a los individuos y sociedad"*⁴⁸²

481. F. El Mouaaouy, Financial crime "hot spots"-Empirical evidence from the foreign Exchange market, September 2015, Institut for Capital Markets and Corporate Finance, Munich School of Management, Universitat Munchen.

482. D. A. Zetzche, R. P. Buckley, D. W. Arner, J. N. Barberis, From Fin Tech to Tech Fin: The Regulatory Challenges of Data Driven Finance, European Banking Institute, working paper, 2017, 6.

El riesgo entre intermediarios financieros e intermediarios digitales, sin embargo, no es similar. La financiarización digital acelera el riesgo sistémico financiero desde que el mercado de datos es oligopólico y controla absolutamente la generación, procesamiento y almacenamiento de los datos bajo su control. Por ejemplo, cuando la plataforma digital, llámese Amazon, Facebook, Apple, Microsoft, es el principal proveedor de datos a determinadas entidades financieras o proporciona clientes significativos, al mismo tiempo y en diferentes espacios a entidades diversas.

Los servicios financieros digitalizados deben comprenderse en un eventual impuesto sistémico global sobre el sistema financiero, tanto de las entidades del propio sistema, cuanto de los nuevos actores tecnológicos.

El objeto del ITF sistémico global debería incluir un amplio espectro de transacciones financieras, en la versión de la Unión Europea (compraventa de instrumentos monetarios, obligaciones, partes de fondos de inversión, derivados financieros, transferencias entre entidades de un grupo); el tráfico de divisas extranjeras, la *Tobin Tax* original; la manipulación financiera cibernética y, por último, la financiarización digital. De este modo podría preverse el riesgo sistémico de una nueva crisis financiera.

10.3. IMPUESTO SISTÉMICO SOBRE LA EROSIÓN DE BASES Y DESPLAZAMIENTO DE BENEFICIOS.

La OCDE discute, desde 2019, una propuesta de consenso global basada en dos pilares.

Por un lado, Pilar Uno centrado en la asignación de los derechos de imposición a los Estados y la revisión de la atribución de los beneficios y de la regulación del nexo (esta-

blecimiento permanente) en curso de discusión y que tiene como prólogo la Acción 1 del BEPS, la economía digital.⁴⁸³

Por otro, Pilar Dos, que es un desarrollo del principio de protección de la base de imposición del Estado en el BEPS, previendo el derecho de cualquier Estado a ejercitar su potestad de imposición ("*right to tax back*") cuando éste no fuera ejercitado por la jurisdicción primaria o el pago del impuesto fuera nulo o de bajo nivel de imposición efectiva.

10.3.1. OCDE. Erosión global de bases. Pilar Dos: Anti-Base Erosión Global. La aproximación unificada en 2020.

Cada jurisdicción puede gravar los beneficios que derivan de actividades económicas en su territorio y donde se crea el valor y su potestad impositiva no puede emplearse para la atracción de inversiones, ahorros, capital foráneo. El *Pillar Two* es un complemento al principio común del BEPS atinente a la protección de la base fiscal de cada país. Esto habilita a cada jurisdicción a establecer su propio nivel de salvaguardia tributaria; pero, teniendo en cuenta, asimismo, a los otros, si la renta resulta gravada a un tipo efectivo inferior al mínimo.

El Pilar Dos de la OCDE acentúa dos criterios. Por un lado, inclusión de renta (*income inclusion rule*) dirigido a gravar la renta en el Estado de residencia de la sociedad matriz al tipo de gravamen ordinario de la renta obtenida por sus filiales en el exterior a un tipo de gravamen más bajo o inexistente. Es un mecanismo similar al de la Transparencia Fiscal Internacional (*Controlled Foreign Corpora-*

483. Programmed of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD 2019.

tion). Por otro, el criterio de sujeción de la renta infra tasada (*undertaxed payments rule*), que permite la denegación de deducciones de pagos realizados a partes vinculadas sujetas a tipos de gravamen bajos o inexistentes.

La propuesta global de anti-base erosión de la OCDE se dirige a reforzar el principio de protección fiscal y la correlativa restricción a la competencia fiscal lesiva. Pero, no solo. Hay una advertencia sobre *estructuras* que facilitan el desplazamiento de beneficios.

La sujeción debe proveer la garantía que el grupo multinacional está sujeto a impuesto mínimo, para reducir el incentivo de asignar beneficios por razones fiscales a entidades en jurisdicciones no gravadas.

La referencia es a la creación de renta fiscal sin actividad económica, renta cuya fuente es el valor del beneficio fiscal exclusivo. En particular se señalan estructuras de planificación (de planificación fiscal agresiva) que facilitan el desplazamiento de ganancias que están sometidas a un tipo de impuesto efectivo inferior al tipo del impuesto mínimo o no sujetas en términos absolutos. Si, al contrario, la renta fiscal fuera sujeta a un impuesto inferior consistente con prácticas lesivas, debe gravarse al tipo superior o a plena del tipo de impuesto doméstico de la empresa.

“Under the OECD/G20 Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting, the United States and the international community are pursuing a comprehensive agreement on corporate minimum taxation, providing for minimum tax rules worldwide. Under the agreement, home countries of multinational corporations would apply a minimum tax when offshore affiliates are taxed below an agreed upon minimum tax rate.”⁴⁸⁴

484. US Department of the Treasury, The Made in America Tax Plan, April 2021, p. 12.

El Pilar Dos elige el modelo de impuesto mínimo, bajo la influencia de los EEUU. Pero, del nuevo plan *Biden* surgen variantes significativas respecto al régimen vigente de la *U. S. Tax Cuts and Jobs Act de 2017* aprobado durante la gestión Trump.

El nuevo programa *Shield* de los EEUU (*Stopping Harmful Inversions and Ending Law-Tax Developments*) deniega deducciones a las empresas extranjeras respecto a pagos que pueden consentir desplazar beneficios fuera de los EEUU si están establecidas en un país que no adopta un impuesto mínimo efectivo. Así, los pagos por el coste de los bienes vendidos.

El objetivo es más amplio y directo: se niega la deducción a los pagos a entidades vinculadas que están sujetas a un tipo de gravamen efectivo bajo o inexistente. Se trata de impedir el desplazamiento de beneficios a paraísos fiscales, la creación de valor sin actividad económica.⁴⁸⁵

El consenso global para un impuesto mínimo anti erosión está en proceso de discusión. Es indudable que tiene características propias de impuesto sistémico y su adopción obedece a los extremos del riesgo sistémico fiscal: desprotección del Estado (Estado sin Renta); inmunidad de las empresas multinacionales (Renta sin Estado) y retorsión a los Estados ordinarios y jurisdicciones no cooperativas.

El impuesto mínimo OCDE debería configurarse como otro impuesto diferenciado sobre la protección de la base imponible de cada país, capaz de gravar toda la erosión de bases desviada como renta fiscal del Estado de residencia de la organización y del Estado de la fuente con criterios proporcionados y de reparto más o menos equitativo.

485. R. S. Avi-Yonah, The Ingenious Biden Tax Plan, Tax Notes International, Vol102, April 12th 2021.

El BEPS por definición y desarrollo estaría más cerca de un impuesto diferenciado, que no mínimo, sobre la erosión de bases, en la línea de la *Diverted Profit Tax del Reino Unido* y cuyo hecho imponible debe construirse sobre la planificación fiscal agresiva como vehículo de elusión y evasión fiscal internacional, lo cual llevaría a desagregarse en los capítulos señalados por el propio BEPS (Acción 11). Es un impuesto que grava el valor fiscal, la renta derivada de la no sujeción y que en sí misma constituye una superrenta, divorciada de la actividad económica donde se consigue.

El impuesto diferenciado, que no mínimo es un impuesto específico que grava hechos imponibles subrogatorios, apoyado en impuestos generales existentes, tal como el Impuesto sobre Sociedades, pero independiente.

El ejemplo de la *Diverted Profit Tax del Reino Unido* es ilustrativo. El hecho imponible se funda en la elusión fiscal y denota capacidad contributiva, simplemente, en la aptitud de organizaciones para desviar o desplazar beneficios obtenidos dentro del territorio del Estado. Es un impuesto destinado a disuadir comportamientos tóxicos de grandes contribuyentes.

Lo que llama la atención, es que el Pilar Dos ni siquiera hace referencia a los Indicadores reflejados en la Acción 11 del BEPS. Son los Indicadores que hubieran debido utilizarse en la confección del hecho imponible, base imponible, sujetos pasivos del impuesto sometida a baja tributación, con particular atención a la manipulación cibernética y *pricing algorithms*.

Los indicadores de la Acción 11 que señala BEPS son:

1. **Concentración de inversión extranjera directa relativa al Producto Interno Bruto.**

La desconexión entre actividades económicas reales y financieras deducida del nivel de concentración cada vez mayor de la inversión extranjera (FDI) propiciada por empresas asociadas de empresas multinacionales. La inversión fantasma es de lejos el problema central de las Cadenas de Valor Global.

La inversión extranjera directa mide la inversión transfronteriza entre empresas vinculadas. La concentración de IED en un país puede proveer una indicación de BEPS.

“Foreign direct investment (FDI) is increasingly concentrated. FDI in countries with net FDI to GDP ratios of more than 200% increased from 38 times higher than all other countries in 2005 to 99 times higher in 2012”.⁴⁸⁶

El elemento destacado es el incremento de la IDE mediante la inversión fantasma o itinerante a través de *Special Purposes Vehicles*, sea en tradicionales paraísos fiscales o Estados que lo facilitan (Países Bajos, Luxemburgo, Hungría, Austria).

“BEPS approach with an investment-based approach emphasizing the relevance of corporate structures set up by channeling FDI through “offshore investment hubs” and off shore financial centers (OFCs), notably Tax Havens and jurisdictions offering so-called Special Purpose Entities (SPEs) as these are the enablers of most BEPS schemes. In essence, corporate structures built through FDI can be considered “the engine” and profit shifting “the fuel” of MNE tax avoidance schemes”.⁴⁸⁷

486. OECD, Measuring and Monitoring BEPS Action 11-2015 Final Report OECD/G20 BEPS Project, Paris, p. 49.

487. UNCTAD, FDI, Tax and Development. The fiscal role of multinational enterprises, working paper 3/26/2015, p. 17.

No es casual que el propio Informe UNCTAD indique la planificación fiscal como la causa del papel de los vehículos de elusión fiscal internacional. Los instrumentos son los que el BEPS señala: arbitraje fiscal, competencia fiscal lesiva, exceso de gastos financieros deducibles, uso de sociedades pantalla. Y pide algo que es imprescindible:

*“recognition of **shared responsibilities between investor host, home and conduit countries** and the consequent need for a partnership approach”*⁴⁸⁸

La mezcla debe cohonestar el esfuerzo de asociación entre el Estado de residencia, el Estado de la fuente y los centros offshore y países cómplices del tráfico de la renta fiscal ilícita y el propio inversor.

El Indicador 1 del BEPS solicita la aplicación del *blending* atrayendo las jurisdicciones implicadas, del grupo y las entidades del grupo beneficiarias.

Un Indicador futuro previsto, respecto a *Special Purpose Vehicles* revela que cuanto mayor sean los flujos de IED, mayor es la posibilidad de rentas de erosión fiscal.

2. Diferenciales sobre la tasa de beneficios dentro de las principales multinacionales globales.

La tasa de beneficios diferencial en las filiales en jurisdicciones de menor impuesto es positiva y exceden el beneficio mundial del grupo, cuando conforme al BEPS debería pensarse que la diferencia fuera negativa.

El Indicador 2 del BEPS sugiere que el *blending* acentúe la jurisdicción que revela el emplazamiento de los altos beneficios en su ámbito y, también, en su caso, las entidades aventajadas.

488. UNCTAD, cit. p. 4.

3. Tasas de beneficio superiores de las filiales en localizaciones de baja imposición.

La tasa de beneficios de las filiales en países de baja imposición registra márgenes superiores a los obtenidos a escala mundial por el grupo al que pertenecen.

El Indicador BEPS muestra la extensión de las diferencias de los beneficios obtenidos por las entidades en jurisdicciones de bajo impuesto y la tasa de ganancias mundial del grupo.

El Indicador 3 del BEPS señala que el *blending* tome en consideración, el beneficio mundial del grupo y su reparto en entidades situadas en jurisdicciones de baja o nula fiscalidad.

4. Comparación entre los tipos efectivos de impuesto de las filiales de las grandes organizaciones con respecto a entidades locales que no pertenecen a ninguna empresa multinacional con características similares.

Los tipos de gravamen efectivos de las entidades multinacionales se sitúan entre 4 y 8.5 puntos porcentuales por debajo de los aplicados a empresas locales.

El beneficio imponible de las filiales en países de fiscalidad ordinaria puede reducirse por el uso de técnicas de arbitraje fiscal, facilitando las doble deducciones o deducción con no inclusión. Asimismo, la organización multinacional puede aventajar a la legislación fiscal por su localización estratégica en la actividad económica.

El Indicador 4 del BEPS señala que el *blending* apure el beneficio en cabeza de las entidades en países de fiscalidad ordinaria y la actuación de planificación fiscal agresiva para rentas de erosión.

5. *Concentración de los ingresos por regalías relativos a gastos de I + D.*

La segregación de los beneficios imponibles de la localización donde se realiza la actividad que los originan con respecto a los activos intangibles.

La manipulación de los intangibles (capital intelectual) y las regalías y licencias genera la transferencia de beneficios residuales a jurisdicciones de baja imposición desviando la aplicación del impuesto desde donde se crea el valor económico hacia donde se paga el menor impuesto. El flujo de los ingresos por regalías está desconectado de los gastos de I + D en el país receptor, lo cual indica desplazamiento de beneficios.

El indicador 5 del BEPS pide que sean las jurisdicciones donde se emplaza la propiedad intelectual receptora de los ingresos por regalías y las de las jurisdicciones de remisión.

6. *Gastos de intereses en relación a ratios de renta de afiliadas en países de fiscalidad ordinaria sometidos a impuestos más elevados.*

La deuda tanto de empresas asociadas como terceros está más concentrada en filiales del grupo en países de fiscalidad ordinaria sometidos a tipos de gravamen más elevados, lo cual eleva sustancialmente sus gastos deducibles por intereses abonados.

El esquema consiste en prestar financiación desde entidades aparentes en jurisdicciones de baja fiscalidad a otras entidades vinculadas en países de fiscalidad ordinaria, a fin de incrementar los gastos deducibles de su beneficio económico. Esto comprende, también, otros medios de erosión de bases, tales como, operaciones de leasing, venta de activos para disminuir los incrementos de patrimonio.

El Indicador 6 del BEPS observa que las entidades del grupo situadas en países de fiscalidad ordinaria se inclinan a generar gastos deducibles artificiales utilizando otras entidades aparentes vinculadas en jurisdicciones de baja fiscalidad.

En suma, la planificación fiscal agresiva ofrece la clara ocasión de segregar valor fiscal del valor creado económico, sea en jurisdicciones de baja fiscalidad o, asimismo, en países de fiscalidad ordinaria.

La lista expuesta por los Indicadores BEPS son ilustrativos y elocuentes. Esto produce la acumulación de beneficio residual de actividades foráneas de su lugar de origen; la transmisión del capital intelectual, fuente de la renta económica residual, a *Special Purposes Vehicles*, perceptores huecos de ganancias que de otro modo estarían sujetas en otros territorios y sobre otras entidades con actividad económica substantiva; la estructura de medios financieros e híbridos sintéticos para generar gastos deducibles que diluyen beneficio económico real en distintas latitudes y, por último, la eliminación de impuesto en los flujos financieros y económicos por las operaciones intrafirma, explotando los precios de transferencia.

La manipulación comprende tanto el comercio de bienes y servicios materiales o tangibles y, sobre todo, los esquemas de intangibles:

“The essence of these schemes is to transfer profit to low tax jurisdictions via transfer pricing manipulation on intangibles (and associated royalties and licensing fees), generating a divergence between where value is created and where taxes are paid. The higher the intangible component of value creation (IP rights, brands, business services, risks), the higher the profit shifting opportunities”. (UNCTAD)⁴⁸⁹

489. UNCTAD, cit. p. 25.

Las compañías fantasmas surgen como titulares aparentes de activos financieros, activos intangibles y patentes, con rendimientos sustraídos a las empresas con actividad real en países de fiscalidad ordinaria.

Las compañías fantasmas configuran endeudamiento intrafirma y derivados financieros con el solo fin de generar gastos deducibles a otras empresas de la cadena sometidas a gravamen en otros Estados.

Las compañías fantasmas aparcen los beneficios en áreas de inmunidad para impedir su repatriación a la sede del país de la empresa líder.

La colocación de los activos financieros y activos intangibles en compañías situadas en jurisdicciones no cooperativas, como generadores de deuda y de regalías de propiedad intelectual, para las que están situadas en países de fiscalidad ordinaria. A esto se une el sistemático aprovechamiento de las discordancias entre los sistemas tributarios (*tax arbitraje*).⁴⁹⁰

*“There is solid empirical evidence that multinational firms reduce their tax bills considerably by shifting profits from countries with high corporate taxes to countries with low corporate taxes and the various profit-shifting techniques are fairly well understood.”*⁴⁹¹

El cambio de EEUU es relevante porque parece alejarse del concepto estricto de impuesto mínimo y aproximarse a la idea de un impuesto diferenciado.

490. European Union DG Competition Working Paper on State Aid and tax Rulings, June 3rd, 2016.

491. Johannesen, Th. Torslov, L. Wier, Are Less developed countries more exposed to multinational tax avoidance? United Nations University UNU-Wider, March 2016.

Aunque prematuro, parece que el propósito es una figura diferente antierosión que pretende eliminar las deducciones de los pagos por inventarios y el techo del 3% de los gastos totales deducibles constitutivos de gastos deducibles de erosión (pagos de transferencia agresivos o cánones o gastos de interés). El tipo de gravamen debe acordarse en la OCDE, pero, anticipa que si no se logra antes de la introducción del SHIELD, el tipo sería del 21%, que es muy superior al antecedente previo, del 10%.⁴⁹²

*“There are multiple ways to adjust the BEAT, but one alternative puts any additional burden squarely where it should be—on companies that are stripping the U. S. tax base”.*⁴⁹³

El impuesto específico, separado, suplementario no es equivalente al impuesto mínimo.

10.3.2. La economía digital. OCDE. Fiscalidad Digital. Pilar Uno. La aproximación unificada en 2020.

La OCDE ha cambiado, entre 2018 y ahora desde sus posiciones iniciales, sobre la acción a llevar a cabo respecto a la digitalización. Probablemente las causas radican en los proyectos de fiscalidad digital de la Unión Europea y el Reino Unido, Francia, Italia, España, India y, asimismo, las ideas de imposición mínima global sugeridas desde la aprobación de la última reforma tributaria por EEUU de 2017. Lo que sucede, al menos respecto a la economía digital, es que sus planteamientos primeros parecen en los últi-

492. T. Rosembuj, La Creación de Valor, cit. sobre la diferencia entre impuesto mínimo y diferenciado, p. 226.

493. Senate Finance Committee US, R. Wyden, Sh. Brown, M. Warner, Overhauling International Taxation, April 2021, p. 7.

mos haberse encogido y los objetivos desviados de su dirección.⁴⁹⁴

En 2019 parecía que podría llegarse a una definición próxima al modelo afrontado en la Unión Europea basada en la calificación necesitada y necesaria sobre la función del usuario en la economía digital, el desarrollo de un nexo virtual, establecimiento permanente no físico ni material, para solventar el problema de las ventas remotas y la atribución del beneficio residual a las jurisdicciones de mercado.

Bien es cierto que esa misma definición, que inclusive aludía a alternativas que iban más allá del principio *at arm's length* y del principio de entidad separada en el seno de la empresa multinacional tropezaba con su desarrollo, al introducir mecanismos adicionales de atribución de beneficios, que se despegaba del propósito teórico expuesto.⁴⁹⁵

En 2020, la OCDE apura su última referencia al Pilar Uno sobre los nuevos derechos de imposición de frente a los desafíos de la digitalización de la economía, donde las renuncias y las concesiones al BEPS son aún superiores y el resultado totalmente incierto.⁴⁹⁶

494. Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD 2019; Secretariat Proposal for a "Unified Approach" under Pillar One, October 9th, 2019- November 12nd, 2019; T. Rosembuj, *Inteligencia Artificial e Impuesto*, 2º edición.

495. T. Rosembuj *La fiscalità digitale nell'Unione europea e la strategia OCSE dei due pilastri*, Rivista della Guardia di Finanza, 1, gennaio febbraio 2020.

496. OECD (2020), Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two- Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy – January 2020, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

Aquello que hubiera debido ser una culminación del nuevo derecho de imposición digital para las jurisdicciones de mercado basado en la participación del usuario y el nexo virtual se diluye en compromisos que son verdaderas abdicaciones.

Hay tres clases de beneficio imponible que debe asignarse a la jurisdicción de mercado.

-Importe A- Una parte del beneficio residual atribuido a la jurisdicción de mercado usando un método formulario aplicado a un grupo multinacional.

El nuevo derecho de imposición se practica a favor de la jurisdicción de mercado, con independencia de su localización o de cualquier indicación relativa a la presencia física, especialmente para servicios digitales automatizados.

La presencia digital o económica significativa supone el nexo de la empresa con la jurisdicción de mercado por el factor presencia, aunque carezca de una presencia física o material. El establecimiento permanente – nexo virtual– debe asumir los cambios producidos por la automatización habilitando a cada Estado a gravar la presencia económica del no residente en su territorio, aunque no posea presencia material.

-Importe B- Una remuneración fija basada en el principio *at arm's length* de referencia básica para las funciones de marketing y distribución en la jurisdicción de mercado.

El segundo tipo de beneficio supone una retribución fija básica por actividades de marketing y distribución en el territorio, encauzado como beneficio de rutina y, por tanto, sometido a las convenciones aplicables en materia de precios de transferencia y *at arm's length*.

El Importe B tiene la pretensión automática, pero, so capa de simplicidad, brinda una solución atractiva, sobre todo, para las empresas multinacionales, porque obliga a los mercados locales a cerrar los ojos ante diferencias sustanciales: beneficio de rutina, que es en verdad beneficio residual; comparabilidad entre intangibles de rutina que no lo son; aplicación de precios de transferencia artificial, porque no distingue el valor de cada mercado y la *brand equity*, porque no es lo mismo la distribución de bienes y servicios con o sin inversión publicitaria. La producción de los rendimientos depende del gasto promocional empleado y la rentabilidad de escala. De todo esto se debe olvidar el país de mercado, para capturar el retorno mínimo fijo que se le propone

-*Importe C*- El retorno cubre cualquier beneficio adicional cuando las funciones en el país excede la referencia básica compensada de la actividad de marketing y distribución, bajo la aplicación de las normas tradicionales de precios de transferencia y *at arm's length*. Es un beneficio bajo condiciones de procedimientos obligatorios de resolución de conflictos. Cuando se den controversias entre el beneficio imponible defendido por la jurisdicción de mercado y la retribución fija protegida por la empresa multinacional.

El beneficio imponible se fracciona en tres partes: A, B, C., siendo el primero el único que verdaderamente hace a la cuestión digital. Podría discutirse si está expresado en su totalidad o no, pero, al menos, los temas vitales aparecen tratados o sugeridos, tales como el beneficio residual, el desasimiento del *at arm's length* y los precios de transferencia. En cambio, los denominados Importes B. y C., son una dimisión del BEPS.

El Importe B, *marketing intangibles*, se desprende del beneficio residual que, como demuestra el caso GlaxoS-

mithKline, en los EEUU, es cuantioso y refuerza la vigencia incontrastada del *arm's length* y los precios de transferencia. Una solución falsificada que desarticula el Importe A y contribuye, a cambio de las migajas de un presunto impuesto mínimo, a desarticular la construcción del BEPS.

El Importe C, a su turno, recoge la creación de un mecanismo obligatorio de prevención y resolución de conflictos que acaba por enclaustrar definitivamente al Importe A. Se trata de un escamotaje para aventajar a la empresa multinacional, debilitando la potestad impositiva de los Estados y la garantía de equidad cívica. El mecanismo de prevención y solución de controversias transmite la discusión y decisión de los precios de transferencia a los actores económicos de mayor poder y recursos que los Estados en lugar de establecer medios aptos para redistribuir el poder en una forma más justa o equitativa.

Una gobernanza sin interés colectivo es un dejamiento y una plena resignación al BEPS, donde ya se había registrado el fracaso de la adhesión de la mayoría de los Estados al arbitraje obligatorio y vinculante. (Acción 14).

La vuelta de tuerca, de nuevo, es la exigencia de los EEUU para introducir una cláusula que permita convertir el Pilar Uno en un régimen optativo para las multinacionales.

El Pilar Uno está sujeto al alea del cambio político en los EEUU. La redacción actual de la OCDE es inaceptable porque va por un derrotero totalmente ajeno al G-20/BEPS. En sus primeras declaraciones, EEUU reitera que no puede aceptar ningún resultado que sea discriminatorio contra las empresas americanas.

Sin embargo, acto seguido, se afirma que propondrá focalizar el Pilar Uno "no more than 100 of the world's most profitable multinationals. The Administration argues that this approach would mitigate scoping and business line segmentation complexities

under the current Blueprint, without materially reducing the amount of profit available for reallocation.”

El punto de partida es sugestivo porque ofrece un ámbito de negociación posible. La Unión Europea estimó que los grandes contribuyentes de su proyecto de Impuesto sobre los Servicios Digitales oscilan entre 120-150 empresas transnacionales. La complejidad apunta seguramente al *marketing intangibles*.⁴⁹⁷

Asimismo, se acepta que EEUU está preparado para ser flexible en otras áreas, incluyendo nuevas reglas sobre el nexo (establecimiento permanente virtual) y proveer beneficios a los países en desarrollo.

El *Made in America tax plan* contiene sugerencias implícitas que cuestionan el recorrido del Pilar Uno. Así, se sostiene que uno de los problemas evidentes del Impuesto sobre Sociedades es que no toca la super renta de las empresas, sino, en su caso, el beneficio ordinario. La reducción de impuestos se desvía hacia *excess profits* derivados de la recompra de acciones y dividendos a los accionistas.

“It is unsurprising that corporate tax cuts would not spur a surge in investment since much of the corporate tax falls on “excess profits”, not normal returns. Taxing these excess profits can generate revenue without undue distortion, according to research. Moreover, a rising share of the corporate tax base, over three-quarters by 2013, consists of excess returns. That fraction is likely even higher now, due to the rising market power of large companies, as well as special provisions that exempt most normal returns taxation.”⁴⁹⁸

497. T. Rosembuj, *Inteligencia Artificial e Impuesto*, cit. p. 320, el número de contribuyentes se calcula entre 120 y 150 de los cuales la mitad son americanas, un tercio europeas y el resto asiáticas.

498. The *Made in America Tax Plan*, cit. p. 4.

La digitalización es el objetivo obvio del énfasis en el aumento de la super renta y el creciente poder de grandes empresas, que, por mérito propio, integran la lista de las empresas multinacionales más lucrativas.

GILTI (*Global Intangible Low Taxed Income*), que viene de la anterior Presidencia Trump, tampoco contribuye a la equidad del sistema tributario. Primero, su tipo de gravamen (10.5%) es la mitad del tipo ordinario y deja exento el 10% de los retornos de activos materiales en el extranjero.

"The global intangible low-taxed income (GILTI) system gave big corporations a huge reduction in the U. S. tax rate on foreign earnings and created incentives to offshore jobs and stash profits in tax havens".⁴⁹⁹

Se concede un presunto crédito de carácter general del 80% de los impuestos extranjeros atribuibles al retorno comprobado, mezclando los créditos fiscales externos, en lugar de hacerlo país por país. Esto consiente el arbitraje fiscal de localizar inversión en países de baja fiscalidad y combinarlos con renta e impuestos de países de fiscalidad ordinaria para diluir cualquier responsabilidad en su Estado de residencia. La mezcla de los créditos fiscales que se consiguen en países de fiscalidad ordinaria por los impuestos pagados con los beneficios desplazados a paraísos fiscales no sujetos, reducen en la mitad el pago del impuesto en EEUU.

"As a result, of the top 10 locations for U. S. multinational profit in 2018, seven were tax havens. More U. S. profits are housed in tiny tax havens than in the major economies of China, India, Japan, France, Canada, and Germany combined".⁵⁰⁰

La reforma de *GILTI* proyecta la eliminación de la exención sobre activos materiales en el exterior; el cálculo del

499. Senate Finance Committee, cit. p. 2.

500. The Made in America Tax Plan, cit. p. 9.

impuesto mínimo país por país, y no de carácter general; y el aumento del tipo de gravamen al 21%. Y lo más destacado es la voluntad política de eliminar las preferencias fiscales a la inversión extranjera antes que a la inversión local.

