

LA DOGMÁTICA TRIBUTARIA LATINOAMERICANA  
Y LA TEORÍA DE LOS SISTEMAS  
*THE LATIN AMERICAN TAX LEGAL SCHOLARSHIP  
AND THE SYSTEMS' THEORY*

*Andrés Blanco*

*Profesor Titular del Instituto de Finanzas Públicas  
Facultad de Derecho  
Universidad de la República (Uruguay)*

*Hillary Marks*

*Profesora Ayudante del Instituto de Derecho Civil  
Facultad de Derecho  
Universidad de la República (Uruguay)*

## RESUMEN

La teoría de los sistemas sociales de Luhmann se ocupa del sistema jurídico como subsistema social, cuya función es la reducción de la complejidad a través un código binario “lícito/ilícito”, que determina expectativas que se pueden cumplir y expectativas que se deben frustrar. Una hipótesis especial de Luhmann es que el sistema jurídico evoluciona desde soluciones basadas en la clasificación en una tipología predeterminada, hacia soluciones basadas en consecuencias, lo que se observaría primeramente en la dogmática. En este trabajo se realiza un estudio de campo de dicha hipótesis especial tomando como caso la dogmática tributaria latinoamericana expresada en las resoluciones de las Jornadas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT).

## PALABRAS CLAVE

Teoría de los sistemas sociales, sistema jurídico, dogmática jurídica, dogmática tributaria, Luhmann.

## ABSTRACT

Luhmann's theory of social systems is concerned with the legal system as a social subsystem, whose function is to reduce complexity through a binary code "lawful/unlawful" that determines expectations that can be fulfilled and expectations that must be frustrated. A special hypothesis of Luhmann is that the legal systems shifts from case solutions based on classification according to a predetermined typology, towards solutions that deal with their consequences, and that shifting would be observable at first in the legal doctrine. In this work, a field study of these hypotheses is carried out taking as an object the Latin American tax scholarship.

## KEYWORDS

Theory of social systems, legal system, legal scholarship, tax scholarship, Luhmann.

DOI: <https://doi.org/10.36151/TD.2025.138>

# LA DOGMÁTICA TRIBUTARIA LATINOAMERICANA Y LA TEORÍA DE LOS SISTEMAS

Andrés Blanco

Profesor Titular del Instituto de Finanzas Pùblicas

Facultad de Derecho

Universidad de la Repùblica (Uruguay)

Hillary Marks

Profesora Ayudante del Instituto de Derecho Civil

Facultad de Derecho

Universidad de la Repùblica (Uruguay)

**Sumario:** 1. Introducción. 2. Sistemas, sistemas sociales y sistema jurídico en Luhmann. 3. Aspectos epistemológicos y metodológicos de la investigación. 3.1 El interés en la teoría de los sistemas aplicada al fenómeno jurídico: cuestiones teóricas y epistemológicas. 3.2 Caracterización de la investigación, selección del objeto y diseño metodológico. 4. Resultados del trabajo de campo. 5. Conclusiones acerca del trabajo de campo. Bibliografía.

## 1. INTRODUCCIÓN

La teoría de los sistemas sociales de Niklas Luhmann, si bien está vinculada con la teoría general de los sistemas y con ciertas corrientes del pensamiento sociológico (particularmente con la obra de Talcott Parsons, de quien Luhmann fue discípulo), tiene un sinnúmero de aspectos únicos que la hacen totalmente original y, además, inclasificable. El análisis del fenómeno jurídico como sistema que propone Luhmann no escapa a esos rasgos: se compartan o no todas o algunas de sus premisas e hipótesis, nadie puede dudar de

que la mirada de Luhmann de lo jurídico como un subsistema dentro del sistema general de la sociedad, las explicaciones que se generan a partir de su propuesta, y las conclusiones, a veces insospechadas, que se extraen de ella (por ejemplo Sarlo, 2014), la hacen un conjunto teórico fecundo para el análisis y la discusión.

En la literatura teórica en idioma español las hipótesis generales de Luhmann acerca del sistema jurídico y la dogmática jurídica han tenido una recepción interesante. Nuestro interés particular se centra en las hipótesis de Luhmann acerca de las funciones de la dogmática jurídica, y del desplazamiento del “centro de gravedad” del sistema jurídico desde la clasificación hacia las consecuencias, fenómeno en el cual la dogmática juega un papel preponderante. Estos tópicos han sido tratados también en la literatura teórica en español (Atienza, 1980; Sahuí Maldonado, 2002; Ruiz Manotas y Bermeo, 2018). No obstante, nuestro propósito es utilizar las hipótesis de Luhmann para un trabajo de campo de tipo empírico, proyección que, hasta donde sabemos, no ha sido desarrollada.

Someter a prueba empírica la hipótesis de Luhmann acerca de la dogmática jurídica no sólo es relevante para las hipótesis en sí, sino que tiene también un interés epistemológico general. En efecto, las teorías explicativas del Derecho han sido escasamente sometidas a prueba mediante investigaciones de campo que contribuyan a valorar sus afirmaciones, particularmente cuando éstas son —según el punto de vista que se adopte— verificables o falsables, y más especialmente cuando se realizan predicciones, como —según veremos— ocurre con Luhmann. Esta ausencia de observaciones que, a su vez, se incorporen al debate sobre las virtudes explicativas de dichas teorías, constituye un déficit epistemológico, ya que la observación, la publicidad de sus resultados y la discusión a partir de las observaciones, son rasgos definitorios de la actividad científica, más allá de la concepción epistemológica a la cual se adscriba cada investigador (Chalmers, 2005: 18-20).

En el capítulo 2 se expondrá en forma sintética la teoría general de Luhmann acerca de la sociedad como un sistema que se desagrega internamente en otros tantos sistemas (o subsistemas, si se los mira desde el punto de vista de la sociedad en general). Asimismo, en dicho capítulo se expondrá la tesis de Luhmann acerca de las funciones del sistema jurídico y el papel que en él juega la dogmática como discurso proponedor de modelos de decisión. Finalmente, en el mismo capítulo también se expondrán las hipótesis de Luhmann acerca de la dogmática que luego serán sometidas al trabajo de campo. En el capítulo 3 se fundamentará la metodología de la investigación que llevamos a cabo, para la cual partiremos del concepto de Popper de “falsabilidad” no sólo como criterio de demarcación de la ciencia, sino también como premisa para el diseño metodológico, agregando elementos acerca de la investigación empírica en materia jurídica. En el mismo capítulo se explicarán los motivos que nos condujeron a elegir la dogmática tributaria latinoamericana<sup>1</sup> expresada en resoluciones de las “Jornadas” del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, como caso empírico para poner a prueba las hipótesis de Luhmann acerca de la dogmática jurídica, y se expresarán los métodos de análisis de los textos dogmáticos, que constituye el trabajo de campo de la investigación. En el capítulo 4 se expondrán los resultados del trabajo de campo, para —finalmente— en el capítulo 5 expresar algunas conclusiones que pueden extraerse del mismo.

## 2. SISTEMAS, SISTEMAS SOCIALES Y SISTEMA JURÍDICO EN LUHMANN

La originalidad de la propuesta de Luhmann no radica sólo en su contenido, sino también en su estrategia de exposición. El autor nos propone que las unidades de análisis de la sociedad son los “sistemas”, pero éstos son definidos, por decirlo de algún modo, desde afuera hacia adentro: la explicación comienza estableciendo aquello que no integra un sistema, para luego explorar su contenido interno. En efecto, Luhmann nos propone (1998: 40 y ss. para todo lo que sigue) que cualquier sistema (social o no) se define por *diferenciación de su entorno*, siendo el “entorno”, sencillamente, todo lo que no es parte del sistema. En el entorno de un sistema existen otros sistemas, pero estos sistemas del entorno no influyen en los límites del primero, salvo por destrucción. Dentro de cada sistema se forman, a su vez, subsistemas por diferenciación, de los cuales el sistema global constituye su entorno.

Los sistemas, así definidos, se aplican tanto a fenómenos naturales como sociales. Dentro de sus límites (es decir, “más acá” de su respectivo entorno), ocurren los procesos que tienen por objeto aquello que recibe el sistema (energía, nutrientes, información, etc.).

