

EL DERECHO TRIBUTARIO Y SU AUTONOMIA

PEDRO MASSONE PARODI

La actividad económica

Para saber qué es la economía y ubicar esa realidad que denominamos realidad económica, debemos partir de la idea de que el hombre se encuentra circundado por dos grandes realidades:

a) La realidad física, constituida por el mundo de las cosas materiales, esto es: por los astros y las piedras, las plantas y los animales.

b) La realidad social, constituida por el mundo de las actividades humanas, esto es: por las acciones de los hombres que se influyen recíprocamente en la sociedad.

Pues bien, lo económico pertenece a esta segunda realidad, vale decir: a la realidad social, que circunda al hombre. Esto podrá parecer paradójico: generalmente, cuando se habla de cuestiones económicas, se piensa en alimentos, vestidos, casas, campos, fábricas, dinero, es decir: en cosas materiales. Sin embargo, estas cosas en sí mismas no constituyen lo económico, ya que si no existiera el hombre dejarían de ser riquezas (1).

En cambio, lo que configura esencialmente la economía, son las acciones de los hombres respecto a esas cosas, esto es: la producción de alimentos, la compra de vestidos, la construcción de casas, el cultivo de los campos, la conducción de fábricas, el ahorro de dinero: en otras palabras, actos humanos (2).

(1) Francisco Valsecchi. *¿Qué es la Economía?*. Editorial Columba, Buenos Aires 1963, pág. 9.

(2) Francisco Valsecchi. *ob. cit.*, pág. 10.

Esta actividad, específicamente considerada, se denomina actividad económica y comprende, desde los simples procesos de trueque, hasta la compleja organización de una empresa bancaria, y es el objeto de estudio de la Economía Política (3).

Por su parte, los actos que componen dicha actividad reciben el nombre de actos económicos, y éstos son precisamente todos aquellos mediante los cuales los hombres tienden a satisfacer sus necesidades (4).

De ahí que la realidad económica, al consistir fundamentalmente en actividades humanas, está ubicada, no en el inmenso mundo físico, sino en el complejo mundo social (5).

La actividad financiera

El hombre, a través del tiempo y siguiendo su tendencia social, ha ido formando grupos de convivencia humana cada vez más amplios e integrados por mayores vínculos de acercamiento: familias, tribus, clanes y, finalmente, la forma máxima de convivencia social, el Estado (6).

La existencia del Estado crea imperativos tales como el mantenimiento del orden jurídico establecido y la defensa de su soberanía. Estas son las necesidades llamadas absolutas, que un Estado debe atender para su propia conservación; pero el desarrollo del Estado va agregando a estas necesidades absolutas otras llamadas relativas que, obedeciendo a una ley, aumentan progresivamente (7).

El Estado y los demás entes públicos no podrían satisfacer sus necesidades y alcanzar sus fines, si no dispusieran de una masa adecuada de medios económicos (8).

(3) Manuel Matus Benavente. *Finanzas Públicas*. Editorial Jurídica de Chile (3ª Edición), Santiago 1964, pág. 13.

(4) Francesco Carnelutti. *Come Nasce il Diritto*. Edizioni Radio Italiana, Torino 1954, pág. 10.

(5) Francisco Valsecchi. *Obra citada*, pág. 10.

(6) Manuel Matus Benavente. *Obra citada*, pág. 13.

(7) Manuel Matus Benavente. *Obra citada*, pág. 14.

Así como el hombre desarrolla una actividad económica, el Estado también desarrolla una propia: es la actividad financiera, que podría ser definida como la que emplea el Estado para procurar bienes con que satisfacer las necesidades públicas (9).

Estos medios provienen, en la actualidad, de una doble fuente: o están constituidos por ingresos que el ente público obtiene, como cualquier persona o ente privado, de su patrimonio o del desarrollo de una actividad industrial o comercial, o bien, son obtenidos, en virtud de la potestad de imperio del Estado, de la riqueza de los ciudadanos. De esto deriva la fundamental distinción entre entradas de derecho privado y entradas de derecho público o tributos.

Para administrar el patrimonio, para determinar y cobrar los tributos, para conservar y erogar las sumas recaudadas, el Estado cumple una serie de actos que integran la mencionada actividad financiera.