La reforma de *GILTI*, como *BEAT*, no es un impuesto mínimo, sino diferenciado, separado, autónomo, puesto que desaparece la exención relativo a activos materiales y el tipo de gravamen es independiente de cualquier otra referencia que no sea la propia base imponible del impuesto.

El plan americano discute las conclusiones del Pilar Dos y Pilar Uno de la OCDE, en particular, alentando, si bien implícitamente, la idea de impuestos diferenciados sobre la erosión de bases, como la *Diverted Profit Tax* del Reino Unido y sobre el beneficio residual de las empresas transnacionales, mayormente comprometidas en las infraestructuras y plataformas digitales o en la plataformización.

10.3.3. La última formulación de la OCDE al G20 de los dos Pilares.

El G20 apoya la formulación de la OCDE de los dos pilares para la reasignación de los beneficios de las empresas multinacionales y un impuesto global mínimo efectivo (*Pilar Uno y Pilar Dos*)

- **Pilar Uno.**

El Pilar 1 propone una distribución de beneficios y derechos de imposición entre los países con respecto a las mayores empresas multinacionales que, “son los vencedores de la globalización”.⁵⁰¹

501. OECD Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors, Italy, July 2021.

La atribución del poder de imposición a los países de mercado es de al menos el 20% del beneficio excedente al 10% del margen para las mayores y más lucrativas empresas multinacionales.

El Pilar 1 tiene como objeto las empresas multinacionales con una facturación global superior a los 20 mil millones de euros y una rentabilidad por sobre el 10%, con el propósito de reducir la cifra de ventas, en el curso de los 7 años siguientes a su vigencia a los 10 mil millones, si resulta positiva la implementación, incluyendo la certeza fiscal en el Importe A.

Están excluidas las industrias extractivas y los servicios financieros.

La nueva fórmula elude la clasificación antes empleada de empresas de servicios digitales automatizados y empresas dirigidas al consumidor. Una empresa que entre en el marco general cuantitativo sea cual sea su objeto, estará incorporada al esquema.

El nexo permite la atribución a la jurisdicción del mercado donde la empresa deriva al menos 1 millón de euros en renta. Esa cuantía del nexus puede ser inferior en países cuyo Producto Interno Bruto sea inferior a los 40 mil millones de euros.

El 20-30% del beneficio residual es el exceso del 10% de la renta a asignarse a las jurisdicciones del mercado.

La fuente de la renta será atribuible a las jurisdicciones del mercado donde se consumen los bienes o servicios.

La medida del beneficio o pérdida de la empresa se determina conforme a la contabilidad financiera de la renta.

El Importe A es el beneficio residual y el Importe B e implica un retorno fijo para actividades de marketing y dis-

tribución en la jurisdicción del mercado, basado en el principio de valor normal de mercado (*at arm's length*)

La aplicación del principio de valor normal de mercado (*at arm's length*) en el Importe B para las actividades de marketing y distribución serán simplificados

La imposición sobre el beneficio residual en una jurisdicción del mercado abre una reducción o eliminación de los beneficios derivados del marketing y distribución que establecen el techo del gravamen sobre el beneficio residual (*safe harbour*).

Las empresas sujetas dispondrán de mecanismos de prevención y resolución de conflictos, obligatorios y vinculantes, destinados a evitar la doble imposición del Importe A, incluyendo todas las cuestiones relacionadas, v. g. precios de transferencia y diferencias en la calificación de los beneficios obtenidos (*tax certainty*).

El cumplimiento será simplificado permitiendo hacerse a través de una entidad única.

Las alternativas deben facilitar la coordinación entre las nuevas normas fiscales internacionales y la remoción de todos los Impuestos sobre Servicios Digitales y otras medidas similares sobre todas las compañías.

El acuerdo en su caso será efectivo en 2023.

La OCDE insiste en el error de desdibujar la superrenta digital sometida al beneficio residual a favor de la renta de marketing y distribución, asumiendo el valor normal de mercado y los precios de transferencia en su cuantificación.

El recurso al *market intangibles* supone impedir el acceso de la jurisdicción del mercado a la información que permita apreciar el beneficio residual y el beneficio de rutina. Todo será beneficio de rutina. A ello se une la imposibilidad de cuantificar los precios de transferencia efecti-

vos y acordes con sus resultados en ausencia de los datos que lo faciliten, aún más, el mayor gravamen sobre el beneficio residual comporta menor impuesto sobre el beneficio de rutina de las actividades de marketing y distribución.

El retorno mínimo desarbola el Importe A. El beneficio de rutina encubre verdadero beneficio residual; los intangibles parecen de rutina y no lo son y los precios de transferencia no distinguen el valor real y efectivo de cada mercado.

El beneficio elude precisar si se trata de beneficio íntegro o neto. Si fuera el beneficio neto impone al Estado del mercado la comprobación e investigación de los gastos deducibles del grupo y de la sociedad en cuestión, lo cual convierte el impuesto en una meta inalcanzable.

Por último, se insiste en la institución de mecanismos obligatorios y vinculantes so pretexto de certeza fiscal. Esto solo sirve para que los grandes contribuyentes puedan diferir sus obligaciones tributarias e inquina la potestad impositiva de los Estados a favor de paneles de expertos que ofrecen sus servicios incondicionados a las empresas multinacionales.

La certeza fiscal contradice la voluntad inclusiva de las Naciones Unidas. El Facti (*Financial Integrity for Sustainable Development*) enuncia la necesidad de crear un mecanismo imparcial y justo que resuelva las disputas de fiscalidad internacional, *al amparo de un Tratado Fiscal de las Naciones Unidas*, y haga compatibles el respeto por la soberanía y la certeza fiscal para los contribuyentes. (*Recomendación 4C*).⁵⁰²

502. Financial Integrity for Sustainable Development, cit. p. 24.

10.3.4. El impuesto mínimo global. *Pilar Dos.* *Un impuesto contra la competencia fiscal lesiva.*

La OCDE construye un impuesto global que es parcial de la finalidad del BEPS (Acción 11). No se dirige al origen de la renta de erosión, sino a su destino final en jurisdicciones de baja o nula fiscalidad. Es un impuesto, dicho simple, contra la competencia fiscal lesiva, lo cual supone una interpretación reductiva del presupuesto de erosión de bases y desplazamiento de beneficios. La renta que llega es un flujo financiero ilícito.

El objeto del impuesto, la materia imponible gravada, consiste en la inclusión de renta (*income inclusion rule*) dirigido a gravar con un recargo la sociedad matriz respecto a la renta con referencia a la renta nula o baja gravada a una de sus sociedades filiales, sucursales o representativas en el país de la fuente y la sujeción de la renta infratasada (*undertaxed payments rule*), que permite la denegación de deducciones de pagos realizados a partes vinculadas sujetas a tipos de gravamen bajos o inexistentes o requiere un ajuste equivalente en la medida de la renta infratasada de la sociedad, en caso de no estar sujeta al impuesto conforme al criterio de inclusión de la renta.

El centro de su propuesta no toma en cuenta la calificación de renta de erosión fiscal que debería ser el punto de partida, para conseguir la doble no sujeción. Es decir, la práctica de planificación fiscal agresiva para segregar artificialmente la renta imponible donde las actividades la originan.

Por una parte, el desplazamiento de los beneficios desde las jurisdicciones donde las actividades se realizan y se crea el valor hacia jurisdicciones de baja o nula fiscalidad. Por otra parte, la explotación de discordancias entre sistemas tributarios para conseguir ventajas fiscales que de otro modo no se podrían obtener.

La descripción del objeto del impuesto no debe confundirse con el índice de capacidad contributiva que se pre-

tende gravar y cuya construcción no se confunde con la llegada de la renta a una jurisdicción de baja o nula fiscalidad.

El recargo del impuesto global posee un efecto retorsivo contra las jurisdicciones cómplices de la competencia fiscal lesiva.

La configuración jurídica del hecho imponible tiene como punto de partida la unidad de la renta de erosión que se produce y cuyo destino es la consecuencia. La capacidad contributiva está en la segregación artificial del beneficio imponible mediante planificación fiscal agresiva y su inmunidad fiscal o la no sujeción es el efecto.

El hecho imponible del impuesto sistémico no puede omitir los criterios fijados en los propios indicadores de la Acción 11 del BEPS. En esencia, el impuesto debería configurar los supuestos de valor fiscal de la renta de erosión, derivada de la no sujeción, divorciada de la actividad económica que la produce.

Las estimaciones aproximadas de la elusión y evasión fiscal asciende a 500-600 mil millones de dólares anuales. Estamos ante un componente relevante del flujo financiero ilícito global, junto con la corrupción, y criminalidad organizada, terrorismo y mercados ilegales.

El flujo financiero ilícito fiscal está compuesto por la evasión destinada a la ocultación ilegal de renta y la planificación fiscal agresiva, a través de los precios de transferencia, localización interesada de deuda y propiedad intelectual, abuso de tratado, y el uso de instrumentos híbridos y entidades para el arbitraje fiscal, elusión artificial del establecimiento permanente.⁵⁰³

503. United Nations Office on Drugs and Crime, UNODC Research, United Nations UNCTAD, Conceptual Framework for the Statistical Measurement of Illicit Financial flows, October 2020.

“We point out that what all these mingled illicit financial flows have in common is the circumstance that allowed them to exist in the first place: a persistent lack of financial integrity”.⁵⁰⁴

El impuesto sistémico diferenciado, que no mínimo debería traducirse en un impuesto específico que grava hechos imponible subrogatorios de renta de erosión dentro de la categoría de flujos financieros ilícitos, sea o no su destino una jurisdicción de nula o baja fiscalidad.

Es un impuesto sistémico global, finalista, que no es coherente con su punto de partida. No hay mención a la renta de erosión como una parte de la categoría de flujos financieros ilícitos y la creación de valor sin actividad económica de las grandes cadenas multinacionales.

El impuesto es un recargo contra la competencia fiscal lesiva que se aplicará país-por-país. Los sujetos del impuesto global son los grupos multinacionales cuyos rendimientos excedan los 750 millones de euros, acorde al BEPS Acción 13, Informe país por país. El tipo de gravamen sobre la renta incluida y la renta infratrasada será al menos del 15%.⁵⁰⁵

El recargo es coherente con la retorsión a las jurisdicciones no cooperativas, pero, no lo es con respecto a la renta de erosión. Un recargo mínimo global, que no un impuesto sistémico. Pero, además, es dudoso su resultado disuasorio para el desplazamiento de beneficios. Basta considerar la amplia diferencia entre los tipos de gravamen locales y el recargo mínimo –casi la mitad de promedio. No es casual que EEUU planteara el 21% y otros el 25%.⁵⁰⁶

504. Financial Integrity for Sustainable Development, cit. p. 8.

505. OECD Secretary-General Tax Report to G20, cit. Annex A. Statement on a Two-Pillar Solution to the Tax Challenges Arising From the Digitalization of the Economy, p. 8.

506. International Corporate Tax reform: towards a fair and comprehensive solution, October 2019. Friedrich Ebert Stiftung.

En ninguno de los documentos presentados hasta ahora se ofrecen medidas cautelares preventivas sobre los probados y demostrados canales empleados en la consecución de la renta sin Estado.

La manipulación cibernética del mercado a través de precios de transferencia intragrupo (**pricing algorithms**); la superación del anacrónico valor normal de mercado (**at arm's length**); el uso de la planificación fiscal agresiva, el abuso del derecho y el arbitraje fiscal.

El uso de *Special Purposes Vehicles* no merece acotación alguna cuando, sin perjuicio de los ajustes de las cuentas consolidadas, estimulan ventajas fiscales indebidas y no parecen influidas por los criterios de consolidación, en materia de paraísos fiscales, intangibles, propiedad intelectual. El SPV otorga a sus promotores, al mismo tiempo, mayor endeudamiento sin riesgo conjunto del grupo; financiación externa; préstamos sintéticos y desplazamiento de beneficios a jurisdicciones no cooperativas.⁵⁰⁷

Por último, se postula la sujeción a impuesto en las convenciones fiscales internacionales, que admite el ejercicio del poder de imposición de los países de la fuente respecto a ciertos pagos sujetos a impuesto inferior al tipo de gravamen mínimo. La retención en la fuente será entre el 7.5-9%. El Estado del pagador puede recuperar su derecho a imposición, si el otro país no ejerce su poder de imposición sobre los pagos recibidos. Esta retención se considera un impuesto cubierto según las reglas OCDE.

Las reglas tienen la categoría de aproximación común. La elección del Pilar 2 obliga a su administración compati-

507. P. Demerè, M. P. Donohoe, P. Lisowsky, *The Economics Effects of Special Purpose Entities on Corporate Tax Avoidance*, September 2017.

ble con sus resultados y, también, a la aceptación de las reglas tal como las aceptan otros Estados, incluyendo los regímenes de excepción. Este *status rules* elimina cualquier discrepancia del Estado con respecto a los mecanismos adoptados y a los que asumen otros Estados dentro del régimen común. En otras palabras, la legislación OCDE está por encima de la que corresponde a cada Estado en su interpretación y aplicación. El acceso es una renuncia a la soberanía fiscal en toda su extensión.

10.3.5. La iniciativa de la Unión Europea y del Comité de Expertos de las NNUU.

El consenso en torno al Importe A del Pilar 1 implica la remoción de los Impuestos sobre Servicios Digitales o medidas similares. Es una pena que la OCDE se haya apartado de sus fundamentos iniciales de la economía digital, orientada hacia el modelo europeo del Impuesto sobre Servicios Digitales.

El modelo europeo de Impuesto sobre Servicios Digitales podría configurarse como impuesto sistémico a modo de respuesta fiscal adecuada. El Importe A sería el gran Importe.

El impuesto digital tiene como elemento principal de capacidad contributiva la creación de valor por los usuarios, creadores intelectuales, trabajadores gratuitos, en cada país. Hasta ahora, prosperan distintas iniciativas pero que no lo son tanto. La India fue un país pionero en el establecimiento del Impuesto de Equiparación (*Equalisation Tax*), a la siguieron los proyectos del Reino Unido y de la Unión Europea.⁵⁰⁸

508. T. Rosembuj, *Inteligencia Artificial e Impuesto*, Barcelona, 2019.

El proyecto de la Unión Europea se centra en la provisión de servicios digitales caracterizados por la creación de valor por el usuario, que no existirían sin la monetización de la entrada del usuario. El hecho imponible son los ingresos íntegros obtenidos por una entidad por la realización de servicios digitales en el territorio de la Unión Europea, derivados de la monetización de la contribución del usuario.

- Servicios consistentes en la inclusión de publicidad en cualquier tipo de software accesible a los usuarios.
- Transmisión de datos recopilados acerca de los usuarios.
- Participación activa y sostenida de los usuarios en servicios de intermediación en redes sociales.

Los servicios financieros y el comercio electrónico deben figurar en el catálogo. En ambos casos se produce la monetización del valor de los datos personales del usuario. Es más, probablemente, es más relevante el acceso que la propia transacción en singular.

El ISD se basa en los ingresos obtenidos por una entidad de presencia significativa en el territorio por la realización de servicios digitales. El valor que se consigue por las plataformas digitales de la obtención, acumulación, tratamiento de los datos personales de los usuarios.

No es un impuesto sobre la cifra de negocios como se supone. Es un impuesto directo que se establece sobre los beneficios íntegros (*gross income*) al tipo de gravamen del 3%.

Los servicios financieros llevadas a cabo por los intermediarios financieros digitales deberían someterse a un análogo ISD de proyección global, así como el comercio

electrónico. Es un impuesto sistémico porque permite el seguimiento y prevención del riesgo sistémico digital y recaudación sobre agentes económicos prácticamente inmunes a la fiscalidad.

Su nexo con el Estado requiere un nexo, que no físico ni material, como establecimiento permanente virtual: la huella digital económica significativa del número de los usuarios en cada territorio.

Los contribuyentes son las grandes organizaciones con aptitud para “atraer a un elevado número de usuarios” y por su inclinación a la planificación fiscal agresiva. El tipo de gravamen es del 3%. El sujeto pasivo es responsable del cumplimiento del pago y los deberes formales de identificación y declaración.

La ofensiva contra el ISD (*Equalisation Tax*) contiene un claro ultimátum: no forma parte de la definición de los impuestos cubiertos en el cálculo del tipo efectivo de cálculo de la renta.

El impuesto cubierto es cualquier impuesto sobre la renta o beneficios e incluye a impuestos creados en lugar de un impuesto general sobre la renta. Aquellos impuestos que se consideran no cubiertos, accisas o impuestos sobre salarios o la propiedad, reducen el cálculo de la renta neta sujeta. El ISD que se aplica sobre la renta íntegra digital no se califica como impuesto cubierto, porque se dice que se aplican como una accisa y no una substitución del impuesto general sobre la renta. El argumento es absurdo el ISD nace como substituto del impuesto general sobre la renta aplicables a una clase particular de renta y en forma de renta íntegra. Aquellos países, como la India, sufren reducción en el cálculo del Pilar 2 porque se usa la caprichosa calificación del ISD como impuesto no cubierto.

El *Comité de Expertos fiscales de las NNUU* sostiene una posición crítica sobre la Aproximación Unificada de la OCDE en su documento del 30 de mayo de 2020, “*Las consecuencias fiscales de la economía digitalizada*”.

El Comité entiende que la propuesta destaca por su complejidad y las dificultades para su implementación y administración de los países en desarrollo. Lamentablemente, su última propuesta, Renta de Servicios Digitales Automatizados, art. 12 B del Modelo de Tratado para evitar la doble imposición de las NNUU, empeora la posición de la OCDE (y de los EEUU).

El Comité de Expertos se decanta por una retención en la fuente de los pagos por servicios digitales. La retención en la fuente se aplica sobre los ingresos íntegros. La justificación se apoya en la limitada capacidad administrativa de los países en desarrollo que necesitan un método simple y confiable para ejecutar el impuesto aplicado sobre la renta de los servicios prestados por no residentes. El no residente no necesita calcular sus beneficios netos o presentar declaración.⁵⁰⁹

La posición es diametralmente opuesta a la propia filosofía de las Naciones Unidas, porque elimina de un plumazo la innovación financiera, so capa de dificultades perfectamente superables de Administración, como lo viene demostrando, por ejemplo, la India con la *Equalisation Tax* de 2016.

La retención en la fuente, que no fue indicada como alternativa ni por la OCDE ni por la Unión Europea, descarta

509. Vigésima Sesión del *Comité de Expertos fiscales de las NNUU*, relativa a la provisión que permitiría la imposición a la fuente de la renta derivada de los servicios digitales automatizados. October 11th, 2020.

el riesgo sistémico y el impuesto sistémico. Es un instrumento inútil de la voluntad de protección fiscal del Estado; la conservación de sus recursos naturales –los datos personales de sus ciudadanos– y la regulación y el impuesto para confrontar a los grandes contribuyentes digitales.

La simplicidad es un falso argumento porque supone descartar cualquier posibilidad de seguimiento del contribuyente de presencia significativa en el territorio, concediendo a la renta digital la ocasión de la deducción en el Estado de residencia. Es un apartamiento claro del G-20 BEPS, porque renuncia al intercambio automático de información; al Informe país por país de los precios de transferencia y, en general, de los mecanismos de la Acción 11 del BEPS.

10.4. IMPUESTO SISTÉMICO SOBRE LAS PANDEMIAS.

La difusión del Covid-19 pone en evidencia el desconcierto global de la reacción de los gobiernos. Es un desastre en cadena que acosa a todo el planeta y deja inermes los sistemas de salud pública, la atención de los millones de víctimas, la distribución equitativa de la vacunación y los costes sociales y económicos de la crisis. Un mal público para el que el impuesto ofrece alternativas históricas que, no obstante, se ignoran.

El mal público es el reverso del bien público. Hay una solidaridad perversa que sirve para la destrucción egoísta y los comportamientos individualistas predatorios. La dualidad es neta: una mayoría abrumadora que padece la pandemia y una exigua minoría que se beneficia.

No está demás en apuntar que el impuesto redistributivo es absolutamente necesario en momentos sociales dramáticos, sea guerra o pandemia porque las soluciones

no se pueden conseguir descargando los costes sobre los desfavorecidos. La compensación fiscal sólo puede producirse mediante el impuesto sobre las superrentas de los que se aventajan de las crisis sistémicas.⁵¹⁰

La pandemia es un riesgo sistémico que se está produciendo y que nada excluye esté en camino de repetición, bajo nuevos aspectos o eventos zoonóticos que ignoramos y que son consecuencia del cambio climático y la sobreexplotación de ciertos recursos naturales.

El impuesto sistémico respondería al riesgo sistémico en curso para conseguir medios públicos de atención, de prevención, de cura. la compensación fiscal solo puede producirse mediante el impuesto sobre las superrentas de los que se aventajan de la pandemia.

El Covid-19 produjo y produce superrentas por encima de sus beneficios ordinarios últimos a determinadas empresas y sectores. Por un lado, las plataformas digitales, el comercio electrónico y por otro, la industria química farmacéutica y comercio de alimentación, productos de higiene y limpieza. Al mismo tiempo mantiene en el limbo el empleo de millones de personas y sus obligaciones mínimas de supervivencia.

La super renta es aquella que no se espera, viniendo de hechos externos a la actividad ordinaria de cada día y creando una ventaja excepcional para sus beneficiarios, sin esfuerzos particulares, inteligencia, riesgos o capital. Una lluvia del cielo.

510. A. Hemingway, Excess profits tax needed to prevent profiteering amid COVID-19, Policy Note, April 9th, 2020; B. Weder di Mauro, R. Baldwin, Mitigating the COVID Economic Crisis: Act Fast and Do Whatever it Takes, Centre for Economic Police, research, London, 2020.

Para la doctrina clásica era argumento bastante para sustraer rentas al sector privado a favor del sector público, porque no tenían ninguna necesaria causa de fundamentación, salvo el enriquecimiento.

B. Griziotti justifica la imposición a la super renta en dos argumentos. Por un lado, son consecuencia de una ruptura de la libre competencia en el mercado que propicia privilegio o favorecimiento a los que la perciben. Por otro, que ello obliga al poder público a gravar la mayor capacidad contributiva demostrada en su realización.⁵¹¹

El impuesto debe recortar, por razones de justicia distributiva, el exceso de la remuneración a determinados factores de la producción entendida como una retribución superior a lo necesario para provocar la oferta. La super renta en la deriva de situaciones excepcionales v. g. guerra y posguerra o catástrofes como las pandemias. La super renta grava la parte de la renta que se considera que exceda la remuneración normal. El impuesto sobre la superrenta es típico de situaciones excepcionales, v. g. en tiempos bélicos, donde las ganancias no responden siempre al talento empresarial cuanto a las circunstancias de escasez o limitaciones de cualquier tipo.

La imposición de los beneficios extraordinarios fue desconocida hasta las dos experiencias de guerras mundiales. La super renta básica nace de una razón elemental: los beneficios anormales hechos por ciertas actividades económicas como su consecuencia directa. Como dijo *Pigou* hubo personas en una posición – propietarios navie-

511. B. Griziotti, *Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda*, Madrid, 1935, p. 11; *Primi Elementi di Scienza delle Finanze*, Milano, 1962, p. 104; *Studi di Scienza delle Finanze e Diritto Finanziario*, II, Milano, 1956, p. 141.

ros, productores de acero y hierro, munición, agricultores y otros.

“interested to reap undreamt-of fortunes. In these fortunes there was a large element of windfall”.⁵¹²

El impuesto británico sobre las superrentas se dirigía a aislar los elementos de lucro de guerra y gravarlos en el modo más elevado posible, desde el 80% al 100% establecido después de 1940.

El primer paso consiste en separar el elemento de super renta del beneficio ordinario de la empresa.

El segundo, trata de determinar la deducción de la inversión de capital y el trabajo añadido, sin computar la maquinaria destinada a la producción bélica porque perdería su valor de uso.

El tercer paso procede a la estimación del beneficio ordinario considerando períodos precedentes a la guerra y sus perspectivas reales existentes para su incremento.

El impuesto sobre las super renta se configura como un instrumento dirigido a recortar los beneficios excepcionales por encima de los beneficios ordinarios, impidiendo el aprovechamiento oportunista o arriesgado de algunos pocos. Hay una capacidad contributiva excepcional que exige reducir la carga tributaria entre los contribuyentes pobres y ricos.

El impuesto sobre la super renta de los EEUU complementó el impuesto sobre Sociedades durante las guerras mundiales –1ª y 2ª–, y la guerra de Corea, con un tipo de gravamen sobre el resultado del 95%. El fundamento lo dio

512. A. C. Pigou, *A Study in Public Finance*, London 1928, Hesperides Press 2014.

el Presidente Roosevelt y es claro: “asegurar que unos pocos no ganen de los sacrificios de muchos.”

El propio Fondo Monetario Internacional está abierto a nuevas fuentes de financiación de los abrumadores costes fiscales de la crisis Covid-19, que sean temporarias destinadas a recaer sobre los más ricos.

“A surcharge or surtax to the personal income tax for higher incomes is the easiest and quickest option; a tax on “excess profits” could also ensure a contribution from businesses that prosper during or after the crisis”.⁵¹³

R. Avi-Yonah propone, ahora, un impuesto sobre la super renta similar a la adoptada durante la gestión de Roosevelt, para impedir el enriquecimiento injusto.

“Excess profit taxes are designed to tax the proportion of profits that derives from some external event, not of the company’s making”.

En su propuesta, el impuesto sobre la superrenta debería aplicar el método de promedio de ganancias basado en 2016, 2017, 2018 y 2019. El procedimiento sería análogo al del impuesto clásico de la Presidencia de Roosevelt. Primero, el beneficio neto en 2020. Segundo, sustracción por el promedio entre 2016-2019 de los beneficios más un 8% de la principal inversión de capital y, finalmente, un tipo de gravamen del 95% sobre la super renta.

“It is unconscionable that some corporations would profit from the current crisis while everyone else suffers. Moreover, the federal government will be spending trillions to save the economy, and much of this spending would benefit the winners since it will be spent on their services. There is no reason not to use this opportunity to revive

513. A. Klemm, Sgh. Hebous, G. Michielse, N. Nersesyan, COVID-19 Recovery Contributions, Fiscal Affairs IMF, April 16th, 2021.

the excess profit tax and apply it to profits that derive entirely from the pandemic.”⁵¹⁴

Tanto las propuestas históricas como la actual son incuestionables. En ambos casos hay un propósito común de justicia fiscal e igualdad en la recaudación de ingresos públicos sobre los que aprovechan la crisis económica y pandémica, su grado de concentración oligopólica y poder sobre el mercado. De hecho, un claro ejemplo, de finanza innovativa ante el desastre en cadena.

Hay un prejuicio ideológico genérico en contra del impuesto. No importa si el impuesto es elevado o bajo; nuevo o antiguo. El mero reclamo o advertencia al impuesto despierta controversias y oposición.

Es pura manipulación para preservar la inanidad del tributo ante el mercado y la parálisis pública ante demandas de justicia e igualdad. Es una estrategia bien diseñada que no se frena ante la crisis financiera ni ante la pandemia, sistema financiero, cambio climático o digitalización. Es como si se viviera en una burbuja ideal sin tributo. No es verdad. Necesitamos impuestos para financiar los bienes públicos para los ciudadanos. Y es el impuesto el que consiente la redistribución desde los ricos a los desfavorecidos, cambiando la carga tributaria en una dirección o en otra.

Es duro aceptar que el impuesto es probablemente una de las políticas fiscales, si no la única, que tiene los principios y el poder de reestructurar el mercado y los derechos de propiedad a través de una mayor equidad e igualdad.

Es cínico clamar contra el impuesto cuando los que pagan el sacrificio son los demás. Sin impuestos solo viven

514. R. S. Avi-Yonah, COVID-19 and US TAX POLICY: What Needs to Change, April 2020, Michigan Law, University of Michigan, paper 679.

mejor los que más poder de disposición sobre bienes y servicios tienen.

La frase de Roosevelt fue exacta: hay que asegurar que los menos no ganen de los sacrificios de los más. Es la mejor explicación sobre la superrenta que no tiene por origen, sino el azar, que no el riesgo o la inteligencia. La empresa está ahí tratando de aprovecharse oportunísticamente de su buena fortuna, capturando un desproporcionado retorno simplemente por estar. En el medio, las víctimas de la crisis son la mayoría de la población que no tienen la fortuna de ser poderosas.

La consecuencia es la necesaria compensación para el injusto enriquecimiento de los menos. El impuesto sobre beneficios extraordinarios es la vía para preservar, mejorar la sostenibilidad de los pobres y del propio Estado.

11. La resiliencia.

La resiliencia, es la propiedad de un sistema para adaptarse frente al cambio de estado o situación provocada por una perturbación de riesgo, con el menor grado de efectos negativos.

