

Los principios fundamentales como nexo en la enseñanza del Derecho Financiero y Tributario

ROSA FRAILE FERNÁNDEZ*

RESUMEN

La legislación tributaria experimenta modificaciones con elevada frecuencia; por ello, más si cabe que en otras ramas del ordenamiento jurídico es preciso enseñar Derecho Financiero y Tributario atendiendo a la importancia de los Institutos jurídicos principales, los esquemas regulatorios y los principios y valores fundamentales. La memorización al servicio del positivismo no permite incentivar las capacidades que son deseables en un egresado de estudios jurídicos. Son los esquemas e institutos los que perduran, engarzados por los principios y valores que han de servir a la exegética para la interpretación de las normas presentes y de las que aún no han sido positivizadas. Centrar la docencia en los principios tributarios servirá para generar el razonamiento crítico en el alumnado, con el que enfrentarse en el futuro a las diversas problemáticas que pueda encontrar desde la profesión jurídica que desempeñe. Con el objetivo de fundamentar la anterior afirmación, el texto observa la misión de los estudios jurídicos, la institucionalización del Derecho, y la autonomía y unicidad del derecho Financiero y Tributario con base en sus principios rectores, atendiendo a la experiencia del autor y a fuentes doctrinales cualificadas nacionales e internacionales. Todo ello para finalizar proponiendo una enseñanza basada en tales principios y valores fundamentales a través de una meta estrategia de aprendizaje coherente.

* Profesor Titular Derecho Financiero y Tributario, Universidad Rey Juan Carlos, Madrid.

PALABRAS CLAVE

Derecho Tributario - Exegética - Docencia.

Fundamental Principles as Nexus Teaching Financial and Tax Law

ABSTRACT

Tax legislation is frequently modified; therefore, even more than in other branches of law, it is necessary to teach Tax Law recognizing the importance of the main legal institutes, regulatory schemes, and fundamental principles and values. Memorization at the service of positivism does not allow to acquire the skills desirable in a Law graduate. Schemes and institutes are what endure, linked by the principles and values that must serve exegetical for the interpretation of the present norms and those that have not yet been positivized. Focusing teaching on tax principles leads to generating critical reasoning in students, to face in the future the various problems that may be encountered in their legal profession. In order to substantiate the above, this paper deals with the mission of legal studies, the institutionalization of Law and the autonomy and uniqueness of Financial and Tax Law, based on its guiding principles attending on the teaching experience of the author and national and international qualified authoritative sources. All that to end up proposing a teaching model based on such principles and fundamental values through a coherent learning strategy.

KEYWORDS

Tax Law - Exegetical - Teaching.

I. INTRODUCCIÓN

El Derecho Financiero y Tributario se constituye actualmente como disciplina reconocida e inexcusable en el marco de los estudios jurídicos. Sin embargo, es bien conocido por quienes desarrollamos la investigación

en esta rama del conocimiento que la ciencia del Derecho no se ocupó tradicionalmente de esta materia.

Actualmente, parece superada la discusión sobre la independencia del Derecho Financiero y Tributario de otras ramas del Derecho, así como la necesaria aproximación jurídica a la realidad financiera, pese a que también sea abarcada desde los estudios políticos y económicos. Esta autonomía e independencia no debe implicar, sin embargo, la separación de la docencia de nuestra asignatura de la realidad social y jurídica que rodean no solo a la materia, sino también a la vida diaria del estudiante.

La misión del docente es despertar el interés del discente de manera que, en el poco tiempo en el que se imparte una asignatura, el alumno alcance el conocimiento básico de los institutos fundamentales y de los principios rectores que le permitan incentivar su razonamiento crítico y la búsqueda del saber en el futuro. Especialmente cuando nos enfrentamos a una parte del ordenamiento jurídico que, por su naturaleza financiera, requiere de una aproximación numérica a los problemas, resulta imprescindible aproximar al discente al concepto jurídico que existe detrás de cualquier cálculo. No se trata de formar gestores, sino juristas.

Son los esquemas los que perduran, engarzados por los principios y valores que han de servir a la exegética para la interpretación de las normas presentes y de las que aún no han sido positivizadas. El futuro egresado no debe ser un conocedor mecánico de la norma capaz de aplicarla sin cuestionarla, debe finalizar los estudios capacitado para observar los conflictos, interpretar las consecuencias de los actos y poder dirigir su saber a las diferentes profesiones que son propias del jurista, que requerirán de creatividad y razonamiento crítico.

El presente trabajo pretende servir para fundamentar las afirmaciones previas tomando como base la experiencia docente de quien suscribe, las investigaciones sobre la materia objeto de estudio y sobre los métodos docentes y su función. Para ello, comenzaremos recordando la misión de la universidad, que se divide fundamentalmente en dos pilares básicos, la docencia y la investigación, que permiten crear ciencia y enseñar ciencia. Se señalarán los objetivos de los estudios jurídicos que imbrican

las capacidades y habilidades que han de esperarse del jurista. En su consecución se ha de enfocar la enseñanza de toda asignatura del plan de estudios.

Se repasan brevemente la caracterización del Derecho como ciencia que se crea a sí misma, así como los aspectos esenciales de esa independencia y unicidad del Derecho Financiero y Tributario tantas veces proclamada en el último siglo. Y es que esta rama jurídica no puede considerarse en verdadero desarrollo hasta mediados del siglo pasado, habiendo experimentado una notable consideración por las implicaciones que para los ciudadanos tienen los ingresos y los gastos públicos. Es preciso conocer la ciencia antes de enseñarla y se ha de definir bien la materia antes de plantear un programa docente.

Concluiremos exponiendo el proyecto docente en Derecho Financiero y Tributario basado en el conocimiento de los institutos básicos que conforman la disciplina, los esquemas básicos que configuran las actuaciones jurídicas, y los principios y valores que engarzan el Ordenamiento Tributario como nexo en las clases magistrales y en las prácticas propias de la formación activa del alumnado.

II. OBJETIVO DE LOS ESTUDIOS JURÍDICOS

El docente no puede constituirse en un mero transmisor de datos, de preceptos contenidos en leyes. Al enseñar, debe discernir la esencia de lo accesorio a fin de aportar a los estudiantes aquello que les permitirá avanzar en su profesión jurídica futura. Es preciso observar cuáles son los objetivos que promueve la formación como graduado o licenciado en Derecho y no perder de vista la misión de la universidad como parte notoria de la sociedad.