Esta actividad se distingue de las demás actividades del Estado, en que no es un fin en sí misma, o sea, no mira directamente a la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental, de fundamental importancia, siendo su regular desarrollo condición indispensable para el cumplimiento de todas las otras actividades (10).

La Ciencia Económica y las Finanzas Públicas o Hacienda Pública

La ciencia económica estudia la actividad humana dirigida a adecuar los medios escasos a los fines múltiples; pero al hacer esta afirmación no se distingue acerca del *sujeto* de esa actividad humana; es decir, ella puede referirse a un indi-

(8) A. D. Gianini. *Istituzioni di Diritto Tributario*. Dott. A. Giuffré Editore, Milano 1960, pág. 1.

(9) Manuel Matus Benavente. *Obra citada*, pág. 14.

(10) A. D. Giannini. *Obra citada*, pág. 1.

viduo, a una familia, a una empresa, a un grupo social más amplio o al mismo Estado.

Sin embargo, cuando la actividad económica tiene por sujeto al Estado, según el consenso común de los estudiosos modernos, ella forma el objeto de un tratamiento científico particular, el cual se separa así del tronco madre de la ciencia económica en sentido estricto, para dar nacimiento a dos disciplinas económicas especiales: las finanzas públicas y la política económica.

Las finanzas públicas constituyen una disciplina científica que estudia la actividad económica del Estado tendiente a adecuar los recursos financieros escasos de la administración pública (impuestos, tasas, empréstitos) a los fines múltiples de la vida colectiva (servicios públicos especiales y generales). Su objeto es pues el aspecto financiero o fiscal de la actividad económica del Estado, que se manifiesta mediante el régimen tributario y el presupuesto de gastos (11).

El Derecho Financiero

Es conocida la división de la actividad del Estado en legislativa, jurisdiccional y administrativa. La actividad financiera es una rama o especialidad de la actividad administrativa; en consecuencia, está también regulada por el derecho objetivo.

Esta regulación constituye una reconocida exigencia del Estado moderno que, precisamente, al satisfacerla, toma el nombre de Estado de Derecho y envuelve la idea de que, todas las manifestaciones de voluntad de este último en el campo administrativo y las consiguientes relaciones entre los individuos, encuentran en la ley su disciplina fundamental.

Es necesario que la actividad financiera se ajuste a esta exigencia, tanto porque se trata de la administración del di-

(11) Francisco Valsecchi. *Obra citada*, págs. 43 y 44.

nero público, esto es, del dinero que se sustrae a las economías privadas para la satisfacción de las necesidades públicas, como porque la enorme masa de riquezas da lugar a una complejidad de relaciones, para cuyo ordenado desarrollo es indispensable un sistema de disposiciones imperativas.

Aquella parte del derecho objetivo que regula la actividad financiera del Estado (y de los otros entes públicos) constituye el derecho financiero, que puede definirse como "el complejo de normas que disciplinan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos necesarios para la vida de los entes públicos".

El derecho financiero, en consecuencia, forma parte del derecho público interno y, más precisamente, por un lado, del derecho constitucional, en cuanto corresponde al poder legislativo, además de fijar las normas para el desarrollo de la actividad financiera, autorizar anualmente el presupuesto; por el otro, del derecho administrativo (12).

La Definición del Derecho Tributario

El derecho tributario ha sido objeto de diversas definiciones, de las cuales nos limitaremos a citar las siguientes:

Según A. D. Giannini, "el derecho tributario es aquella rama del derecho administrativo que expone los principios y las normas relativas a la imposición y a la recaudación de los tributos, y analiza los consiguientes vínculos jurídicos entre los entes públicos y los ciudadanos" (13).

Antonio Berliri, considera que "el derecho tributario puede definirse como aquella rama del derecho que expone los principios y las normas relativas a la institución y a la aplicación de los impuestos y de las tasas, como también a la creación y a la observancia de algunos límites negativos a la libertad de los individuos, conexos con un impuesto, con una

(12) A. D. Giannini. *Obra citada*, págs. 2 y 3.

(13) A. D. Giannini. *Obra citada*, pág. 5.

tasa o con un monopolio instituido por el Estado con fin de lucro" (14).

Para Carlos M. Giuliani Fonrouge, "el derecho tributario o derecho fiscal es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos" (15).