Dentro de cada sistema encontramos “elementos” y “relaciones”. Los elementos se definen lingüísticamente mediante descripciones, pero su característica definitoria es que están en relación con otros elementos. Ningún elemento es definible ontológica y autónomamente, sino sólo dentro de un sistema, y como parte de una o más relaciones. En cada sistema, pues, “elemento” es aquella unidad que ya no es reductible. Un sistema no sólo tiene elementos y relaciones entre elementos, sino también condiciones a las relaciones, que son reglas de conexión, de diverso tipo, entre las relaciones. La “complejidad” se produce cuando los elementos de un sistema ya no pueden relacionarse a la vez con otros elementos, en todo momento. Una idea crucial de Luhmann es que la complejidad así entendida es un problema, por lo cual los sistemas desarrollan necesariamente mecanismos de *reducción de la complejidad*. Eso se realiza a través de una selección: algunas relaciones deben prosperar, y otras frustrarse, para que el sistema siga existiendo. La selección reduce la complejidad y permite que el sistema no sólo perviva, sino que evolucione. Cada sistema genera su propia forma de selección para reducir la complejidad. Pero como el entorno lo influye de manera permanente, el sistema y el entorno se vinculan a través de un mecanismo de selección de elementos entrantes y salientes, que compromete permanentemente la diferencia entre sistema y entorno. Es importante, entre otras cosas por las consecuencias que tiene para el sistema jurídico, la idea de que la selección dentro del sistema social, y sus respectivos subsistemas, no es atribuible a un sujeto, sino que es un proceso impersonal. Ello incluye los cambios que se producen en los criterios de selección, los que no se producen por decisiones de los sujetos sino por necesidades del sistema (Luhmann, 1998: 51 y 54). Si bien estas afirmaciones no anulan al sujeto, ciertamente lo dejan en un segundo plano en el funcionamiento social: los sistemas sociales, que son los protagonistas de la vida social, son transversales a los sujetos, dado que éstos actúan en *n* sistemas, teniendo en cada uno de ellos un comportamiento diferente en virtud de lo que le requiere cada uno. Es decir que,

para Luhmann, un mismo sujeto tendrá, a la vez, diferentes actitudes cognitivas y modos de actuar hacia otros, según el sistema en que esté operando.

Los sistemas pueden ser, además, *autopoéticos* o autorreferenciales, cuando tienen la capacidad de generar internamente sus propios elementos (Luhmann, 1998: 56). Debe aclararse que la autopoiesis no supone que un sistema que tenga tal rasgo queda por tal motivo aislado del entorno. Al contrario: la definición misma de sistema siempre implica una relación con el entorno, lo cual no obsta a que un sistema genere internamente elementos que, entre otras cosas, ayudan a procesar internamente aquello que se recibe de su entorno.

En efecto, no hay sistemas cerrados y abiertos, sino diferentes grados de apertura de los sistemas. Los límites del sistema separan elementos de éste y de su entorno, pero no relaciones entre elementos de afuera y de dentro, lo cual supone un flujo, frecuentemente de información. Como veremos de inmediato, esta noción de “flujo” tiene un papel central en la comprensión de Luhmann del sistema jurídico.

A ese respecto, y antes de adentrarse en el análisis del sistema jurídico, Luhmann hace una observación epistemológica importante: las “teorías” del derecho suelen asumir lo que la norma no se reduce a hechos, o no puede observarse como un hecho. Ese supuesto de las teorías del Derecho es, para Luhmann, empíricamente contestable, ya que fácticamente lo que llamamos “norma” es una sucesión de hechos, especialmente de conductas (Luhmann s.f.: 6). Esto recuerda la propuesta de Wittgenstein de que una “regla” es una conducta reiterada, es decir, que al menos se ejecute dos veces (Wittgenstein, 2002, 201-203). De esto se sigue, a nuestro entender, que a lo sumo podría decirse que al reiterar una conducta hay una creencia de esas personas acerca de que las cosas deben suceder de esa forma, pero no más. Es decir, que las normas son sólo formas de hablar genéricamente de una conducta reiterada, y por lo tanto que no puede existir algo como una teoría puramente normativa del Derecho. Dejamos esta reflexión en este punto, sin embargo, para no desviarnos del objeto de nuestro trabajo.

Pasando ahora a la definición del Derecho, naturalmente Luhmann lo concibe como un sistema, y más concretamente como uno autopoético. No obstante, la autopoiesis en el sistema jurídico no significa que las premisas de los argumentos jurídicos son construidas desde dentro, o que hay que dar prioridad a los argumentos de derecho positivo, como parece afirmarlo cierta jurisprudencia colombiana (Ruiz Manotas y Bermeo, 2019: 171). En su lugar, la autopoiesis implica que los tipos de “operaciones” internas con las que el sistema actúa y procesa la información que proviene del entorno, son generados por él mismo, y cambian según mecanismos que también son internos. Por ejemplo, el sistema jurídico autogenera la dupla [código binario] “lícito/ilícito”, o “permitido/prohibido”, si lo preferimos; el desplazamiento desde la clasificación a las consecuencias; la existencia de procesos argumentativos y el tono de los mismos; etc. Ello no significa que el sistema jurídico no se nutra de argumentos morales, científicos, descriptivos, etc., ya que cualquier información puede ingresar al sistema jurídico para generar un producto.

La función concreta del sistema jurídico es reducir la *complejidad*, entendida como la multiplicación de las expectativas de relaciones con objetos. Esa reducción funciona

mediante el “código” (es decir, el criterio de clasificación) lícito/ilícito: las expectativas lícitas prosperan, las ilícitas no. De esa forma, el sistema jurídico estabiliza expectativas, al determinar qué relaciones se pueden establecer o no, frustrando algunas expectativas y cumpliendo otras. Cuando las personas anticipan la satisfacción o frustración, esto es, cuando se aprecia el sistema jurídico en sus efectos temporales, las expectativas quedan fijadas de antemano; debería reducirse la cantidad de cuestiones sometidas a decisión ya que hay un gran grupo de pretensiones que ya se sabe que no se cumplirán. En esta predicción de resultados de las expectativas está la esencia de la función del Derecho contemporáneo: la previsión de qué pasará si hago o no hago tal o cual cosa (Luhmann, s.f.: 89-91).

Observamos más arriba que Luhmann afirma que una teoría sobre el Derecho debe aferrarse a una concepción de la “norma” como conjunto de hechos sociales. Pues bien, cuando especifica la definición de “norma”, expresa que si alguien mantiene su expectativa a pesar de la decepción provocada por el conocimiento previo de su frustración, allí es cuando se revela la dimensión normativa, que es la limitación de la conducta. Es decir: si la gente sabe que se va a decepcionar pero igualmente mantiene la expectativa, podemos decir que hay norma, porque si simplemente la expectativa se abandona de antemano sólo hay una dimensión cognitiva provocada por el fenómeno jurídico. Por esa razón, la norma no se define aisladamente, sino como una pieza del sistema jurídico, en tanto cumple con la función de cortar el camino a expectativas existentes. Es decir: el sistema, no la norma, es lo importante. Los motivos para ajustarse al sistema jurídico son irrelevantes: su función, que es su única razón de existir, se cumple con la mera decepción por las expectativas que no se cumplirán (Luhmann, s.f.: 92-93).

En otro trabajo, Luhmann especifica la forma en que el sistema jurídico opera (Luhmann, 1983: 45 y ss.). El sistema jurídico recibe información, y la clasifica en ciertas categorías jurídicas, a las que asigna un determinado resultado normativo: lícito/ilícito. En ese proceso de clasificación y enlace de casos con consecuencias, la dogmática cumple un papel esencial.

Luhmann indica que la dogmática tiene una función de modelización de decisiones del sistema jurídico, de modo tal que los que toman decisiones (principalmente los jueces, aunque la afirmación también es aplicable a los parlamentarios y administradores) se descarguen de la tarea de revisar una y otra vez casos similares. La actividad dogmática por lo tanto refuerza la función estabilizadora, ya que traza los caminos de decisión para las autoridades, reduciéndolos a uno o unos pocos (reducción de la complejidad).

Por otra parte, Luhmann aplica al sistema jurídico, y a las funciones que cumple la dogmática, la distinción entre sistemas que ponen su atención en la entrada de información, y sistemas que lo hacen en la salida de su producto.

Estas ideas son tomadas de Robert J. Zajonc, que (de acuerdo con Luhmann) analiza los sistemas en función de dónde se ubica su “centro de gravedad”. Según Zajonc (recogido por Luhmann), existirían receptores que elaboran informaciones en base a comunicaciones entrantes al sistema (cercanía al input) y emisores de información que eligen y envían comunicaciones salientes del sistema (cercanía al output), con una menor utilización de

las estructuras cognitivas por parte de los primeros. En palabras de Luhmann: “*la diferenciación tiene lugar bajo un punto de vista que está emparentado con el modelo del input/output de la teoría del sistema, según si alguien recibe la comunicación y se adapta a su selectividad (input) o elige y envía por sí mismo las comunicaciones (output). Los resultados nos indican que para la recepción y elaboración de informaciones acerca de selecciones ajenas no se requiere tanta complejidad cognitiva como para la selección propia de una acción comunicativa*” (Luhmann, 1983: 49).