Los estudios de Derecho deben dar lugar a la formación de juristas, con todas las connotaciones que la expresión conlleva. Para ello, entre los objetivos que conforman el plan de estudios debe situarse la tarea de

... capacitar al alumnado para el conocimiento de las distintas ramas jurídicas y la normativa y jurisprudencia reguladoras de las relaciones entre particulares, organismos y el Estado, así como su correcta aplicación a las distintas situaciones o conflictos. Formar expertos en la dinámica

de las diversas profesiones jurídicas, a través de la adquisición de las competencias, habilidades y actitudes necesarias para comprender la complejidad y el carácter dinámico e interrelacionado del mundo del Derecho, atendiendo de forma integrada a sus diferentes perspectivas. Integrar conocimientos y sensibilidad hacia los Derechos Fundamentales y de igualdad entre hombres y mujeres, de igualdad de oportunidades y accesibilidad universal de las personas con discapacidad, así como los valores propios de una cultura de la paz y de valores democráticos.¹

No se trata de arrojar conocimientos al alumnado como si el profesor fuese un buscador de Internet, sino de proporcionar las herramientas para interpretar los conocimientos adquiridos y alcanzar nuevos conocimientos a partir de estos.

No se debe olvidar que el jurista no es un técnico del Derecho, capaz de memorizar la norma e incluso de aplicarla, sino que, desde los diferentes ámbitos de las profesiones jurídicas, debe ser hábil para analizar, sistematizar y aplicar la norma; empleando para ello razonamientos complejos y críticos. Deberá el egresado haber adquirido las habilidades necesarias para encontrar la legislación aplicable, su fundamentación e interpretaciones, y poder tomar decisiones o asesorar a quien le compete sobre los diferentes resultados y sobre los efectos de los actos. Ha de ser capaz de percibir los problemas jurídicos y debe poseer la capacidad para acudir a las fuentes necesarias con el fin de lograr la solución más adecuada a la posición que ostente ante la problemática a la que se enfrenta.

Desde hace algunas décadas, los planes docentes de las diferentes etapas educativas vienen especificando no solo los objetivos, sino las competencias que pretenden desarrollar. Este desarrollo de los planes de estudio ha alcanzado también al sistema universitario en los diferentes países, quedando de esta forma separados, de un modo quizá forzado, los objetivos de las competencias. Competencias estas que, entendemos, deben ser alcanzadas por el estudiante al finalizar sus estudios, deviniendo en objetivo la adquisición de tal competencia. En cualquier caso,

¹ Estos son los objetivos fundamentales que aparecen depositados en el Registro de Universidades, centros y títulos (RUCT) en relación con el Grado en Derecho de la Universidad Rey Juan Carlos, de Madrid, no existiendo importantes variaciones entre los objetivos de unos y otros Grados en Derecho de los observados en España.

más allá de la queja por la división del objetivo y la competencia como ajeno el uno a la otra, queríamos transcribir una de las competencias específicas que quedan reguladas en la memoria del Grado en Derecho utilizado como base y que nos parece fundamental: “Que los estudiantes adquieran una conciencia crítica en el análisis del ordenamiento jurídico”,² conciencia crítica que difícilmente alcanzará el alumnado si no se despierta este interés de manera específica por parte del docente. Es obligación inherente a la posición docente aportar al alumno los fundamentos necesarios para poder adquirir capacidad de razonamiento crítico sobre la materia jurídica impartida, basada en institutos y principios que le permitan opinar, decidir y actuar con autonomía. Esta capacidad crítica forma parte de los objetivos, competencias o perfiles de cualquier estudio del Derecho, pues es inherente al jurista. Así, por observar ejemplo de país diverso, se puede leer en el Perfil de Graduado en Abogacía de la Universidad de Buenos Aires: “Capacidad para resolver problemas profesionales complejos, pensar, razonar y argumentar con espíritu crítico, manejar con precisión el lenguaje técnico y diseñar y proponer soluciones jurídicas originales ante nuevas exigencias del ejercicio profesional”.³

El manejo de las fuentes legales, jurisprudenciales y doctrinales se presenta, asimismo, como una competencia necesaria y no puede el docente pensar que aprenderá solo o que un docente de un curso anterior aportará el conocimiento sobre la interpretación de textos o identificación de fuentes. El futuro egresado debe poder saber seleccionar y gestionar la gran cantidad de información de mejor o peor fiabilidad con la que se encontrará al realizar un análisis en busca de la solución de un problema. Por ello, es misión del docente aportar esquemas, principios y herramientas que ayuden al alumno desarrollar, a partir de aquellas pinceladas que el profesor pudo plasmar durante el curso, un entendimiento jurídico mayor.

² Se trata de la competencia específica E9 de las recogidas en la memoria del Grado en Derecho de la URJC, documento registrado que nos sirve a particularizar este apartado de este trabajo.

³ Disponible en: <http://www.derecho.uba.ar/academica/carreras_grado/pdf/plan-de-estudios-abogacia.pdf>.

Todas las expuestas, junto con la capacidad de relacionar unas ramas y otras del ordenamiento jurídico, son, a nuestro juicio, competencias de gran utilidad sea cual fuere la carrera profesional que el egresado lleve a cabo una vez que finalice sus estudios de grado, bien sea en el marco de la administración, la empresa privada, el despacho profesional o incluso la academia.

El profesor universitario no debe perder de vista los objetivos y las competencias del grado en el que imparte su asignatura, en la misma línea que no debe olvidar el marco en el que desarrolla su docencia, la universidad. La misión de la universidad está constituida fundamentalmente por dos pilares: la docencia y la investigación. Se puede añadir la transmisión de cultura, el fomento de valores, la transferencia del conocimiento a la sociedad, etcétera.⁴ No obstante, ninguna de esas “otras misiones” de la universidad tendrán, a nuestro juicio, el peso de las anteriores: docencia e investigación.

En ocasiones, las presiones por presentar resultados de investigación o el prestigio que estos pueden aportar pueden provocar que se descuide la misión de enseñar. No pueden negarse las dificultades de conciliación entre misiones fundamentales y otras tareas insulsas que abocan al profesor universitario a gastar su tiempo en trámites burocráticos. Ciertamente, sería de gran interés que se establecieran objetivos racionales que permitan compatibilizar las horas de clase, de preparación de materiales docentes, de actualización de métodos y formas de enseñar con el trabajo investigador. Todos esos aspectos fundamentales debieran ser, a su vez, compatibles con las exigidas tareas de gestión. En establecer una exigencia racional de desarrollo de tareas, misiones fundamentales y trámites burocráticos, el personal docente e investigador debe poder desarrollar una buena docencia y una buena investigación, y sobrevivir a ello, en encontrar el punto de equilibrio se hallan las bases de un buen sistema universitario.