La capacidad del sistema para sostener o restaurar sus funciones básicas después de verse afectado por una fuente de riesgo o peligro o un evento, aún desconocido.⁵¹⁵

La resiliencia es un proceso que nos viene de la ecología. C. S. *Holling* fue el primero en utilizarlo.

515. Terje Aven et. al. Society for Risk Analysis. Glossary, August 2018.

“a measure of the persistence of systems and of their ability to absorb change and disturbance and still maintain the same relationships between populations or state variables”

El sistema absorbe los cambios y disrupciones que le afectan y su reacción primera es reorganizarse para conservar su identidad, estructura, función. Otra cosa es que consiga la adaptación o retroceder para ajustarse a una realidad distinta y nueva.

La persistencia de las interrelaciones dentro del sistema determina su cualidad y capacidad para absorber cambios variables y continuar. Las interrelaciones prosiguen, pero, hay algo que modifica la trayectoria del sistema, en todo o en parte, porque facilita o dificulta su adaptación con transformación o sin transformación.⁵¹⁶

La resiliencia, en los sistemas sociales, como en el ecológico, no se funda en un único punto de equilibrio y estabilidad preestablecida. La perturbación amenaza el sistema, pero, simultáneamente, comparecen estados que ayudan o conspiran con su adaptación, que empujan su transformación o lo retroceden a estados inferiores.

Esta calidad pasó a la antropología, geografía, economía. La resiliencia social establece la capacidad de los grupos humanos y comunidades para soportar shocks externos, tensiones y perturbaciones derivados de cambios sociales, políticos, económicos, ecológicos.⁵¹⁷

La síntesis de resiliencia es la capacidad de un sistema para afrontar el cambio debido a un riesgo sistémico y con-

516. C. S. Holling, Resilience and stability of ecological systems, Annual Review of Ecology and Systematics, November 4th, 1973.

517. D. Callo-Concha, Approaches to managing disturbance and change: Resilience, vulnerability and adaptability, Center for Development Research U. Of Bonn, June 2014.

tinuar su desarrollo. Describe la capacidad de largo plazo del sistema, v. g. una comunidad, sociedad, o ecosistema, para lidiar con el cambio y resistir a los shocks mientras conserva esencialmente la misma estructura y función.⁵¹⁸

La resiliencia es un fenómeno sistémico que aparece como reacción ante eventos de ruptura y es apto para absorberlos, organizándose por sí mismo, para seguir cumpliendo las funciones que le son propias. Es la capacidad de la gente, comunidades, sociedades, culturas a vivir y desarrollar con adaptación y transformación a los cambios.

“It is about cultivating the capacity to sustain development in the face of change, incremental and abrupt, expected and surprising.”⁵¹⁹

C. S. Holling distingue entre resiliencia socio-ecológica e ingeniería resiliente. Esta última, que es la que nos interesa, atiende el retorno a la función del sistema, constancia y recuperación de la perturbación producida. El eje es el retorno cuanto antes al estado de sostenibilidad, pero, atendiendo la capacidad de adaptación que fortalezca la estructura y funcionamiento del sistema.

La resiliencia es la oportunidad que el cambio perturbador ocasiona para la renovación del sistema dañado, sus estructuras y procedimientos.

C. Folke afirma “is not only about being persistent or robust to disturbance. It is also about the opportunities that disturbance opens up in terms of recombination of evolved structures and processes, renewal of the system and emergence of new trajectories”.

La continuidad no obstaculiza el retorno del sistema al pasado. La continuidad potencial significa que pueda vol-

518. Resilience and Sustainable Development 2.0, Stockholm Resilience Centre, Marc 2009, p. 25.

519. C. Folke, Resilience: The emergence of a perspective for social-ecological systems analyses. Global Environmental Change 16, 2016.

verse al estado anterior. Una vez que se cambia de régimen, no es imposible el retorno a una situación peor que la previa: el efecto *hysteresis*.⁵²⁰

Las oportunidades abiertas por la perturbación no se refieren solo al sistema afectado, en este caso al sistema tributario, sino a la capacidad de adaptación de la sociedad ante los shocks o transformaciones estructurales. La resiliencia no se desarrolla en un espacio vacío, sino en un pleno de intereses sociales, políticos, económicos, jurídicos, diversos cuya adaptación a los cambios será forzosamente diferente y antagónica.⁵²¹

11.1. RESILIENCIA Y ADAPTABILIDAD.

La capacidad de adaptación de los actores influye en la resiliencia. La adaptabilidad del sistema es sobre todo una función del componente social, los individuos o grupos actuando en la gestión del sistema.⁵²²

La adaptación, siguiendo a *Nelson, Adger, Brown*, es el proceso de decisión y el conjunto de acciones adoptadas para mantener la capacidad de afrontar con cambios futuros o perturbaciones al sistema social sin cambios sustanciales en la función, identidad estructural o alimentación

520. W. A. Brock, K. G. Maler, C. A. Perrings, Resilience and Sustainability: The economic analysis of nonlinear dynamic systems, en C. S. Holling & L. H. Gunderson, *Panarchy: Understanding Transformations in Human and Natural Systems*, Washington, Island Press, 2001.

521. B. Walker, C. S. Holling, Sth. R. Carpenter, A. Kinzig, cit. : "For example, external oppressive politics, invasions, market shifts, or global climate change can trigger local surprises and regime shifts", p. 5.

522. B. Walker, C. S. Holling, Sth. R. Carpenter, A. Kinzig, *Resilience, Adaptability and Transformability in Social Ecological Systems*. *Ecology and Society*, November 9th, 2003.

de tal sistema, en tanto mantiene la opción a su desarrollo.⁵²³

La adaptación es un hecho social, de las personas, de las comunidades cuyas acciones inclinan la trayectoria del sistema en una dirección deseable o indeseable.

Hay cuatro aspectos que son cruciales para la resiliencia.

- **Latitud:** es el margen de maniobra más amplio de cambio de un sistema, antes de la pérdida de su aptitud de recuperación, superado el cual la recuperación es imposible.
- **Resistencia:** es la medida de la resistencia del sistema al cambio y denota la rigidez para la reacción ante los desafíos.
- **Precariedad:** es la proximidad del límite del funcionamiento ordinario del sistema para el desarrollo de sus funciones públicas.

La latitud, resistencia, precariedad son características objetivas de la resiliencia en cualquiera de sus expresiones; pero, la dinámica del sistema solo puede apreciarse desde la panarquía.

La panarquía puede establecer si habrá pérdida de resiliencia y cuáles son las instancias de recuperación y continuidad.

11.2. PANARQUÍA.

La dinámica de cada sistema está alimentada por interacciones cruzadas de escalas en diferentes estados de

523. D. R. Nelson, W. N. Adger, K. Brown, *Adaptation to Environmental Change: Contributions of a Resilience Framework*, Annual Review of Environment and Resources, 2007.

tiempo y espacio, de abajo arriba o de arriba abajo. Es una descripción de las maneras en que los sistemas complejos están dinámicamente contactados y estructurados a través de escalas de espacio y tiempo en diferentes ciclos de adaptación.

La resiliencia es una idea que parte del cambio en el tiempo y en el espacio de los sistemas socio ecológicos, una dinámica de adaptación que obstaculiza el colapso y abre la oportunidad a la reorganización a un estado social y ecológico diferente o al fracaso que lo retrotrae a estados inferiores de los que difícilmente puede recuperarse.⁵²⁴

La resiliencia de un sistema no es una virtud eterna: crece, madura, se desarrolla y puede extinguirse. La interacción de los procesos de escala del sistema entre ondas generales y lentas y ondas particulares y aceleradas pueden modificar la resiliencia y provocar su transformación o colapso. La panarquía, dicho metafóricamente, es el pulso de la resiliencia sistémica.

L. H. Gunderson y C. S. Holling acuñan el concepto de panarquía, del dios griego Pan, un símbolo de naturaleza universal que captura una imagen de cambio impredecible. Hay jerarquías a través de escalas que representan estructuras en los sistemas naturales y humanos que sostienen la integridad del sistema, permiten su evolución adaptativa y a veces sucumbe a las vicisitudes del cambio.⁵²⁵

524. L. H. Gunderson, C. S. Holling, *Resilience and Adaptive cycles*, L. H. Gunderson, C. S. Holling, editors, *Panarchy: understanding transformations in human and natural systems*, Island Press, Washington, 2002.

525. B. Wuethrich, *Synopsis, Panarchy Understanding Transformations in Human and Natural Systems*, ed. L. H. Gunderson, C. S. Holling, Island Press, 2002.

Panarquía es la descripción de sistemas complejos de gente y naturaleza organizados dinámicamente y estructurados a través de escalas de espacio y tiempo. Uno de sus acentos consiste en las conexiones entre escalas o niveles que supone la influencia de una escala sobre otras, pequeñas o grandes, con la potencia para desestabilizar el sistema en su conjunto. Cada escala o nivel cumple su propio ciclo adaptativo de crecimiento, explotación y conservación o de liberación y reorganización o renovación.

La panarquía no es meramente jerárquica y vertical, de arriba abajo, pues combina las series de niveles de abajo arriba. Cada elemento sigue su ciclo de adaptación sujeto a límites que de no sobreponerse a la perturbación provocan el desplazamiento del sistema en otra dirección, o en otra etapa. Las escalas son múltiples y dinámicas no lineales, propias de sistemas de organización compleja. La panarquía se ofrece como un modo de análisis de los sistemas complejos, no necesariamente ecológicos.⁵²⁶

La teoría de la panarquía acentúa su interpretación de los sistemas complejos en tres proposiciones centrales:

- Las variables claves del sistema están estructuradas discontinuamente, se quiebran, inician o paran, según su comportamiento propio ante el cambio de condiciones.
- Los ciclos de renovación y colapso ocurren en escalas de espacio y tiempo diferentes.

526. C. R. Allen, D. G. Angeler, A. S. Garmestani, L. H. Gunderson, C. S. Holling, *Panarchy: Theory and Application, Ecosystems*, January 14th 2014, Nebraska Cooperative Fish & Wildlife Research Unit-Staff Publications 127.

- La interconexión entre los niveles puede originar el caos cuando asumen el control del sistema las variables más pequeñas del sistema de abajo arriba.⁵²⁷

El ciclo adaptativo explica una de las formas en que los sistemas complejos se autoorganizan y responden a los cambios en el tiempo y en el espacio circundante hacia delante o hacia atrás. El colapso puede provocar el retorno al pasado o la novedad de un nuevo estado.

La panarquía considera la inserción individualizada de los ciclos adaptativos en clases de escala. Estos niveles interactúan entre ellos desde arriba hacia abajo o desde abajo hacia arriba. El componente clave es la interacción no jerárquica de los elementos dentro del sistema.

Cada ciclo de adaptación se comunica con los demás a un nivel identificable tanto en tiempo como en espacio. Los niveles están determinados en orden temporal y espacial y cada orden puede ser representado por un ciclo adaptativo. Cada nivel pasa o puede pasar por las distintas fases del ciclo de adaptación. El sistema no es inmutable ni perpetuo. Los distintos niveles implican que los elementos pueden variar por mutua influencia, no necesariamente desde arriba abajo. Es un sistema, por definición, complejo, no jerárquico, atento a la sorpresa y a la incertidumbre.

El sistema federal del Estado es un ejemplo. El centro prevalece sobre la periferia; pero, la periferia –ciudades, provincias, regiones– puede influir, en cualquier sentido, sobre el centro. La panarquía ilustra las mutuas influencias y las conexiones que precipitan a la ruptura o a la reorganización o renovación del sistema.

527. C. R. Allen, D. G. Angeler, A. S. Garmestani, L. H. Gunderson, C. S. Holling, *Panarchy: Theory and Application*, Nebraska Cooperative Fish/Wildlife Research Unit, 127, 2014.

11.3. LOS CICLOS ADAPTATIVOS.

El ciclo adaptativo es un criterio deudor de *J. Schumpeter* cuando describe el capitalismo como un vendaval perenne de *destrucción creativa*, que es empleada por *L. H. Gunderson* y *C. S. Holling* para ilustrarlo como periodo de cambio gradual y sorpresas repentinas en los sistemas ecológicos, económicos y sociales.

Los ciclos adaptativos consisten en cuatro etapas:

- **Crecimiento acelerado o explotación.** Es la fase del ciclo que consiste en la explotación inicial de recursos, de colonización desorganizada, interconexiones débiles y escasamente reguladas.
- **Conservación.** Es la fase de acumulación lenta de capital. Las interconexiones se fortalecen y el sistema deviene más regulado. La tasa de crecimiento es más lenta y la conectividad se convierte en rigidez. La pérdida de flexibilidad lo hace vulnerable a cualquier perturbación. Su resiliencia declina.
- **Liberación o destrucción creativa.** Es la fase en la que la perturbación excede la resiliencia del sistema y el capital acumulado se libera transformando los recursos y con la ruptura de las interconexiones y el descontrol del propio sistema. La transición desde la conservación a la fase de liberación puede suceder en un momento. La perturbación puede ocurrir cuando una variable lenta provoca una respuesta variable rápida, v. g. shock financiero, contagio pandémico, crisis fiscal del Estado, terremoto o inundación, sequía o incendios forestales. La destrucción creativa es liberada, como la digitalización, y se produce una fuente potencial de renovación.

- **Reorganización o renovación.** Es la fase de la renovada combinación del sistema. La perturbación consiente la aparición de la novedad. Los pequeños cambios son portadores de formas inéditas de futuro, nuevas invenciones, ideas creativas. Esta fase puede llevar a repetir el ciclo previo, o instalar uno nuevo o precipitarse en un estado de degradación (*hysteresis*).

El ciclo adaptativo sigue dos escenarios. Por un lado, el crecimiento y la conservación y por otro, la liberación y la reorganización, caracterizados por la impredecibilidad, la sorpresa, la novedad, cuyo resultado puede ser el cambio destructivo o creativo del sistema.

La definición de panarquía es la de un marco que conecta los ciclos adaptativos en una jerarquía anidada: "nested set of adaptative cycles operating at discrete ranges of scales" (*Holling, Gunderson, Peterson*).

El sistema es una agrupación de componentes con ciclos individualizados y comportamiento sujeto a oscilaciones propias en cada uno de sus niveles. Puede ser social ecológico, pero, asimismo, político, económico o jurídico.

La dinámica del sistema está condicionada por la de las escalas, aún las más pequeñas, que se influyen recíprocamente y cuyas frecuencias en el espacio y tiempo pueden o no coincidir, en el largo plazo o en el corto plazo, promoviendo la sorpresa y la imprevisibilidad. La transición está entre la revuelta y la memoria.

Las conexiones cruzadas de escala están relacionadas con la posición dentro de la escala general del sistema.

11.4. EL CAMBIO. LA REVUELTA Y LA MEMORIA.

Durante la reorganización a una escala determinada se presenta la memoria del sistema ofrecida por las estructuras más generales y amplias que pretenden conservarlo en un modo similar al precedente antes que un régimen nuevo y diferente. La destrucción a una escala determinada, en cambio, pueden afectar al sistema en general, como si fuera una revuelta, contra el sistema preexistente.

“Resilience is a property that can exist at any scale in a panarchy. A given level may not be very resilient, but the larger system may be. Unlike the top-down control envisioned in traditional hierarchies, connectivity between adaptive cycles in a panarchy can be from levels above or below”.⁵²⁸

El sistema puede transformarse o por la novedad o por el colapso. La novedad ocurre por pequeños cambios en alguno de los niveles coinciden con un sistema al borde del colapso produciendo el contagio a cascada de la transformación sobre todo el sistema lo cual obliga a su reorganización. El colapso sucede cuando un hecho sistémico desborda la capacidad de la panarquía, del equilibrio existente al momento, porque los cambios son insuperables.

La resiliencia se demuestra frágil y el sistema está ocupado por la rigidez, que no la flexibilidad, lo cual induce a un cambio de su trayectoria y cada ciclo adaptativo dentro del sistema sigue su propia evolución, conectado o no con los demás. Si no está conectado puede precipitar el sistema en el desorden y, al contrario, puede ayudar a conservar su memoria y autoorganizarse en los cauces por los que estaba habituado.

528. C. R. Allen, C. S. Holling, Novelty, Adaptive Capacity and Resilience, Ecology and Society, 15, 2010.

Los cambios pueden suceder porque una escala cae en la fase de liberación y destrucción y colapsa. La interconexión entre los elementos se quiebra y no pueden interactuar como hasta entonces. El derrumbe de una parte transporta la crisis a escalas superiores del sistema.

La resiliencia del sistema sobrevive cuando las escalas inferiores acceden y se hunden en la fase de reorganización del ciclo adaptativo, porque las escalas superiores más generales y lentas capturan merced a la memoria institucional, a las escalas inferiores para los procesos y estructuras de continuidad. Por ejemplo, un incendio forestal puede recuperar su identidad gracias al bosque circundante no quemado o el cambio jurídico o fiscal para adaptarlo a las circunstancias del poder simbólico ya existente.

En una revuelta los procesos escalan más allá del nivel próximo del evento. El incendio de un árbol se contagia a otras partes del bosque, a otros árboles y culmina con el incendio de todo el bosque. La destrucción creativa colapsa el bosque e influye hacia arriba en la transformación de la escala superior más amplia y lenta.

Las revoluciones o cambios radicales representan tales colapsos de una panarquía social. La crisis a un nivel provoca y difunde la crisis en cascada sobre el resto del sistema. La persistencia rígida de las estructuras generales, de las ondas de continuidad más amplias del sistema y más lentas. le impiden reaccionar con rapidez ante cualquier proceso o inestabilidad que libera las tensiones acumuladas.

Las variables lentas (y pequeñas) pueden advertirse previamente si se aspira a la resiliencia del sistema. En los sistemas humanos y sociales las señales e índices de insatisfacción no son caprichosas, sino que tienen un marcado carácter de anticipación. Las acciones pequeñas y aceleradas causan el colapso del sistema, sea porque las institu-

ciones dominantes no se dan cuenta o porque no hay bases de acuerdo mínimo sobre bases distintas. Esto se puede aplicar al cambio climático, sistema financiero, sistema fiscal, a la economía digital. La voluntad de conservación del ciclo adaptativo se emplea en la larga y lenta onda, aunque se vea amenazada por las perturbaciones de las ondas breves y rápidas.⁵²⁹

La memoria de las ondas amplias y lentas es el antídoto contra la revuelta: sostiene y renueva a los niveles inferiores y acelerados. La memoria institucional opera como fuerza de sostenibilidad en los sistemas humanos y sociales porque preserva, en las peores circunstancias, espacios de novedad que alimentan la resiliencia del sistema complejo adaptativo soportable.

La memoria apela a la historia del sistema y su persistencia y cuando se quiere extraer la consecuencia parece inevitable la referencia a la inspiración que la nutre, pero, también, a su capacidad de convertir un sistema insoportable en soportable.⁵³⁰

Los cambios de estado de los ciclos de adaptación deben rendir cuentas a alguna forma de memoria

La construcción de la resiliencia no es buena o mala en sí misma si no se fija lo que debe ser resiliente y para qué. El punto de partida es que siempre se tiene que partir de la historia que ejerce influencias determinantes en el comportamiento actual del sistema.⁵³¹

529. G. C. Gallopin, *Planning for Resilience: Scenarios, Surprises and Branch Points*, en L. H. Gunderson, C. S. Holling, eds. *Panarchy*, cit. p. 361.

530. C. R. Allen, C. S. Holling, *Novelty, Adaptive Capacity and Resilience*. *Ecology & Society*, 15, 2010.

531. S. Zellmer and L. Gunderson, *Why Resilience May Not Always Be a Good Thing: Lessons in Ecosystem Restoration from Glen Canyon and the Everglades*, 87 *Neb. L. Rev.* 2008.

La adaptación del sistema a las circunstancias complejas no es un cheque en blanco a su recuerdo, porque este se alimenta selectivamente del olvido. Y aquí destaca una debilidad importante puesto que la representación de la memoria puede estar falsificada por el uso equivocado o ausente de la forma histórica. El recuerdo y el olvido no se ofrecen en términos de archivo lineal bibliotecario. La perturbación puede dejar indemne nichos de memoria que alimentan el sistema contra la revuelta pura y simple, en la medida que respondan a una resiliencia renovable y no insoportable.

La resiliencia que no olvida lo indeseable es un problema y no una virtud.

"In such cases, it may require an extreme external disturbance or internally initiated system reformation to change the highly resilient but undesirable regime. The persistence and ultimate demise of the legal system once supporting American slavery offers an example."⁵³²

11.5. EL APRENDIZAJE.

La resiliencia del sistema crece cuanto más aprende, experimenta, adopta nuevas soluciones e integra el aprendizaje en el comportamiento de sus elementos. Todo depende de su relación con el entorno.

El entorno puede imponer en modo predeterminado directo e inmediato el mecanismo de aprendizaje en la estructura del sistema o puede dejar al sistema a un cierto libre albedrío no determinista, aunque influye en su transformación y estabilidad.

532. J. B. Ruhl, General Design Principles for Resilience and Adaptive Capacity in Legal Systems with Applications to Climate Change Adaptation, North Carolina law Review, Vol 89, 2011 p. 1382.

La supervisión del aprendizaje por una fuerza exterior, es de la esencia del positivismo jurídico. El orden jurídico aparece inmutable en sí mismo y objetivamente predeterminado. No puede decirse que sea fácil acomodar el pensamiento de aprendizaje de la resiliencia jurídica porque si hay algo que destaca del derecho calculable es su rigidez y ambición inflexible de permanencia. Sería un error entender que la categoría del derecho calculable preside la resiliencia del orden jurídico.

La interacción entre el entorno y la norma jurídica no determina la estructura del sistema, sino que lo orienta, influencia, en forma marcada y configura sus trazos principales. La norma jurídica aprende de su efectividad, de su legitimidad, de los principios y valores que la inspiran y, no, por último, de la conectividad e interacción de las personas durante una crisis.

El sistema se hace fuerte en la medida de la fuerza de sus conexiones entre los individuos, moderando la influencia del entorno exterior. El ordenamiento jurídico, incluido el fiscal, con un nivel elevado de conectividad puede absorber las ondas externas de cambio y controlar internamente los procesos, las estructuras, las emergencias que se produzcan.

“connectivity refers to how well components of systems interact with one another during a crisis. It has been suggested that the more collaborative the network (e. g., the more organizations are coupled together without becoming too enmeshed or too disengaged), the more likely systems are to solve complex problems”.⁵³³

533. M. Ungar, *Systemic Resilience: principles and processes for a science of change in contexts of adversity*, Ecology and Society 23, 2018.

La conectividad es fundamental para el aprendizaje del sistema, en la medida que las relaciones entre los agentes adecuen las funciones del sistema jurídico y fiscal a las necesidades de adaptación ante las perturbaciones y ajusten sus comportamientos a esas finalidades.

El aprendizaje es inseparable de la resiliencia social, de la capacidad de los grupos o comunidades de afrontar tensiones externas y perturbaciones de cambio social, político, económico, ambiental. El sistema jurídico y fiscal es un ejemplo de resiliencia social: el sistema no puede confrontar sus riesgos sin un aprendizaje necesariamente colectivo y social destinado a la orientación y propósito de sus funciones y estructuras. El sistema aprende, en suma, del aprendizaje de las personas que lo integran, interactúan, están conectados.⁵³⁴

11.6. LOS PRESUPUESTOS DE LA RESILIENCIA FISCAL.

La resiliencia ecológica, como el sistema complejo adaptativo, es un pensamiento de la sorpresa, de lo inesperado. La resiliencia, como el derecho, no es calculable, simplemente, porque de cualquier sistema complejo deriva una parte oscura y desconocida. No sabemos lo que no sabemos.

“First, there is a tendency to focus on the computable, despite our awareness of other non computable aspects of complex problems”.⁵³⁵

El discurso ecológico es cierto: no sabemos y no sabemos que no sabemos. La resiliencia sistémica está en el

534. W. N. Adger, Social and ecological resilience: are they related?, *Progress in Human Geography* 24, 3, 200.

535. St. R. Carpenter, C. Folke, M. Scheffer, F. Westley, Resilience: Accounting for the Non Computable, *Ecology and Society*, 14, 2009.

centro de la incertidumbre y la sorpresa. Y esto es válido para el sistema político, económico, jurídico. El fortalecimiento de la resiliencia obliga a la convivencia con lo desconocido por venir, intuyendo que vendrá. La resiliencia como el derecho no es una teoría dogmática centrada en una verdad infusa, no es un artefacto calculable.

"General resilience is a more broad-spectrum type of resilience for building capacity of social-ecological systems to adapt or transform in response to the unknown. It is about resilience to all kinds of shocks, including extreme, novel and non computable ones..."⁵³⁶

La ingeniería resiliente nos abre el camino para la comprensión de las funciones del sistema, constancia y recuperación de las desviaciones existentes. Desde la ecología anticipan principios de refuerzo para la comprensión de la resiliencia en general que en ningún caso son descartables por el ordenamiento jurídico y tributario.⁵³⁷

- Mantenimiento de la *diversidad* para la reorganización y la renovación. La diversidad social es la fotografía de las diferencias entre las personas en la comunidad, su cantidad y la disparidad de tratamiento a la que se ven sometidos. La resiliencia sistémica puede afrontar mejor los cambios y las perturbaciones si conserva y mejora la memoria colectiva y aprendizaje de la diversidad.

La indiferencia ante la diversidad social se traduce en la negación de los grupos de pobreza más vulnerables: mujeres, niños, jóvenes; emigrantes; discapacitados, pobreza rural; servicios domésticos

536. C. Folke, Resilience (republished), Ecology and Society, 21, 2016.

537. R. Biggs, M. Schluter, E. Bohensky, Sh B. BurnSilver, Towards principles for enhancing the resilience of ecosystem services, Annual Review of Environment and Resources, January 2012.

y cuidadores, minorías raciales. El sistema fiscal es indiferente a la diversidad social y los mecanismos de inclusión y exclusión acentúan las posiciones que ocupan los más desfavorecidos.

- La *conectividad* alude a la interacción entre los actores sociales y sirve para que circule el flujo de información necesaria para el funcionamiento de los procesos sociales. La conectividad facilita la recuperación sobrevenida a la crisis y, asimismo, es esencial, para contrarrestar el tráfico de males públicos en casos de epidemias, crisis financieras, fiscales o de cambio climático.

La corrupción es el nivel más elevado de capacidad de interrelación entre las partes sobreprotegidas, porque denota la convivencia local en y fuera del sistema con contraprestaciones del gobierno, específicas exclusivas, limitadas, selectivas; mientras defiende la eficiencia del funcionamiento del mercado y la neutralidad ante el ejercicio del poder de los protagonistas privados.

- La Insuficiencia de la conectividad e *interacción* entre los actores sociales. delata la persistencia de una profunda y extendida pobreza, alto desempleo, desempleo juvenil, crisis de vivienda de grave proporción, un inadecuado sistema de protección social, un anacronístico y segregado sistema educativo. La conectividad es de elevada intensidad entre los sobreprotegidos y desatiende a los infraprotegidos, que resultan limitados en sus accesos a las ventajas del sistema fiscal y en las contraprestaciones recibidas. La discriminación es la consecuencia de la interacción insuficiente. El impuesto efectivo se resuelve en el empobrecimiento fiscal de los que lo soportan y

son repercutidos y que apenas reciben la asistencia pública.

- *El aprendizaje* y el conocimiento individual y social resultan determinantes en la participación social en caso de cambio y perturbación imprevista porque sostienen el compromiso del capital social y la acción colectiva. La política fiscal ofrece más beneficios a los ricos que a los pobres y la mentalidad burocrática prevalece sobre el bienestar de las personas. La participación está entorpecida por la burocratización de la Administración, ajena a la justicia procesal y distributiva. La discrecionalidad administrativa es una potestad que debe compartirla la Administración y el ciudadano colectivo.

La prevalencia del positivismo jurídico a ultranza dota de indeseada influencia a la flexibilidad ante las situaciones imprevistas o sorpresivas. No es posible la gobernanza del sistema fiscal sin contar con el cumplimiento de los contribuyentes, su colaboración, la respuesta cooperativa a las exigencias legales. Sin impuestos no hay contribuyentes. Sin contribuyentes no hay Estado.

- La *vulnerabilidad* social disminuye la resiliencia y su recombinación no puede eludir los factores que la determinan. El sistema de asistencia social está en quiebra, sin recursos e inadecuado para llegar a la gente que más lo necesita y a ello se añade una importante presencia de economía informal y de flujo financiero ilícito (corrupción, elusión y evasión, blanqueo de capitales).⁵³⁸

538. Report of the Special Rapporteur Ph. Alston on extreme poverty and human rights. Spain, General Assembly UN, 21/4/2020.