Luhmann propone que originalmente los sistemas jurídicos se concentraron en la recepción de información, lo que significó que la labor jurídica, y por ende la dogmática, se dedicara principalmente a la “clasificación”: la elaboración relativamente minuciosa de “categorías” o “tipos” jurídicos, en los cuales se ubicarían los casos que fueran ingresando al sistema, sin ocuparse demasiado de las consecuencias de la decisión que, para cada caso, califica como ilícitas o lícitas las expectativas que están en juego. Pero Luhmann creía que la tendencia de los sistemas jurídicos es, sin embargo, a desplazar el foco hacia el producto, es decir, hacia las decisiones y sus consecuencias. Esto implica una pérdida de confianza, porque —enlazando con lo que dice en “El derecho de la sociedad” — hace menos previsible cuál es elenco de expectativas que se cumplirá y el conjunto que se frustrará, con lo cual la función estabilizadora queda comprometida (Luhmann 1983: 45 y ss.). Este pronóstico de evolución del sistema jurídico y, a la vez, de los efectos negativos de esa evolución, ya estaba presente en Weber (2014). La predicción de pérdida de certidumbre por tender a decidir en base a las consecuencias dio lugar a varios trabajos empíricos vinculados fundamentalmente a la reincisión en el mercado laboral de personas que participan en programas de subsidios de desempleo y de capacitación para nuevos trabajos, luego de ser despedidas (Porner Nilsen, 2024: 1217-1219).

Dado que la dogmática cumple en esta teoría un papel de modelización y anticipación de las soluciones posibles, el cambio del centro de gravedad del sistema jurídico desde decisiones basadas en clasificaciones hacia decisiones basadas en consecuencias, debe reflejarse en la dogmática jurídica, la que, si el pronóstico de Luhmann es correcto, debería evolucionar de la misma forma. Es más: si la modelización precede a las decisiones, el cambio de tendencia debería ser observable en la dogmática antes que en las decisiones judiciales y la legislación.

A modo de síntesis podemos decir que Luhmann formula una hipótesis general y una hipótesis especial acerca de la dogmática:

- a) La dogmática propone modelos de decisión acerca de los códigos “lícito” o “ilícito” que el sistema jurídico atribuirá a las expectativas que se introduzcan en el mismo, a fin de contemplarlas o frustrarlas.
- b) La dogmática está (estaba, en el momento en que Luhmann escribió) virando en la otra de modelización de decisiones, desde un modelo orientado a la clasificación, ubicada cerca del punto de entrada al sistema, hacia un modelo orientado a las consecuencias, ubicado cerca del punto de salida del sistema.

- c) La evolución del sistema hacia decisiones basadas en consecuencias generará incertidumbre, y podría poner en riesgo su función de estabilización de expectativas.

Las hipótesis a y b serán el objeto de esta investigación. El motivo que conducen a dicha elección es que ellas hacen propuestas fácticas contrastables mediante la observación, y la hipótesis b) efectúa un pronóstico concreto acerca de la evolución de la dogmática y el sistema jurídico, lo cual la erige en un enunciado científico en sentido estricto de acuerdo a la clasificación de Popper (ver 3.1). La hipótesis c, que es derivada de la b, no será considerada en nuestro trabajo, ya que si bien es —lo mismo que la a y la b— apta para el contraste empírico, requiere para ello de un trabajo de campo más vasto y complejo.

### 3. ASPECTOS EPISTEMOLÓGICOS Y METODOLÓGICOS DE LA INVESTIGACIÓN

#### 3.1. EL INTERÉS EN LA TEORÍA DE LOS SISTEMAS APLICADA AL FENÓMENO JURÍDICO: CUESTIONES TEÓRICAS Y EPISTEMOLÓGICAS

Siguiendo a Kuhn (2004: 84-86; 2007: 100-107), partimos del supuesto de que la investigación científica se realiza dentro de un cierto paradigma, que proporciona al investigador un lenguaje inteligible para sus pares, una taxonomía de categorías teóricas en las que encuadra los fenómenos concretos, y ciertas hipótesis centrales (podríamos llamarlas también enunciados teóricos generales) que pretenden explicar el conjunto de fenómenos que aborda.

La teoría de los sistemas de Luhmann es, en esa perspectiva un paradigma, y sus hipótesis acerca del Derecho son perfectamente coherentes con ese paradigma. La investigación que emprendimos, por lo tanto, asume los enunciados teóricos y la taxonomía de ese paradigma: el Derecho como sistema, la existencia de puntos de entrada y de salida de información (*input/output*), la función de reducción de la complejidad, etc. Ello tiene algunas consecuencias metodológicas que debemos destacar. En particular, la hipótesis de Luhmann de que la dogmática jurídica es un saber sólo productor de modelos de decisión intuitivamente parece de antemano excesivamente simplista, pero como forma parte del aparato teórico de la teoría de los sistemas jurídicos la sometimos a prueba tal como nos es presentada.

Cabe agregar, con todo, que la teoría de Luhmann es, a nuestro entender, insuficiente. Su defecto más notable es el silencio acerca de cómo se conforman, para cada grupo de casos, las calificaciones de lícito/ilícito, que son el punto de partida de la estabilización de expectativas y la reducción de la complejidad: ¿están determinadas por algún otro tipo de fenómeno social?; ¿existen patrones en las expectativas frustradas y satisfechas?; etc. Es decir, Luhmann no nos proporciona pistas acerca de qué expectativas deben frustrarse y cuáles no, con lo cual es incierto el sentido en el que se reducirá la complejidad. Se podrá decir que la teoría de Luhmann es, desde ese punto de vista, una explicación instrumental

de las funciones del sistema jurídico, pero las preguntas que recién sugerimos parecen inevitables, y ellas sólo pueden responderse desde un marco teórico diferente al de Luhmann.

Sin embargo, la teoría del sistema jurídico tiene algunos rasgos más que interesantes desde el punto de vista teórico y epistemológico. En primer lugar, es una teoría que se abstiene deliberadamente de efectuar valoraciones, y mucho menos explicaciones veladamente laudatorias, acerca del sistema jurídico, ya que trata de aprehenderlo exclusivamente como un fenómeno social. Baste recordar, en este sentido, la aseveración de Luhmann de que los motivos para “creer” en el sistema jurídico son totalmente irrelevantes para explicar sus funciones. La explicación del sistema jurídico, además, se realiza en forma consistente con una teoría general de la sociedad.

Desde el punto de vista epistemológico, es muy destacable que esta teoría formula predicciones, es decir hipótesis contrastables empíricamente y, en particular, refutables o falsables, satisfaciendo el criterio de Popper para ubicarla dentro del campo de los saberes científicos (Popper, 2003: 309 y ss.). Si, en vez de un criterio epistemológico falsacionista, se adoptara el criterio de que la acumulación de evidencias favorables a una hipótesis aumenta las probabilidades de que ella sea correcta (Carnap, 1950: 162 y ss.), las hipótesis de Luhmann acerca del sistema jurídico y la dogmática también son perfectamente verificables mediante la observación. Estos rasgos fueron remarcados por el mismo Luhmann (2008: 37), y significan que las hipótesis que formula la teoría son un campo fértil para la investigación empírica (Amato, 2024: 1378-1380), ya que no se limita a interpretar datos preexistentes sino que, al formular predicciones, permite se contrastada con observaciones ulteriores.

Lo anterior constituye, a nuestro juicio, una ventaja comparativa respecto de otras teorías del Derecho que, o bien proponen hipótesis no falsables, o bien evitan vigorosamente ponerse a prueba empíricamente mediante la realización de predicciones, lo cual las coloca fuera del terreno de la ciencia, no sólo en la acepción de Popper sino en cualquiera de las usualmente aceptadas en nuestra cultura (por ejemplo Bunge, 1989: 27-31). Siendo clara esta característica en la teoría de Luhmann, dejo de lado la discusión acerca de los diferentes tipos de saberes que se engloban en la “teoría del Derecho”, y la discusión acerca de la posibilidad de que todos o algunos de ellos se pongan a prueba empíricamente (Galligan: 2010, 973).

Entender que la mayor proximidad a la ciencia es una virtud de una teoría es, desde luego, una toma de posición epistemológica, especialmente fuerte en un campo como el de las teorías acerca del Derecho. De nuestra parte, la preferencia por una teoría del Derecho que, al menos, se acerque al modo de teorizar de la ciencia, se funda en que esta práctica social (que eso es la ciencia) ha mostrado una aptitud para resolver problemas mucho mayor que cualquiera otra, como la religión, la metafísica, la magia y otros muchos (lo cual no quiere decir que estos otros saberes sean despreciables en modo alguno). Vistas así las cosas, la comprensión del fenómeno jurídico debe expandirse dentro del terreno de la ciencia, lo cual no significa que deba enterrarse a la dogmática jurídica entendida como práctica normativa.