La investigación es la base que permite una buena docencia y la docencia es, a su vez, la base sobre la que se sustentarán los intereses

⁴ En la misma línea TENA PIAZUELO, I., “La misión de la Universidad, vista desde una facultad de Derecho”, en *Diario la Ley*, nro. 9392/2019, quien también advierte que no son misiones exclusivas, pero sí las fundamentales.

de los futuros investigadores. Traemos a colación acertadas palabras de Tomás y Valiente: “Hay que enseñar lo que se sabe, pero si cada día no se sabe un poco más, se acaba enseñando lo que se sabía, esto es, conocimientos superados y desgastados por el uso”.⁵

El docente transmite a sus alumnos parte de lo que ha aprendido investigando, no cabe duda. Ahora bien, no todo lo investigado está al nivel de ser entendido por un alumno, por ejemplo, de segundo del grado en Derecho, aspecto del que el investigador, que también es docente, debe ser bien consciente.

Es en el marco de estos estudios jurídicos, de la misión de la universidad y de la formación como docente y como investigador del profesorado como se han de plantear los proyectos docentes de la asignatura a impartir. El Derecho Financiero y Tributario no puede enfocarse como ajeno al resto del Derecho, ni plantearse fuera del general engranaje universitario que aporta la savia a todo el sistema.

III. EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

A. CIENCIA DEL DERECHO, POSITIVIZACIÓN, INSTITUTOS Y PRINCIPIOS

La autonomía de una rama del Derecho tiene su visión particular desde la investigación y desde la docencia; esto es, desde la ciencia y desde el conocimiento. Es el instituto jurídico la base de la ciencia jurídica, como profundizaremos a continuación. Es por esto que desde tiempo antiguo los estudiosos del Derecho han configurado las diferentes instituciones. Se ha de observar que el razonamiento trabaja con normas y principios estructurados, y son estas estructuras las que se organizan en torno a una categoría jurídica básica que es la que denominamos instituto jurídico. Así, puede afirmarse que la institucionalización es uno de los rasgos distintivos de la Ciencia Jurídica.⁶

Los principios financieros, que en España quedan positivizados a través del artículo 31 de la Constitución Española, en adelante CE, “son

⁵ TOMÁS Y VALIENTE, F., “Algunas reflexiones sobre la Universidad, la historia y el Estado” (Lección inaugural curso 1993-1994, Universidad Autónoma de Madrid), en *Encuentros Multidisciplinares*, nro. 64/2020.

⁶ BUENAGA CEVALLOS, O., *Metodología del razonamiento jurídico práctico*, Madrid, Dykinson, 2016, p. 47.

elementos basilares del ordenamiento financiero y ejes sobre los que se cimientan los distintos institutos⁷ configuradores de la disciplina. Esta institucionalización y fundamentación de principios es esencia de la autonomía del Derecho Financiero, cuyas condiciones de independencia ya no parecen discutirse pese a haber sido génesis de numerosos discursos hace menos de un siglo, cuando el Derecho Financiero no poseía entidad propia en el seno de la academia.

Es bien sabido que a lo largo de los tiempos han surgido numerosas corrientes filosóficas que trataron de asentar la definición de la Ciencia del Derecho, reduciéndola, a nuestro juicio, a aquello que el filósofo en cuestión entendía como ciencia y despojándola, con ello, de parte de su grandeza. Las corrientes positivistas situaron al Derecho como ciencia pura, basada en la lógica, y alejada de valores y principios generales. Este entendimiento del Derecho, que se constituye como conjunto de leyes infalibles, lo aleja de la capacidad de discusión y deliberación que le son propias. Naturalmente, las ciencias puras no exigen deliberación, pues no permite duda el objeto de tales ciencias una vez que se ha alcanzado el conocimiento de dicho objeto; por el contrario, las ciencias prácticas exigen la aplicación del conocimiento al caso objeto de análisis.⁸

Por su parte, corrientes como el relativismo jurídico, la escuela exegetica o el iusnaturalismo jurídico constituyen visiones que también se separan, conforme a nuestro escaso entendimiento filosófico, de la compleja naturaleza del Derecho. Ciertamente, la interpretación y los valores fundamentales o principios son esenciales para la Ciencia Jurídica, pero no son fuente única ni permanente. La sociedad evoluciona y, con ello, los principios generales y valores que la conforman como ente se ven empujados al cambio. Estas modificaciones son pausadas, no como los cambios en el derecho positivo que se producen en tantas ocasiones con demasiada rapidez, sin tiempo para su adecuado planteamiento. Empero, también se modifican los aspectos fundamentales de la naturaleza social. No se transmutan unos principios por otros, no se crean “valores”

⁷ CHICO DE LA CÁMARA, P., *Manual práctico de fiscalidad. Parte general*, 1ª ed., Madrid, CEF, 2019, p. 50.

⁸ Sobre la deliberación y las ciencias, *vid.* ARISTÓTELES, *Moral a Eudemo*, disponible en pdf en: <<http://biblio3.url.edu.gt/Libros/2013/MoreAristo.pdf>>, p. 38.

con carácter general, sino que su hermenéutica abarca nuevos horizontes impensables en otros tiempos.

No se debe considerar la cientificidad del Derecho exclusivamente desde la óptica de aquellas corrientes filosóficas que encasillan el todo, de carácter complejo, atendiendo exclusivamente a unas pocas de sus características. Como señalaba Giuliani, la Ciencia del Derecho “es el resultado de una larga y gloriosa tradición histórica”.⁹ El autor consideraba que la distinción entre ciencia y técnica parece que superpone la distinción entre un mundo de esencias y un mundo de hechos. Este parecer nos empuja a recordar el pensamiento aristotélico y su consideración de que la “esencia” no está en el mundo de las ideas separado del mundo material, sino que la esencia se aloja en las mismas cosas, a diferencia de lo que había señalado previamente Platón.

Si observamos el método que acompaña a la Ciencia del Derecho, se puede afirmar que la práctica del jurista nunca se ha quedado en la simple técnica. La actividad del jurista siempre se ha identificado con la interpretación y la deliberación. Sin embargo, como venimos señalando, el Derecho no es abarcable con base en las reglas de alguna de las corrientes exegéticas, pues esta ciencia “se desarrolla según principios, tiene sus cánones metodológicos y que tiene su certeza y que aspira, por tanto, a la calificación y a la dignidad de ciencia”.¹⁰ Pese a lo expuesto, se mantiene la tradición de búsqueda de la respuesta finalista a la cuestión de si el Derecho es o no ciencia, asunto sobre el que ríos de tinta han sido vertidos.