La inclusión social es un requisito imprescindible de la legitimidad de la razón pública.

"Vulnerability thereby challenges the design of good governance to promote resilience to minimize exclusion thereby reducing both the severity of perceived vulnerability and its structural causes".⁵³⁹

11.7. LOS CARACTERES DE LA RESILIENCIA FISCAL.

La latitud, resistencia, precariedad y panarquía son cuatro aspectos esenciales para evaluar la resiliencia del sistema fiscal.

La *latitud* indica el máximo límite del sistema para el cambio antes de perder su capacidad de recuperación. La latitud fiscal está en función de la recaudación efectiva del sistema, de la distribución efectiva de la carga tributaria, de su capacidad de provisión de bienes colectivos y de su aptitud para afrontar los riesgos sistémicos, corrigiendo los comportamientos individuales que los alimentan o promueven.

La primera medida se evidencia cuando el ingreso tributario es claramente inferior a la comparación media respecto al producto interno bruto. Por ejemplo, el promedio de la eurozona es del 41. 7% comparado al 35. 4% en España. Los recursos son insuficientes para atender las necesidades sociales y el fraude y la elusión cuestan miles de millones cada año. El fraude fiscal es devastador.

Otra medida surge de la dimensión de la economía informal. La dimensión de la economía informal en España

539. W. N. Adger, Vulnerability, Global Environmental Change 16, 2006. 276.

es del 20.3. por ciento del producto interno bruto, lo cual reduce los ingresos tributarios en más del 23%.

Por último, el indicador de la renta de erosión es significativo de creación de valor sin actividad económica. En España las principales empresas poseen más de 800 filiales en tax havens.

El gasto público es insuficiente para satisfacer las necesidades sociales: protección social, asistencia social, educación, salud y vivienda.⁵⁴⁰

La *resistencia* es una medida de la facilidad o dificultad para cambiar el sistema fiscal y su obstáculo a ser objeto de transformación. La resistencia es la actitud negativa del sistema frente al cambio y la transformación. La resistencia de los sobreprotegidos conserva la memoria simbólica de un sistema complejo desactualizado que les conviene, fundado en la redistribución regresiva de la renta y la riqueza y la renuncia a la transparencia y responsabilidad administrativa. La resistencia es una ayuda pasiva al mantenimiento del Estado pequeño y bajos impuestos, frecuentemente, con el apoyo social de aquellos que más lo necesitan.

La resiliencia pelagra cuanto más cerca está de su impotencia para aplicar los principios y valores que deben inspirar al sistema y su apartamiento de la dimensión de justicia fiscal: capacidad contributiva, igualdad, progresividad. La resistencia es una forma negativa de autoorganización espontánea del sistema. La preferencia principista dota de fuerza legítima y autonomía a las instituciones públicas y su desfavor, las debilita.

La *precariedad* indica la proximidad del sistema fiscal al umbral del colapso. El sistema está en el borde de la no

540. Report of the Special Rapporteur Ph. Alston on extreme poverty and human rights. Spain, General Assembly UN, 21/4/2020.

linealidad generalizada. Los datos vienen de la brecha fiscal (*tax gap*), entre impuestos previstos y adeudados y los recaudados. El Estado se halla en una situación de inseguridad y apuro máximo para el cumplimiento de su derecho a la recaudación de los impuestos ordinarios previstos.

A esto se añade la pérdida de recursos tributarios derivados de la planificación fiscal agresiva, comprensiva de los impuestos eludidos o evadidos y del abuso de las formas jurídicas en todas sus expresiones que falsifican el hecho de contribuir.

La corrupción estructural es otro elemento de la desintegración, efectividad y la autoorganización del sistema fiscal, porque deja de prevalecer la razón de Estado. ¿Cómo se puede distinguir la planificación fiscal agresiva de la compraventa de favores políticos y públicos, del blanqueo de capitales y, en general, del flujo ilícito de capitales?

La *panarquía* revela que las variables claves del sistema son discontinuas y de acentuada preferencia social a favor de los actores sociales mejor situados. Los principales impuestos están expuestos a ciclos adaptativos y esto puede conducir desde la explotación, conservación, a la destrucción creativa y reorganización.

El Impuesto sobre Sociedades, en la mayor parte de los Estados tiene una recaudación en descenso y las empresas obtienen generosas deducciones y subvenciones para pagar menos que el tipo de gravamen nominal. En España entre 2007 y 2018 la recaudación cayó del 22.34% al 11 % de la recaudación total. El descenso de los ingresos tributarios como porcentaje del PIB coincide con la precariedad recaudatoria que no alcanza a colmar la brecha fiscal, que necesariamente debería estrecharse.

El IVA, por definición es un impuesto regresivo que contribuye como el primer impuesto del sistema sobre los

consumos de masa, aunque contiene numerosas deducciones que benefician a sectores como el financiero y está condicionado por el fraude que lo hace más injusto. El peor es el fraude fiscal repentino y masivo a través de la utilización de medios electrónicos, que facilitan el comercio ilícito, v. g. suministro de gas y de electricidad, los servicios de telecomunicaciones, las consolas de videojuegos, los ordenadores portátiles y las tabletas digitales, los cereales, los cultivos industriales como las semillas oleaginosas y la remolacha azucarera y los metales en bruto y los metales semiacabados, incluidos los metales preciosos. El fraude en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido supone un claro perjuicio en los ingresos tributarios previstos. Esto explica la reacción de la Unión Europea mediante la extensión de la inversión del sujeto pasivo –*reverse charge*-- a través de las Directivas 2013/42 y 2013/43 de 22 de julio de 2013. El destinatario de la operación no debe esperar a que se produzca repercusión por parte del vendedor, sino que debe ser él mismo quien se auto repercute el IVA soportado. Por tanto, incluirá entre sus cuotas de IVA devengado las que correspondan a su propia repercusión, sin perjuicio de las deducciones que le correspondan. Es un sujeto pasivo y, a la vez, deudor u obligado al pago del IVA pleno, completo, adecuado a la mecánica legal del IVA, exactamente asimilable a los que tienen la condición de empresa y realizan las operaciones gravadas. Todo reunido en una figura subjetiva única. La reorganización del IVA es emblemática porque se cambia la naturaleza del sujeto pasivo por obra de la destrucción creativa, la merma de los ingresos tributarios frente a actividades de fraude repentino y masivo.

El IRPF depende mayoritariamente de las rentas del trabajo personal. Así es la principal fuente de recaudación de entre todas las rentas sujetas; mientras que descuida las rentas del capital mobiliario y las ganancias de capital o

incrementos patrimoniales de los contribuyentes más ricos. La tutela fiscal se dirige a la empresa, los inversores, rentistas; mientras restringe la protección fiscal del trabajo y, en general, del capital humano.

“Cualquier resultado producido por el trabajo humano es efectivamente penalizado en el sistema tributario respecto a los resultados derivados del capital”⁵⁴¹

Los ciclos adaptativos de la panarquía en cada impuesto principal sufren amenazas debidas a la rigidez de las interconexiones en las que domina la conservación.

El sistema no recauda, es escasamente progresivo y apenas incide en remediar la desigualdad. Es incierto que los contribuyentes cuasi espontáneos acepten que el sistema es justo, porque el impuesto pagado se funda en las rentas bajas y medias. Las altas rentas están sobreprotegidas y estimuladas por los beneficios fiscales, por las inversiones inmobiliarias, los gastos deducibles y, fundamentalmente, por las técnicas de planificación fiscal agresiva y la corrupción estructural.

El sistema fiscal es insuficiente y regresivo para proveer los bienes colectivos necesarios y se asienta en la desigualdad de tratamiento a favor de las empresas en general y de algunos sectores en particular en un marco de extendida evasión y elusión fiscal y con una elevada economía informal.

La vulnerabilidad social, como en el caso del Covid-19 agudiza las desigualdades sistémicas.

El sistema fiscal está fijo en la resistencia, como el conjunto de los sistemas tributarios en general. Su tasa de decre-

541. J. A. Soled & K. DeLaney Thomas, Automation and its transformation of the Income Tax, 2017.

cimiento es gradual e imparable y la rigidez hacia el cambio deriva de la pérdida de la conectividad social. La capacidad de adaptación puede persistir en la situación actual por el poder simbólico del Estado y la ausencia de participación social y aprendizaje. Las resistencias y la memoria histórica conspiran en contra de la transformación.

La emergencia del Covid-19 u otros riesgos sistémicos llevan a la ruptura de las interconexiones y el descontrol del propio sistema, susceptibles de retroacción hacia el estado actual o la conformación a la novedad de la transformación, lo cual obligaría al cambio del sistema tributario sobre bases políticas, económicas, sociales distintas o a su continuada pérdida de efectividad, legitimidad, diversidad.

Las claves de la transformación del sistema fiscal están en la obtención de recursos tributarios cuyo origen debe ser la redistribución de renta y de riqueza –del trabajo al capital–, de la lucha contra la evasión fiscal de las altas rentas, locales y multinacionales, y la reacción ante la corrupción institucional, de empresas y fiscal.

La perturbación en las interacciones cruzadas del sistema de los ciclos de la panarquía, pueden ocasionar que las variables amplias y lentas del sistema provoquen una respuesta variable rápida, sorpresiva, imprevista que las desborde. El ejemplo está en los riesgos sistémicos, sean como desastres sociales o desastres sistémicos.

“Because of cross-scale interactions, the resilience of a system at a particular focal scale will depend on the influences from states and dynamics at scales above and below. For example, **external oppressive politics, invasions, market shifts, or global climate change can trigger local surprises and regime shifts**”⁵⁴²

542. Brian Walker et al., Resilience, Adaptability and Transformability in Social-Ecological Systems, *Ecologia and Society*, Dec. 2004.

La rapidez de la suma de pequeños hechos a escala inferior desborda a las escalas superiores. La revuelta de los inferiores ataca las escalas superiores que son más rígidas y frágiles a un ajuste inmediato.

La perturbación puede ocurrir cuando una variable lenta provoca una respuesta variable rápida, que puede ser un desastre social –terremoto, inundación, incendios forestales– o, desastres sistémicos –sistema financiero, cambio climático, pandemias, costes sociales no pagados de la innovación tecnológica (digitalización)–.

Los sistemas en general sean o no ecológicos, tienen atributos comunes que no pueden ignorarse. La transformación viene de la crisis fiscal; la crisis fiscal viene del agotamiento de los sistemas fiscales actuales. No es en ningún modo un proceso descontado porque parafraseando a *Boin* puede ser una crisis con final infeliz. La alternativa existe y consiste en despojarse del Estado, del impuesto, de los principios y valores comunes. Lo de ahora, con más intensidad.

La catástrofe no forma parte del diagnóstico. La adaptación conservadora puede eludir los cambios sustanciales con la idea de mantener su trayectoria y desarrollo actual.

Esto significa que la narración de la crisis fiscal podría ser distinta y acentuar las disparidades y deficiencias presentes o introducir ventanas de oportunidad que no inciden en recaudación y redistribución fiscal, sino que acentúan sus debilidades, principalmente democráticas, y, paralelamente, mantener el dogma del derecho calculable, sin valores ni principios conductores en un marco de voluntaria abstinencia frente al flujo financiero ilícito.

11.8. LA CAPACIDAD DE ADAPTACIÓN Y LA VULNERABILIDAD.

El sistema tributario integra el sistema jurídico y advierte de una característica ineliminable de su resiliencia a los cambios de diferente calidad y magnitud en su transcurso. Esta característica es su relación de subordinación a la conducta de los ciudadanos.

El contribuyente es el elemento clave de la diversidad del sistema tributario en el cuadro del sistema jurídico. El diseño del sistema tributario obliga a opciones que nunca son exclusivamente propias o separadas del contribuyente como sujeto abstracto, destinatario de su propósito y resultado. La estructura y proceso del impuesto no es comparable a ninguna otra de las áreas o sectores del ordenamiento jurídico.

Las interacciones entre los grupos de contribuyentes provocan la cooperación y la competencia entre ellos y ello llama a las personas, que no a las entidades u organizaciones que integran con la influencia del entorno público y de la historia del sistema fiscal. A diferencia de cualquier otro sistema complejo, la fiscalidad se inclina en alguna dirección que aumenta o disminuye la vulnerabilidad de los individuos.

La resiliencia fiscal es socio dependiente y compromete claramente su configuración jurídica, los principios, las normas básicas, secundarias y administrativas.

El sistema tributario resiliente requiere del contribuyente para absorber las cuestiones problemáticas y su resolución positiva.

La separación entre el contribuyente y el sistema tributario disminuye su capacidad de resiliencia. La estructura y procedimientos giran en el vacío y le inhabilitan para dar respuesta a los cambios ordinarios y extraordinarios que se

verifican. Ejemplos de ello son la brecha fiscal entre los ingresos tributarios previstos y los que efectivamente se producen; la regresividad del sistema tributario, la tasa creciente de elusión fiscal intencional y evasión; el distanciamiento del contribuyente de masa del cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias, la extensión de la economía informal y, finalmente, la desilusión financiera cuando desaparece la confianza en la integridad de la actuación pública, legal y administrativa fiscal.

El sistema tributario no exhibe demasiada resiliencia cuando sus resultados no cuentan con la adhesión del contribuyente de masa y sus resultados no son congruentes con lo que debería esperarse.

La separación entre el sistema tributario y el contribuyente lo sitúa en un estado de equilibrio inestable.

La resistencia al cambio del sistema tributario en su estructura y procedimientos continúa y, primero, persiste, pese a encontrarse en un límite sin retorno y, segundo, se torna insoportable a las influencias del entorno por encima y por debajo, hacia arriba y hacia abajo. El sistema es impredecible y cualquier perturbación local o externa amenaza con desplazar en otra dirección.

La persistencia es la capacidad del sistema para mantener su estructura y función ante cualquier perturbación imprevista, permaneciendo en su estado previo. ¿Puede persistir? o ¿Ya está en su punto de no retorno? Si así fuera los factores externos –globales- o locales– igualmente advierten cambios en la continuidad del estado actual.

El cambio de estado del sistema tributario puede ocurrir porque algunos de sus límites endógenos se exceden a consecuencia de una cierta reacción, fenómeno o circunstancia previsible. Ese desborde interno causa que el sistema pierda su trayectoria histórica y adopte otra que

puede ser conservadora o transformativa. Los factores pueden ser múltiples: crisis de mercado, crisis financiera, pandemias, cambio climático, erosión de bases imponibles y evasión fiscal, crisis políticas, colapsos jurídicos. El cambio de trayectoria obedece al cambio de algunas de sus variables –a *regime shift*–, que, según como, propiciar su retorno al pasado o el cambio necesitado de dirección.

La recuperación solo es factible hacia el futuro donde la adaptación transformativa deviene esencial. El nuevo equilibrio no puede ser la réplica del anterior, sino distinto porque están amenazados los valores, principios y criterios que lo inspiraban.

Dentro del ordenamiento jurídico puede fallar el sistema tributario, que habrá de recuperarse, sin que esté en juego el ordenamiento jurídico en su conjunto que demuestra su resiliencia, su permanencia en la absorción de las perturbaciones que le asedian de continuo en forma persistente, desde las mayores a las menores, desde las sistémicas a las ordinarias.

La capacidad de adaptación lleva a la resiliencia hacia atrás o hacia delante. El hecho imprevisto trata que el sistema ratifique la situación social preexistente o, a la inversa, impulsa a un nuevo sistema cuando las circunstancias demuestran que el sistema existente es insostenible. Y esto tiene que ver con la relación entre resiliencia y vulnerabilidad social.

La resiliencia es una propiedad que se basa en la aptitud de cualquier sistema para recuperarse de los cambios. La adaptación está bajo la directa influencia de las posiciones sociales, económicas, culturales, políticas en juego.

La adaptación puede ser conservadora. La capacidad de adaptación se coloca antes como un retorno al pasado que como un salto hacia delante. La adaptación sugiere,

sin paliativos, acomodarse a la persistencia de la disparidad social precedente y la coexistencia perdurable de las restricciones de actuación autónoma del poder público de cara a los intereses políticos, económicos, sociales de los individuos que le condicionan.

La capacidad adaptativa, a secas, se visualiza como un atributo positivo de un sistema para reducir la vulnerabilidad. A mayor adaptabilidad, mayor probabilidad de un sistema para ser menos vulnerable. El postulado no es persuasivo.

Hay adaptaciones que no son sino la continuidad de lo previo, sin tomar en cuenta, los efectos sociales preexistentes, por lo que redundan en beneficio de los que ya previamente gozaban del privilegio o la preferencia pública (y) social. No hay adaptación sistémica que sea una propiedad aceptable si sacrifica, como de costumbre, a los individuos menos favorecidos o persevera en la subordinación del interés general del poder simbólico público a intereses parciales, sectoriales, de los individuos mejor situados.

De otra forma, la adaptación es una réplica más o menos automática de lo preexistente y, consecuentemente, dirigida al fracaso ante cualquier otro evento inesperado que se produzca, porque solo sirve para reproducir *a posteriori* la posición *ex ante* de la crisis sistémica.

Una de las dos: la actuación pública exigente en torno a la configuración de los riesgos por venir parte de la independencia y recuperación de los propios fines del Estado. La capacidad adaptativa significa la disminución de los factores que alimentan la vulnerabilidad o al mismo Estado previo constreñido, como espejo, de la desigualdad en los individuos social, política, económica imperante.

La vulnerabilidad es un estado de susceptibilidad al daño asociado a eventos inciertos y en ausencia de la capa-

cidad de adaptación. Es sinónimo de agotamiento, impotencia, debilidad, o exposición al daño (*B. E. Aguirre*).

La capacidad de adaptación de un sistema –público, personal, social- consiste en su aptitud de ajuste al imprevisto y excepcional, para amortiguar sus daños. Ello comprende no sólo los recursos económicos o estructurales disponibles, sino el contexto de los factores sociales, institucionales, políticos. Es el antídoto a la vulnerabilidad.

La adaptación puede ser conservadora o transformativa, en razón de su mayor o menor influencia o incidencia en la decisión y acción pública.

“The capacity to create a fundamentally new system when ecological, economic, or social (including political) conditions make the existing system untenable. The capacity to create a fundamentally new system when ecological, economic, or social (including political) conditions make the existing system untenable.”⁵⁴³

La adaptación es transformativa cuando la capacidad del sistema público para minimizar los impactos de los hechos sobrevenidos obliga a su simultánea reforma (corrupción institucional, de empresas, fiscal, erosión de bases y desplazamiento de beneficios) y justicia fiscal, mediante la inclusión de los más desfavorecidos. Es el presupuesto para resistir, absorber, satisfacer las necesidades públicas y sociales de las personas y recuperar las pérdidas de bienestar. El modo equitativo de adaptación.

La transformación hereda el dato típico de la resiliencia: la preservación del sistema social. Pero, recibiendo, de la vulnerabilidad el mandato de facilitar cambios en el sistema que acepten la diferencia. Ignorar la vulnerabilidad supone negar la presencia de riesgos desconocidos

543. B. Walker, C. S. Holling, Sth. R. Carpenter, A. Kinzig.

11.9. LA TRANSFORMACIÓN.

La adaptación es la capacidad de los actores de un sistema para influir en su resiliencia. La transformación es la capacidad de creación de un sistema nuevo cuando las condiciones políticas, sociales, económicas o ecológicas, hacen insostenible el sistema existente.

La transformación de la resiliencia jurídica y fiscal es un cambio de paradigma general y particular. Es un shock intencional a las estructuras y elementos del sistema a través de una reorganización de todos sus procesos e interacciones. El sistema de por sí complejo deviene aún más complejo, incierto e imprevisible. La transformación es la respuesta al desafío de la insostenibilidad, total a parcial, del sistema.

La transformación es una alternativa objetiva desde que la estrategia de adaptación puede conducir a la vulnerabilidad del sistema, su rigidez y, por tanto, a su colapso. La transformación surge como un escenario de estabilidad renovada, pero, que exige, cambios sustantivos en valores y principios e identidad social.

La aptitud transformativa solicita nuevos inicios del sistema existente, mediante otras variables distintas a las ya existentes que acierten en otra forma de funcionamiento que aseguran la vida social, económica, política de los grupos y comunidades.

El ejemplo ecologista es ilustrativo: después de severas sequías se promueve la continuidad de un sistema agrícola agotado a través de nuevas acciones tales como caza o turismo. Esto ocasiona profundas diferencias en la sociedad, lo cual exige el examen de la panarquía y sus ciclos adaptativos, la formación de capital humano, y, sobre todo, de una gobernanza adaptable y flexible en la organización de la novedad.

“Transformability means defining and creating new stability landscapes by introducing new components and ways of making a living, thereby changing the state variables, and often the scale, that define the system.”⁵⁴⁴

El punto de partida es la conservación del sistema complejo amenazado frente a lo cual la adaptación no parece suficiente. La nueva trayectoria de transformación es incierta y desconocida, aunque aportaría una estabilidad sistémica a punto de crisis. La crisis, precisamente, aparece señalada como una “ventana de oportunidades” para la recombinación de fuentes de aprendizaje dirigida a la transición desde un escenario a otro nuevo. La transformación implica novedad e innovación. (*C. Folke et al.*).

No es necesaria la gran y total transformación, por ejemplo, de todo el sistema jurídico en su conjunto. El cambio en escalas pequeñas, por ejemplo, fiscal, ofrece resiliencia a las escalas más amplias, y la capacidad de transformar pequeñas escalas consigna resiliencia a las otras escalas.⁵⁴⁵

Hay tres fases en la transformación:

- Estar preparados para o preparar el sistema para cambiar.
- Navegar la transición empleando la crisis como una ventana de oportunidad.
- La construcción de la resiliencia del nuevo régimen.⁵⁴⁶

544. B. Walker, C. S. Holling, St. R. Carpenter, A. Kinzig, cit. p. 5.

545. C. Folke, St. R. Carpenter, B. Walker, M. Scheffer, T. Chapin, J. Rockstrom, *Resilience Thinking: Integrating Resilience, Adaptability and Transformability*, Ecology and Society, 15, 2010.

546. P. Olsson, C. Folke, Th. Haan, *Social-Ecological Transformation of Ecosystem Management: the Development of Adaptive Co-management of a Wetland Landscape in Southern Sweden*, Ecology and Society, September, 2004.

El sistema está vinculado estrechamente a su entorno, y si cabe, aún más el sistema jurídico. La gobernanza adaptativa de la transformación sólo es factible si tiene a su favor la legitimidad y confianza social. En caso contrario, el desarrollo de cambio se hace imposible.

La transformación del sistema fiscal debe adherir a la experiencia trifásica ecológica.

La *preparación del sistema* para el cambio encierra la narración de la crisis fiscal: insuficiencia de recursos, desigualdad en el reparto de la riqueza, imposibilidad del Estado de proveer los bienes públicos y colectivos necesarios, déficit de participación democrática e indefensión ante los riesgos excesivos.

Los riesgos sistémicos son *las ventanas de oportunidad* para la promoción de la conversión sistémica fiscal y los impuestos sistémicos su consecuencia.

Tercero, la *construcción de la nueva resiliencia* del sistema fiscal solicita la consolidación jurídica de la diversidad, de la efectividad, de la legitimidad entre los contribuyentes, aumentando su interconectividad. No hay resiliencia que no comprenda la vulnerabilidad crítica preexistente en la organización social por causa de la distribución diferenciada del poder y privilegio.

El fundamento de la transformación sistémica son los mecanismos de la transformación social y requiere la participación de los ciudadanos, la democracia y transparencia de las decisiones y el aprendizaje de su necesidad.

11.10. PANARQUÍA Y LEY.

Ruhl es el primero en asumir la idea de la panarquía en el ordenamiento jurídico: un conjunto de paisajes en los

cuales encontramos estrategias de ingeniería de resiliencia y resiliencia ecológica mezclados en modo diferente para formar topografías de contornos diferentes dependiendo que parte del sistema miramos.⁵⁴⁷

La resiliencia del sistema jurídico y fiscal está en dificultades para amalgamar la dinámica de la panarquía con la elasticidad de las leyes. La rigidez conspira contra la resiliencia del sistema y requiere una gobernanza distinta basada en la flexibilidad, la adecuación al momento y al espacio y a la plena efectividad de las normas y la legitimidad de su adopción y aplicación y ello sea en la fase del ciclo de liberación y destrucción como en la de reorganización.

El sistema jurídico es más frágil cuando elige el mercado autónomo como agente destinatario de sus mandamientos, la neutralidad y la no intervención pública ante sus fallos y renuncia a la exigencia de responsabilidad compartida ante los riesgos sistémicos, a la destrucción de la competencia por obra de la concentración de la riqueza, a la desigualdad de tratamiento de los ciudadanos.⁵⁴⁸

Los ciclos adaptativos del sistema fiscal están en crisis en el flujo financiero ilícita (corrupción, criminalidad organizada, elusión y evasión fiscal) en los impuestos principales.

Es indispensable que se recurra a la exigencia del principio de precaución y a la gobernanza acertada que sirva para acomodar y ajustar los elementos sueltos que pueden suscitar el colapso sistémico. La anticipación precaucional

547. J. B. Ruhl, General Design, Principles for Resilience and Adaptive Capacity in Legal Systems with Applications to Climate Change Adaptation, North Carolina law Review, Vol 89, 2011, p. 1383.

548. J. Bearer-Friend, A. Glogower, A. Jurow Kleiman & C. G. Wallace, Taxation and Law and Political Economy, 83 Ohio St. L. J, 2022.

puede prevenir los saltos en el vacío, acompañados por la preceptiva dirección de gobernanza pública, de razón pública.⁵⁴⁹

Nótese que el sistema puede caer tanto por la innovación si el resto del sistema general no acompaña cuanto por su vulnerabilidad congénita a los hechos imprevistos de destrucción que lo superan. O, uno de los elementos puede fallar, pero el sistema general es resiliente y sobrevive. No puede decirse que sea fácil acomodar el pensamiento de resiliencia y la panarquía al ordenamiento jurídico en general y al ordenamiento tributario en particular, porque si hay algo que destaca de la norma jurídica positiva es su rigidez y ambición inflexible de permanencia

La resiliencia es inexplicable en sí misma si no se añade la dimensión política, social, económica, jurídica, donde el ciclo de adaptación queda inevitablemente roto por la velocidad de los cambios y la ausencia de capacidad de los sistemas sociales para afrontarlo. Esto significa desencallar la resiliencia de sus conclusiones ortodoxas y abrirla al conflicto político, a las dinámicas sociales, a los grupos de interés económico, locales o transnacionales. La sorpresa y el giro de régimen puede suceder por el agotamiento del fundamento moral de un ordenamiento jurídico, el apartamiento de la justicia e igualdad como valores y principios morales rectores.

El valor de justicia es superior a cualquier norma jurídica y en caso de contradicción con ella es irremediablemente inválida. Así se aplicó en el contexto de colapso del ordenamiento jurídico nazi cuanto del comunista de la Alemania Oriental. Esos ordenamientos no fueron resilientes

549. AS Garmestani, MH Benson, A framework for resilience based governance of social ecological systems, *Ecology Society* 18, 1, 2013; JB Ruhl, *Panarchy and the law Ecol Soc.*, 17, 2012.

ni adaptables al valor moral de la justicia, al principio de la ley justa: las leyes son nulas desde el momento en que carecen de cualquier atisbo de justicia y la igualdad es deliberadamente traicionada por lo que no se puede predicar su verdadera naturaleza de ley.

La ley injusta no puede separarse de la dimensión moral y si ello ocurre decae el deber cívico de obediencia sin que pueda justificarse ninguna ejecución pública.

La incertidumbre debe inscribirse en la moral social, antes que en la norma jurídica. La amenaza es fuente de riesgo sistémico e implica a todos y cada uno. Es un deber cívico de aprendizaje frente al valor de del riesgo presentado, que no conocido. La deliberación es útil para la salud moral y una activa y comprometida ciudadanía democrática. Estamos hablando de principios y valores: la dimensión moralidad se presta a la deliberación social.⁵⁵⁰

El compromiso cívico es el borrador de lo que será la futura interpretación de la dirección del legislador o del juez, de la Administración:

“Still, how law is understood on the street by everyday citizens may actually, and rightly, have an important influence on its ultimate judicial interpretation”.⁵⁵¹

La opinión pública pasa a ser decisiva como fuente legítima de la decisión política, que puede ser menoscabada por las redes sociales y demás medios de comunicación y, sobre todo, los grupos de intereses. La sabiduría social no es atribuible únicamente al poder político o económico.

550. S. V. Shiffrin, *Inducing Moral Deliberation on the occasional virtues of fog*, Harvard Law review, Vol 123, 2010, p. 1246.