Además, la concepción del Derecho como sistema nos proporciona una descripción y explicación exhaustivas de varios aspectos operativos de lo jurídico. La noción de un aparato social que recoge información y la procesa para regular expectativas da cuenta en forma sintética y precisa del Derecho en marcha, y —como se señaló un poco más arriba— dado su carácter instrumental es compatible con muchas otras teorías. En efecto, la teoría del sistema jurídico destaca su funcionalidad como subsistema dentro del sistema social por medio de la estabilización de expectativas, pero al no aclararnos en qué sentido se produce dicha estabilización, puede ser utilizada como complemento de otras teorías en las que también se asigne al Derecho un papel funcional.

Sin perjuicio de lo anterior, es preciso recordar que la teoría de los sistemas es, en términos epistemológicos, “sociopoiética”: dado que ella misma se construye y se evalúa desde la propia sociedad, su generación y la producción de trabajos de campo enmarcados en ella (como el presente artículo) se realizan también desde un sistema social llamado “ciencia”, que opera de la misma forma que los sistemas que son objeto de su estudio (Arnold, 2003).

En lo que respecta a las hipótesis especiales acerca de la dogmática, por un lado la teoría de Luhmann aparece como insuficiente, ya que intuitivamente se puede aventurar que las funciones de dicho discurso van más allá de la construcción de modelos de decisión. No obstante, también es intuitivamente cierto que la tarea más intensa de la dogmática está en la construcción de tales modelos. Por otro lado, y dejando de lado el pronóstico de una pérdida de certeza como consecuencia de una orientación de la dogmática y el sistema jurídico hacia las consecuencias, si esta tendencia es cierta plantea desafíos metodológicos considerables a la dogmática. En efecto, y si la tarea de delimitación de categorías jurídicas y el encuadre en ellas de casos concretos puede llevarse a cabo de acuerdo al estilo de trabajo tradicional de la dogmática, si ésta opta por preocuparse por las consecuencias de sus decisiones deberá necesariamente incursionar en el terreno empírico, por sí o en un trabajo interdisciplinario con otras ciencias sociales, ya que las “consecuencias” u “objetivos” no son sino situaciones sociales deseadas o esperadas por el dogmático.

### 3.2. CARACTERIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN, SELECCIÓN DEL OBJETO Y DISEÑO METODOLÓGICO

La investigación se inscribe dentro de los estudios empíricos acerca del fenómeno jurídico, campo de la investigación que epistemológicamente se ubica en la misma línea esbozada en 3.1 (entre otros Baldwin y Davis, 2003; Wulf, 2016). Dentro de este tipo de estudios, por su lado, la investigación tiene carácter teórico, no dogmático: asumiendo que la dogmática es un discurso comprometido con la producción interna del Derecho, o —como lo indica el propio Luhmann— con las operaciones internas del sistema jurídico, nuestro trabajo se orienta en cambio a la detección y explicación de las propiedades del sistema jurídico observado externamente (Sarlo, 1993).

Tratándose de una investigación en la cual se pone a prueba una hipótesis específica, necesariamente la misma será de campo: elegimos un caso especial dentro del fenómeno

general acerca del cual se formula la hipótesis (la dogmática jurídica), y comparamos su desempeño real con el pronóstico efectuado por las hipótesis.

Si bien, como se indicará más abajo, el objeto de estudio no es una “muestra” sino un “caso”, en su proceso de selección nos fundamos por un lado en el trabajo sobre muestras de Padua (1979: 83 y ss.). Una “muestra” es un subconjunto dentro del universo o población acerca del cual se formula una hipótesis; en el caso de la hipótesis de Luhmann sobre la dogmática, la población sería toda la dogmática del mundo, mientras que una muestra sería un conjunto de productos dogmáticos. Si bien la variedad canónica de muestra es la de origen estadístico, se ha propuesto otro grupo de muestras que y que corresponde a lo que Padua llama “muestra para probar hipótesis sustantivas” (Padua 2000). Este segundo tipo de muestras nos interesa porque se asemeja al “caso”, que es el método que empleamos en este trabajo, por lo cual su delimitación puede trasladarse, con los cuidados debidos, a la delimitación del método del caso. La muestra para probar hipótesis sustantivas no tiene, como tampoco lo tiene el caso, un valor estadístico, ya que no pretende que sus conclusiones se proyecten a todo el universo de fenómenos semejantes, sino que, más modestamente, pretende identificar en algunas situaciones concretas las propiedades predichas por la hipótesis que se está probando. La selección de los elementos de una muestra de este último tipo debe contener elementos lo suficientemente heterogéneos, evitando en todo lo posible los sesgos o intencionalidades que, según el caso, favorecen la confirmación o refutación de la hipótesis. Esa heterogeneidad está constituida por “variables”, es decir propiedades para definir el subconjunto que constituye la muestra.

Las “resoluciones” de las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario y las Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Derecho Tributario, que son el objeto del trabajo de campo de la presente investigación, no cuentan con los elementos suficientes para ser una muestra. Para empezar, carecen de variedad temática en su nivel más general, ya que sólo abarca un sector del saber dogmático. Tampoco son heterogéneas en cuanto a las culturas y tradiciones jurídicas, ni geográficamente amplia, ya que sólo incluye a la dogmática tributaria de América Latina y la Europa meridional de lenguas latinas. Sin embargo, tiene algunas características interesantes, que facilitan el trabajo de campo.

- a) En primer lugar, ahorra a los investigadores tareas de búsqueda documental para la conformación de una muestra, en el sentido estricto de esta última. Las reglas de las jornadas imponen a los relatores nacionales a expresar las posiciones dogmáticas de sus respectivos países acerca de los temas elegidos, sean o no de su gusto, por lo que no es seguro, pero sí probable, que gran parte de la riqueza dogmática de cada país se refleje en los relatos nacionales que conforman la materia prima de las resoluciones. A su vez, las resoluciones son redactadas por los propios relatores a partir de las opiniones de sus dogmáticas nacionales recolectadas en sus relatos nacionales. Dado que, además, las resoluciones son adoptadas por mayoría de votos, hay una razonable “correa de transmisión” que nos conduce de las diferentes dogmáticas nacionales hasta las resoluciones de las Jornadas.
- b) Los temas tratados en las Jornadas, si bien sólo atañen a cuestiones tributarias, dentro de éstas ofrecen una razonable variedad temática dentro del campo tributario, si

consideramos todas las resoluciones a lo largo de todo el período, con una distribución equitativa entre problemas generales y especiales.

- c) Se extienden por 67 años en forma ininterrumpida, lo cual cubre contextos económicos, sociales y políticos muy diferentes dentro del área geográfica.
- d) Si bien no tiene una amplitud geográfica mundial, el territorio abarcado tiene una amplitud y heterogeneidad relevantes en sus condiciones sociales, económicas y políticas: América del Sur y —en menor medida— Central y el Caribe, España, Portugal y —en las últimas décadas— Italia.

De manera que si bien estas resoluciones de las Jornadas del ILADT<sup>2</sup> no podrían considerarse una muestra en sentido propio, creemos que de todos modos podría entenderse como un *caso de estudio*, que si bien es normalmente considerado como un método de análisis cualitativo, en esta ocasión arrojaría resultados cuantificables (Schwandt y Gates, 52017). Mientras que una muestra representa un subconjunto de elementos en número superior a 1 del universo de casos posibles abarcados por la hipótesis, el caso es un subconjunto de sólo 1 elemento abarcado por la hipótesis. En ese sentido, el conjunto de las resoluciones del ILADT no llegaría a ser una muestra principalmente porque no incluye ningún elemento de dogmática no tributaria, pero sería un caso de una complejidad y riqueza inusuales por lo que se ha indicado. Ello es importante porque en la metodología cuantitativa, el estudio del caso, si bien tiene un valor confirmatorio limitado, no es intrascedente en la medida en que el caso elegido tenga sea amplio y representativo, y no un mero evento aislado, lo cual se cumple con creces con las resoluciones que analizamos. Un punto que sí es relevante en las investigaciones de campo que tienen por objeto el estudio de casos, es la determinación de la unidad de análisis (Yin, 32003: 23-26), que en esta ocasión está delimitada en forma nítida (precisamente, las resoluciones de las jornadas del ILADT), y especificadas las propiedades que hacen al caso relevante.