El Derecho se produce a sí mismo, pues el sistema jurídico, “lejos de ser su presupuesto, es el resultado de su trabajo y la ciencia participa, por tanto, en la creación de su objeto”.¹¹ Pero el Derecho no puede evolucionar sin partir de unos conocimientos previos. El científico del Derecho debe estudiar, conocer la realidad en que se imbrica el objeto de investigación. Debe, por tanto, conocer el Derecho antes de hacer Ciencia del Derecho y antes de enseñar esa ciencia. Como señalaba Platón, un requisito indispensable para poder realizar de manera exitosa el ejercicio

⁹ GIULIANI, A.; “¿Ciencia o técnica del Derecho?”, en *Anuario de Filosofía del Derecho*, nro. 3/1955, p. 249.

¹⁰ *Ibidem*, p. 246.

¹¹ GIULIANI, A., *op. cit.*, p. 268.

de la interpretación es el conocimiento del tema sobre el que trata el discurso. De lo contrario, no se accede propiamente al sentido, alejándonos de lo que puede ser considerado hermenéutica.¹² Como señala Herrera Molina, “la elaboración jurídica se apoya en un saber cultivado lentamente y cada nueva construcción —en su afán de explicar mejor la realidad y de modificarla— se apoya en logros parciales de la jurisprudencia, las normas y la doctrina”.¹³

Uno de los rasgos característicos de la ciencia jurídica es la precisión terminológica de su lenguaje en esa búsqueda de la tan necesaria seguridad jurídica. “La creación de conceptos o categorías jurídicas responde a ese intento de rigor o de precisión conceptual del Derecho”.¹⁴

Como indicamos *supra*, desde los comienzos de la creación del Derecho, sus estudiosos han venido configurando instituciones o institutos jurídicos, elementos basilares de la ciencia jurídica. El instituto jurídico puede definirse como aquella noción general a la que se le atribuyen derechos y obligaciones con carácter general. Se considera que, una vez que se ha creado el instituto, el acercamiento a este es nuevamente un conocimiento puramente teórico.¹⁵ Dado que el razonamiento trabaja con normas y principios estructurados, en el Derecho estos se organizan en torno a una categoría jurídica básica que es la institución. Siendo, de este modo, la institucionalización otro de los rasgos distintivos de la ciencia jurídica.¹⁶

La confrontación que se ha mostrado, entre los principios e instituciones contra la radicalidad positivista, pudiera parecer derrotada en campos de la Ciencia del Derecho como el Financiero. Nótese que no se trata de un Derecho creado para resolver conflictos de los hombres con los hombres, sino que nace *ex professo* con una finalidad que resulta

¹² Así se desprende del estudio de DELGADO, C., “El texto no se discute, se interpreta, dos modelos hermenéuticos: Platón y Filón de Alejandría”, en *Anales del Seminario de Historia de la Filosofía*, UCM, 2016.

¹³ HERRERA MOLINA, P. M., “Creatividad en la investigación jurídica: un modelo aplicado al Derecho Financiero y Tributario”, en *Impuestos*, nro. 13/2006.

¹⁴ BUENAGA CEBALLOS, O., op. cit., p. 47.

¹⁵ “El derecho como ciencia práctica”, en *Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM*. Autor desconocido, 2013, disponible en <<http://biblio.juridicas.unam.mx>>.

¹⁶ BUENAGA CEVALLOS, O., op. cit., p. 47.

positivizada sin naturaleza previa que lo requiera. Naturalmente, aquella afirmación supondría negar la aplicabilidad de la teleología en nuestra disciplina, que, sin embargo, defendemos como baluarte indispensable en nuestro objeto de estudio. Señala Cubo Mayo que:

... esta ubicuidad de las normas en los ámbitos públicos y de la administración, constituyendo realidades puramente jurídicas al servicio de sí mismas, parece culminar el sueño positivista de un sistema normativo autosuficiente. La acción humana parece alejarse de la norma. Pero este alejamiento solo es ilusorio. El origen de estos sistemas reguladores se encuentra, por un lado, en la separación de poderes del Estado y por otro en el intervencionismo estatal.

Se pasa, pues, de las normas orientadas a regular acciones humanas, como la compraventa, a crear “verdaderas estructuras sociales que no existirían sin las normas que las constituyen”.¹⁷

Bien es cierto que la ley es la norma positivizada y su elaboración es esencia y base de un Estado de Derecho. No obstante, entendemos que el positivismo radical coloca al Derecho no en relación con la política, sino subordinado plenamente a esta. Sin embargo, el Derecho no puede concebirse como una mera herramienta creada y modificada al servicio de la economía ni de la política que resulte imperante en el momento.¹⁸ Ni siquiera este Derecho creado al servicio del intervencionismo como es el Financiero y Tributario puede ser observado por el jurista desde el positivismo radical. No puede plantearse una exención o cualquier otra forma de minoración de la carga tributaria con base en criterios económicos, laborales, etcétera, apartándolos de los principios fundamentales que deben regir un sistema tributario justo.¹⁹ Ciertamente, el Derecho Financiero conecta con la realidad política, lo que implica “su profunda significación como elemento integrador de la

¹⁷ CUBO MAYO, A., “El Derecho como ciencia hermenéutica: La dimensión jurídica de la acción humana”, en *Anuario de Derecho de la Universidad de Extremadura*, nro. 35/2019, p. 425.

¹⁸ Señalaba GIULIANI, A., op. cit., p. 245, que el Derecho no debe reducirse a la fuerza de la política ni a la utilidad de la economía. En la misma línea, entre otros: COTTA, S., op. cit.

¹⁹ En este sentido: HERRERA MOLINA, P. M., op. cit.

comunidad”.²⁰ Elemento integrador que solo puede ser tal si se sostiene en los fundamentos mismos de su existencia, la justicia.

El positivismo, ese cuya primacía absoluta venimos negando, defiende la totalidad de la norma; sin embargo, el jurista ha de buscar esa totalidad, pese a que esta no se halle positivizada. Betti rechazaba la totalidad del derecho positivo que no es, por tanto, una ciencia pura, sino que su totalidad se correspondería con la coherencia. De este modo, la totalidad de la norma sería el ideal perseguido por el jurista que es, a su vez, una meta inalcanzable.²¹ Por su parte, Kaufmann señalaba:

La ley no es realidad sino sólo posibilidad de Derecho. Si es cierto que el Derecho no surge sólo de la ley, para que el Derecho se origine deberá la ley ser completada por algo que se halle fuera de ella. Esta opción apenas si es hoy discutida. Pero casi siempre se teme derivar consecuencias de ella o no se captan en absoluto, porque, como se ha indicado más arriba, se acepta acriticamente la imperfección de la ley como un hecho esporádico, como tantas otras muestras de lo imperfecto de nuestro mundo. Pero el inacabamiento de las leyes no es en modo alguno una imperfección o un fallo, sino que se apoya necesaria y apriorísticamente en la esencia misma de la ley. La ley ha de ser válida para la realidad, pero la realidad es indefinidamente pluriforme y se encuentra en incesante cambio.²²

La interpretación en Derecho Financiero y Tributario es esencial en el perfeccionamiento de la norma y la posible aplicación interpretativa a las nuevas realidades que transforman la moderna actualidad ha de ser la base de toda propuesta *de lege ferenda* y el acicate que despierte el razonamiento crítico del alumnado.