551. S. V. Shiffrin, cit., p. 1225.

Los derechos de transformación predicen la alteración de la naturaleza del sistema tributario porque su latitud, resistencia, precariedad lo hace insostenible o indeseable para satisfacer sus fines recaudatorios, de seguridad humana, de redistribución, participación social y minimización de riesgo sistémico.

La adaptación es conservadora cuando el Estado procede con su organización ordinaria, orientando la adaptación a la resistencia, absorción, satisfacción y recuperación de las pérdidas de los individuos que ya poseen o están mejor situados en la obtención de las ventajas públicas, sacrificando su autonomía e independencia política. Es el modo inequitativo y excluyente de adaptación.

"In many situations and examples, it appears that the incidence of vulnerability within the social and natural systems is not central to decision-making and adaptive action. As a result, adaptive actions often reduce the vulnerability of those best placed to take advantage of governance institutions, rather than reduce the vulnerability of the marginalized, or the undervalued parts of the social-ecological system."⁵⁵²

La vulnerabilidad solicita igualdad en el eje del discurso de adaptación, tanto en la participación al gasto público cuanto en la dirección de las decisiones políticas. No se trata solo y exclusivamente de un problema de costes frente a los hechos inesperados, sino de un discurso en el que prima la adaptación transformativa, el análisis contextual de la vulnerabilidad de la persona.

La adaptación conservadora prescinde del componente de equidad, centrada en la resiliencia puntual de las pérdidas de bienestar del sistema en cabeza de los que acusan daños en su posición social existente antes de la

552. W. N. Adger, cit., 277.

verificación del hecho incierto. Dejando intocada la vulnerabilidad, permanecen las causas que no impedirán el próximo riesgo sistémico.

“Where institutions fail to plan for hazards or for changing social conditions and risks, system vulnerability can be exacerbated.”⁵⁵³

Cualquier sistema complejo vive en el desequilibrio, lo cual equivale a decir, en el movimiento, en el cambio. El equilibrio es una palabra mortal para cualquier sistema complejo. La resiliencia es un modelo de adaptación y gestión de cambio, no contra el cambio, porque así solo se aceleran las inadaptaciones y retrocesos.⁵⁵⁴

11.11. LA IGUALDAD COMPLEJA.

M. Walzer propone una aproximación de la teoría de la complejidad a la igualdad. Así define el criterio de la igualdad compleja en cuya virtud los distintos bienes sociales no pueden dominar la distribución de otros. El dinero no puede comprar las distintas esferas de justicia de la comunidad. Las desigualdades entre las personas y en la comunidad deben necesariamente comportar la compensación entre las mismas de modo que seamos todos iguales, aunque seamos desiguales en esferas específicas.⁵⁵⁵

El dominio universal del dinero sobre cualquiera de los otros bienes sociales, cualesquiera que sea su significado, a través del proceso de conversión origina nuevas desigualdades a través de su señorío en las distintas esferas.

553. W. N. Adger, cit., 277.

554. S. Zellmer and L. Gunderson, cit. p. 900.

555. M. Walzer, *Spheres of Justice: A Defense of Pluralism and Equality*, 1983 New York: Basic Books.

La igualdad simple, donde la distribución cuantitativa sea idéntica, comporta un período transitorio de estabilidad después del que el dinero lleva al monopolio y supremacía del dinero en las distintas esferas.

La igualdad compleja parte del presupuesto de la existencia de bienes diferentes con diferentes significados sociales, cuya distribución debe respetarlos. Y en la cual ningún bien es generalmente convertible. Así, el bien que corresponde a una esfera de la vida no debe dominar la distribución de un bien que pertenece a otra. Mi dominio en la política no me concede dominio en la economía y, a la inversa, mi dominio en la economía no me concede dominio en la política.

"In formal terms, complex equality means that no citizen's standing in one sphere or with regard to one social good can be undercut by his standing in some other sphere with regard to some other good. Thus, citizen X may be chosen over citizen Y for political office, and then the two of them will be unequal in the sphere of politics. But they will not be unequal generally so long as X's office gives him no advantages over Y in any other sphere - superior medical care, access to better schools for his children, entrepreneurial opportunities, and so on".⁵⁵⁶

La igualdad requiere que el poder ejercido sobre una clase de bienes sociales específicos no se extienda y avasalle el dominio de otros sobre otras clases de bienes sociales. La explotación de la supremacía de unos sobre otros bienes sociales (otros individuos, grupos, la sociedad) conduce a la tiranía. El reproche es al bien dominante, como la riqueza, que tiraniza otras esferas distributivas, tales como, salud, educación, impuestos.

556. M. Walzer, cit. p. 19.

El dinero es la forma de bien dominante –el equivalente del capital económico de *Bourdieu*- y es tirano sobre los otros bienes (educación, salud, trabajo).

La clave de la igualdad compleja es la reducción del dominio, achicando la conversión de bienes a causa o por el dinero para conseguir la dependencia de otras esferas distributivas. La crítica de *M. Walzer* es que debe impedirse y hacer imposible las relaciones de poder del dinero sobre bienes sociales diferentes, restringiendo su conversión en otros bienes sociales distintos.

La solución es el bloqueo entre los intercambios entre diferentes esferas. La desigualdad y el dominio en una de ellas no debe implicar el efecto de contagio sobre otras. Las esferas de justicia entre los ciudadanos deben ser impenetrables por otros y sus límites claramente identificados.

La justicia se logra por el respeto del mundo y la historia que cada uno de nosotros crea para sí mismo, la creación particular que persigue cualquier persona.

M. Walzer propone una serie de criterios de justicia en su diseño de la igualdad compleja.

Una economía neoliberal radical equivale a un estado totalitario, invadiendo cualquier otra esfera y dominando cualquier otro proceso distributivo.

El Estado debe garantizar las necesidades de vida básicas.

Los sindicatos y las organizaciones de negociación colectiva deben ser promovidas y protegidas por la ley.

Las sociedades más poderosas deben estar sujetas a alguna forma de participación democrática en su proceso de decisión, para evitar que ejerzan una clase de poder ilegítimo sobre sus trabajadores y los ciudadanos, que los

conduce inexorablemente fuera de la esfera de la economía.

Es necesario un esquema de progresividad en la imposición sobre la renta y un límite a las herencias de los grandes patrimonios.⁵⁵⁷

La quiebra de la igualdad compleja forma parte de nuestra realidad histórica. Ello es particularmente evidente en el cuestionamiento de la función del Estado y la vigencia del interés público desinteresado. La tiranía es uno de los elementos más obvios de las posiciones de poder dominante del capital económico, social, cultural sobre cualquiera de las esferas de bienes sociales significativos distintos, sean, salud, educación, trabajo, participación democrática, impuestos.

La buena gobernanza de la resiliencia solicita que una de sus preocupaciones centrales sea la igualdad de estructura y procedimiento y la igualdad de resultados conforme a la esfera de vida de cada uno, de las decisiones públicas que se adopten. La independencia del poder simbólico del capital e independencia de las distintas esferas sociales, de historia, de culturas, de significados individuales.

Las instituciones públicas están para tutelar los bienes colectivos de las personas a través de la captura del poder simbólico del capital. Las demandas sociales de las personas preservan una realidad social, en el plano de sus esferas distributivas, que rechazan el dominio de algunos bienes significativos sobre todos los demás. Las demandas sociales de más educación, más salud, más protección social, más trabajo, no solo no introducen inestabilidad sistémica, sino que acentúan la estabilidad de la igualdad compleja.⁵⁵⁸

557. M. Walzer, cit. p. 119.

558. W. N. Adger, cit.

La desigualdad compleja que no pone coto a las relaciones dominantes del dinero amenaza la desigualdad sistémica, y, por tanto, la crisis de la resiliencia del sistema social. No es un cambio radical y revolucionario, sino, la crisis que se instala cuando se pierden las expectativas de una mínima distancia con la esfera de igualdad de las necesidades de las personas.

La crisis contra el poder simbólico estalla, según *Bourdieu*, cuando el individuo no logra que desde sus posiciones y hábitos pueda aspirar a una vida ordinaria. La desigualdad compleja es la no linealidad de las funciones de vida de las personas.

"What, then, is to be done? What might disrupt both the subjectifying processes of disciplinary power, and the ideological misrecognition underwritten by symbolic power, so that subjects are capable of responding in practically meaningful ways to the problem of global structural injustice? Bourdieu, for one, assigns such a role to what he calls crises, moments of radical disruption in which our ordinary ways of being and doing cease to function."⁵⁵⁹

La desigualdad compleja fiscal es un añadido a la descomposición de la resiliencia sistémica. Su límite, el umbral máximo, la precariedad de la situación tributaria no deja mucho espacio o tiempo para las decisiones públicas.

El *poujadisme* fue un movimiento de resistencia social en la Francia de los 50, de las clases medias ante el impuesto y, recientemente, pasa algo igual en Colombia. El impuesto es detonante inesperado y confuso de resistencia social populista de las clases medias, de los trabajadores, de los consumidores, de las pequeñas empresas ante la regresividad del sistema fiscal. Son señales que carecen de objeti-

559. J. Schiff, *Power and Responsibility: A Reconsideration*, Annual Meeting of the Canadian Political Science Association, Ottawa, 2009.

vos precisos, pero que expresan la insoportabilidad de la discriminación sistémica frente al sistema tributario tal cual se manifiesta.

No es habitual que el Fondo Monetario Internacional altere sus premisas neoliberales en materia tributaria. Ahora, a consecuencia de la pandemia, recoge como problema el empeoramiento de las desigualdades preexistentes y la pobreza de los más vulnerables. La desigualdad se da tanto en la provisión de los servicios básicos –salud, educación, infraestructura digital– como en su financiación.

“For the recovery to benefit all and to strengthen trust in government, action is needed to reduce gaps in incomes and in access to services.”⁵⁶⁰

El diagnóstico no está completamente logrado. Hay como una indecisión latente entre lo que se descubre y advierte y los mecanismos para afrontarlos. Pero, la orientación es clara.

La política redistributiva, antes de impuestos, debe orientarse hacia la educación, salud e infraestructura de acceso a servicios básicos y de acumulación de capital humano. La brecha entre la educación privada entre ricos y pobres puede colmarse con mayor gasto público. La inversión pública también puede reducir la desigualdad e incrementar la movilidad social en materia de atención sanitaria. Asimismo, promueve la ayuda al desempleo provocado por la digitalización mediante la educación y adquisición de otros niveles de formación profesional.

La política fiscal llega a conclusiones de informes y opiniones, de encuestas realizadas, en distintos países. La

560. A Fair Shot, Chapter 2, International Monetary Fund, April 2021.

opción clara es a favor de más bienes públicos y el reforzamiento de la imposición progresiva sobre los más ricos. Y no es llamativo que ello se produzca en países donde la confianza en el gobierno es baja o la desconfianza es alta y se percibe corrupción institucional. La desigualdad no es ciega ni neutral.

Las preferencias de bienes públicos giran en torno a la educación, salud, pensiones y la reasignación del gasto público se centra en la eliminación del gasto público improductivo o derrochador, salvo en los sectores privilegiados que aspiran a la reducción del gasto público en general.

Las preferencias fiscales son más contundentes. Las respuestas valoran que se requiere más progresividad y que la carga tributaria es demasiada elevada para las rentas medias y bajas comparada con la que soportan los más ricos.

“Evidence from a survey undertaken in the *United States* during the COVID-19 pandemic reveals that respondents who lost employment or suffered from the disease, or personally know someone who has, are more likely to support progressive taxation”.⁵⁶¹

11.12. EL G20 2021 Y LA RESILIENCIA GLOBAL.

Los antecedentes del próximo G20 2021 en Venecia enfocan la preocupación en el riesgo global (*U. Beck*) que suscitan determinados riesgos globales (*M. A. Centeno*). El propósito es acentuar la coordinación sistemática entre los Estados en defensa de la resiliencia global sostenible e inclusiva. La metodología está basada en las repercusiones que puede generar la producción de cada riesgo sistémico sobre otros sistemas diferentes. La primera conclusión

561. A Fair Shot, Chapter 2, cit. p. 41.

estriba en la necesidad de evaluar las medidas en modo interconexo, donde cada riesgo sistémico aparece como susceptible de provocar un desastre en cascada sobre otros sistemas diferentes.

El G20 2021 declara su prioridad en el fortalecimiento de la resiliencia ante el riesgo global de shocks futuros, incluyendo desde el cambio climático e incluyendo pandemias, sistema financiero, sistema fiscal.

El riesgo global adopta forma de categoría integradora de los distintos riesgos sistémicos, entre otros, clima, pandemias, finanzas, fiscal.

De su aproximación resalta la necesidad de la participación de un robusto sector público y transparente, de los Estados, al amparo de una coordinación sistemática para el establecimiento global de una gobernanza integrada, compartida, de apoyo mutuo.

La prioridad es la amenaza que supone el cambio climático. La transición debe combinar distintos instrumentos: inversión verde en infraestructura, innovación tecnológica de fuentes de energía limpias, la descarbonización y la economía circular. Asimismo, se alude, en forma indirecta al impuesto, cuando se afirma, el recurso a fijar el precio al carbono proveyendo asistencia a los más pobres y vulnerables.

El cambio climático propone una particular atención a la estabilidad y recuperación del sistema financiero.

El sistema financiero observa brechas de regulación que deben afrontarse. En particular, la intermediación financiera no bancaria (*fintech*) y su interconexión sistémica con el sector bancario y la economía real.

Lamentablemente, la transformación digital a la que atribuye grandes oportunidades para el crecimiento no es

uno de los riesgos sistémicos globales contemplados por los Ministros de Hacienda y Bancos centrales en sus efectos perturbadores sobre la economía total.

No se entiende porque no se afronta el riesgo digital como riesgo global. La aceleración de la digitalización concentrada en pocas grandes plataformas supone la aceleración de la desocupación global derivada de la automatización, la pérdida de empleos sin recuperación posible, la ausencia de capacidades de los más jóvenes que se incorporan al mercado.

A esto se une la ruptura de la competitividad –*pricing algorithms*– y la exclusión de las nuevas empresas de la competencia, la cartelización de la economía y, finalmente, la erosión fiscal.⁵⁶²

El menú de las opciones políticas de la transformación digital y la recuperación de la productividad adolece de una visión simplificadora y acrítica donde la política fiscal brilla por su ausencia. Es un documento excesivamente apologético de la economía digital, desprovisto de cualquier consideración de las externalidades negativas o costes sociales no pagados que produce.⁵⁶³

La OCDE, en paralelo, presentó al G20 un informe que apunta las principales dificultades creadas por la digitaliza-

562. Third finance Ministers and Central Bank Governors Meeting, Venice, July 10, 2021; IMF, Boosting Productivity in the Aftermath of Covid-19, June 2021. “COVID-19 disproportionately harmed the least advantaged, exacerbating inequality and risks to the accumulation of human capital. In addition to general reallocation policies, actions are needed to cushion the earnings loss from unemployment and to help the unemployed gain the necessary skills for the demands of post-pandemic jobs”, p. 21.

563. Italian G20 Presidency. G20 Menu of Policy Options Digital Transformation and Productivity Recovery, July 2021.

ción en el mercado, competencia, seguridad, libertad de circulación de los datos y entrada de nuevos actores y en el área de fiscalidad. Las propuestas, comparadas con otros informes, no aportan ninguna novedad a su visión tecnocrática neoliberal de la transformación digital. O, lo que es lo mismo, la negación del riesgo sistémico digital aboca, si no se comprende, a la próxima crisis sistémica.⁵⁶⁴

564. OECD, Spurring Growth and closing gaps through digitalization in a post-Covid world: policies to LIFT all boats, 2021. Me refiero, a J. Furman, Unlocking digital competition, Report of the Digital Competition Expert Panel, March 2019, Treasury UK; Scott Morton, Stigler Center Report. Committee for the Study of Digital Platforms Market Structure and Antitrust Committee y, sobre todo, Informe Nadler-Cicilline, Investigation of Competition in Digital Markets, House Judiciary Antitrust, Commercial and Administrative Law Subcommittee, 2020.

CONCLUSIONES

La complejidad es el nombre de la realidad en la que habitamos. Es difícil de aceptar porque viene a destruir cualquiera de las certezas en las que crecimos. Esto sirve para cualquier reflexión y fracción de verdad a la que aspiremos. No hay respuestas simples que nos ayuden frente a los problemas actuales.

E. Morin tiene razón cuando califica la complejidad como un salto adelante del conocimiento y sugiere –el principio *dialógico*– la comunidad de los contrarios: orden/ desorden; organización/ desorganización; unidad/ multiplicitad; unión/ separación; sistema/ partes.

La complejidad no equivale a complicación. La diferencia es que la complicación siempre alcanza su resultado predecible, con mayor o menor dificultad; cosa que no es atribuible a la complejidad. El sistema complejo es impredecible y va de la mano con la no linealidad, no equivale a la suma de sus agentes o actores y cada función puede interrumpirse, bloquearse o al límite desaparecer. La impredecibilidad responde a la no linealidad, a la *ciencia de la sorpresa*.

El sistema complejo muestra la interacción no lineal de sus elementos y la aparición de una capacidad de autoorganización espontánea que le permite alterar su estructura y llegar a la emergencia, en positivo o negativo, respecto a su entorno. La emergencia discurre entre el orden y el desorden.

Las interacciones no lineales son la base del cambio y de la inestabilidad del sistema complejo adaptativo, los cambios cualitativos de las interconexiones de las unidades son portadores de hechos imprevistos extremos que provocan o pueden provocar el cambio de trayectoria del propio sistema.

Precisamente, la ignorancia en la previsión de resultados, su impredecibilidad, anticipa la probabilidad de llegar a situaciones límites, hacia delante o hacia atrás, lo cual puede conducir a catástrofes, emergencias, en suma, al caos o a un rígido orden expuesto en su evolución y adaptación a perturbaciones sistémicas.

La complejidad resume el paradigma de perpetua inestabilidad, de constante desequilibrio entre el orden sistémico y el desorden, entre el orden excesivo o insuficiente: lejos del equilibrio, el sistema complejo vive *"al borde del caos"*. (MC Taylor).

La inestabilidad preanuncia el riesgo sistémico, el desastre en cadena, donde remotas e insólitas conexiones entre agentes o elementos pueden derribar cualquier sistema. La pérdida de control es una cuestión de tiempo.

El concepto de sistema parte de L. von Bertalanffy: *"sets of elements standing in interaction"*. J. Holland define el sistema adaptativo complejo: *"is a complex, self-similar collectivity of interacting adaptive agents"*⁵⁶⁵

Las bases de la complejidad y del SAC (sistema adaptativo complejo) son: la combinación y agrupación de individuos; la no linealidad; la diversidad de los elementos, que pueden fortalecer o debilitar la resiliencia del sistema; los flujos de información entre las partes.

565. D. T. Hornstein, Complexity theory, adaptation and administrative law; Duke Law Journal, vol. 54, 2005.

Cualquier sistema económico, social, político, jurídico, por simple que parezca es un sistema complejo. Las propiedades que se predicen son, entonces, comunes a un amplio registro científico, tanto natural como social o económico.

La complejidad de las ciencias naturales invade todos los ámbitos del conocimiento; pero, es fuertemente resistida por las ciencias sociales, en particular, la ciencia jurídica.

El sistema adaptativo jurídico comparte las características de la categoría: diversidad, no linealidad, autoorganización espontánea. La diferencia es que el derecho califica esas propiedades desde sus propias definiciones: integración y diversidad, efectividad, legitimidad.

La integración y la diversidad contemplan la universalidad requerida para que el sistema jurídico contemple a todas las partes que lo integran.

La efectividad es la capacidad de la ley para generar efectos sociales, económicos, y jurídicos, que trascienden el horizonte coercitivo. Las interacciones entre las partes, aun las no integradas, son no lineales y su dinámica puede producir el colapso del sistema jurídico. El nombre jurídico de la no linealidad es la efectividad de las normas. La norma ineficaz es una norma no lineal, sin función.

La legitimidad, en el conjunto de sus aspectos, es una vía maestra de la autoorganización espontánea del sistema jurídico en general y del sistema tributario en especial. La legitimidad supone aceptar la autoridad siempre que esté justificada, sea por la aceptación social cuanto por el ejercicio de las competencias. La legitimidad puesta en duda alimenta el incumplimiento de la ley desde el momento en que el ciudadano no cree en el gobierno y por tanto es reticente en su voluntad social de cooperación.

¿Por qué el sistema jurídico fiscal es un sistema complejo?

El número de sus elementos es decididamente amplio y extendido y diverso en cada una de los individuos, posiciones, *habitus*. Estos elementos interactúan dinámicamente en constante intercambio de información; el nivel de interacción es elevado; las interacciones no son lineales y son asimétricas.

El sistema fiscal es parte del sistema jurídico y contiene los criterios definitorios del sistema social complejo. En nuestra versión, se resumen específicamente en criterios de integración y diversidad de los elementos; efectividad de las normas jurídicas y legitimidad de la actuación del poder público, del Estado.

El sistema fiscal adaptativo complejo es parte del sistema jurídico, y, al mismo tiempo, de los destinatarios de sus efectos, los contribuyentes.

La fortaleza del sistema fiscal depende de la convocatoria de todos los que están en condiciones de mejorarlo, porque amplía su diversidad, efectividad, y legitimidad. La ampliación de las interacciones sociales supone más difusión de la ley y resiliencia ante la erosión de su efectividad y legitimidad.

El Estado no obtiene los recursos tributarios suficientes porque su trayectoria afecta las categorías sociales más vulnerables que no lo pueden hacer, mientras renuncia al justo impuesto sobre aquellas otras de mayor capacidad contributiva. La consecuencia es la privación financiera para la provisión de los bienes públicos esenciales. Aún más, dejando a la intemperie a los infraprotegidos ante la emergencia de un riesgo sistémico, un desastre en cadena. –cambio climático, pandemia, digitalización, erosión y evasión de fondos financieros ilícitos–.

La sorpresa está representada por la efectividad de la norma tributaria, que no su mera eficacia. La no linealidad implica la conciencia que la institución y aplicación de la ley no expresa todos y cada uno de los efectos, no solo jurídicos, que ocasiona o está en condiciones de ocasionar. Esos efectos son simultáneamente legales, sociales, políticos, económicos.

La contraposición entre forma y sustancia es neta. La norma formal, literaria, textual, que carece de principios y de propósito nutre su ineffectividad. La consideración substancial, con un fin determinado y la *ratio legis* que la justifica, al contrario, fortalece la efectividad.

No hay que profundizar demasiado para darse cuenta, por ejemplo, que esa ha sido la suerte del criterio del principio de la realidad económica –*B. Griziotti*– y su reemplazo por la ortodoxia formal de la letra de la norma. El corolario es nítido: la forma encauza el abuso del derecho. La letra es la vía para que las palabras de la ley puedan ser tratadas como recetas para la elusión (*D. Mc Barnet*).

La legitimidad es el nombre de la autoorganización espontánea del sistema. Es la descripción de las interrelaciones que se forjan entre las personas agrupadas por variedad de motivos, unificadas en base a su respuesta a la legitimidad del cumplimiento/ incumplimiento del impuesto.

El Estado muestra su impotencia ante la difusión del incumplimiento generalizado del impuesto, impulsado por los que tienen más privilegios económicos, sociales, políticos, incluidos los beneficios fiscales. Estos destilan ilusiones financieras erróneas sobre desigualdad para atraerse contribuyentes ordinarios, que viven circunstancias totalmente diferentes y que son, por lo común, quienes participan del cumplimiento cuasi espontáneo de sus obligaciones. El Estado pequeño o menos impuestos son lemas que

no significan lo mismo para el rico que para el pobre. El impuesto es malo en sí mismo y hay que evitarlo o evadirlo.

El Estado pierde la legitimidad y la confianza porque no hay correspondencia entre el impuesto y el goce de bienes públicos esenciales y su fracaso amenaza la resiliencia del sistema fiscal. Y aumenta la vulnerabilidad de los infraprotegidos. Ello se debe a que está desposeído de autonomía política de los sectores e intereses particulares económicos, sociales, culturales con más poder simbólico.

El nuevo paradigma es el retorno del Estado y la institución de un nuevo dominio público global. El derecho a la protección del Estado Fiscal, sostenido en el G20 (BEPS) define el derecho de cada país a proteger su base de imposición de la erosión de las bases y desplazamiento o traslado de beneficios y la garantía del cobro del impuesto allí donde se generen los beneficios y el valor.

La lucha es contra el flujo global financiero ilícito de las cadenas de valor, contribuyentes ricos, crimen organizado, corrupción, elusión y evasión.

Los contribuyentes que gozan de ventajas en un mercado y originan allí sus ganancias deben pagar los impuestos donde realizan su actividad. Pero, no solo. La protección significa que el Estado también puede disciplinar otra renta fiscal que escapa al impuesto, el valor fiscal que se crea sin actividad económica subyacente, y cuya fuente es la planificación fiscal agresiva de minimización, reducción o diferimiento (v. g. derivado de elusión fiscal intencional o evasión).

Los principios comunes transnacionales del G20 están dirigidos a la recuperación del capital informacional oculto al Estado mediante la planificación fiscal agresiva, la elusión fiscal, el arbitraje fiscal, la competencia fiscal lesiva. Sus instrumentos principales son el principio general de

intercambio automático de información de cuentas financieras, el Informe País por País y la obligación de los facilitadores y promotores de desvelar sus mecanismos de planificación fiscal agresiva antes de su ejecución. El Estado actual es la sede política de la lucha entre las fuerzas neoliberales y las que pretenden la conservación de la palabra y del dominio público y colectivo. La globalización sirve para la explosión de los riesgos y accidentes sistémicos que agudizan la vulnerabilidad del sistema tributario y de los ciudadanos de la comunidad. Ese es el propósito y objetivo: menos Estado; más individuo; menos interés desinteresado, más interés egoísta. O, la recuperación del poder simbólico del Estado, el metacapital público y su capital informacional, predicada por *P. Bourdieu*.

La recuperación del poder simbólico del Estado es la premisa para una trayectoria más resiliente del impuesto. El poder simbólico supone devolver a la razón pública su propia independencia del mercado, de los agentes de complejidad, del interés interesado de naturaleza económica.

El impuesto redistributivo puede y debe acompañar el principio predistributivo de la *lex mercatoria*. No hay redistribución sin predistribución dirigida a la corrección de las patologías del sistema jurídico en materia de concentración de la riqueza, de destrucción de la naturaleza, de la postergación de los derechos del trabajador y de la igualdad de tratamiento a las empresas excluidas de la posición de dominancia. La redistribución por el impuesto implica la reforma legal contemporánea y consonante de los contratos, la propiedad intelectual, el medio ambiente, el abuso de poder de las grandes empresas.

El Estado es el retorno del orden social, de la palabra legítima para todos. O lo que es lo mismo, el retorno de los principios y valores justificantes de la ley, comunes para todos, aunque no los acepten. El derecho calculable

impone su dominio, sacrificando la flexibilidad de los valores y principios jurídicos comunes. La norma se diseña en función de determinados resultados y, frecuentemente, obedece a la acción de la industria fiscal, en la promoción de los intereses que representan la primacía del capital simbólico económico. Las consecuencias están a la vista: recaudación insuficiente y desigualdad en la distribución de la renta y de la riqueza y en el empleo de las ventajas que derivan del sistema jurídico.

La nueva *Síntesis* significa el fortalecimiento del interés desinteresado y la intervención pública en la defensa del bien colectivo. Es lo opuesto al neoliberalismo presente en la *Síntesis del Siglo XX*. El mercado no puede aislarse de las demandas de justicia social ni ocultarlo del análisis del poder.⁵⁶⁶

La eficiencia y la libertad de un mercado autosuficiente apareja la necesidad de disminuir la ley y la intervención del Estado porque es el modo idóneo de desconocimiento del principio común y constitucional de igualdad y del valor democrático de la razón pública.

La autorregulación del mercado por sus propios agentes económicos, con prescindencia de la concentración de poder, del abuso de posición dominante; del daño ambiental y, finalmente, aunque no, por último, del encajonamiento de la política fiscal, que impide la actuación del principio de capacidad contributiva y de igualdad tributaria, de progresividad.

El corolario es la sumisión de la democracia al mercado y la corrupción institucional, antes que la sujeción del mercado a la democracia y la tutela de los más vulnerables.

566. J. Britton-Purdy, D. S. Grewal, A. Kapczynski & K. S. Rahman, Building a Law-and-Political –Economy Framework: Beyond the Twentieth-Century Synthesis, *The Yale Law Journal*, V. 129, April 6th, 2020.

La maximización de la riqueza no puede seguir subordinada a la mínima justicia distributiva de la creación de la riqueza social. No es posible defender la comunalización de los costes sociales no pagados y la privatización absoluta de los beneficios.