Además, el estudio del caso puede ser una estrategia interesante si se adopta una concepción falsacionista de la ciencia, de acuerdo con Popper. En efecto, para esta última concepción basta el hallazgo de un *contraejemplo* de la hipótesis, con tal que sea decisivo o relevante, para que la misma se considere falsada. Un caso relevante que contradiga una o ambas hipótesis de Luhmann sería, pues, suficiente para refutarla, con tal que cumpla con la condición de ser “universalizable” (ver *infra*, 5).

No obstante, si el estudio del caso confirma alguna hipótesis, su valor para aumentar las probabilidades de corrección de la misma (en la concepción de Carnap) es reducido. En efecto, la relevancia probabilística de la confirmación es fundamentalmente cuantitativa, por lo que un caso en que la hipótesis se confirme, si bien no sería inocuo, no elevaría significativamente su grado de verificación.

En lo concerniente al método empleado para el análisis del material observado, que está constituido enteramente por textos, se recurrió a las *técnicas de observación documental*. (Duverger, 1996: 115 y ss.). Eso significa que el trabajo de campo en sentido estricto es cualitativo (Wulf, 2026), si bien el resultado del análisis textual es cuantificado y representado gráficamente. El gran desafío metodológico que enfrentamos fue la generación de

criterios de selección de las resoluciones de las Jornadas que tradujeran apropiadamente las ideas de Luhmann de “orientación a la clasificación” y “orientación a consecuencias”. Esta labor requiere un conocimiento del lenguaje jurídico tributario del área geográfica incluida en la investigación y sus categorías. Si bien ello fue facilitado por el hecho de que los investigadores tenemos un grado relevante de especialización académica en dicha materia, se utilizaron como textos de referencia dos libros que son reconocidos generalmente como fundamentales de la dogmática tributaria en lengua española y tradicionalmente utilizados en la enseñanza universitaria de la materia (Jarach, 1969 y 1996; Valdés Costa, 1996), y una recopilación más reciente de literatura dogmática de América Latina y Europa meridional (García Novoa y Hoyos Jiménez, 2008).

En ese sentido, se asumió —en una primera instancia— que:

- Los textos que enfatizan la descripción y las propiedades que deben asignarse a ciertas categorías usuales de la dogmática jurídica tributaria deben calificarse como “orientados a la clasificación”.

Algunos ejemplos de estas resoluciones son: enumeración de propiedades de diferentes especies de ingresos públicos (precios públicos, tributos y —dentro de éstos— tasas, impuestos y contribuciones especiales); delimitación de condiciones previas del caso para la aplicación de las figuras tendientes a desconocer las formas jurídicas adoptadas por los particulares; caracterización de los distintos tipos de sujetos pasivos tributarios; etc.

- Los textos que enfatizan la obtención de ciertos objetivos, o destacan ciertos efectos positivos o negativos, de una cierta solución jurídica existente o propuesta como innovación.

Algunos ejemplos de estas resoluciones son: propuesta de reformas de los impuestos del sector agropecuario con el fin de mejorar su productividad; mecanismos para eliminar la doble imposición bajo el supuesto de sus efectos negativos en la inversión; etc.

Luego de la calificación, sus resultados fueron expresados gráficamente de acuerdo a diversos criterios atemporales, y por otro lado en una línea de tiempo.

#### 4. RESULTADOS DEL TRABAJO DE CAMPO

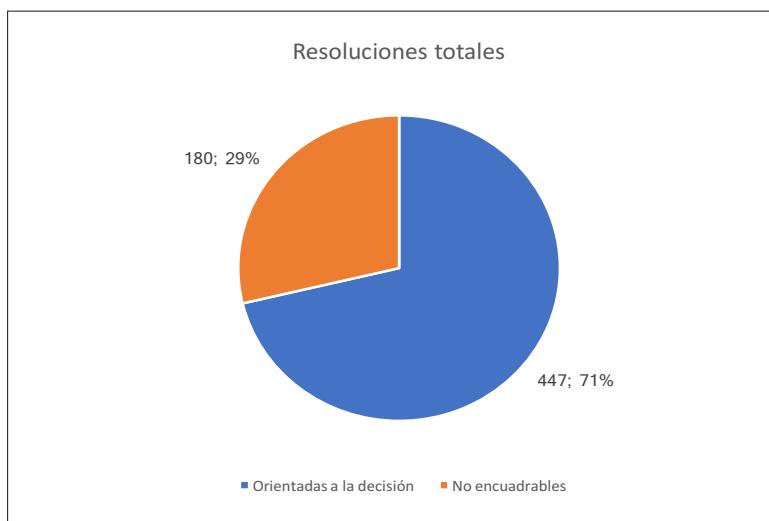
En un primer momento el análisis de las Resoluciones del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT) se realizó sobre la base de la división realizada por Luhmann en función de la orientación a la clasificación y a las consecuencias o, dicho de otra forma, orientados al input o al output del sistema.

Al poco de adentrarnos en dicho análisis pudimos constatar que la división binaria propuesta por Luhmann no daba cuenta de todos los elementos del caso de estudio, pues no todas las resoluciones de la ILADT podían encuadrarse de forma no forzada en “orientadas

a la clasificación” u “orientadas a las consecuencias”. Un ejemplo claro de esa imposibilidad de calificar a las resoluciones según el binomio es el de las propuestas de creación y regulación de órganos que dictan decisiones (como tribunales u oficinas administrativas especializadas): en estos casos la dogmática no está proponiendo un proyecto de decisión acerca de cómo procesar la información que circula del *input* al *output* del sistema jurídico, sino estructurando las instancias y pasos que deben cumplirse para procesar la información. Por así decirlo, al proponer órganos o procedimientos la dogmática está tratando de operar en el esqueleto del sistema. Algo semejante puede decirse de algunas —no todas— las recomendaciones acerca del manejo de los textos (las labores que los juristas suelen llamar “interpretación” o “integración”). Si bien existen recomendaciones sobre la interpretación de textos que pueden considerarse que se enfocan en la clasificación, y otras que indudablemente son consecuencialistas, otras parecen ser estrategias para el uso del lenguaje aplicables a cualquier tipo de operación dentro del sistema. Esto no significa que estas reglas de uso del lenguaje jurídico sean socialmente neutrales, ni mucho menos: simplemente resultaría forzado reconducirlas a un esquema “clasificación vs. consecuencias”. Un tercer caso claro de resoluciones no encuadrables en el binomio de Luhmann son aquellas que se adentran en cuestiones de enseñanza del Derecho.

Estas proposiciones nos condujeron a la proposición de una tercera categoría de resolución, a la cual denominamos —por comodidad y a los fines estadísticos— “No encuadrables”. Esta denominación, que responde a contenidos dogmáticos no pensados ni desarrollados por Luhmann, denota un conjunto en el que se incluyeron aquellas resoluciones que no se enfocan directamente en proponer modelos de decisión, ni —por añadidura— se orientan a la delimitación de categorías jurídicas ni a las consecuencias de una propuesta de decisión. Ello nos permitiría concluir a la poste que la propuesta de Luhmann de categorizar a la dogmática exclusivamente como “cercana al *input*” o “cercana al *output*” no da cuenta en forma completa de los contenidos y las funciones de la dogmática. Ésta tiene, como desarrollaremos en el capítulo final, otras funciones además de proponer modelos de decisión.

El siguiente gráfico circular muestra la división de las resoluciones entre aquellas orientadas a la decisión, de aquellas que clasificamos como “no encuadrables” de acuerdo a lo recién expuesto.

**Gráfico 1**

Fuente: elaboración propia a partir de la información recolectada de las resoluciones publicadas en ILADT 2024.

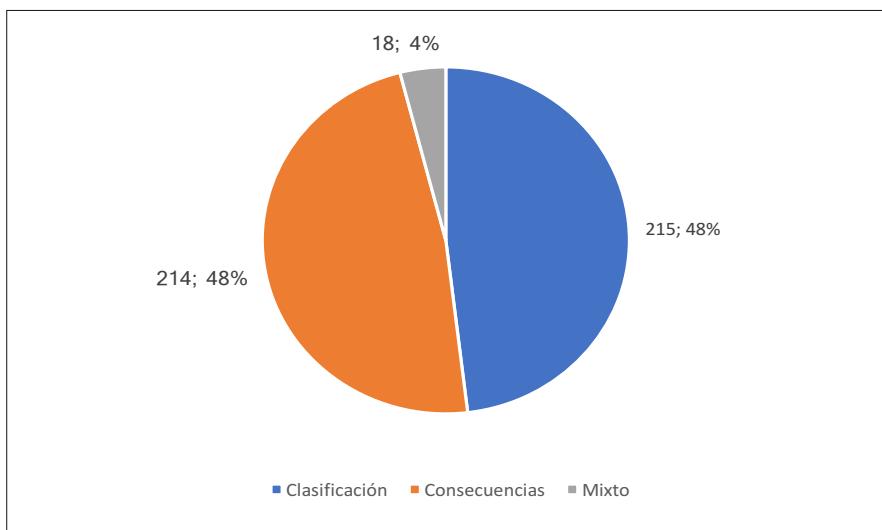
Dentro de las resoluciones que contienen modelos de decisión, se advirtió una subdivisión no propuesta por Luhmann: las dirigidas a la práctica judicial en sentido amplio (es decir, a abogados prácticos, jueces, administradores, o dogmáticos orientados a generar soluciones para los grupos anteriores), y por otro lado aquellas dirigidas a los redactores de leyes (lo que en el lenguaje dogmático a veces se llama soluciones *de lege ferenda*). En el siguiente gráfico se muestra esa subdivisión como porcentajes del total de resoluciones que contienen modelos de decisión.