“Indagar sobre la razón última o finalidad de una norma es esencial para lograr una adecuada interpretación teleológica de la misma, que es el criterio que debe primar entre los criterios hermenéuticos que han de

²⁰ SAINZ DE BUJANDA, F., *Hacienda y Derecho*, vol. I, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1955, prólogo XV.

²¹ BETTI, E., *Interpretazione della legge e degli atti giuridici*, Milán, 1949, pp. 181 y ss., citado por GIULIANI, A., op. cit.

²² KAUFMANN, A., “Entre iusnaturalismo y positivismo, hacia una hermenéutica jurídica”, en *Anales de la Cátedra Francisco Suárez*, nro. 50/2016, p. 139, citado por CUBO MAYO, A., op. cit., p. 414.

seguirse para la aplicación de las normas”.²³ Nunca puede olvidarse cuál es la vocación del Derecho, la justicia, si bien, una norma no podrá considerarse justa o injusta sino es por los resultados o efectos que su aplicación genera.²⁴ Y su interpretación no deberá nunca perder de vista el ideal de justicia.

Consideraba Bobbio que resulta preciso desdeñar la ambigüedad e indeterminación presentes en la realidad jurídica y esforzarse en la presentación de una sistematización coherente, para lo que se ha de experimentar el pensamiento crítico.²⁵ La tarea docente no puede asentarse en la exposición de las fuentes, ni en una valoración arbitraria de estas, por muchas que se hayan recopilado, sino que se requerirá de un esfuerzo interpretativo y calificador, como señalaba Giuliani.²⁶ En esta línea, manifiesta Herrera Molina que, junto con el examen riguroso y reflexivo y la elaboración de conceptos, la labor del profesor universitario no finaliza en este punto, sino que “además tiene que explicar por qué el Derecho es así”,²⁷ así como si siendo así el Derecho, se considera que debe seguir siendo de tal manera. Es trascendental la filosofía de Cotta en este sentido, oponiéndose a la instrumentalización de la ciencia jurídica y a su puesta al servicio de la política,²⁸ razonamientos aplicables con especial énfasis al Derecho Financiero y Tributario, tan unido por esencia a la política y a la economía.

B. AUTONOMÍA, UNICIDAD Y CONEXIONES DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

La realidad de la actividad financiera es compleja. No puede ser abarcada de manera absoluta desde una sola ciencia. Cada uno de los aspectos

²³ LUCAS DURÁN, M., “El panorama actual de la coordinación tributaria entre los distintos entes territoriales”, en *Quincena Fiscal*, nro. 5/2014.

²⁴ En este sentido: CUBO MAYO, A., op. cit., p. 428.

²⁵ BOBBIO, N., *Scienza del diritto e analisi del linguaggio*, cit. por ALCHOURRÓN, C. y E. BULYGIN, *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas*, Buenos Aires, Astrea, 2002.

²⁶ GIULIANI, A., op. cit., p. 263.

²⁷ HERRERA MOLINA, P. M., *Metodología del Derecho Financiero y Tributario*, Docs. IEF, nro. 26/2003, p. 18.

²⁸ Vid. SANTOS, J. A., “Sergio Cotta y la filosofía del derecho española”, en *Persona y Derecho*, nro. 57/2007.

teóricos de la actividad financiera debe ser abordado como objeto de conocimiento de ciencias distintas, asumiendo como base una razón esencial, el principio metodológico básico de cualquier ciencia exige que el objeto de conocimiento, su enfoque, esté dotado de homogeneidad.²⁹ La ciencia jurídica puede y debe asumir el conocimiento y estudio de la actividad financiera, tomando por bandera los principios básicos que conforman esta rama del conocimiento.

Ciertamente, el Derecho Financiero es Derecho Administrativo y a su regulación en lo no dispuesto se remite la propia normativa financiera. No obstante, resulta manifiesto que, al igual que el Derecho Financiero debe quedar separado del estudio económico teórico de las finanzas públicas, el Derecho Financiero debe escindirse como rama separada del Derecho Administrativo, por la especial naturaleza de la actividad que regula. Señalaba Sainz de Bujanda que un aspecto jurídico presenta autonomía “cuando las normas que lo constituyen se aplican a un ámbito de la realidad bien acotado y se fundamentan en un conjunto de principios propios”.³⁰ Resulta la actividad financiera profundamente diversa de las restantes actividades propias del Derecho Administrativo en virtud del contenido especial de las relaciones que engendra y de su capacidad para originar institutos jurídicos propios.³¹

El instituto es elemento esencial de la ciencia jurídica y diferenciación básica entre unas ramas y otras del conocimiento del Derecho, como ya hemos manifestado en adelanto de lo que expondremos en la siguiente parte de este trabajo. “Una rama del Derecho no es solo un conglomerado de derecho positivo, sino que requiere de criterios definidores e interpretativos que impriman unidad al mandato de la Ley”.³² Desde la observancia de los principios financieros y tributarios, se crea la ciencia, el conocimiento, que deberá situarse siempre en el marco de esos valores fundamentales que no pueden olvidarse al servicio del positivismo radical. No solo el fin de la norma, sino los valores fundamentales que

²⁹ MARTÍN QUERALT, J., C. LOZANO SERRANO, J. J. TEJERIZO LÓPEZ y G. CASADO OLLERO, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 27ª ed., Madrid, Tecnos, 2016, p. 36.

³⁰ SAINZ DE BUJANDA, F., *Hacienda y Derecho*, vol. I, op. cit., p. 43.

³¹ *Ibidem*, p. 44.

³² SAINZ DE BUJANDA, F., *Hacienda y Derecho*, vol. VI, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1975, p. 29.

deben engarzar la totalidad del ordenamiento financiero han de servir a la exegética y generar el razonamiento crítico que permite la definición de los institutos y la interpretación y generación del conocimiento a impartir.