La ocupación del campo de poder público como concentrado de poder simbólico económico, social, cultural, supone el desarme y la vía libre para la creación de valor fiscal sin actividad económica: la sustracción de recursos de otra forma aplicables a la extensión y satisfacción de los bienes públicos de los ciudadanos. La pérdida de la razón de Estado destruye el orden social porque dicen el derecho los menos interesados en el interés público desinteresado.

El sistema fiscal es en sí mismo un factor de riesgo si no logra la democracia fiscal: impuestos justos que permitan recaudar, distribuir, proveer bienes públicos necesarios para la comunidad. Las políticas fiscales son principios de seguridad humana para la realización del valor de los derechos humanos. El impuesto tiene como destino último la libertad de necesidad de las personas (seguridad humana). Hay riesgo si no se atiende en forma gradual y sostenida su realización. El riesgo fiscal es una situación donde el valor humano está en juego y cuyo resultado es incierto. La desigualdad convierte la incertidumbre en riesgo sistémico.

El riesgo sistémico es la situación que acompaña hechos o hechos inciertos e impredecibles que implica el efecto en cascada y la caída de un sistema complejo, en el que interactúan múltiples agentes. Es una disfunción latente del sistema provocada por acciones humanas particularizadas y cuyo daño se desplaza sobre los demás, sean personas, países o territorios. Los costes sociales no pagados se traducen en beneficios para los responsables.

Hay cinco riesgos globales prioritarios: el cambio climático, las pandemias, el sistema financiero, la infraestructura y plataformas digitales, y el Estado sin Renta. Los riesgos sistémicos son transfronterizos y aparecen como el resultado de acciones dominadas por el riesgo excesivo. Los responsables que los causan deben contribuir para mitigar, adaptar los daños y pérdidas que se sufren en su consecuencia. El impuesto sistémico es la respuesta. El hecho imponible se funda en la responsabilidad compartida como manifestación de capacidad contributiva de los sujetos que producen los daños (u obtienen como en la pandemia, la super renta).

La realización del riesgo sistémico genera costes que deben afrontarse en cabeza de los individuos, entidades, instituciones, que lo provocan o están en condiciones de hacerlo.

El impuesto sistémico es la reacción adecuada para actuar sobre los agentes directos del cambio climático; de la especulación financiera, de la economía digital y flujos financieros ilícitos. El sistema fiscal como sistema adaptativo complejo no refleja la diversidad, es inefectivo y denota lagunas ciertas de legitimidad. No es arriesgado sostener que el sistema fiscal en sí mismo, aisladamente considerado, denota una débil resiliencia fiscal ante hechos sociales, económicos, políticos imprevistos. Y ello porque el agujero negro del flujo financiero ilícito parece irreductible y el impuesto injusto alimenta la desigualdad sistémica.

El sistema fiscal puede ser insoportable para los que ya lo soportan y más confortable para los que no lo soportan. Lo único que queda sin modificar es el riesgo sistémico, respecto al cual el propio sistema fiscal, es protagonista.

¿Cómo se puede distinguir la planificación fiscal agresiva de la compraventa de favores políticos y públicos, del blanqueo de capitales y, en general, del flujo ilícito de capi-

tales? ¿Cómo se puede convalidar que los impuestos principales se trasladen y repercutan sobre las rentas más bajas y los consumos necesarios?

La efectividad de la ley y la autoorganización legítima del sistema fiscal ponen en evidencia una relación simbiótica con el ambiente y dentro del campo de poder público. No hay solución de continuidad entre el sistema fiscal y los intereses particulares dominantes.

La complejidad es una advertencia de fracaso sistémico del sistema fiscal. (V. *Tanzi*).

"The more complex the systems become, the greater will be the advantages for those with greater means... Lobbying will be an integral and important part of this process".⁵⁶⁷

La resiliencia es la capacidad de un sistema para afrontar el cambio debido a un riesgo sistémico y continuar su desarrollo. Describe la capacidad de largo plazo del sistema, una comunidad, sociedad, o ecosistema, para lidiar con el cambio y resistir a los shocks mientras conserva esencialmente la misma estructura y función.

La latitud, resistencia, precariedad y panarquía son cuatro aspectos esenciales para evaluar la resiliencia del sistema fiscal.

La *latitud* indica el máximo límite del sistema para el cambio antes de perder su capacidad de recuperación. La *resistencia* es una medida de la facilidad o dificultad para cambiar el sistema fiscal y su obstáculo a ser objeto de transformación. La *precariedad* indica la proximidad del sistema fiscal al umbral del colapso.

567. V. *Tanzi*, *Complexity and Systemic Failure, Transition and Beyond: A Tribute to Mario Nuti*, ed. S. Estrin, G. Kolodko, M. Uralic. Palgrave, McMillan, London, 2007.

Las variables claves de la panarquía –los impuestos principales– del sistema son discontinuas y de acentuada preferencia social a favor de los actores sociales mejor situados. Cada impuesto adquiere la conservación como finalidad máxima y se desentiende de las funciones que, en teoría, deben presidir su actuación, independientes de la centralidad de las decisiones privadas del mercado.

Los ciclos adaptativos de la panarquía de los principales impuestos sufren amenazas debidas a la rigidez de las interconexiones en las que domina la conservación e impiden la noticia de la imprevisión o sorpresa. Pierden potencia recaudatoria sobre rentas o riquezas ajenas a las formas predominantes de capital, aumentan los beneficios fiscales a los que ya los gozan, acentúan la discriminación sistémica y son endeble fuentes de protección ante los riesgos sistémicos.

La progresividad apenas incide en remediar la desigualdad. Es incierto que los contribuyentes cuasi espontáneos acepten que el sistema es justo, apenas reparan que el impuesto pagado se funda sólo en las rentas bajas y medias. La ilusión financiera y el culto a la ignorancia ocultan la verdad de los hechos. Las altas rentas están sobreprotegidas en un marco de extendida evasión y elusión fiscal y con una elevada economía informal. La insuficiencia fiscal convierte en proporcional la carga tributaria sobre todos los contribuyentes, sean de bajas o elevadas rentas.

La vulnerabilidad social, como en el caso del Covid-19 agudiza las desigualdades sistémicas. La emergencia del Covid-19 u otros riesgos sistémicos predicen la ruptura de las interconexiones y el descontrol del propio sistema, susceptibles de retroacción hacia el estado previo, que hace insoportable al sistema.

La conformación a la novedad de la transformación lo obligaría al cambio del sistema tributario sobre bases políticas, económicas, sociales distintas o a la persistencia de su continuada pérdida de efectividad, legitimidad, diversidad. La catástrofe no forma parte del diagnóstico ni es inevitable. La adaptación conservadora puede eludir los cambios sustanciales del sistema fiscal con la idea de mantener su trayectoria y desarrollo actual y previo.

El sistema fiscal es dependiente, como en el conjunto de los sistemas tributarios en general, de su trayectoria fija e inmutable. Su tasa de decrecimiento es gradual e imparable y la rigidez hacia el cambio deriva de la pérdida de la conectividad social. La capacidad de adaptación puede persistir en la situación actual por el control y dominio simbólico del Estado y la ausencia de participación social y aprendizaje. Esto significa que la narración de la crisis del sistema fiscal podría ser distinta y acentuar las disparidades y deficiencias presentes o introducir ventanas de oportunidad que no influyen en la recaudación y redistribución fiscal, sino que acentúan sus debilidades y, paralelamente, mantener el dogma del derecho calculable, sin valores ni principios conductores en un marco de voluntaria abstinencia frente al flujo financiero ilícito y el justo impuesto.

Las resistencias y la memoria histórica conspiran en su favor. Hay un prejuicio ideológico genérico en contra del impuesto. No importa si el impuesto es elevado o bajo; nuevo o antiguo. El mero reclamo o advertencia al impuesto despierta controversias y oposición. Es pura manipulación para preservar la inanidad del tributo ante el mercado y la parálisis pública ante demandas de justicia e igualdad. Es una estrategia bien diseñada que no se frena ante la crisis financiera ni ante la pandemia, recesión o digitalización. Es como si se viviera en una burbuja ideal sin tributo.

Las claves de la transformación del sistema fiscal están en la recuperación del poder simbólico desinteresado del Estado para la obtención de recursos tributarios cuyo origen debe ser la redistribución de renta y de riqueza, de la lucha contra la evasión fiscal de las altas rentas, locales y multinacionales, y la reacción ante la corrupción institucional, de empresas y fiscal. El sistema fiscal se coloca en sí mismo como un riesgo sistémico, un potencial desastre en cadena, por su incapacidad para romper la insularidad del mercado, la inmunidad de la empresa y de las altas rentas y la concentración de los derechos de propiedad. La transformación es una decisión exquisitamente social a través de una ponderada inclinación hacia la financiación de los bienes públicos para los ciudadanos basada en las *diferencias* de capital económico, social, cultural.

Es duro de aceptar que el impuesto es probablemente una de las políticas públicas, si no la única, que tiene los principios y el poder de reestructurar el mercado a través de una mayor igualdad y democracia, en coincidencia con la predistribución de la ley mercantil, contractual, de propiedad. Esto reclama la recuperación de la autonomía del Estado del poder del mercado, sus agentes, y los agentes de la complejidad, la industria fiscal. Sin garantía pública del orden social constituido no hay creencia colectiva ni impulso contributivo consentido.

La estabilidad legal no pasa solo y exclusivamente a través de la legitimidad y efectividad de la norma jurídica. El sistema legal, obviamente también el sistema tributario, tiene sus fundamentos en la orientación moral y principalista orientada por valores. En otras palabras, justicia, igualdad, libertad son valores que deben inspirar los principios comunes y desarrollos de las normas constitucionales. Valores y principios son sinónimos con la legitimidad y efectividad del sistema, su respuesta a la innovación, cam-

bio, transformación. Solo los principios y valores sirven para adaptar la estabilidad enfrentada con el caos sistémico y asegurar la continuidad o interpretar la complejidad. El sistema fiscal es un sistema de normas jurídicas, pero no solo. Los principios y valores son las fuentes inspiradoras de la norma legal: las exigencias de justicia o equidad “o alguna otra dimensión de moralidad”. La formalización no obstante su precisión traiciona la realidad jurídica, que es menos definible y menos limitada. Los comportamientos que causan mayor daño a los valores y principios de justicia, equidad, igualdad están fuera de la norma jurídica. Y ello beneficia no a quien lo desea, sino a los que pueden. Lo calculable y mensurable es una mera provincia dentro de lo inconmensurable. La certeza tradicional colapsa junto con el positivismo. La dimensión moral integra la historia, cultura, social y aspiraciones políticas de la comunidad. La justicia fiscal es un valor final. En contraste, la capacidad contributiva, igualdad y progresividad del sistema fiscal son principios preliminares. Los valores y principios asisten la recuperación del poder simbólico del Estado, poniendo el foco en la substancia antes que en la forma legal y conceptos cualitativos antes que cuantitativos, dentro de un programa finalista que afirma las motivaciones (ratio legis) que gobiernan la aplicación de la norma jurídica ajustada a su propósito. Los valores y principios imponen su otra dimensión fuera de la norma ordinaria y son más predecibles, ante situaciones inesperadas, que la propia ley, precisamente porque aspiran a rescatar los significados de justicia, dignidad, ética, descuidadas por el *ius conditum*. Los valores y principios son el fundamento de la resiliencia de cualquier sistema complejo fiscal. La dimensión adaptativa de la norma jurídica está fuera de su texto y su futuro le es ajeno. El sistema jurídico tributario es un instrumento determinante de adaptación siempre que reconozca los cambios en la integración y diversidad, efec-

tividad y legitimidad de las decisiones percibidas por los participantes en una sociedad democrática.

Cada persona, cada esfera de justicia, es soberana en su historia, en sus hábitos, en su acción. La diferenciación debe ser la regla de la igualdad compleja y su preservación supone bloquear el dominio de la vida de los otros por el dinero. El mercado al libre albedrío de los precios emplea las mercancías ficticias –tierra, trabajo, dinero, datos personales– para mercantilizar el destino de las personas. El mercado autorregulado, y los resultados están a la vista, destruye la razón pública, el medio ambiente y la sociedad. Es ahora, de acuerdo a K. Polanyi, cuando se requiere de la protección social para su conservación.

Barcelona, noviembre de 2021.

REFERENCIAS

Artículos.

- L. Addi**, Pierre Bourdieu revisité. La notion de capital social. Awal Ibis Press, Paris, 2004.
- W. N. Adger**, Social and ecological resilience: are they related?, *Progress in Human Geography* 24, 3, 2000.
- , Vulnerability, *Global Environmental Change* 16, 2006.
- B. E. Aguirre**, Dialectics of Vulnerability and Resilience, 14 *Geo. Jon Poverty I. & Pol'y*, 39, 2007.
- M. Albertson Fineman**, Cracking the Foundational Miths: Independence, Autonomy, and Self Sufficiency, *Journal of Gender, Social Policy & the Law*, Vol. 8, 2000.
- , Vulnerable and Inevitable Inequality, *Oslo Law review*, Vol. 4, 3, 2017.
- S. Alkire**, A conceptual framework for human security, Working Paper 2, Centre for Research on Inequality, Human Security and Ethnicity, CRISE, University of Oxford, 2003.
- C. R. Allen, D. G. Angeler, A. S. Garmestani, L. H. Gunderson, C. S. Holling**, Panarchy: Theory and Application, *Ecosystems*, January 14th, 2014, Nebraska Cooperative Fish & Wildlife Research Unit-Staff Publications.
- C. R. Allen, C. S. Holling, Novelty**, Adaptative Capacity and Resilience, *Ecology and Society*, 15, 2010.
- Ph. Alston**, Report of the Special Rapporteur on extreme poverty and human rights. Spain, General Assembly UN, 21/4/2020.

—, The parlous state of poverty eradication, Human Rights Council, 2 July 2020., A/HRC/44/40.

A. Alstadseter, N. Johannesen, G. Zucman, Tax Evasion and Inequality, *American Economic Review*, p. 2100, June 2019.

S. D. W. Arner, R. P. Buckley, D. Zetzche, Fintech, Regtech, and Systemic Risk. The Rise of Global Technology Risk in Systemic Risk in the Financial Sector. Ten Years After the Great Crash, ed. D. W. Arner, E. Avgouleas, D. Busch, S. L. Schwarcz, Centre for International Governance Innovation, Canada, 2019.

B. Arthur et al., cit. Economy as Evolving Complex System II, Introduction.

A. B. Atkinson, Innovative Sources of Development Final, Global Public Economics, ABCDE-Europe-2003, Global Public Finance-Tackling Global Issues.

Terje Aven et. al. Society for Risk Analysis. Glossary, August 2018.

Jh. Avery Jones, Tax Law: Rules or Principles?, *Fiscal Studies*, 1996, vol 17, 3.

R. S. Avi-Yonah, COVID-19 and USTAX POLICY: What Needs to Change, April 2020, *Michigan Law, University of Michigan*, paper 679.

—, The Ingenious Biden Tax Plan, *Tax Notes International*, Vol 102, April 12th, 2021.

A. H. Barton, Disaster and Collective Stress, en What is a disaster? .

S. Battiston, J. Doyne Farmer, A. Flache, D. Garlaschelli, A. G. Haldane, H. Heesterbeek, C. Hommers, C. Jaeger, R. May, M. Scheffer, Complexity theory and financial regulation, *Science*, February 19th, 2016, vol. 351, 6275.

S. Baumgartner, Measuring the diversity of what? And for what purpose? A conceptual comparison of ecological and economic biodiversity indices, March 2006, Department of Economics, University of Heidelberg, Germany.

- J. G. Baxter**, Internationalization of Law: the “complex” case of bank regulation en *The Internationalization of law: legislating, decision-making, practice and education*, ed. W. Van Caenegem, E. Hiscock, London, 2010.
- J. Bearer-Friend, A. Glogower, A. Jurow Kleiman & C. G. Wallace**, *Taxation and Law and Political Economy*, 83 Ohio St. L. J, 2022.
- U. Beck**, *Power in the Global Age*, 2002, Cambridge: Polity.
- , Risk Society as Political Category, en E. A. Rosa, O. Renn, A. M. McCright, *The Risk Society Revisited*.
- W. Benedek**, Human Security and Human Rights Interaction, *International Social Science Journal*, September 2008.
- L. von Bertalanffy**, *Teoría General de los Sistemas*, N. York, 1968.
- R. Biggs, M. Schluter, E. Bohensky, Sh. B. BurnSilver**, Towards principles for enhancing the resilience of ecosystem services, *Annual Review of Environment and Resources*, January 2012.
- Daniel M. Bodansky**, “The Legitimacy of International Governance: A Coming Challenge for International Environmental Law?”. *Scholarly Works*. Paper 443, 1999.
- A. Boin**, From Crisis to Disaster: Towards an Integrative Perspective, p. 163 en E. L. Quarantelli, R. W. Perry, *What is a Disaster. New Answers to Old Questions*. 2005.
- K. Boom, J. A. Richards, St. Leonard**, *Climate Justice. The International Momentum Towards Climate Litigation*, Heinrich Boll Foundation, Carbon Levy Project, 2016.
- P. Bourdieu**, *The Forms of Capital*, J. Richardson, *Handbook of Theory and Research for the Sociology of Education*, Westport, 1986.
- , La Force du Droit. Éléments pour une sociologie du champ juridique, *Actes de la Recherche de la Recherche en Sciences Sociales*, 1986, 64.
- , *Annuaire du Collège de France*, 1988-1989.

- , Sur le Pouvoir Symbolique, 1997, Annales 32-3.
- , La esencia del neoliberalismo, abril 1997, Revista Colombiana de Educación.
- , Le Monde diplomatique, Mars, 1998.
- , Le néolibéralisme, utopie (en voie de réalisation) d’une exploitation sans limite, Contre-feux : propos pour servir à la résistance contre l’invasion néo-libérale, Paris, p. 110. Les Structures sociales de l’économie, Paris, 2000.
- J. K. Boyce**, The Environmental Cost of Inequality, November 2018, Scientific American. com
- Steven G. Bradbury**, The ramifications of the Supreme Court’s ruling on the Affordable Care Act, House Ways and Means Committee, USA House of Representatives, cit. p. 3. July 10th, 2012.
- Jh. Braithwaite**, Rules and Principles: a Theory of Legal Certainty, Australian Journal of Legal Philosophy, 27, 2002.
- , Marking Tax Law more certain: A Theory, Australian National University Canberra, Centre for Tax System Integrity, Working paper 44, 12/2002.
- , Tax System Integrity and Compliance: the Democratic Management of the Tax System, XIII, p. 269, en Taxing Democracy, Editor V. Braithwaite, Ashgate, London, 2002.
- N. R. Britton**, Developing an understanding of disaster, Australian & New Zealand Journal of Sociology, 1986, 22, 2.
- J. Britton-Purdy, D. Singh Grewal, A. Kapczynsky, S. Rahman**, Building a Law-and-Political Economic Framework: Beyond the Twentieth-Century Synthesis. The Tale Law Journal, 129, April 6th, 2020.
- W. A. Brock, K. G. Maler, C. A. Perrings**, Resilience and Sustainability: The economic analysis of nonlinear dynamic systems, en C. S. Holling & L. H. Gunderson, Panarchy: Understanding Transformations in Human and Natural Systems, Washington, Island Press, 2001.

- W. Brown**, American Nightmare: Neoliberalism, Neoconservatism and Democratization, *Political Theory*, 34, 6, 2006.
- S. W. Buell**, Good Faith and Law Evasion, *UCLA Law Review* 611, 2011.
- D. Callo-Concha**, Approaches to managing disturbance and change: Resilience, vulnerability and adaptability, Center for Development Research U. Of Bonn, June 2014.
- E. D. Chasson**, Taxing Systemic Risk, *University of New Hampshire Law rev.*, Vol. 16, 1, 2017.
- J. Chen**, Postmodern Disaster Theory, *Legal Studies Research Paper Series*, n. 11-17, Michigan State University College of Law, ssrn.com/abstract=2141591.
- S. Caney**, Climate change and the duties of the advantaged. *C. R. I. S. Pol. Phil*, 13, 2100.
- St. R. Carpenter, C. Folke, M. Scheffer, F. Westley**, Resilience: Accounting for the Non Computable, *Ecology and Society*, 14, 2009.
- Lee A. Casey**, Testimonio ante el Committee on Ways and Means United States House of Representatives, July 10th, 2012.
- M. A. Centeno, M. Nag, Th. S. Patterson, A. Shaver, A. J. Windawi**, The Emergence of Global Systemic Risk, Dept. of Sociology, PIIRS Global Systemic Risk Research Community, Woodrow Wilson School, Princeton University, *Annual Review of Sociology*, 2015.
- P. Cilliers**, 'Rules and complex systems' in *Emergence*, 2 (3), 2000.
- D. Ciplet, J. Timmons Roberts**, Climate Change and the transition to neoliberal environmental governance, *Global Environmental Change* 46, 2017.
- Jean L. Cohen**, Whose Sovereignty? Empire versus international law, *Ethics e International Affairs* 18, 3, 2004.
- Morris R. Cohen**, Property and Sovereignty, *13 Cornell L. Rev.* 8, 1927, 29.

Commissione Diocesana “Giustizia e Pace”, Diocesi di Milano, Sulla Questione Fiscale. Contributo alla riflessione, Centro Ambrosiano, 2000.

N. Confessore, K. Bennet, A private tax system saves billions for the wealthiest, International New York Times, December 30th, 2015.

Convención Marco sobre el Cambio Climático 12 de diciembre de 2015.

Coronavirus as a new systemic risk: Implications for corporate governance and investor stewardship International Corporate Governance Network. J. Dallas, director, March 2020.

B. Cosens, C. Reece Allen, identifying legal, Ecological and Governance Obstacles and Opportunities for Adapting to Climate Change, Sustainability, April 2014.

T. Dagan, Pay as you wish: the global market for Tax & Legal rules, June 10th , 2014, ssrn. com 250 6051.

—, International Tax and Global Justice, p. 22, ssrn. com/abstract=2762110, 2016.

G. A. Daneke, Systemic choices: nonlinear dynamics and practical management U. Michigan Press, 2002.

J. Damgard, Th. Elkjaer, N. Johannesen, The rise of phantom investments. Empty corporate shells in tax havens undermine tax collection in advanced, emerging market and developing economies, Finance & Development, September, 56, 3 IMF.

W. Davies, L. McGoey, Rationalities of ignorance: on financial crisis and the ambivalence of neoliberal epistemology, Economy and Society, Vol, 41, 1, 2012.

P. Demerè, M. P. Donohoe, P. Lisowsky, The Economics Effects of Special Purpose Entities on Corporate Tax Avoidance, September 2017.

V. Demers, Le contrôle des fumeurs. Une étude d'effectivité du droit, Montréal, Thémis, 1996.

- C. Devins, S. Kauffman**, Toward a New View of Law and Society: Complexity and Power in the Legal System, Cosmos & Culture, January 2013.
- H. Doluca, U. Kluh, M. Wagner, B. Weder Di Mauro**, Reducing systemic relevance: A proposal, Arbeit papier, 04, 2010.
- S. A. Donaldson**, The Easy Case Against Tax Simplification, 22, Va. Tax Rev, 2003.
- D. Dorner**, The Logic of Failure: Recognizing and Avoiding Error in Complex Situations, 1996, Basic Books; New York.
- P. Douste-Blazy**, Innovative financing for Development. The I-8 Group Leading Innovative financing for Equity, 2009.
- R. Dworkin**, A bigger victory than we knew, July 13th, 2012, New York Review, October 16th, 2012.
- R. Eckersley, U. Melbourne**, Responsibility for Climate Change as a Structural Injustice, *Handbook of Environmental Political Theory*, edit. Teena Gabrielson, Cheryl Hall, John M. Meyer and David Schlosberg, Oxford: Oxford University Press, 2016.
- F. El Mouaaouy**, Financial crime “hot spots”-Empirical evidence from the foreign Exchange market, September 2015, Institute for Capital Markets and Corporate Finance, Munich School of Management, Universitat Munchen.
- Th. Elmquist, C. Folke, G. D. Peterson, J. Bengtsson**, Response Diversity, Ecosystem Change, and Resilience, *Frontiers in Ecology and the Environment*, November 2003.
- Camilla Emmenegger**, « Ai confini della parola. *Sullo Stato e La miseria del mondo* di Pierre Bourdieu », *Teoria politica. Nuova serie Annali*, 6/2016.
- Marco d'Eramo, Bourdieu**, un pensiero combattente, *il manifesto*, 24 gennaio 2012.
- W. H. Erhard, M. C. Jensen, S. Zaffron**, Integrity: a positive model that incorporates the normative phenomena of morality, ethics

and legality, March 23rd, 2009, ssrn/abstract 920625, Harvard NOM research paper, 06-11.

S. E. H. Eriksen, R. J. T. Klein, K. Ulsrud, L. O. Naess, K. O'Brien, Climate Change, Adaptation and Poverty Reduction. Key Interactions and critical measures. Norwegian Agency for Development Cooperation, Report, 2007: 1.

E. Esposito, Artificial Communication? The Production of Contingency by Algorithms, *Zeitschrift fur Sociology*, Vol. 46, 4. 15, August 2017.

D. C. Esty, Good Governance at the Supranational Scale: Globalizing Administrative Law, *The Yale Law Journal*, 115, 2006.

European Commission, M. Craglia, H. Scholten. M. Micheli, J. Hradec, I. Calzada, S. Luitjens, M. Ponti, J. Booter Digitranscope. The governance of digitally-transformed society. Centre for Advanced Studies, 2021.

—, European Union Communication (2011) 681.

—, COM (2012) 722, Communication, An Action Plan to strengthen the fight against fraud and tax evasion, December 6th, 2012.

—, COM (2016), 451.

—, Propuesta de UE Directiva 2011/0261 28 de septiembre de 2011.

—, European Parliament, Innovative Financing at a global and European level, March 8th, 2011.

—, (2012) 722, Communication, An Action Plan to strengthen the fight against fraud and tax evasion, December 6th, 2012.

—, DG Competition Working Paper on State Aid and Tax Rulings, June 3rd, 2016.

—, M. Craglia, H. Scholten, M. Micheli, J. Hradec, I. Calzada, S. Luitjens, M. Ponti, J. Booter Digitranscope. The governance of digitally transformed society. Centre for Advanced Studies, 2021.

- FACTI**, Financial Integrity for Sustainable Development, February 2021, Report.
- E. Fama**, Agency problem and the theory of the firm, *Journal of political economy* 88-2, 1980.
- D. A. Farber**, Disaster Law and Inequality, December 2007, *Minnesota Journal of Law & Inequality*. Vol. 25, 2.
- , Uncertainty, *The Georgetown Law Journal*, Vol. 99, 2011.
- , Uncertainty, 2011, *ssrn. com*=1555343; Probabilities behaving badly: complexity theory and environmental uncertainty, 37 *U. California Davis Law review*, 145, 2003-2004.
- FATF** Guidance, Transparency and Beneficial Owners, October 2014.
- L. P. Feld, B. S. Frey**, Deterrence and Tax Morale: how Tax Administrations and Taxpayers interact, *OECD Papers*, Vol 3, 10, Special Issue on Taxation, 2003.
- J. M. Fernandez Fernandez, A. Puente Ferreras**, La noción de campo en Kurt Lewin y Pierre Bourdieu: un análisis comparativo, *Revista española de Investigaciones Sociológicas*, 127, 2009.
- L. S. Finkelstein**, What is Global Governance? *Global Governance*. I, 1995, p. 369.
- FMI**, Financial Stability Board, International Monetary Fund, Bank for International Settlements, Guidance to Assess the Systemic Importance of Financial Institutions, Markets and Instruments: Initial Considerations. Report to the G-20 Finance Ministers and Central Bank Governors, October 2009.
- , A Fair and Substantial Contribution by The Financial Sector. Final Report for the G-20, June 2010.
- , Understanding financial interconnectedness, R. Moghadam, J. Viñals, October 4th 2010.
- , Shaping the New Financial System, J. Viñals, J. Fletcher, C. Pazasbasiglu, L. Kodres, A.