**Gráfico 2**

Fuente: elaboración propia a partir de la información recolectada de las resoluciones publicadas en ILADT 2024.

La notable predominancia de resoluciones dirigidas a quienes hacen leyes, respecto de las que se dirigen a la práctica judicial, seguramente no se reitere en observaciones que se hicieran respecto de la dogmática materializada en libros y artículos. Ello es fácilmente explicable por el origen de los textos que componen el caso: ellos emergen de reuniones de dogmáticos provenientes de diferentes países, por lo que la atención se focaliza en las grandes direcciones de los sistemas jurídicos tributarios y no —como sucede con las dogmáticas nacionales— con problemas concretos nacidos de cada práctica jurídica local. Esta comprobación —que naturalmente podría ser también intuitiva— no significa una refutación de la hipótesis a) mencionada en el capítulo 2, aunque sí un ajuste a la misma. En efecto, la labor orientadora de la dogmática se extiende a todos el espectro de producción de Derecho: legislación, administración y procesos judiciales.

**Gráfico 3**



Fuente: elaboración propia a partir de la información recolectada de las resoluciones publicadas en ILADT 2024

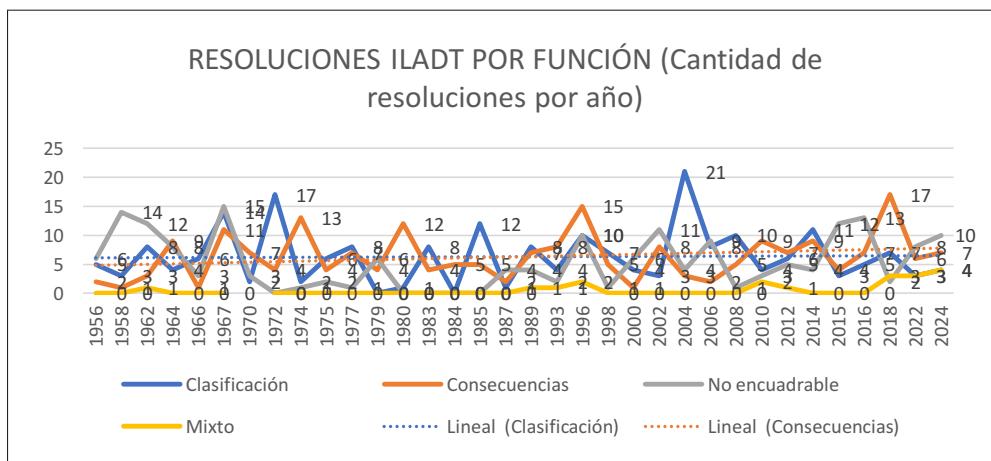
Pasando a la verificación de la hipótesis b indicada en el capítulo 2, dentro de las resoluciones que proponen modelos de decisión efectivamente se advirtió que en su gran mayoría responden a los patrones propuestos por Luhmann. Sin perjuicio de que, como se señaló en el apartado anterior, los investigadores elaboramos criterios de calificación de los textos de las resoluciones a partir de una aplicación amplia de las definiciones de Luhmann, efectivamente se constató que las resoluciones de las Jornadas en su enorme mayoría se orientan o bien a delimitar categorías jurídicas *per se*, bien a proponer soluciones a partir de la suposición de las consecuencias que las mismas tendrían. También se identificaron unas pocas resoluciones que proponen modelos de decisión que contienen a la vez la definición o descripción de una categoría, y la exposición de las consecuencias o impacto de esa definición o descripción. Escindir estas últimas resoluciones en una parte “orientada

a la clasificación” y otra parte “orientada a las consecuencias” nos resultó, una vez más, forzado y artificioso, por lo que optamos por crear un cuarto subconjunto de resoluciones denominando a esas resoluciones como “mixtas”, también por fuera de la dupla propuesta por Luhmann. No obstante, la enorme mayoría de las resoluciones que contienen modelos de decisión responden a la dupla de Luhmann. Las cantidades totales se exponen en el gráfico 3.

Pero la hipótesis b de Luhmann es esencialmente cronológica: predice una evolución de la dogmática y el sistema jurídico desde modelos de decisiones y decisiones (respectivamente) basadas esencialmente en clasificaciones, hacia decisiones basadas en consecuencias. En el siguiente gráfico se muestra la evolución cronológica las resoluciones de las Jornadas del ILADT, indicando tanto las orientadas a la clasificación como las orientadas a las consecuencias, las mixtas y las no encuadrables (es decir, abarcando el universo total de resoluciones), incluyendo las líneas de tendencia.

En este sentido, conforme se indicó precedentemente, se consideraron como orientados a la clasificación, aquellas resoluciones que ponen su foco en la descripción de ciertas categorías dogmáticas, mientras que, aquellas resoluciones cuyo énfasis se encuentra en la obtención de ciertos objetivos o en los efectos que una solución propuesta pueda acarrear fueron considerados como resoluciones orientadas a las consecuencias. En el caso de las resoluciones mixtas, se incluyó en las mismas aquellas que si bien tienen por objeto la definición o descripción de ciertas categorías jurídicas, lo hacen orientadas a las consecuencias prácticas de su aplicación, por lo que repercuten tanto en la definición de la categoría como en las consecuencias. Finalmente, en la categoría no encuadrables, se incluyeron aquellas resoluciones que no cumplen con ninguno de los criterios antes mencionados, sino que se limitan por ejemplo a constatar situaciones fácticas, a proponer reglas de interpretación, a realizar valoraciones jurídicas o epistemológicas, etc.

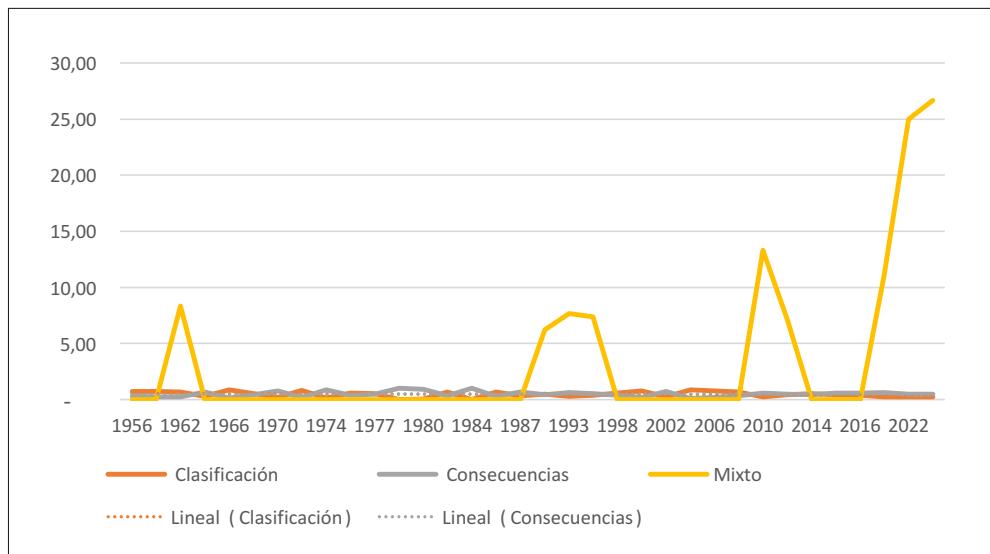
Gráfico 4



Fuente: elaboración propia a partir de la información recolectada de las resoluciones publicadas en ILADT 2024.

Las líneas de tendencia con consistentes con la hipótesis de Luhmann, en forma leve. Nos pareció oportuno someter las hipótesis a otras pruebas con ciertos cambios en la información estadística. Así, el siguiente gráfico muestra la cantidad de resoluciones orientadas a la clasificación y a las consecuencias (además de las mixtas), depuradas de las no encuadrables (por no proponer modelos de decisión), también en una secuencia temporal, incluyendo las líneas de tendencia.