La autonomía del Derecho Financiero no implica, sin embargo, su aislamiento de las demás ramas de la ciencia jurídica. Los principios constitucionales son esencia de nuestra rama del conocimiento. El Derecho Administrativo, supletorio con prevalencia a otros en nuestra esfera, resulta un aliado imprescindible. La globalización, así como la europeización, en el caso de España, impiden, a nuestro juicio, la enseñanza del Derecho Financiero apartándonos en todo punto del Derecho de los Tratados, propio del Derecho Internacional Público y del Derecho Comunitario. Asimismo, los conflictos existentes entre ordenamientos diversos, cuando rechinan los principios concursales del ámbito mercantil o los laborales, entre otros muchos, con los tributarios, exigen el acercamiento a aquellas ramas del conocimiento para poder exponer al alumnado el Derecho Financiero dentro de la defendida unicidad de la ciencia jurídica y no como una totalidad ajena al resto. En menor medida, pero de manera inevitable, política y economía han de aparecer cuando exponemos nuestra materia, autónoma de otras ramas del derecho y de otras ciencias. No se pueden exponer los objetivos de déficit sin un mínimo acercamiento a la ciencia económica, como no se puede entender la armonización o desarmonización en el ámbito del plan BEPS de la OCDE ignorando los conflictos políticos que pueden surgir en las negociaciones o imposiciones de índole financiera y tributaria.

Así pues, se debe asumir la autonomía del Derecho Financiero, como ciencia y como objeto de estudio y enseñanza independiente de otras ramas. Mas ello, en ningún extremo puede suponer la escisión de la actividad financiera en parcelas no relacionadas entre sí, política y economía están presentes en esta actividad y el jurista no debe ignorar la presencia de incentivos y motivaciones en la elaboración e interpretación de la legislación que nos es propia. En la misma línea, el Derecho Financiero es y debe ser disgregado de las otras ramas jurídicas para ser impartido con coherencia y unicidad, basando el temario en nuestros propios Institutos y Principios, si bien, no debe olvidarse que el Derecho

regula la realidad social y la realidad social tiene elementos que hacen confluír unas ramas jurídicas con otras.

Si previamente hemos apuntado la autonomía del Derecho Financiero de otras ciencias no jurídicas y de otras ramas de la propia ciencia jurídica, acabando por señalar que esa autonomía no debe entenderse como aislamiento y cerrazón. En este nuevo punto habremos de indicar que el Derecho Financiero se configura como un todo, como explicaremos en unas breves líneas a continuación, mas hemos de tener presente que ese todo es, sin embargo, divisible, que no aislable, de manera que su estudio se presenta dividido en diversos ámbitos, los cuales, relacionados de manera inequívoca, resultan, sin embargo, bien diferenciables.

Téngase presente que un verdadero Estado social reclama una enorme cuantía de ingresos para ser aplicados a la distribución del gasto público.³³ Nunca ha de perderse de vista que la finalidad del tributo no es otra que sostener el gasto, gasto que ha de realizarse con criterios de eficiencia y economía, atendiendo a criterios de solidaridad y justicia social. El art. 31, CE, fuente constitucional en España, estructura en tres párrafos los principios rectores del ordenamiento tributario y presupuestario. Ello nos lleva, de manera ineluctable, a asumir la innegable relación de unos con otros.

Señalaba Sainz de Bujanda, con anterioridad al texto constitucional, que “la definición de esta disciplina debe referirse al conjunto de principios y preceptos positivos que regulan el ciclo completo del fenómeno financiero”. Claro que se puede dividir un temario en bloques, así como el investigador puede especializarse en aspectos concretos de una rama jurídica, si bien ello no implica que nos hallemos ante disciplinas autónomas las unas de las otras.

El contenido del Derecho Financiero ha de englobar tanto ingresos públicos como gastos, atendiendo no solo a los ingresos tributarios, sino también a todos aquellos que provienen de la deuda pública, los fondos de cohesión interterritorial, las partidas procedentes del presupuesto de la Unión Europea, los ingresos patrimoniales, los precios públicos y tantos otros. Ello no supone que, en la enseñanza sobre la obtención de

³³ CAZORLA PRIETO, L. M., *Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, 20ª ed., Navarra, Aranzadi, 2020, p. 60.

recursos públicos, no debemos dar mayor peso al Derecho Tributario, brazo inescindible del Derecho Financiero, pero cuya importancia normativa y ejemplo del exorbitante poder de la Administración, exigiendo al administrado la contribución al sostenimiento del gasto público de manera coactiva, merece un estudio con mayor pausa y atención en las asignaturas que nos son propias. El análisis jurídico del gasto, a través del Derecho Presupuestario, también debe ser divulgado a nuestros estudiantes en el modo adecuado de forma que puedan asimilar el ciclo completo de la actividad financiera.

Son los principios de justicia financiera los que aúnan la disciplina pues no habría tributo justificado si el presupuesto careciese de atención al interés público. Indicaba Rodríguez Bereijo que el Derecho Financiero es esencialmente un derecho redistributivo, por lo que los problemas del empleo de los recursos son parte del eje central de la disciplina.

Porque en el Estado social y democrático de Derecho resulta cada vez más claro que la función de los tributos no es únicamente la de financiar los servicios públicos o el aparato estatal, sino también distribuir la riqueza en el ámbito de la comunidad. Ello implica que entre los impuestos y los gastos públicos ha de existir una íntima conexión. Es precisamente esta interconexión o interdependencia lo que confiere al Derecho Financiero y Tributario su carácter de Derecho redistributivo, es decir, un derecho en el cual la rama del Derecho Tributario debe concebirse como un derecho contra los que tienen más, y la rama del Derecho de los gastos públicos debe ser un derecho en favor de los que menos tienen, de las clases sociales desposeídas. Sólo de esta manera, a través de una función redistributiva de la Hacienda Pública que funcione de manera desigual en sus dos brazos, en el brazo del tributo y en el brazo del gasto público, puede cumplirse la exigencia constitucional de un orden más igualitario y más justo, proporcionando a los ciudadanos un marco social y económico en el que puedan realizarse como hombres mediante el disfrute de unos bienes que, por su naturaleza, su función social y económica el Estado debe garantizar.³⁴

Constituiría una incoherencia separar los principios rectores de ingresos y gastos, pues como señalaba Fuentes Quintana:

³⁴ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "El sistema tributario en la Constitución", *Revista Española de Derecho Constitucional*, nro. 36/1992, p. 17.