- Narain, M. Moretti, October 3rd, 2010.
- , International Monetary Fund, October 2013, United Kingdom: Technical Assistance Report Assessment of HMRC's Tax Gap Analysis.
- , Boosting Productivity in the Aftermath of Covid-19, June 2021.
- , A Fair Shot, Chapter 2, International Monetary Fund, April 2021.
- C. Folke**, Resilience: The emergence of a perspective for social–ecological systems analyses. *Global Environmental Change* 16, 2016.
- , Resilience (republished), *Ecology and Society*, 21, 2016.
- C. Folke, R. Biggs, A. V. Norstrom, B. Reyers, J. Rockstrom**, Social-Ecological resilience and biosphere-based sustainability science. *Ecology & Society*, 21st March 2016.
- C. Folke, St. R. Carpenter, B. Walker, M. Scheffer, T. Chapin, J. Rockstrom**, Resilience Thinking: Integrating Resilience, Adaptability and Transformability, *Ecology and Society*, 15, 2010.
- A. Forest & SM. Shefrin**, Complexity and Compliance: An Empirical Investigation, 55 (1) *Nat'l Tax J.*, 2002.
- M. Friedman**, The social responsibility of business is to increase its profits, *New York Times Magazine*, 13-9-70.
- FSB**, Reducing the moral hazard posed by systemically important financial institutions, Interim report to G20 leaders, June 18th, 2010.
- J. Furman**, Unlocking digital competition. Report of the Digital Competition Expert Panel, U. Kingdom, March 2019.
- GAFI-FATF**, Glosario de las Recomendaciones, recomendación 24 y 25.
- V. Galaz, M. Centeno, P. W. Callahan, A. Causevic, Th. Patterson, I. Brass, S. Baum, D. Farber, J. Fischer, D. Garcia, T. McPhearson, K. Levy, D. Jimenez, B. King**, Machine Intelligence, systemic risk

and sustainability, Beijer Discussion Paper Series 274, Beijer Institute, Kungl. Vetenskaps-Akademien, 2021.

G. C. Gallopín, Planning for Resilience: Scenarios, Surprises and Branch Points, en L. H Gunderson, C. S. Holling, eds. Panarchy.

Bill Gates, Innovating with impact: Financing 21 St. Century development. G20 Leaders Cannes Summit, November 2011.

AS. Garmestani, MH. Benson, A framework for resilience-based governance of social ecological systems, Ecology Society 18, 1, 2013.

L. Gracia & L. Oats, Boundary Work and Tax Regulation: A Bourdieusian View, 37 (5) Acct., Org. & Soc'y, 2012.

L. H. Gunderson, C. S. Holling, Resilience and Adaptative cycles, L. H. Gunderson, C. S. Holling, editors, Panarchy: understanding transformations in human and natural systems, Island Press, Washington, 2002.

G20, Third finance Ministers and Central Bank Governors Meeting, Venice, July 10th, 2021.

—, Italian G20 Presidency. G20 Menu of Policy Options Digital Transformation and Productivity Recovery, July 2021.

A. G. Haldane, Rethinking the financial network, Financial Student Association, Amsterdam, April 2009.

A. G. Haldane & R. M. May, Systemic Risk in Banking Ecosystems, Nature, 2010.

St. Hallegatte, A. Vogt-Schilb, M. Bangalore, J. Rozenberg. Unbreakable. Building the Resilience of the poor in the face of Natural Disasters. World Bank Group, 2017.

G. Hardin, The tragedy of the Commons, 162 Science, December 13th, 1968.

- M. Harjoto, I. Laksmana**, The Impact of Corporate Social Responsibility on Excessive Risk Taking and Firm Value, *ssrn. com/abstract* 2777215.
- R. Heede**, Climate Accountability Institute, October 9th, 2019, Carbon Majors: Update of Top Twenty companies 1965-2017.
- R. Heede, Mera, Allen, Frumhoff, Dalton, Boneham, Ekwurzel**. The rise in global atmospheric CO₂, surface temperature, and sea level from emissions traded to major carbon producers, *Climatic Change*, October 2017, 144, 4.
- H. Heesterbeek, R. M. Anderson, V. Andreassen, Sw. Bansal, D. De Angelis, C. Dye, K. T. D. Eames, W. J. Edmunds, S. D. W. Frost, S. Funk, T. Deidre Hollingsworth, Th. House, V. Isham. P. Klepac, J. Lessler, J. O Lloyd-Smith, C. J. E. Metcalf, D. Mollison, L. Pellis, J. R. C. Pulliam, M. G. Roberts, C. Viboud**, Isaac Newton Institute IDD Collaboration, Modeling Infectious disease dynamics in the complex landscape of global health, *Science* 13. 3. 2015.
- D. Helbing**, Systemic Risks in Society and Economics, *International Risk Governance*, October 2010.
- , Globally networked risks and how to respond, *Nature*, 497, May 2nd, 2013.
- A. Hemingway**, Excess profits tax needed to prevent profiteering amid COVID-19, *Policy Note* April 9th, 2020.
- D. Hendricks, J. Kambhu, P. Mosser**, Systemic risk and the financial system, en *New directions for understanding systemic risk*, National Academies Press Washington DC 2007, eds. J. Kambhu, S. Weidman, N. Krishnan.
- S. Higgins & N. Lustig**, Can a Poverty-Reducing and Progressive Tax and Transfer System Hurt the Poor? *J. ev. Econ.* 63, 2015.

- D. Hilorst & G. Bankoff**, Introduction: Mapping vulnerability, G. Bankoff, G. Frerks & D. Hilhorst (eds,) Mapping vulnerability: Disasters, development and people, London, 2004.
- C. S. Holling**, Resilience and stability of ecological systems, Annual Review of Ecology and Systematics, November 4th, 1973.
- D. U. Hopper, A. Hector, F. Stuart Chapin, P. Inchausti**, Effects of Biodiversity on Ecosystem Functioning: A Consensus of Current Knowledge, Ecological Monographs, February 2005.
- D. T. Hornstein**, Complexity theory, adaptation and administrative law; Duke Law Journal, vol. 54, 2005.
- House of Commons Committee** of Public Accounts, HMRC Tax Collection Annual report & Accounts 2012-2013, 19-12-2013.
- C. A. Hrdy**, Technological Un/employment, February 2018, ssrne.com/abs=3011735.
- J. Hubner, P. Krusell, A. Smith Jr**, The Historical Evolution of the Wealth Distribution: A Quantitative –Theoretic Investigation, NBER Working Paper 23011, National Bureau of Economic Research, December 2016.
- International Bar Association**, Tax Abuses, Poverty, and Human Rights, London, October 2013.
- ICGN** Guidance on Investor Fiduciary Duties, 2018.
- International Corporate** Tax reform: towards a fair and comprehensive solution, October 2019. Friedrich Ebert Stiftung.
- IRGC** Guidelines for the Governance of Systemic Risks. In systems and organizations. In the context of transitions. 2018, Lausanne: International risk Governance Center.
- S. James, A. Sawyer, I. Wallchutzky**, Tax Simplification: A Review of initiatives in Australia, New Zealand and the United Kingdom Journal of Tax Research, vol. 13, 1, 2015.

- Johannesen, Th. Torslov, L. Wier**, Are Less developed countries more exposed to multinational tax avoidance? United Nations University UNU-Wider, March 2016.
- A. Jurow Kleiman**, Impoverishment by Taxation, 28/1/2021 ssrn.com/abstract= 3775246.
- A. Klemm, Sgh. Hebous, G. Michielse, N. Nersesyan**, COVID-19 Recovery Contributions, Fiscal Affairs IMF, April 16th, 2021.
- J. Kambhu , S. Weidman , N. Krishnan**. New directions for understanding systemic risk, Part. 3: Systemic risk in ecology and engineering, National Academies. Press Washington DC, 2007.
- , New Directions for Understanding Systemic Risk: A Report on Conference Cosponsored by the Federal Reserve Bank of New York and National Academy of Sciences, 2007.
- M. Kamto**, Droit International de la Gouvernance, Paris, 2013.
- K. W. Kapp**, On the Nature and Significance of Social Costs, Kyklos, 1969, 22, 2.
- , Environment and Technology: New Frontiers for the Social and Natural Sciences, Journal of Economic Issues, 1977, 11, 3.
- A. Karananou, A. Guha**, Principles for Responsible Investment. Engagement Guidance on Corporate Tax Responsibility. Finance UNEP Initiative, United Nations Global Compact, 2015.
- G. G. Kaufman, K. E. Scott**, What is Systemic Risk and do Bank Regulators Retard or Contribute to it, Independent Review, 7, 3, 2003.
- Edward D. Kleinbard**: Stateless income, University of Southern California Law School, Research paper n. 11-6 de 21-3-2011.
- B. Kytte, J. G. Ruggie**, Corporate Social Responsibility as Risk Management, March 2005, working paper 10, Harvard University, John F. Kennedy School of Government.

- J. P. Landau**, Grupo de Trabajo sobre las nuevas contribuciones financieras internacionales, París, diciembre 2004. Informe, cit. p. 8, 30, 101.
- R. Lenoir**, *L'État selon Pierre Bourdieu, Sociétés Contemporaines* 2012/3, 87.
- M. Levi, A. Sacks**, Legitimizing Beliefs: Sources and Indicators, University of Washington, Regulation & Governance, 3, 4, 2009.
- M. Levi, J. R. Tyler, A. Sacks**, Conceptualizing legitimacy. Measuring legitimating beliefs, *American Behavioral Scientists*, 2009.
- E. Light**, Strengthening the theory of Institutional Corruptions: broadening, clarifying and measuring, March 21st, 2013.
- T. C. W. Lin**, The New Market Manipulation, *Emory Law Journal*, Vol 66, 6, 2017.
- J. Lorenz, S. Battiston, F. Schweitzer**, Systemic risk in a unifying framework for cascading processes on networks, *European Physical Journal B*, vol. 71, 4, 2009.
- R. Lyster**, A fossil fuel-funded Climate Disaster Response Fund under the UNFCCC (Unit Nations Framework Convention on Climate Change) loss and damage mechanism, Sydney Law School, paper 13/77, October 2013, [ssrn.com/Abstract 2346616](https://ssrn.com/Abstract/2346616).
- , The Idea of (Climate) Justice, Neoliberalism, and the Talanoa Dialogue, University of Sydney Law School, paper 19/06, February 2019.
- O. Malcai & M. Shur-Ofry**, Using Complexity to calibrate Legal Response to Covid-19, 1/20, Hebrew University of Jerusalem Law Faculty, 1/10, 2021 Legal Research Paper 21-5.
- A. Malm**, El murciélago y el capital: Coronavirus, cambio climático y guerra social (Libros salvajes). Errata naturae, España, 26-10-2020.
- R. M. May, S. Levin, G. Sugihara**, Ecology for bankers, *Nature*, Vol. 451/21, February 2008.

- B. Mayer**, The Relevance of the No-Harm Principle to Climate Change law and Politics.
- G. Melis**, Evasione ed elusione fiscale internazionale e finanziamento dei diritti sociali: recenti trends e prospettive, *Rassegna Tributaria* 6/2014.
- L. McGoey**, On the will to ignorance on bureaucracy, *Economy and Society*, Vol. 36, 2, 2007. Strategic unknowns: towards a sociology of ignorance, *Economy and Society* Vol. 41, February 1st, 2012.
- W. Milberg**, Shifting Sources and uses of profits: sustaining US financialization with global value chains *Economy and Society* 37, August 3rd 2008.
- F. Miller, H. Osbahr, E. Boyd, F. Thomalia, S. Bharwani, G. Ziervogel, B. Walker, J. Birkman, S. van der Leew, Jh. Rockstrom, J. Hinkel, T. Downing, C. Folke, D. Nelson**, Resilience and Vulnerability: Complementary or Conflicting Concepts? *Ecology and Society*, V. 15, 3. 2010.
- Sh. Mizrachi**, Cascading Disasters, Information Cascades and Continuous time Models of Domino Effects, Cascading disasters: Theory, Methods and Empirics. International workshop, November 28-29, 2018, Technion, Israel.
- Nadler-Cicilline**, Informe: Investigation of Competition in Digital Markets, House Judiciary Antitrust, Commercial and Administrative Law Subcommittee, 2020.
- National Federation of Independent Business et al. vs. Sebelius**, numbers 11-393, 11-398, 11-400, 28-567, US, 36, June 2012.
- National Research Council** 2010. Understanding the Changing Planet: Strategic Directions for the Geographical Sciences. Washington, DC: The National Academies Press. ; 8, Held, Kaya How is Economic Globalization Affecting Inequality?

Donald R. Nelson, W. Neil Adger, and Katrina Brown, Adaptation to Environmental Change: Contributions of a Resilience Framework Anu. Rev. Environ. Resource. 2007.

M. Neves, From the Autopoiesis to the Allopoiesis of Law, Journal of Law and Society, 2001.

V. Neves, Social Costs: Where Does the Market End? *RCCS Annual Review* [Online], 4 | 2012, Revista Critica de Ciencias Sociais

—, What Happened to Kapp's Theory of Social Costs? A Case of Metatheoretical Dispute and Dissent in Economics July 2016, Review of Political Economy 28 (4): 1-16.

M. Nevitt, Is Climate Change a National Emergency?, 55 U. C. Davis L. Rev. 2021.

NNUU (United Nations):

—, Informe sobre Desarrollo Humano de 1994, Programa de las **Naciones Unidas** para el Desarrollo.

—, Letter dated June 25th, 2001, from the Secretary General to the President of the General Assembly, High Level International inter-governmental consideration of financing for development. E. Zedillo Report.

—, Monterrey Consensus, marzo de 2002, Naciones Unidas, par. 44.

—, Documento presentado por el Secretario General al Comité Preparatorio de la Conferencia Internacional sobre financiación para el desarrollo, Monterrey, México, 18-22. 2002.

—, Human Security now, Commission on Human Security, New York, 2003.

—, Human security in Theory and Practice. Application of the Human Security Concept and the United Trust Fund for Human Security. Human Security Unit., United Nations.

—, A. Clunies-Ross, Resources for Social Development: additional and innovative measures, March 2004, International Labor Office.

- , Documento Final de la Cumbre Mundial 2005, párrafo 143, Asamblea General de las Naciones Unidas; UN General Assembly, 64 Session.
- , Report Secretary-General Progress report on Innovative sources of Development finances, 64 Asamblea General.
- , W. Benedek, Human Security and Human Rights Interaction, International Social Science Journal, September 2008.
- , Innovative financing for Development. The I-8 Group Leading Innovative financing for Equity, Cord. P. Douste-Blazy, 2009.
- , Human Security, Secretary General, March 8th, 2010.
- , Seguridad humana. Informe del Secretario General de las NNUU, 8-3-2010, 64 período de Sesiones.
- , Definition de NNUU Hyogo Framework for Action.
- , Paris Agreement, December 12th, 2015, under the United Nations Framework Convention on Climate Change.
- , UNCTAD, FDI, Tax and Development. The fiscal role of multinational enterprises, working paper 3/26/2015.
- , Executive Committee of the Warsaw International Mechanism for Loss and Damage. Best Practices, Challenges and Lessons Learned from Existing Financial Instruments at all Levels that Address the Risk of Loss and Damage Associated with the Adverse Effects of Climate Change, April 2016.
- , United in Science. High-Level synthesis report of latest climate science information convened by the Science Advisory Group of the UN Climate Summit 2019, September 2019.
- , World Economic and Social Survey, 2012, In search of New Development Finance, May 2012.
- , UN, Climate Change, Introduction to Climate Finance.
- , UN, Climate Action Summit, 20.

- , Secretary General, Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters, 20-29 October 2020, Taxation and the SDGs in COVID-19 response and recovery, October 22nd, 2020. Department of Economic and Social Affairs, UN Tax Committee, Financing for Sustainable Development.
 - , Financing for Sustainable Development Report 2020. Inter-Agency Task Force on Financing for Development. N. Y., 2020.
 - , Inter-agency Task Force on financing for Development, Financing for Sustainable Development Report 2021.
 - , Tax Committee, Financing for Sustainable Development.
 - , Financial Integrity for Sustainable Development.
 - , Office on Drugs and Crime, **UNODC** Research, United Nations UNCTAD, Conceptual Framework for the Statistical Measurement of Illicit Financial flows, October 2020.
 - , Intergovernmental Panel on Climate Change (IPCC) 2019 Special Report; World Meteorological Organization, United in Science 2020 2, 2020.
 - , High Level Panel on International Financial Accountability, Transparency and Integrity for achieving the 2030 Agenda, President of the General Assembly, President of the Economic and Social Council. March 2nd, 2020.
 - , Vigésima Sesión del *Comité de Expertos fiscales de las NN UU*, relativa a la provisión que permitiría la imposición a la fuente de la renta derivada de los servicios digitales automatizados. October 11th, 2020.
 - , **IPCC**, Climate Change 2021, the Physical Science Basis, August 7th, 2021. Six Assessment Report.
- D. Nunan**, Big data: A normal accident waiting to happen?, Birbeck, University of London, 2004.

- L. Oats & G. Morris**, Tax Complexity and Symbolic Power, en Tax Simplification, editors, Ch. Evans, R. Krever, P. Mellor, Kluwer Law Int., 2015, Cap. 3.
- K. O'Brien, R. Leichenko**, Human security, Vulnerability and Sustainable Adaptation, Human development Report 2007/2008, fighting climate change: human solidarity in a divided world, 2007/9.
- OECD**, Measuring and Monitoring BEPS Action 11-2015 Final Report OECD/G20 BEPS Project, Paris.
- , Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, 2019.
 - , Secretariat Proposal for a “Unified Approach” under Pillar One, October 9th, 2019- November 12nd, 2019.
 - , Secretary-General Tax Report to G20, cit. Annex A. Statement on a Two-Pillar Solution to the Tax Challenges Arising From the Digitalization of the Economy.
 - , Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two- Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy – January 2020, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.
 - , Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors, Italy, July 2021.
 - , Spurring Growth and closing gaps through digitalization in a post-Covid world: policies to LIFT all boats, 2021.
- P. Olsson, C. Folke, Th. Haan**, Social-Ecological Transformation of Ecosystem Management: The Development of Adaptive Co-management of a Wetland Landscape in Southern Sweden, Ecology and Society, 9, 2004.
- L. Osofsky**, The Case Against Strategic Tax Law Uncertainty, 64, Tax Law Rev, 2011.

- G. Paolucci**, L'impegno della ragione sociológica contro le maschere del dominio. Qualche riflessione sul progetto scientifico di Pierre Bourdieu, *Quaderni di Sociologia*, 29, 2002.
- J. A. Paul & K. Wahlberg**, *Global Taxes for, Global Priorities*, March 2002, Global Forum, the World Economy, Ecology and Development Association, Heinrich Boll Foundation.
- O. Perez**, *Purity Lost: The Paradoxical Face of the New Transnational Legal Body*, CLPE Research Paper 23/2007, Vol o3 No 4.
- G. Pescaroli, D. Alexander**, A definition of cascading disasters and cascading effects: Going beyond the "toppling" dominos metaphor, *Planet Risk*, 3, 1, March 2015.
- , *Understanding Cascading Disasters: A Framework for Analysis*, International workshop, November 28-29, 2018, Technion, Israel.
- A. C. Pigou**, *A Study in Public Finance*, London 1928, Hesperides Press 2014.
- Th. Pogge**, *Cosmopolitanism and Sovereignty*, *Ethics* 105, 10-1992, en *Global Justice, Seminal Essays*, I, editores Th. Pogge-D. Moellendorf, p. 355, St. Paul, MN, 2008.
- S. Poledna, E. Rovenskaya. U. Dieckmann. S. Hochrainer-Stigler, I. Linkov**, *Systemic Risk Emerging from Interconnections: The case of Financial Systems*, April 9th, 2020. Press Washington DC, 2007.
- E. L (Henry) Quarantelli**, *A Social Science Research Agenda for the Disasters of the 21st. Century: Theoretical, Methodological and Empirical Issues and ther Professional Implementation*, end What is a disaster.
- F. Rangeon**, *Réflexions sur l'effectivité du droit*, Curapp Les Usages Sociaux du droit PUF 1989.
- A. Raskolnikov**, *Distributional Arguments*, in *Reverse*, p. 86, 2020, ssrn.com/abstract=3692798.

- O. Renn**, Systemic Risks: The New Kid on the Block, Environment Science and Policy for Sustainable Development, 58, 217, February 2016.
- O. Renn, A. Klinke, M. van Asselt**, Coping with Complexity, Uncertainty and Ambiguity in Risk Governance: A Synthesis, Ambio, 2011, March; 40 (2).
- O. Renn, M. Laubichler, K. Lucas, W. Kroger, J. Schanze, R. W. Scholtz, P. J. Schweitzer**, Systemic Risks from Different Perspectives, Risk Analysis, 16-12-2020.
- Resilience Centre**, Resilience and Sustainable Development 2. 0, Stockholm University. Stockholm. March 31st, 2009.
- J. A. Richards, K. Boom**, Big Oil, Coal, Gas Producers paying for their Climate Change, Heinrich Boll Foundation, Vol. 39, 2014.
- T. Rosembuj**, La fiscalità digitale nell'Unione europea e la strategia OCSE dei due pilastri, Rivista della Guardia di Finanza, 1, gennaio febbraio 2020.
- N. Rosenau**, Governance in the Twenty-first century, Global Governance, I, 1, 1995
- J. G. Ruggie**, Reconstituting the Global Public Domain — Issues, Actors, and Practices- John F. Kennedy School of Government, Harvard University, 2004.
- J. B. Ruhl**, Complexity theory as a paradigm for the dynamical law-and-society system; a wake up call for legal reductionism and the modern administrative state, Duke Law Journal, vol. 45, 5. 1996.
- , General Design, Principles for Resilience and Adaptive Capacity in Legal Systems with Applications to Climate Change Adaptation, North Carolina law Review, Vol 89, 2011.
- , Panarchy and the law Ecol Soc., 17, 2012.
- , Governing Cascade Failures in Complex Social-Ecological Technological Systems: Framing Context, Strategies, and Challenges, 22 Vanderbilt Journal of Entertainment & Technology Law, 2020.

M. S. Salter, Lawful but corrupt. Gaming and the problems of institutional corruption in the private sector, Edmund J. Safra Research Lab Harvard University, October 2010.

H. Sandberg, What is Legal Innovation, University of Illinois, 2021.

J. Schiff, Power and Responsibility: A Reconsideration, Annual Meeting of the Canadian Political Science Association, Ottawa, 2009.

O. de Schutter, Taxing for the realization of economic, social, and cultural rights en Tax, Inequality and Human Rights, ed. Ph. Alston, N. Reisch, Oxford University Press.

S. L. Schwarcz, SMU Dedman School of Law Roy R. Ray Lecture Markets, Systemic Risk, and the Subprime Mortgage Crisis, SMU Law Review, 61, March 25th, 2008.

—, Conclusion: Closing perspectives on regulating systemic risk.

—, Markets, systemic risk, and the subprime mortgage crisis, Southern Methodist University Dedman School of Law Roy R. Ray Lecture.

—, Systemic Risk, 97, The Georgetown Law Journal, 2008.

—, Misalignment: Corporate Risk –Taking and Public Duty, Notre Dame Law Review, 92, 2016.

—, Conclusion: Closing Perspectives on Regulating Systemic Risk, en Systemic Risk in the Financial Sector. Ten Years After the Great Crash, ed. D. W. Arner, E. Avgouleas, D. Busch, S. L. Schwarcz, Centre for International Governance Innovation, Canada, 2019.

S. L. Schwarcz, I. Anabtawi, Regulating complexity un financial markets, 87, Washington University Law review, 211, 2009-2010

—, Regulating Systemic Risk: Towards an Analytical Framework, Notre Dame Law Review, 2011.

F. Schweitzer, G. Fagiolo, D. Sornette, F. Vega-Redondo, D. R. White, Economic networks: what do we know and what do we need to know?

P. J. Schweizer, O. Renn, Governance of Systemic Risks for Disaster Prevention and Mitigation.

Enlarged version of a lecture **Jh. Schumpeter** gave before the *Wiener Soziologische Gesellschaft*. Published in 1918 under the title *Die Krise der Steuerstaates* as issue number 4 of *Zeitfragen aus dem Gebiet der Soziologie*. An English translation, by Wolfgang F. Stolper and Richard A. Musgrave, appeared (1954) in *International Economic Papers*.

O. de Schutter, Taxing for the realization of economic, social, and cultural rights en Tax, Inequality and Human Rights, ed. Ph. Alston, N. Reisch, Oxford University Press.

Scott Morton, Stigler Center Report. Committee for the Study of Digital Platforms Market Structure and Antitrust Committee, Stigler Center for the Study of the Economy and the State, University of Chicago, May 15th, 2019.

M. Sepúlveda Carmona, Report of the Special rapporteur on extreme poverty and human rights, Human Rights Council, General Assembly United Nations, May 22nd, 2014.

Carrie Severino, Tax ramifications of the Supreme Court's ruling on the democrats' health care law, July 10th, 2012, House Ways and Means Committee, U. S. A. House of Representatives.

S. V. Shiffrin, Inducing Moral Deliberation on the occasional virtues of fog, Harvard Law Review, Vol 123, 2010, p. 1246.

J. Slemrod, The Etiology of Tax Complexity: Evidence from US State Income Tax Systems, Pub. Fin. Rev., 33. 3, May 2005.

Shu-Yi Oei & D. M. Ring, "Slack" in the data age, 73 Alabama Law Rev, 2021.

M. Shur-Ofry, IP and the Lens of Complexity, IDEA, The Intellectual Property Law Review, Vol. 54, 2013.

J. A. Soled & K. DeLaney Thomas, Automation and its transformation of the Income Tax, 2017.

- A. Somohano Fernández**, El concepto de poder simbólico como recurso para comprender la dimensión política de la comunicación masiva: hacia una posible articulación entre las propuestas de Pierre Bourdieu y John B. Thompson, *Mediaciones Sociales* 10, 1, 2012.
- S. S. Surrey**, Complexity and the Internal Revenue Code: The Problem of Management of Tax Detail, Law and Contemporary Problems, 1969, 34.
- W. Steffen, J. Rockstrom, K. Richardson, T. M. Lenton, C. Folke, D. Liverman, C. P. Summerhayes, A. D. Barnosky, S. E. Connel, M. Crucifix, J. E. Donges, I. Fetzer, S. J. Lade, M. Scheffer, R. Winkelman, H. J. Schelinhuber**, Trajectories of the Earth System in the Anthropocene, Stockholm Resilience Centre Stockholm University, August 6th, 2018.
- N. F. Stump**, Critical Legal Research, and Contemporary Crisis: CLIMATE CHANGE, COVID-19, and the Mass Black Lives Matter Uprising; Vol. XIII or XIV de Unbound: Harvard Journal of the Legal Left., September 15th, 2020.
- V. Tanzi**, Fiscal policy in the future: challenges and opportunities, State University-Higher School of Economics, Mosco, 2007, WP 13-2007-03.
- , Complexity and Systemic Failure, Transition and Beyond: A Tribute to Mario Nuti, ed. S. Estrin, G. Kolodko, M. Uralic. Palgrave, McMillan, London, 2007.
- , Complexity in Taxation: Origin and Consequences, August 26th 2010, *Nuove Frontiere dell'intervento Pubblico in un Mondo di Interdipendenza*.
- , Lakes, Oceans and Taxes, Why the World Needs a World Tax Authority, Global Tax Fairness, edit. Th. Pogge, K. Metha, Oxford University Press, 2016.
- , Corruption, Complexity and Tax Evasion, UNSW Business School Sydney, 19-20 April 2017.

—, Complexity in Government and Market, and Consequences, April 19th, 2017.

—, Fiscal Resilience-Termites of the State: The Elusive Search for Harmony Between State and Market, London School of Economics and Political Science, January 31st, 2019.

Taxation in an integrating world, Brookings, EEUU, 1995.

Taxation and the SDGs in COVID-19 response and recovery, October 22nd, 2020. Department of Economic and Social Affairs.

The Systemic Risk Council, October 9th, 2020.

Third finance Ministers and Central Bank Governors Meeting, Venice, July 10th, 2021.

C. Thomas, Global Governance, Development and Human Security: Exploring the Links. Third World Quarterly, 22, April 2nd, 2001.

D. F. Thompson, Two Concepts of Corruption, Harvard University Edmond J Safera Center for Ethics, August 1, 20, 2013 n. 16.

J. Tobin, A proposal for monetary reform, Eastern Economic Journal, July-October 1978.

—, A currency transactions tax, why and how, Globalization of markets, Università La Sapienza, Roma, October 27/28, 1994.

G. Todd Jones, Sustainability, complexity and the negotiation of constraint, Tulsa Law review, Vol. 44, 2008.

P. Tuckers, The Systemic Risk Council, P. Tucker, March 19th, 2020.

—, The Systemic Risk Council, October 9th, 2020.

M. Ungar, Systemic Resilience: principles and processes for a science of change in contexts of adversity, Ecology and Society 23, 2018.

B. Unger, L. Rossel, J. Ferwerda, Conclusions, en Combating fiscal Fraud and Empowering Regulators, Oxford University Press, 2021.

US Congress, The Financial Crisis Inquiry Commission, Chairman Phil Angelidis, enero 2010.