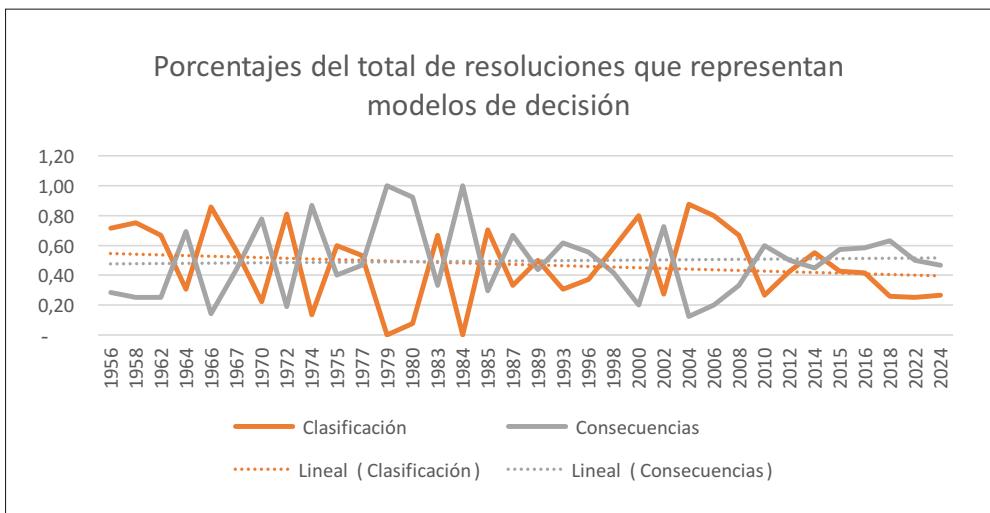
**Gráfico 5**



Fuente: Elaboración propia a partir de resoluciones transcriptas en ILADT 2024.

Con el mismo fin, consideraremos las resoluciones orientadas a la clasificación, y a las consecuencias o mixtas, no como magnitudes (es decir, como cantidades absolutas), sino como *porcentajes* del total de resoluciones de cada jornada que proponen modelos de decisión (es decir, depuradas de las no encuadrables), en secuencia cronológica, incluyendo las respectivas líneas de tendencia. Ello se expone en el siguiente gráfico.

Gráfico 6



Fuente: elaboración propia a partir de las resoluciones transcriptas en ILADT 2024.

El gráfico muestra la misma tendencia que los anteriores: crecimiento de los modelos de decisión orientados a las consecuencias, y declinación de los modelos de decisión orientados a la clasificación, ambas con inclinación leve.

Las diferencias más notables entre los tres gráficos que representan la secuencia cronológica, es el momento de intersección: mientras que en los Gráficos 4 y 6 el cambio de predominancia se produce en la segunda mitad de la década de 1980, si consideramos las decisiones como porcentajes de las resoluciones de cada jornada dicho cambio aparece a mediados de la década de 1990.

## 5. CONCLUSIONES ACERCA DEL TRABAJO DE CAMPO

En primer lugar observemos qué hipótesis de Luhmann acerca de la dogmática pueden considerarse *falsadas* de acuerdo con los criterios de Popper. Recordemos al respecto que, para afirmar que una hipótesis está falsada, Popper señala que debe encontrarse un *contraejemplo* de la hipótesis, y además que ese *contraejemplo* sea “universalizable”<sup>3</sup>. Eso no significa que para falsar una hipótesis debamos encontrar muchos casos de un mismo *contraejemplo*: puede ser suficiente uno solo, pero por sus características debe ser un *contraejemplo* que no sea forzosamente accidental, sino que tiene que dar cuenta de propiedades incompatibles con las previstas en la hipótesis falsada, y que dichas propiedades incompatibles puedan repetirse en otros casos (Popper, 1983: 83-84).

En ese sentido, el contraejemplo de la primera hipótesis de Luhmann que resultó de nuestro trabajo de campo (a saber, que la dogmática cumple otras funciones además de modelizar decisiones), es universalizable. Tomemos por ejemplo la labor de establecimiento de cánones o reglas de “interpretación”. Si bien en muchos casos ellas pueden re conducir a diseños de modelos de decisión por clasificación o por consecuencias, es fácil hallar en sectores no tributarios de la dogmática pautas acerca de “cómo leer los textos” que no se reducen a ese binomio

Más ampliamente, el trabajo de campo revela que la dogmática jurídica tiene varias funciones que tienen relativa o total independencia de los puntos de entrada y salida del sistema, como ser:

- Organizar el sistema, tanto desde el punto de vista orgánico (propuesta o descripción de órganos y delimitación de sus competencias), y proponer procedimientos para la adopción de decisiones.
- Pedagógicas, cuando refieren a la enseñanza de los saberes jurídicos.
- Establecer cánones o criterios de lectura de textos, normalmente denominados “métodos”, “reglas”, etc., de “interpretación” (y a veces de “integración”), que en muchos casos son aplicables indistintamente a la clasificación como a la producción de resultados, labores que se ubicarían en las etapas intermedias del sistema, entre el *input* y el *output*.
- Modelos de decisión, que —como observamos— siguen en general el patrón propuesto por Luhmann, pero que contienen también algunos elementos en que la escisión entre “orientación a la clasificación” y “orientación a las consecuencias” no es posible.

Cabe agregar que los resultados del trabajo de campo se compadecen mucho mejor con la descripción de las labores dogmáticas que propone Courtis (2006), las que comprenden, sin dudas, la modelización de decisiones para conflictos dirimidos judicialmente, pero también otras funciones de diseño y ordenación del sistema jurídico. Por otro lado, la atención prestada por la dogmática a las “fases intermedias” del procesamiento de la información dentro del sistema (es decir, a la operación de los poderes del Estado, principalmente —pero no limitados a— el Poder Judicial), sugiere que no sólo el *input* y el *output* son relevantes, sino que una nota importante de los sistemas jurídicos de nuestras culturas es lo procedural. Ello no obsta a que el gráfico 1 sugiera una “versión débil” de la hipótesis (a) de Luhmann, ya que, al menos en este grupo de resoluciones dogmáticas aquellas que proponen modelos de decisión son mayoría frente a las que cumplen otras funciones.

La hipótesis (b) del capítulo 2, en cambio, es corroborada por el conjunto de las resoluciones del ILADT. Las líneas de tendencia de los gráficos 4, 5 y 6 indican un leve pero sostenido ascenso de la cantidad de resoluciones de las Jornadas que proponen soluciones en función de las consecuencias, y un declive también leve pero sostenido de las resoluciones

que se enfocan en la clasificación. Desde el cruce de las líneas de tendencia (aproximadamente entre finales de la década de 1980 y mitad de la década de 1990) hacia adelante hay un leve predominio de las resoluciones que atienden a las consecuencias.

Más allá de las tendencias, los gráficos 4, 5 y 6 muestran “picos” de resoluciones de una y otra orientación. No hemos logrado identificar eventos externos a la dogmática, ni a los sistemas jurídicos en general, que expliquen esos momentos.

Respecto de esta hipótesis (b), no obstante, su confirmación para el caso analizado tiene las naturales limitaciones que tiene la metodología del caso: utilizando el criterio de Carnap, el aumento de probabilidades favorables a una hipótesis que deriva de su corroboración para un caso no es banal, pero tampoco es decisiva. En otras palabras, se requiere de más trabajos de campo significativos para robustecer esta hipótesis de Luhmann.

Con todo, la parte de la teoría de Luhmann sobre la dogmática que aparece como de más difícil abordaje es la hipótesis (c): el aumento de incertidumbre como consecuencia de la inclinación hacia modelos de decisión orientados a las consecuencias, ya que los elementos observables que podemos elegir como indicadores de “certidumbre” o “incertidumbre” son, en todo caso, indirectos. Los trabajos empíricos sobre dicho punto, que ya citamos en el capítulo 2 (ver referencia de Porner Nilsen), son estudios de casos concretos vinculados a prestaciones de seguridad social, y no tienen, por lo tanto, un valor estadístico. Por las dificultades metodológicas al respecto, dejamos a dicha hipótesis de Luhmann fuera del horizonte de nuestra investigación.

Por otra parte, el caso que fue objeto del estudio de campo incluye solamente a un sector muy específico de la dogmática (la tributaria), y dentro de ella a una parte representativa, pero que no tiene el valor de una muestra estadística. Por lo tanto, queda por estudiarse si los sistemas jurídicos en los países de América Latina y Europa meridional evolucionaron en el mismo sentido, ya que sabemos que la dogmática genera soluciones que luego se adoptan por jueces y legisladores, por lo cual es probable que exista un desfase temporal entre la aparición de una tendencia dogmática y su aceptación por los decisores jurídicos.