Nosotros preferimos decir, sintéticamente, que el *derecho tributario es aquella rama del derecho que regula los impuestos y las tasas, como también los consiguientes deberes y prohibiciones.*

La Denominación del Ramo

En relación a la rama del derecho que nos ocupa, la terminología no es uniforme.

En tanto la doctrina italiana usa la denominación derecho tributario (*diritto tributario*), los alemanes prefieren hablar de derecho impositivo (*steuerrecht*), a pesar de disponer del vocablo *abgaberecht*, que sería más adecuado técnicamente.

Los autores franceses, por su parte, se refieren al derecho fiscal (*droit fiscal*), denominación también generalizada en Argentina y que algunos autores objetan por considerarla referida a toda la actividad del Estado o fisco y no solamente a la actividad de carácter tributario.

La expresión derecho fiscal corresponde, también al nombre de la disciplina en el derecho anglosajón (*fiscal law*) y a la denominación de la International Fiscal Association o Association de Droit Fiscal International (16).

(14) Antonio Berliri. *Principi di Diritto Tributario*. Volume I, Dott. A. Giuffré Editore, Milano 1952, pág. 15.

(15) Carlos M. Giuliani Fonrouge. *Derecho Financiero*. Volumen I, Ediciones Depalma, Buenos Aires 1962, pág. 38.

(16) Carlos M. Giuliani Fonrouge. *Obra citada*, págs. 38 y 39.

La Autonomía del Derecho Tributario

Cabe preguntarse si el derecho tributario es un derecho autónomo, especializado o particular, o si, en cambio, no es sino una parte del derecho administrativo o del derecho financiero.

La verdad es que este problema, como todos los de su tipo, tiene una importancia bien restringida, ya que cualquiera que sea nuestra posición frente a él, debemos aceptar los siguientes hechos fundamentales:

a) Que el derecho tributario no constituye algo separado de las otras ramas del derecho, ni un ordenamiento jurídico de por sí, ya que, dada la unidad del derecho, cualquiera de sus ramas, está necesariamente ligada con todas las otras, con las cuales forma un todo único e inescindible.

La unidad del derecho es una verdad fundamental; la autonomía de sus ramas se encuentra frente a su unidad como los rayos frente al círculo, de modo de que la autonomía no es desintegración, sino parte del todo. Por consiguiente, la autonomía de una rama del derecho no puede excluir ni ignorar las otras ramas, que le son necesarias para vivir.

b) Que existen algunos principios generales propios del derecho tributario a los cuales debe recurrirse para la interpretación e integración de las normas respectivas.

c) Que, a menudo, para interpretar o integrar normas de derecho tributario se debe recurrir a principios generales propios de una materia diversa. Por ejemplo, para la resolución de muchísimas materias relativas a lo contencioso tributario, debe recurrirse al derecho procesal civil; en materia de infracciones tributarias se hace, a menudo, necesario recurrir a los principios generales elaborados por el derecho penal común; para las cuestiones relativas a la validez de los actos administrativos mediante los cuales se expresa la voluntad de la

administración financiera y tributaria, debe aplicarse los principios del derecho administrativo (17).

El artículo 2º de nuestro Código Tributario dispone expresamente que, en lo no previsto por él mismo y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales.

En consecuencia, el ampliar o el restringir, o incluso el suprimir, el campo del derecho tributario, no tiene ninguna consecuencia substancial: la atribución de una institución al derecho procesal o administrativo no importa necesariamente la aplicación de normas diversas de aquéllas que se aplicarían si la institución hubiera sido atribuida a otra rama del derecho.

Mirándolo bien, entonces, el problema de la autonomía del derecho tributario se reduce a decidir si es o no es oportuna, desde un punto de vista científico y didáctico, la separación de cierto número —en la realidad notable— de normas y vínculos jurídicos, para hacer de ellos el objeto de un estudio separado (18).

Según una opinión muy difundida, y según el Plan de Estudios de las Escuelas de Derecho de la Universidad de Chile que rigió hasta el año 1967, el derecho tributario no es sino una parte del derecho financiero, ya que, mientras este último comprende todas las normas jurídicas que rigen la recaudación, la gestión y la erogación de las entradas del Estado y de los otros entes públicos, el primero comprende sólo las normas relativas a la disciplina del vínculo jurídico tributario (19) (20).

El punto de vista recién enunciado es artificial y, bajo algunos aspectos, peligroso.