- , Congress, Nadler-Cicilline, Investigation of Competition in Digital Markets, Subcommittee on Antitrust Commercial and Administrative Law of the Committee on the Judiciary, United States, 2020.
- , Senate Finance Committee R. Wyden, Sh. Brown, M. Warner, Overhauling International Taxation, April 2021.
- , Department of the Treasury, The Made in America Tax Plan, April 2021.
- , Treasury, The American Families Plan Tax Compliance Agenda, p. 5. May 2021.
- S. Vaheesan**, The functional logic of antitrust oligarchy vs democracy, 10. S 22. 20 LPE Project law and political economy.
- E. van der Does de Willebois, E. M. Halter, R. A. Harrison, J. Won Park, J. C. Sharman**, The Puppet Masters. How the corrupt use legal structures to hide stolen assets and what to do about it. The World Bank. UNODC, Washington, 2011.
- Troy Vettese**, Climate Gut Check, December 11th, 2018, Boston Review.
- J. Viñals, J. Fletcher, C. Pazarbasioglu, L. Kodres, A. Narain, M. Moretti**, Shaping the New Financial System, IMF, October 3rd, 2010.
- M. Walpole**, Tax Complexity: A Necessary Evil? Tax Simplification, Ed. Chris Evans, R. Krever, P. Mellor, Kluwer Law In., 2015.
- B. Walker, C. S. Holling, Sth. R. Carpenter, A. Kinzig**, Resilience, Adaptability and Transformability in Social Ecological Systems. Ecology and Society, November 9th, 2003.
- , Resilience, Adaptability and Transformability in Social-Ecological Systems, Ecologia and Society, Dec. 2004.
- B. Weder di Mauro, R. Baldwin**, Mitigating the COVID Economic Crisis: Act Fast and Do Whatever it Takes, Centre for Economic Police, research, London, 2020.

- J. Webb**, Law, Ethics and Complexity: Complexity Theory & (and) the Normative Reconstruction of Law, 52, Clev. St. L. Rev, 2005.
- T. E. Webb**, The vulnerable identity of law as a complex system, end Complexity Theory and Law, edit. J. Murray, Th. E. Webb, St. Wheatley, Routledge, 2019, p. 72.
- , Asylum and complexity.
- B. Wells and C. Lowell**: Tax base erosion and homeless income: collection at source is the linchpin, The University of Houston, 65 Tax Law review, 535, 2011.
- A. E. Wilmarth**, The Dark Side of Universal Banking: Financial Conglomerates and the origins of the Subprime Financial Crisis, Connecticut L. Rev. 41, 4, May 2009.
- Minka Woermann**, A complex ethics: critical complexity, deconstruction, and implications for business ethics, December 2010.
- Ch. Wood & D. Galpern**, Atmospheric Recovery Litigation: Making the Fossil Fuel Industry Pay to Restore a Viable Climate System, environmental Law, 45, 2015.
- B. Wuethrich**, Synopsis, Panarchy Understanding Transformations in Human and Natural Systems, ed. L. H. Gunderson, C. S. Holling, Island Press, 2002.
- I. M. Young**, Responsibility and Global Justice: A Social Connection Model"; *Social Philosophy and Policy* 23 (1): 2006.
- E. Zamir & D. Teichman**, Mathematics, Psychology, and Law: The Legal Ramifications of the Exponential Growth Bias, Hebrew University of Jerusalem, Faculty of Law, 2020.
- S. Zellmer and L. Gunderson**, Why Resilience May Not Always Be a Good Thing: Lessons in Ecosystem Restoration from Glen Canyon and the Everglades, 87 Neb. L. Rev. 2008.
- D. A. Zetzche, R. P. Buckley, D. W. Arner, J. N. Barberis**, From Fin Tech to Tech Fin: The Regulatory Challenges of Data Driven Finance, European Banking Institute, working paper, 2017, 6.

Libros.

- Ph. Alston, N. Reisch**, *Tax, Inequality and Human Rights*, Oxford Press, 2019.
- S. D. W. Arner, E. Avgouleas, D. Busch, S. L. Schwarcz**, *Systemic Risk in the Financial Sector. Ten Years After the Great Crash*, ed, Centre for International Governance Innovation, Canada, 2019.
- U. Beck**, *La sociedad del riesgo*, Paidós, Barcelona, 1998.
- L. von Bertalanffy**, *General System Theory: Foundations, Development, Applications*. N. York, 1968.
- E. Betti**, *Teoria Generale della Interpretazione*, II, Milano, 1955.
- P. Blaikie, T. Cannon, I. Davis, B. Wisner**, *At Risk: Natural Hazards, People's Vulnerability, and Disasters*, Routledge, 2004.
- P. Bourdieu**, *Ce que parler veut dire. L'économie des échanges linguistiques*, Paris, Fayard, 1982.
- , *Language and Symbolic Power*, 1991, Harvard, Harvard University Press.
- , *La Misère du monde*, Paris, Seuil, 1993.
- , *La distinción. Criterio y bases sociales del gusto*, 1988, Madrid, Taurus.
- , *Razones prácticas. Sobre la teoría de la acción*, 1999, 2ª ed., Barcelona, Anagrama.
- , *Sobre el Estado. Cursos en el Collège de France (1989-1992)*, Anagrama, 2014,
- Bourdieu, P. y Wacquant, L. J. D.** *Respuestas. Por una antropología reflexiva*, 1995, México, Grijalbo.
- S. Bowles, H. Gintis**, *A cooperative species: human reciprocity and its evolution*, Princeton University Press, 2013.

- D. Bradford**, *Untangling the Income Tax* Cambridge, MA: Harvard Univ. Press 1986.
- Jh. Braithwaite**, *Markets in vice, Markets in virtue*, Oxford University Press, 2005.
- W. Brian Arthur, S. Durlauf, D. Lane**, *The Economy as an Evolving Complex System II*, Addison-Wesley, 1997.
- G. Brock**, *Global Justice. A Cosmopolitan account*, Oxford, 2009.
- F. Caffè**, *Lezioni di política economica* Boringhieri, 1980.
- P. Cilliers**, *Complexity & Postmodernism. Understanding complex systems*, Routledge, 1998.
- R. Dworkin**, *Taking Rights Seriously*, Harvard University Press, 1977, 1978.
- , *Sovereign Virtue. The Theory and practice of equality*, Cambridge, Harvard, 2000.
- A. Ezrachi, M. E. Stucke**, *Virtual Competition: The Promise and Perils of the Algorithm –Driven Economy*, Harvard Press University, 2016, reprint November 2019.
- A. Falzea**, *Introduzione I Principi Generali del Diritto*, Accademia Nazionale dei Lincei, Roma, 1992.
- M. Foucault**, *The Birth of Biopolitics. Lectures at the College de France, 1978-1979*, Palgrave, 2008.
- , *The Birth of Geopolitics*, 2008, Palgrave Mac Millan.
- F. Gallo**, *Le ragioni del fisco*, Bologna, 2007.
- B. Griziotti**, *Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda*, Madrid, 1935.
- , *Primi Elementi di Scienza delle Finanze*, Milano, 1962.
- , *Studi di Scienza delle Finanze e Diritto Finanziario, II*, Milano, 1956.
- P. Grossi**, *Ritorno al Diritto*, Bari, 2015.

—, *L'invenzione del diritto*, Laterza, 2017.

F. A. Hayek, *The Use of Knowledge in Society en Individualism and Economic Order*, Chicago University Press, 1948.

D. Helbing, *The Automation of Society is Next. How to survive the digital revolution*, 2015.

J. Holland, *Hidden order: how adaptation builds complexity*, Addison-Wesley, 1995.

—, *Emergence: From Chaos to Order*. Reading, MA: Addison-Wesley 1998.

—, *Emergence From Chaos to Order*, Reading, MA Perseus 1998.

C. S. Holling & L. H. Gunderson, *Panarchy: Understanding Transformations in Human and Natural Systems*, Washington, Island Press, 2001.

N. Irti, *Un Diritto Incalcolabile*, Torino, 2016.

D. Jarach, *Curso Superior de Derecho Tributario*, Buenos Aires, 1957.

K. W. Kapp, *The Social Costs of Private Enterprise*, (1950), Spokesman, Russell House, Bulwell Lane, Nottingham, 2000.

—, *The Social Costs of Business Enterprise*, Spokesman, 1978.

J. M. Keynes, *The general theory of employment*, Quarterly Journal of Economics, 51. 1. 1937.

F. H. Knight, *Risk, uncertainty and profit*, New York, 1921.

G. Lakoff, *Moral Politics. How liberal and conservatives think*, Chicago, 2002.

L. Lessig, *Memorandum, Request for proposals for the Lab "Project on Institutional Corruption"*, Harvard University 3, November 12nd 2010.

—, *Republic Lost*, 2011, New York.

—, *"Institutional corruption" defined*, 2013, Journal of Law, Medicine & Ethics.

- M. Levi**, *Of Rule and Revenue*, University of California Press, 1989.
- S. A. Levin**, *Ecosystems and the Biosphere as Complex Adaptive Systems*, Ecosystems, 1981.
- N. Lipari**, *Elogio della giustizia*, il Mulino, 2021.
- N. Luhmann**, *Sistemas sociales*, Ed. Universidad Iberoamericana/ Alianza, México, 1996.
- , *Complejidad y modernidad. De la unidad a la diferencia*, España. 1998.
- A. Malm**, *El murciélago y el capital: Coronavirus, cambio climático y guerra social* (Libros salvajes.) *Errata naturae*, España, 26-10-2020.
- D. McBarnet**, *When Compliance is not the Solution but the Problem: From Changes in Law to Changes in Attitude*, en *Taxing Democracy*, Chapter 11, ed. V. Braithwaite, Ashgate, 2002.
- Melanie Mitchell**, *Complexity: a guided tour*, Oxford, 2009.
- R. K. Merton**, *Social Theory and Structure*. London: The Free Press of Glencoe, Collier- MacMillan Limited: 1968 (1949).
- F. Modugno**, *Appunti per una Teoria Generale del Diritto. La Teoria del Diritto Oggettivo*, Torino, 1989.
- E. Morin**, *Introducción a la complejidad*, M. Packman, 1994.
- , *La sfida della complessità*, 2017, Firenze.
- L. Murphy, Th. Nagel**, *The Myth of Ownership. Taxes and Justice*, Oxford, 2002.
- , *Complexity Theory and Law*, Edit. J. Murray, Th. E. Webb, St. Wheatley, Routledge, 2019.
- Ch. Perelman**, *Ethique Et Droit*, Editions de L'Université de Bruxelles, 1990.
- C. Perez**, *Technological Revolutions and Financial Capital. The Dynamics of Bubbles and Golden Ages* 2002, London.

- Ch. Perrow**, *Normal Accidents: Living with High-Risk Technologies*, Basic Books, N. Y., 1984.
- R. B. Reich**, *The System. Who rigged it, how we fix it*, New York, 2020.
- D. Rodrik**, *The Globalization Paradox*, Norton & Company, N. York, 1997.
- E. A. Rosa, O. Renn, A. M. McCright**, *The Risk Society Revisited. Social Theory and Governance*, Temple University Press, 2015.
- T. Rosembuj**, *Los Tributos y la Protección del Medio Ambiente*, Madrid, 1995.
- , *Derecho Fiscal Internacional*, Barcelona, 2001.
- , *Intangibles. La fiscalidad del capital intelectual*, Barcelona, 2003.
- , *Los Impuestos y la Organización Mundial de Comercio*, Barcelona, 2007.
- , *El impuesto ambiental*, Barcelona, 2009.
- , *Minimización del impuesto y Responsabilidad Social Corporativa*, Barcelona, 2009.
- , *Principios Globales de Fiscalidad Internacional*, Barcelona, 2013.
- , *El Impuesto digital*, Barcelona, 2015.
- , *Tax Morale*, Barcelona, 2016.
- , *Tax Governance. Los principios de la Unión Europea y del G20*, Barcelona, 2017.
- , *Inteligencia Artificial e Impuesto*, Barcelona, 2018, 2ª edición 2019.
- , *La Creación de Valor. La Cadena de Valor Global. La Renta de Erosión Fiscal. La Renta Digital*, Barcelona, 2020.
- S. Sassen**, *Territorio, autorità, diritto. Assemblaggi dal Medioevo all'età globale*. Milano, 2008.
- A. K. Sen**, *Inequality Reexamined*. Cambridge, Mass: Harvard University Press, 1992.

—, *The Idea of Justice*, Harvard University Press, 2009.

H. Sidgwick, *The Principles of Political Economy*, MacMillan, 1883.

Q. Slobodian, *Globalists. The End of Empire and the Birth of Liberalism*, Harvard University Press, 2018.

V. Tanzi, *Taxation in an integrating world*, Brookings, EEUU, 1995.

—, *Complexity and Systemic Failure, Transition and Beyond: A Tribute to Mario Nuti*, ed. S. Estrin, G. Kolodko, M. Uralic. Palgrave, MacMillan, London, 2007.

—, *The Termites of the State*, Cambridge University Press, 2018.

M. C. Taylor, *The moment of complexity. Emerging network culture*. Chicago and London: The University of Chicago Press, 2001.

D. F. Thompson, *Ethics in Congress: From individual to institutional corruption*, 1995. Brookings Institution.

T. R. Tyler, *Psychology and the design of legal institutions*, Nijmegen, Netherlands, 2007. United Nations Development Programmed, *Human Development Report* (New York: Oxford University Press, 1994).

United Nations Development Program, *Human Development Report* (New York: Oxford University Press, 1994).

M. Walzer, *Spheres of Justice: A Defense of Pluralism and Equality*, 1983 New York: Basic Books.

G. Zagrebelsky, *Diritto allo Specchio*, Torino, 2018.

COMPLEXITY AND FISCAL RESILIENCE.

Tulio Rosembuj

Conclusions

Complexity is the name of the reality we inhabit. It isn't easy to accept because it comes to destroy any of the certainties in which we grew up. There are no simple answers to help us with current problems.

E. Morin is right when he qualifies complexity as a leap forward in knowledge and suggests -the dialogical principle- the community of opposites: order/ disorder; organization/ disorganization; unity/ multiplicity; union/ separation; system/ parts.

Complexity does not equal complication. The difference is that the complication always reaches its predictable result, with greater or lesser difficulty, which is not attributable to complexity. The complex system is unpredictable and goes hand in hand with non-linearity. It does not equal the sum of its agents or actors, and each function can be interrupted, blocked, or at the limit disappear. Unpredictability responds to non-linearity, to the science of surprise.

The complex system shows the non-linear interaction of its elements and the appearance of a capacity for spontaneous self-organization that allows it to alter its structure and arrive at an emergency, positively or negatively, concerning its environment disorder.

Non-linear interactions are the basis of change and instability of the complex adaptive system; qualitative chan-

ges in the interconnections of the units are carriers of extreme unforeseen events that cause or may cause the change of trajectory of the system itself.

Precisely, ignorance in the forecast of results, its unpredictability, anticipates the probability of reaching limit situations, forward or backward, which can lead to catastrophes, emergencies, in short, to chaos or a rigid order exposed in its evolution and adaptation to systemic shocks.

Complexity sums up the paradigm of perpetual instability, of constant imbalance between systemic order and disorder, between excessive or insufficient order: far from equilibrium, the complex system lives "on the edge of chaos". (Mc Taylor).

Instability heralds' systemic risk, chain disaster, where remote and unusual connections between agents or elements can bring down any system. Loss of control is a matter of time.

The system concept starts from L. von Bertalanffy: "sets of elements standing in interaction". J. Holland defines the complex adaptive system: "is a complex, self-similar collectivity of interacting adaptive agents".

The bases of complexity and SAC (complex adaptive system) are the combination and grouping of individuals; non-linearity; the diversity of elements, which can strengthen or weaken the system's resilience; information flows between the parties.

However simple it may seem, any economic, social, political, and legal system is complex. Then, the properties are common to a broad scientific record, both natural and social or economic.

The complexity of the natural sciences invades all areas of knowledge, but it is strongly resisted by the social sciences, particularly legal science.

The adaptive legal system shares the characteristics of the category: diversity, non-linearity, spontaneous self-organization. The difference is that the law qualifies these properties from its definitions: integration and diversity, effectiveness, legitimacy.

Integration and diversity contemplate the universality required for the legal system to include all its parts.

Effectiveness is the ability of the law to generate social, economic, and legal effects that transcend the coercive horizon. The interactions between the parties, even the non-integrated ones, are non-linear, and their dynamics can collapse the legal system. The legal name of non-linearity is the effectiveness of the norms. The ineffective norm is a non-linear norm without a function.

In all its aspects, legitimacy is a masterful way of spontaneous self-organization of the legal system in general and the tax system in particular. Legitimacy means accepting authority whenever it is justified, both by social acceptance and by exercising powers. The legitimacy is in doubt when the citizen does not believe in the government and therefore is reticent in his social will to cooperate.

The tax system is a complex legal system.

Why is the legal tax system a complex system?

Its elements are decidedly significant and widespread and diverse in each individual, position, and habitus. These elements interact dynamically. The State does not obtain sufficient tax resources because its trajectory affects the most vulnerable social categories that cannot do so while renouncing the fair tax on those with more remarkable abi-

lity to pay. The consequence is financial deprivation for the provision of essential public goods. Even more, leaving the under protected out in the open in the face of the emergence of systemic risk, a chain disaster. –climate change, pandemic, digitization, erosion, and evasion of illicit financial funds–.

The surprise is the effectiveness of the tax regulation, not its mere efficacy. Non-linearity implies that the institution and application of the law do not express every one of the effects, not only legal, that it causes. These effects are simultaneously legal, social, political, economic.

The opposition between form and substance is clear. The formal, literary, textual norm, which lacks principles and purpose, nurtures its ineffectiveness. Substantial consideration, with a determined purposiveness and the ratio legis that justifies it, on the contrary, strengthens effectiveness.

The prevalence of the formal orthodoxy of the letter of the norm was the main criticism against the interpretation principle of economic substance (B. Griziotti).

The corollary is clear: the form channels the abuse of law; the letter is the way so that the words of the law can be recipes for avoidance (D. Mc Barnet).

Legitimacy is the name of the spontaneous self-organization of the system. It describes the interrelationships forged between people grouped, unified based on their response to the tax's legitimacy of compliance/non-compliance.

The State shows its impotence in the face of the widespread non-compliance with the tax, driven by those with the most economical, social, and political privileges, including tax benefits. The effects burden those who live in different circumstances and participate in the quasi-spontaneous fulfillment of their obligations. Small States or

fewer taxes are slogans that do not mean the same for the rich and the poor. The tax is bad in itself, and non-compliance must be the rule.

The State loses legitimacy and trust because there is no correspondence between the tax and the enjoyment of essential public goods. Its failure threatens the resilience of the tax system and increases the vulnerability of the under-protected. The State lacks the political autonomy of the economic, social, and cultural sectors and particular interests with more symbolic power.

The new paradigm is the return of the State and the institution of a global public domain. The right to the protection of the Fiscal State, upheld in the G20 (BEPS), defines each country's right to protect its tax base from the erosion and shifting of benefits and the guarantee of the collection of the tax wherever it generates profit and value.

The fight is against the illicit global financial flow of value chains, wealthy taxpayers, organized crime, corruption, avoidance, and evasion.

Taxpayers who enjoy advantages in a market and originate their profits must pay taxes to carry out their activity. But not only. Protection means that the State can also discipline other taxable income that escapes the tax, the tax value created without underlying economic activity, and whose source is aggressive tax planning of minimization, reduction, or deferral.

The common transnational principles of the G20 pretend the recovery of informational capital hidden from the State through aggressive tax planning, tax arbitration, harmful tax competition. Its main instruments are the general principle of automatic exchange of financial account information, the Country-by-Country Report, and the obliga-

tion of facilitators and promoters to disclose their aggressive tax planning mechanisms before its execution.

The State is the political headquarters of the struggle between neoliberal forces and those that seek to preserve the right to the public word and collective domain. Neoliberalism serves as the explosion of systemic risks and accidents that exacerbate the vulnerability of the tax system and the citizens of the community. The purpose and objective are: less State; more individual; less disinterested interest, more selfish interest. The alternative is the recovery of the State's symbolic power, the public meta-capital, and its informational capital, which is the lesson of P. Bourdieu.

The recovery of the State's symbolic power is the premise for a more resilient tax trajectory. Symbolic power supposes returning to public reason its independence from the market, from the agents of complexity, from the interested interest of an economic nature.

The redistributive tax can and should accompany the predistributive principle of the *lex mercatoria*. There is no redistribution without predistribution aimed at correcting the pathologies of the legal system in terms of concentration of wealth, destruction of the environment, postponement of rights of the worker, and equal treatment of business excluded from the dominant position. Redistribution by tax implies contemporary and consonant legal reform of contracts, intellectual property, the environment, abuse of power by large companies.

The State is the return of the social order. The public word for all under the institutional and democratic common principles, even if they do not accept them.

Calculable law imposes its dominance, sacrificing the flexibility of common legal values and principles. The rule of law is designed frequently and obeys the tax industry's

lobbies in promoting the interests representing the importance of economic, symbolic capital. The consequences are clear: insufficient collection and inequality in the distribution of income and wealth and the use of the advantages derived from the legal system.

The new Synthesis means strengthening the disinterested interest and public intervention in defense of the collective good. It is the opposite of neoliberalism present in the Synthesis of the 20th Century. The market cannot be isolated from the demands of social justice or hide it from the analysis of power. (J. Britton-Purdy, D. S. Grewal, A. Kapczynski & K. S. Rahman, Building a Law-and-Political-Economy Framework: Beyond the Twentieth-Century Synthesis, *The Yale Law Journal*, V. 129, 6th April 2020.)

The efficiency and freedom of a self-sufficient market entail the need to reduce the law and the State's intervention because it is the ideal way of ignoring the common and constitutional principles of equality, fair justice, and the democratic value of public reason.

We must choose between submission of democracy to the market and institutional corruption instead of the subjection of the market to public reason and the protection of the most vulnerable.

The tax system should have the minimal distributive justice of social wealth before the maximization of wealth.

The occupation of public power concentrates on symbolic economic, social, and cultural power supposes State's disarmament. The consequence is the removal of resources that are otherwise applicable to the extension and satisfaction of the collective needs of citizens. The loss of the public destroys social order because those least interested in the disinterested public interest become entitled to say and apply for the legal order.

The tax system is a risk factor if it does not achieve fiscal democracy: fair taxes that allow the collection, distribution, and provision of public goods necessary for the community. Fiscal policies are principles of human security for the realization of the value of human rights.

The ultimate destination of the tax is the freedom of necessity of the people (human security). There is a risk if its realization doesn't go ahead in a gradual and sustained manner. Fiscal risk is a situation where human value is at stake and the outcome of which is uncertain. Inequality turns uncertainty into a systemic hazard.

Systemic risk is the situation that accompanies an uncertain and unpredictable event or events that imply the cascading effect and the collapse of a complex system in which multiple agents interact. It is a latent system dysfunction caused by individualized human actions whose damage is shifted on others, be they people, countries, or territories. It is not possible to defend the communalization of unpaid social costs and the absolute privatization of benefits.

There are five priority global risks: climate change, pandemics, the financial system, digital infrastructure platforms, and the State without Income.

Systemic risks are cross-border and appear to result from actions dominated by excessive risk; those responsible for them must mitigate and adapt the damages and losses suffered as a consequence.

The systemic levy is one of the answers. Damages are a manifestation of the ability to pay from the taxpayers who produce them (or obtain the excess profit as in the pandemic). The taxable event is the shared responsibility of particular subjects.

The realization of systemic risk generates costs that must be a charge at the head of the individuals, entities, institutions that cause it or are in a position to do so.

The systemic tax is the appropriate reaction to the direct agents of climate change, financial speculation, the digital economy, pandemics, and illicit financial flows.

The tax system as a complex adaptive system does not reflect diversity; it is ineffective and shows specific gaps in legitimacy. It is not awkward to argue that the tax system itself, in isolation, denotes a weak fiscal resilience to unforeseen social, economic, and political events. The black hole of illicit financial flow seems fundamental, and the unfair tax feeds systemic discrimination.

The tax system can be unbearable for those- the more- who already support it and comfortable for those who do not- the less. The only thing that remains unchanged is the systemic risk, in which the tax system itself is one of the protagonists.

How can aggressive tax planning be distinguished from the sale of political and public favors, money laundering, and, in general, the illicit flow of capital?

How can it be validated that the central taxes are substantially transferred and affect the lower incomes?

There is a symbiotic relationship between the law's effectiveness and the tax system's self-organization with the environment and within the field of public power. There is no solution to the continuity between the tax system and the dominant private interests.

Complexity is a warning of the systemic failure of the tax system. (V. Tanzi).

"The more complex the systems become, the greater will be the advantages for those with greater means ...

Lobbying will be an integral and important part of this process". (V. Tanzi, *Complexity and Systemic Failure, Transition and Beyond: A Tribute to Mario Nuti*, ed. S. Estrin, G. Kolodko, M. Uralic. Palgrave, McMillan, London, 2007).

Resilience is the ability of a system to cope with change due to systemic risk and continue its development. It describes the long-term capacity of the system, a community, society, or ecosystem to cope with change and withstand shocks while retaining essentially the same structure and function.

Latitude, resistance, precariousness, and panarchy are four essential aspects to assess the resilience of the tax system.

The latitude indicates the maximum limit of the system for the change before losing its capacity of recovery. Resistance measures the ease or difficulty of changing the tax system and its obstacle to being the object of transformation. Precariousness indicates the proximity of the tax system to the threshold of collapse.

The key variables of the system's panarchy - the central taxes like Income, Corporate or Value Added Tax- are discontinuous and marked social preference favoring the better situated social actors. Each tax acquires conservation as its maximum purpose and ignores the functions that, in theory, should govern its performance, independent of the subordination to private market decisions.

Adaptative panarchy's cycles of the central taxes - income, corporation, value-added taxation-suffer due to the rigidity of the interconnections and prevent the novelty of or surprise. They lose power to collect on profits or wealth unrelated to the predominant forms of capital, increase tax benefits to those who already enjoy them,

accentuate systemic discrimination and are weak sources of protection against systemic risks.

Progressivity has little effect on remedying inequality. There is overprotection on higher incomes in a framework of widespread tax evasion and avoidance and informal economy. The fiscal insufficiency makes the tax burden on all taxpayers flat or proportional, be they low or high income.

Social vulnerability, as in the case of Covid-19, exacerbates systemic inequalities.

The emergence of Covid-19 or other systemic risks predicts the breakdown of interconnections and the lack of control of the tax system itself, susceptible to retroaction towards the previous State, which makes the system unbearable.

The novelty of the transformation would force it to change the tax system on different political, economic, social bases or the persistence of its continued loss of effectiveness, legitimacy, diversity.

The catastrophe is not part of the diagnosis, nor is it inevitable. The option is transformation or conservation.

Conservative adaptation can circumvent substantial changes in the tax system to maintain its current and previous trajectory and development.

The tax system depends on its fixed and immutable trajectory, as in all tax systems in general. Its rate of decline is gradual and unstoppable, and the rigidity towards change derives from the loss of social connectivity. Adaptive ability can persist in the current situation due to the control and dominance of the symbolic power of the State and the absence of democratic participation and social learning.

The narrative of the crisis of the tax system could accentuate the current disparities and deficiencies or introduce windows of opportunity that do not influence tax collection and redistribution but instead increase its weaknesses. It is the price of the conservative dogma of calculable law, without values or guiding principles against the fight of illicit financial flow and the fair tax.

The resistance and historical memory conspire in their favor.

There is a generic ideological bias against the tax. It does not matter if the tax is high or low; new or old. The mere claim or warning of the tax arouses controversy and opposition. It is pure manipulation to preserve the inanity of the tribute before the market and the public paralysis before demands for justice and equality. It is a well-designed strategy that does not stop before the financial crisis or in the face of a pandemic or digitization. It is as if one were living in an ideal bubble without tribute.

The keys to the transformation of the tax system lie in the recovery of the disinterested symbolic power of the State to obtain tax resources whose origin must be the redistribution of income and wealth, the fight against tax evasion, and the reaction to institutional business, and tax corruption. We place the tax system as a systemic risk, a potential chain disaster, due to its inability to break the market's insularity, the company's immunity, and high incomes, and the concentration of property rights. The transformation is an exquisitely social decision through a weighted inclination towards financing public goods for citizens based on differences in economic, social, and cultural capital.

It is hard to accept that the tax is probably one of the public policies, if not the only one, that has the principles

and the power to restructure the market through greater equality and democracy, coinciding with the predistribution of commercial, contractual, property laws.

The prerequisite is the recovery of the State's autonomy from the power of the market, its agents, and the agents of complexity, the fiscal industry. There is no collective belief or consented tax drive without a public guarantee of the democratic social order.

Each person, each sphere of justice, is sovereign in its history, habits, and action. Differentiation must be the rule of complex equality, and its preservation supposes blocking the domination of the lives of others by money.