La Hacienda no solamente tiene la mano del impuesto para recaudar el conjunto de los fondos que necesita con objeto de satisfacer las necesidades públicas y atender a los gastos, sino la mano del gasto público, que completa, como es lógico, la mano de la imposición. Constituye una incoherencia separar estas manos, ya que la Hacienda podría destruir con la mano del gasto público lo que ha construido y edificado con la mano del impuesto.³⁵

IV. EL ENFOQUE DOCENTE BASADO EN PRINCIPIOS

A. LA OBSERVANCIA DEL TEMARIO DESDE EL ENFOQUE PRETENDIDO

El docente, desde la observancia de los principios tributarios, deberá alumbrar sus consideraciones siempre en el marco de esos valores fundamentales que no puede olvidar al servicio del positivismo ni de la practicidad. No solo el fin de la norma, sino los valores fundamentales que deben engarzar la totalidad del ordenamiento tributario han de servir a la exegética y generar el razonamiento crítico que permita al estudiante analizar los actos tributarios y oponerse a ellos cuando sea menester. Es un hándicap tradicional el intento de impartir un temario con base en la memorización de conceptos. Recientemente ha señalado Del Mastro Puccio:

Las investigaciones críticas de la enseñanza del Derecho en el Perú y Latinoamérica suelen enfocarse en la concepción formalista y legalista del Derecho, centrada en la memorización y aplicación mecánica de textos normativos y la prioridad dada al seguimiento de las formas, así como de una concepción positivista que presenta al Derecho como un sistema cerrado, que niega su carácter intrínsecamente ético.³⁶

Podemos afirmar que en España se observa la generalización del mismo enfoque, metodología que no sirve a fomentar la capacidad crítica en el alumnado.

³⁵ FUENTES QUINTANA, E., En la propuesta de enmienda del artículo 31 del proyecto de Constitución Española, texto oficial no encontrado, visto citado, entre otros, por RODRÍGUEZ BEREJO, A., op. cit., p. 56, y MARTÍN QUERALT, J. *et al.*, op. cit., p. 38.

³⁶ DEL MASTRO PUCCIO, F.; "Contradicciones entre lo declarado, lo enseñado y lo vivido en la enseñanza del Derecho", en *Academia. Revista sobre enseñanza del Derecho*, nro. 36, 2020.

En el caso español, la docencia universitaria, tras la implantación del conocido como Plan Bolonia que entró en funcionamiento en el año 2010, ha experimentado un cierto encorsetamiento, entre otros elementos, en lo referente a aquellos contenidos que se han de impartir en cada asignatura. El profesor se ve compelido a explicar los conceptos que la guía docente exige. Lo que podría, y algún autor así lo ha manifestado, considerarse un atentado contra la libertad de cátedra. En esta misma línea se pronuncia Fernández Vivas, señalando que la libertad de cátedra es un asunto que se presenta en el fondo en gran parte de los conflictos entre docentes y estudiantes que llegan hasta el defensor universitario.³⁷

No creemos que deba interpretarse este encorsetamiento como una cierta supresión de este derecho fundamental, si bien, es tarea de todos los implicados que quede espacio para que tal libertad pueda ser ejercida en el aula. La libertad de cátedra supone el derecho a impartir la asignatura bajo el criterio científico ideológico que significa el proyecto docente e investigador del profesor. Esto no debe ser entendido como la libertad para transmitir conocimientos ajenos a la ciencia que ha de exponerse en una determinada asignatura, sino como el derecho a impartirlos desde el enfoque más óptimo, desde el criterio DEL docente. De este modo, quien considere la importancia de los Principios Tributarios como eje de la asignatura podrá adaptar la docencia, pese a lo dispuesto en la guía, a estos principios. Se podrá dar mayor espacio al desarrollo docente de un tema u otro, del mismo modo que la transversalidad de los conceptos, especialmente institutos y principios, permite la adaptación de los módulos de manera que no se pierdan en el olvido de los primeros elementos del temario, así como conceptos o fundamentos que se estimen dignos de ensalzar.

No cabe duda, por tanto, de que el docente debe impartir los contenidos que la guía docente estipula para la asignatura que se le ha asignado, ahora bien, precisamente en esa libertad de cátedra y de enseñanza que le asisten queda su decisión de otorgar la importancia y el enfoque que se considere óptimo a tales contenidos. El docente de Derecho Financiero y Tributario debe formar a futuros egresados capaces de generar

³⁷ FERNÁNDEZ VIVAS, Y., "La delimitación de la libertad de cátedra ante la nueva realidad universitaria", en *Revista Rueda*, nro. 4/2019, p. 75.

pensamiento crítico, por lo que habrá de plasmar pensamientos, ideas y opiniones que sirvan a motivar el desarrollo de las habilidades pretendidas.

Desde la libertad de cátedra y de enseñanza, sin olvidar el respeto a la guía docente, el profesor debe preparar el plan de estudio o seguimiento de su asignatura. No se debe perder de vista en esta tarea cuál es la misión del docente. Esta no es exponer contenidos teóricos o formaciones prácticas, sino enseñar, incentivar y despertar intereses y habilidades. Por ello se debe ponderar el deseo del profesor de transmitir el mayor y mejor conocimiento a sus alumnos, con la capacidad de asimilar estos saberes por parte del estudiantado. Debemos plantear objetivos alcanzables, que permitan el desarrollo del temario propuesto en el tiempo disponible, siendo preferible aportar mayor explicación teórica a aquellas cuestiones que se consideren fundamentales para la consecución de las habilidades y capacidad de razonamiento del alumno.

B. LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS COMO EJES DEL PROYECTO

Como ya hemos señalado en apartados previos, los principios tributarios “son elementos basales del ordenamiento financiero y ejes sobre los que se cimientan los distintos institutos”³⁸ configuradores de la disciplina. Sin duda alguna, sobresale de entre ellos el principio de capacidad económica, que debemos considerar como regla básica en el reparto o distribución de la carga. Este principio ha de ser el fundamento de la imposición, el límite a esta imposición y el programa de orientación para el legislador³⁹ y para aquellos docentes que deben transmitir pasión y saber al alumnado.

Que el proyecto docente sea sólido depende del esfuerzo que se ofrezca, la pasión que se ponga y de la asunción del sentido de la Ciencia. Esta Ciencia que identificamos como investigación crítica y sistematizada, como bien de interés social, como dignidad de la universidad.⁴⁰ Así, para

³⁸ CHICO DE LA CÁMARA, P., *Manual práctico de fiscalidad. Parte general*, 1ª ed., Madrid, CEF, 2019, p. 50.

³⁹ En este sentido, PÉREZ ROLLO, F., *Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, 23ª ed., Navarra, Aranzadi, 2013, p. 66.

⁴⁰ Señalaba ORTEGA Y GASSET, J., *Misión de la universidad*, 1930, publicado por S. Fortuño Llorens, Madrid, Cátedra ed. Anaya, 2015, p. 118: “La ciencia es la dignidad de la

dar sentido a la enseñanza de nuestra rama jurídica, el proyecto docente debe asentarse sobre los principios, valores e institutos que conforman la disciplina.