(17) Antonio Berliri. *Obra citada*. Volume I, págs. 3 y siguientes.

(18) Antonio Berliri. *Obra citada*. Volume I, pág. 5.

(19) Antonio Berliri. *Obra citada*. Volume I, pág. 6.

(20) Plan de Estudios. Prensas de la Escuela de Derecho de Valparaíso, 1965.

La separación, desde el cuerpo unitario del derecho, de cierto conjunto de normas se justifica en cuanto sea útil para fines científicos y prácticos; tal utilidad se verifica sólo cuando las normas que se trata de separar **presentan entre ellas una homogeneidad** tal que permita su coordinación en un sistema armónico y, consecuentemente, facilite la ubicación de los principios generales que sirvan de guía en la interpretación e integración de la ley (21).

Pues bien, por la diversa naturaleza de las instituciones y principios que se suelen incluir dentro del derecho financiero, parece más exacto, desde un punto de vista sistemático, asumir como objeto de una disciplina jurídica separada aquella sola parte que dice relación con la imposición y la recaudación de los tributos, cuyas normas, efectivamente, se prestan para ser coordinadas en un sistema científico (22).

Consecuente con este punto de vista, el nuevo Plan de Estudios de las Escuelas de Derecho de la Universidad de Chile, separa la Cátedra de Derecho Financiero en dos: Finanzas Públicas y Derecho Tributario.

El Estudio del Derecho Tributario, el Derecho Tributario y las Finanzas Públicas o Hacienda Pública

La cuestión del método de estudio del fenómeno financiero ha dividido a la doctrina italiana y la de otros países, perfilándose dos corrientes: por una parte, aquella encabezada por el profesor Benvenuto Griziotti, según la cual los diversos aspectos del fenómeno financiero deben considerarse conjunta e indivisiblemente; la otra, integrada por Giannini y otros autores, que considera necesario aislar y estudiar separadamente el aspecto jurídico.

(21) Antonio Berlioz. *Obra citada*. Volume 1, pág. 6.

(22) A. D. Giannini. *Obra citada*. pág. 4.

Desde el comienzo de su labor docente en la Universidad de Catania y durante su enseñanza en la Universidad de Pavía, el profesor Griziotti se pronunció por la naturaleza esencialmente política de la actividad financiera, estimando imposible separar el estudio de la ciencia de las finanzas y del derecho financiero. Admitió el examen separado de cuatro elementos que lo integran (político, económico, jurídico y técnico), pero a condición de coordinarlos y reestructurarlos en una síntesis final, para lo cual creyó necesario mantener la unidad de la cátedra en esas disciplinas (23).

Frente al problema, debemos reconocer que la economía, y dentro de ella la actividad financiera, es la materia sobre la cual el instrumento jurídico opera, en todas sus formas (24). Además, las leyes financieras sirven de guía al legislador y pueden ser, algunas veces, un instrumento útil para la interpretación de las leyes financieras (25).

Pero estos vínculos no determinan ni justifican la unificación de las respectivas disciplinas, porque, de lo contrario, todo el conocimiento humano quedaría comprendido dentro de las ciencias jurídicas, ya que no existe ningún ramo del saber cuyo conocimiento no sea, a veces, necesario para la exacta inteligencia y la correcta aplicación de alguna norma jurídica.

Quienquiera ejerza a conciencia la función de juez o de abogado advierte cada día más la necesidad de darse cuenta con exactitud de datos y problemas atinentes a las más variadas disciplinas físicas, químicas, naturales, económicas, estadísticas, etcétera, para la adecuada resolución de una cuestión jurídica (26).

Ello, sin embargo, no debe inducirnos, en ningún momen-

(23) Carlos M. Giuliani Fonrouge. *Obra citada*. Volúmen I, págs. 98 y 99.

(24) Francesco Carnelitti. *Discorsi Intorno al Diritto*. Volume II, Casa Editrice Dott. Antonio Milani, Padova 1953, pág. 188.

(25) A. D. Giannini. *Obra citada*, pág. 8.

(26) A. D. Giannini. *Obra citada*, pág. 8.

to, a perder de vista las profundas diferencias que separan al derecho tributario de la ciencia de las finanzas o hacienda pública.