El resultado del trabajo de campo sugiere, por otro lado, algunos corolarios adicionales a la hipótesis original de Luhmann. Esta última fue formulada a principios de la década de 1970 y se fundaba —a juzgar por los comentarios del autor— en la observación informal de la dogmática civil alemana del siglo XX, desde principios del siglo hasta la redacción del libro respectivo. En nuestro caso, el período estudiado se inicia mucho más tarde que a principios del siglo XX, pero a la larga muestra una evolución similar a ésta a la observada informalmente por Luhmann en relación con la dogmática civil alemana. Estas dos evoluciones coinciden, por otra parte, con las observaciones de Weber realizadas respecto de la dogmática de finales del siglo XIX y principios del siglo XX, que se mencionaron en el capítulo 3. Esta reiteración sugiere que las dogmáticas muestran una regularidad en su trayectoria como discursos. Según la opinión de Zajonc que cita Luhmann esa trayectoria se asociaría a un crecimiento en la complejidad cognitiva, punto que también debería someterse a evaluación empírica. Otra explicación alternativa, no necesariamente incom-

patible con la de Zajonc, es que la trayectoria dogmática hacia las consecuencias se asocia a un cambio en su autoconcepción: la atención a las consecuencias de las decisiones que propone es una señal de que los dogmáticos empiezan a asumir conscientemente que son parte de una práctica social y que, por lo tanto, sus propuestas de decisión son, a pequeña, mediana o gran escala, una dimensión política.

Pero a la vez, el estudio pone de manifiesto la principal insuficiencia de la teoría de los sistemas sociales de Luhmann, especialmente aplicada al sistema jurídico (ver 3.1). Por ejemplo, queda en evidencia que la teoría de Luhmann tampoco nos aporta explicaciones acerca de los determinantes del tipo de información que procesa la dogmática y el sistema jurídico, y la forma en que lo hace.

Por otro lado, la investigación, al aportar un indicio de que efectivamente la dogmática tiende a ocuparse de las consecuencias de sus propuestas, sugiere la necesidad de que la dogmática jurídica revea sus vínculos con la investigación empírica. La “orientación a las consecuencias” no es otra cosa que la suposición de ciertos efectos sociales deseados y no deseados de un modelo de solución propio, o de los modelos rivales. Ahora bien, para que esas propuestas sean racionales, se requiere algún tipo de sostén empírico. Veamos un ejemplo. Supongamos que una postura dogmática propone una cierta interpretación de un texto positivo (ley, tratado, etc.) referido a la tenencia de niños, niñas y adolescentes, y se dice que dicha solución es preferible para la “salud física, emocional y psíquica” de los niños, niñas y adolescentes. Una afirmación de este tipo debería apoyarse en trabajos empíricos previos, o integrantes de la propia investigación dogmática (realizados por los propios dogmáticos o incorporando académicos de otras disciplinas), que hagan al menos probable que el modelo de solución jurídica es materialmente más beneficiosa para las y los involucrados.

## NOTAS

1. En realidad, se trata de la dogmática de muchos países de América Latina, si bien no de todos, y una parte de la dogmática española, portuguesa e italiana. No obstante, y como las Jornadas cuyas resoluciones se tomaron como objeto tienen la denominación de “latinoamericanas”, conservamos este adjetivo tanto en el título como en el desarrollo del trabajo.
2. Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT) (2024): Resoluciones. Disponible en: <https://iladt.org/resoluciones/>
3. Tal como indica Popper: “únicamente decimos que una teoría está falsada si hemos aceptado enunciados básicos que la contradigan... aceptamos la falsación solamente si se propone y corrobora una hipótesis empírica de bajo nivel que describa semejante efecto, y podemos denominar a este tipo de hipótesis una hipótesis falsadora. El requisito de que la hipótesis falsadora ha de ser empírica, y, por tanto, falsable, quiere decir exclusivamente que debe encontrarse en cierta relación lógica con respecto a los posibles enunciados básicos...” (1993: p. 83).

## BIBLIOGRAFÍA

- Amato, Lucas F. (2024): “The legacy of Luhmann’s sociology of law: a dialogue among social theory, jurisprudence and empirical research”, *Oñati Socio-legal Series*, 14 (5), 1359-1383.
- Arnold Cathailfaud, Marcelo (2003): “Fundamentos del Constructivismo Sociopoiético”, *Cinta de Moebio*, 18.
- Atienza, Manuel (1980): “El futuro de la dogmática jurídica”, *El Basilisco: Revista de materialismo filosófico*, 10, 63-69.
- Baldwin, John y Gwynn Davis (2003. Empirical Research in Law, en P. Cane y M. Tushnet (eds.), *The Oxford Handbook of Legal Studies*, Oxford: Oxford University Press, 880-900.
- Bunge, Mario (1989): *Seudociencia e ideología*, Madrid: Alianza.
- Carnap, Rudolf (1950): *Logical Foundations of Probability*, Chicago: The University of Chicago Press.
- Chalmers, Alan (2005): ¿Qué es esa cosa llamada ciencia?, Buenos Aires: Siglo XXI.
- Courtis, Christian (2006): “El juego de los juristas. Essay de caracterización de la investigación dogmática”, en C. Courtis (ed.), *Observar la ley. Ensayos sobre metodología de la investigación jurídica*, Madrid: Trotta.
- Duverger, Maurice (1996): *Los métodos de las ciencias sociales*, Barcelona: Ariel.
- Galligan, Dennis (2010): “Legal Theory and Empirical Research”, P. Crane y H. Kritzer (eds.), *The Oxford Handbook of Empirical Legal Research*, Oxford: Oxford University Press.
- García Novoa, César y Catalina Hoyos Jiménez (coords.) (2008): *El tributo y su aplicación. Perspectivas para el siglo XXI* (tomos I y II), Madrid: Marcial Pons.
- Jarach, Dino (1969): *Curso Superior de Derecho Tributario* (tomos I y II), Buenos Aires: Liceo Profesional “Cima”.
- (1996): *El hecho imponible*, Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- Kuhn, Thomas (2000): *La estructura de las revoluciones científicas*, México: Siglo XXI.
- (2007): ¿Qué son las revoluciones científicas? y otros ensayos, Barcelona: Paidós.
- Luhmann, Niklas s.f.: *El Derecho de la sociedad*, Repositorio del Instituto Superior Tecnológico Cemlad.
- (1983): *Sistema jurídico y dogmática jurídica*, Madrid: Centro de Estudios Constitucionales,
- (1998): *Sistemas sociales. Lineamientos para una teoría general*, Bogotá: Anthropos – Universidad Iberoamericana – CEJA, Pontificia Universidad Javeriana.
- Padua, Jorge (2000): “Muestreo”, en J. Padua *et al.* (coords.), *Técnicas de investigación aplicadas a las ciencias sociales*, México: Colegio de México-Fondo de Cultura Económica.
- Popper, Karl R. (1993): *La lógica de la investigación científica*, Madrid: Tecnos.
- Popper, Karl R. (2003): *Conjeturas y refutaciones*, Barcelona: Paidós.
- Porner Nilsen, Stine Piilgaard (2024): “Introduction: a Special Issue on Niklas Luhmann’s System’s Theory and Law”, *Oñati Socio-legal Series*, 14 (5), 1206-1226.
- Ruiz Manotas, Paola y Luis Fernando Bermeo (2018): “La recepción de la teoría de los sistemas de Luhmann en la jurisprudencia constitucional colombiana”, *Prolegómenos*, 21 (42), 161-175. Sahuí Maldonado, Alejandro (2002): “Dogmática jurídica y crítica social. Breve aproximación a través de la obra de Niklas Luhmann”, *Crítica Jurídica*, 22, 217-224.
- Sarlo, Oscar (1993): “Investigación en Derecho: una cuestión problemática”, *Revista de la Facultad de Derecho* (UDELAR), 5, 39-48.
- (2014): “Luhmann y el remate de la subjetividad en la sociedad contemporánea”, *Ruptura*, 5, 35-42.
- Schwandt, Thomas A. y Emily Gates 5(2017): Case Study Methodology, en D. Norman y L. Yon-na (eds.), *The Sage Handbook of Qualitative Research*, Sage.

- Weber, Max (2014): *Economía y sociedad* [1922], México: Fondo de Cultura Económica.
- Wittgenstein, Ludwig (2002): *Investigaciones filosóficas*, Barcelona: Crítica.
- Wulf, Alexander J. (2016): “The Contribution of Empirical Research to Law”, *Journal Jurisprudence*, 29, 29-49.
- Yin, Robert K. 3(2003): *The Case Study Research. Design and Methods*, Thousand Oaks: Sage.