En primer término, el derecho tributario es una ciencia jurídica; la ciencia de las finanzas, en cambio, es una ciencia económica: el primero estudia las leyes jurídicas que gobiernan una actividad particular de la administración pública y de los contribuyentes; la segunda, en cambio, estudia las leyes económicas que regulan determinados fenómenos.

No se trata, como a primera vista pudiera creerse, de una simple diversidad de puntos de vista, desde los cuales las dos ciencias estudiarían las mismas instituciones, sino de una diversidad substancial del objeto del estudio, siendo los impuestos y las tasas, como instituciones jurídicas, una cosa substancialmente, o más bien, intrínsecamente distinta de los impuestos y la tasas, como fenómenos económicos.

Además, la ciencia de las finanzas tiene un campo de estudio mucho mayor (en el supuesto de que sea posible comparar dos ciencias heterogéneas) de aquel que tiene el derecho tributario, ya que ella se ocupa, entre otras cosas, de la deuda pública, de los precios políticos, de los precios públicos y cuasipúblicos, de las empresas públicas y de los bienes patrimoniales del Estado, materias todas que están fuera del ámbito del derecho tributario (27).

Estas diferencias determinan la necesidad científica y didáctica, de separar una y otra rama del saber.

En lo que dice relación con nuestra vida universitaria, constituye una exigencia ineludible la separación de las cátedras de Finanzas Públicas o Hacienda Pública, de un lado, y de Derecho Tributario, de otro (28).

(27) Antonio Berliri. *Obra citada*. Volume I, pág. 15.

(28) Fernando Sáinz de Bujanda. *La Enseñanza del Derecho Tributario a Universitarios, a Funcionarios y a Contribuyentes*. Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública, Volumen XII, Número 48, Diciembre 1962, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, pág. 836.

La investigación aislada es indispensable, y el intento de involucrar todos los métodos y todas las perspectivas de un mismo fenómeno sólo conduce a una total confusión (29).

Los criterios y categorías económicos son, no sólo valiosos, sino insustituibles, cuando lo que se trata de investigar son los aspectos económicos que la interpretación, la valoración y la explicación de los tributos ofrecen; pero esos mismos criterios y categorías serán ineficaces, y pueden, incluso, llegar a ser perturbadores, cuando dentro del fenómeno tributario lo que se indaga sea su aspecto jurídico, psicológico, ético o cualquier otro de naturaleza extraeconómica (30).

Por otra parte, si bien el Derecho y la Economía son terrenos limítrofes, cada uno de ellos es tan vasto, tan complejo, tan difícil de recorrer, que requieren equipos propios de cultivadores. Resulta plenamente justificado, e incluso necesario, que procuremos saber qué acontece en el predio vecino; pero no ocurra que para ello dejemos de labrar nuestro campo (31).

Ahora bien, en una Escuela de Derecho, es indudable que lo primordial es lo jurídico, y que los aspectos extrajurídicos son complementarios, sin que esa verdad fundamental pueda alterarse cuando de materias financieras se trata. Por idénticas razones, entendemos que en otras escuelas universitarias, que también se ocupan de la Hacienda Pública, lo primordial puede ser lo económico, siendo en ellas complementarios los restantes aspectos, incluido el jurídico (32).

El Derecho Tributario y las Demás Ciencias Jurídicas

Dada la substancial unidad del ordenamiento jurídico, es obvio que entre las diversas ciencias, entre las cuales se re-

(29) Fernando Sáinz de Bujanda. *Obra citada*, pág. 832.

(30) Fernando Sáinz de Bujanda. *Obra citada*, pág. 845.

(31) Fernando Sáinz de Bujanda. *Obra citada*, pág. 873.

(32) Fernando Sáinz de Bujanda. *Obra citada*, pág. 825.

parte su estudio, deben existir múltiples vínculos e interferencias. Especialmente el derecho tributario, por su contenido, en diverso modo se entrelaza con todas las otras disciplinas jurídicas, dando origen a una multiplicidad y variedad de relaciones, de las cuales vale la pena recordar las más notables.

A) En primer lugar, el derecho tributario, como rama del derecho público interno, obtiene gran parte de sus principios fundamentales, por ejemplo acerca del poder de imperio del Estado, su actividad, sus órganos, etc., de las disciplinas que dicen relación con los aspectos generales de la organización y funcionamiento del Estado, como el derecho constitucional y el derecho administrativo.

B) Pero son sobre todo característicos y delicados los vínculos entre el derecho tributario y el derecho privado, vínculos que asumen una doble configuración:

a) El vínculo jurídico tributario es, en su manifestación fundamental, un vínculo obligatorio: el Estado (u otro ente público), cuando concurren las condiciones previstas por la ley, adquiere la calidad de titular de un derecho personal o crédito con respecto al contribuyente deudor. Este vínculo no se diferencia de las demás obligaciones, según el esquema tradicional elaborado por el derecho privado.

De allí la consecuencia de que las disposiciones del derecho civil acerca del nacimiento, la modificación y la extinción de los vínculos obligatorios son, en principio, aplicables a la relación impositiva, a menos de que estén expresa o tácitamente derogadas por los principios o las normas del derecho tributario.

b) En otros casos las normas del derecho privado deben ser tenidas en cuenta para la determinación del hecho jurídico que da nacimiento al impuesto. Esto se verifica cuando dicho hecho está constituido por un vínculo jurídico privado, o, más exactamente, por el hecho económico que da origen a dicho

vínculo, por ejemplo, la compraventa, la donación, etc. Es claro que, con ello, la norma reguladora de la relación privada no se transforma en norma tributaria; la relación jurídica privada constituye solamente un dato de hecho para la relación de impuesto, cuyo desarrollo es independiente, por regla general, de los efectos propios del primero.

C) Una amplia zona del derecho tributario interfiere con el derecho penal; se trata de aquella parte que tiene por objeto las infracciones de las normas tributarias y las respectivas sanciones. Esta parte de nuestra disciplina, a la cual se le da el nombre de derecho penal tributario, está regida por los principios fundamentales y por las normas generales del derecho penal.

D) Importantes son los nexos con el derecho procesal, que se manifiestan también en una doble dirección: por una parte, los principios fundamentales del proceso civil regulan el ejercicio de las acciones que nacen en favor del Estado y del ciudadano en relación a los tributos, no obstante la existencia de normas especiales que derogan aquellas del derecho procesal común; por otro lado, el desarrollo del proceso civil está vinculado y subordinado a la observancia de algunas normas tributarias, sea que contemplen ciertos tributos, sea que dispongan que los documentos no podrán hacerse valer ante las autoridades judiciales, ni tendrán mérito ejecutivo, y que los escritos presentados en juicios se tendrán como no presentados, si no se cumple con el impuesto de timbres o con ciertas sanciones correspondientes a su incumplimiento (33) (34).

E) Cada día son más importantes los vínculos con el derecho internacional. La tarea esencial de la zona común, denominada derecho internacional tributario, consiste en delimitar

(33) A. D. Giannini. *Obra citada*, pág. 9.

(34) Artículos 28 y 29 de la Ley de Timbres, Estampillas y Papel Sellado.

el poder tributario recíproco de los diversos Estados. En el derecho internacional tributario están comprendidos:

a) Los preceptos de las legislaciones tributarias nacionales, en virtud de las cuales los distintos Estados proceden a extenderse en un doble sentido: de una parte, ensanchando las obligaciones tributarias de los súbditos en lo que se refiere a las rentas, al patrimonio, a las herencias, etcétera, obtenidas o poseídas en el extranjero; de otra, ampliando las obligaciones tributarias de los extranjeros por las rentas, el patrimonio o las herencias obtenidas o poseídas dentro del país. Ese derecho es internacional por lo que se refiere al objeto, pero nacional por lo que afecta a la fuente, como acontece con el derecho internacional privado.

b) Los derechos que rebasen los cuadros del derecho nacional tributario, esto es, englobando el conjunto de los derechos que se refieren al exterior.

c) Las cuestiones relativas al derecho de las organizaciones gubernamentales o supranacionales, en el ámbito financiero.

d) Los convenios para evitar la doble imposición (35).

Conclusión

El derecho tributario es una rama del derecho que, si bien regula un conjunto homogéneo de materias y tiene normas y concepciones que le son propias, está íntimamente ligado con el resto del derecho, con el cual forma un solo todo; además, tiene un campo de acción que se diferencia claramente de aquél de las finanzas públicas.

(35) Federico Silva Muñoz. *Límites del Poder Tributario*. Revista de Derecho Administrativo y Fiscal. Año III, Enero-Abril 1964, No 7. Imprenta Faro de Vigo, Vigo, página 60.