Recordamos la cita de Sainz de Bujanda, “una rama del Derecho solo goza de autonomía cuando las normas que la constituyen se aplican a un sector bien acotado de la realidad social y se fundamentan en un conjunto de principios”⁴¹. Son esos principios, presentes en todos los sistemas tributarios, recibidos o no en las constituciones en los que se desarrollan los sistemas jurídicos, los que han de coser el sistema compuesto por diversas normas dispersas. En el caso español, es bien conocido el sistema de principios defendidos por el padre de la disciplina, a quien se acaba de citar y se puede afirmar que en poco se alejan sus criterios de los que hoy se recogen en la CE que no había sido promulgada en los tiempos de sus primeros escritos. Aquellos principios tributarios tuvieron su recepción constitucional en el ya art. 31, CE, que, estimamos, merece su plasmación en este punto:

Todos —*principio de generalidad*— contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica —*principio de capacidad económica*— mediante un sistema tributario justo —*principio de justicia*— inspirado en los principios de igualdad —*principio de igualdad*— y progresividad —*principio de progresividad*— que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio —*principio de no confiscatoriedad*—. El gasto público realizará una asignación equitativa —*principio de equidad*— de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia —*principio de eficiencia*— y economía —*principio de economía*—.

Estos principios unidos al principio de legalidad, que debe acompañar a la creación de tributos y a la elaboración de presupuestos, así como coordinado con los principios de solidaridad y redistribución de rentas han de ser el eje transversal de la docencia en Derecho Financiero y Tributario. En España, esta recepción constitucional del Derecho Financiero y Tributario supuso la integración del deber de contribuir como

Universidad, más aún, porque, al fin y al cabo, hay quien vive sin dignidad, es el alma de la Universidad, el principio mismo que le nutre de vida e impide que sea solo un vil mecanismo”.

⁴¹ SAINZ DE BUJANDA, F., op. cit., vol. VI, p. 6.

uno de los pilares esenciales del Estado.⁴² Téngase presente que un verdadero Estado social reclama una enorme cuantía de ingresos para ser aplicados a la distribución del gasto público.⁴³ Nunca ha de perderse de vista que la finalidad del tributo no es otra que sostener el gasto, gasto que ha de realizarse con criterios de eficiencia y economía, atendiendo a criterios de solidaridad y justicia social. Se incorpora de este modo “una carga ética en el deber de sostenimiento de los gastos públicos”.⁴⁴

Señalada la importancia de los principios tributarios se debe distinguir la “justicia como valor superior del ordenamiento jurídico”, entendiendo por valores superiores aquellos que “encarnan los criterios más elevados, auténticos, fundamentales y de mayor contenido axiológico”.⁴⁵ De modo que los demás principios constitucionales, aunque se encuentran muy impregnados de los citados rasgos, merecerían una posición justo debajo de tal valor superior, la justicia.⁴⁶ Se considera, por tanto, que la docencia del Derecho Financiero y Tributario ha de regirse por estas nociones, sistematizando la *lege data* y azuzando la creatividad del estudiante a la luz de los principios y valores supremos. En la misma línea, el profesor habrá de ofrecer crítica de la actuación administrativa o de la jurisprudencia, en la observancia constante de la interpretación axiológica que debe primar entre los demás criterios hermenéuticos.

C. LA META ESTRATEGIA DE APRENDIZAJE

Compartimos con Cuesta la idea de que ante la cultura del relativismo una de las misiones más importantes de la universidad consiste en “orientar a la sociedad hacia aquellos valores que permitan una sociedad más justa y mejor”.⁴⁷ Por ello, consideramos que la “ética fiscal” debe estar presente y “gozar de mayor protagonismo tanto en nuestros estudios

⁴² PATÓN GARCÍA, G., “Consideraciones acerca de la justicia financiera en los albores del siglo XXI”, en VV. AA., *Estudios Jurídicos en memoria de Don César Albiñana García-Quintana*, Madrid, IEF, vol. III, 2008, p. 2701.

⁴³ CAZORLA PRIETO, L. M., op. cit., p. 60.

⁴⁴ PATÓN GARCÍA, G., op. cit., p. 2702.

⁴⁵ CAZORLA PRIETO, L. M., op. cit., p. 114.

⁴⁶ En esta línea se pronuncia CAZORLA PRIETO, L. M., op. cit., p. 114.

⁴⁷ CUESTA CAMBRA, U., “La Universidad al servicio del progreso humano”, en *Misión de la Universidad en nuestros días: un enfoque interdisciplinar. Libro Homenaje al profesor Luis Gutiérrez Espada*, Madrid, Campgrafic y Universidad Complutense de Madrid, 2018.

como en la aplicación de los tributos⁴⁸ y, añadiremos, también en la creación de estos tributos y en su modificación, atendiendo siempre al principio de justicia y observando que la globalización económica requiere de una visión en la que se plasme la solidaridad también en el plano internacional.

En este sentido, señalaban Herrera y Vargas que:

A diferencia del Abogado, que ha de buscar los argumentos al servicio del cliente (y de la Justicia), el profesor universitario debe buscar la verdad: formular las preguntas adecuadas y aproximarse a las respuestas. No queremos decir que el ejercicio de la profesión sea un obstáculo para la labor universitaria. Todo lo contrario: el ejercicio práctico puede enriquecer notablemente la teoría jurídica y ofrece perspectivas muy valiosas para afrontar correctamente los problemas jurídicos. Ahora bien, el abogado puede utilizar, legítimamente, argumentos menos sólidos para defender a su cliente, mientras que el profesor — al enseñar o escribir un artículo— debe rechazar un argumento si descubre que es endeble, aunque lo haya utilizado en ocasiones anteriores⁴⁹.

Debe recordarse que la adaptación al denominado Plan Bolonia de la UE en las universidades españolas no supuso solo una modificación de la organización de las enseñanzas a nivel europeo, sino que ha forzado un cambio en los métodos docentes basado fundamentalmente en el estudiante y su aprendizaje.⁵⁰ El aprendizaje activo parece que es el que más motiva al estudiante. En esta línea se han preparado muchos de los conceptos propios de las memorias de los Grados y de las asignaturas que los componen. El estudiante no debe memorizar y responder a preguntas con lo memorizado, sino que debe poder identificar problemas y alcanzar soluciones complejas. Para ello, es preciso aprender a identificar y conocer cómo encontrar las posibles soluciones.

⁴⁸ GARCÍA CALVENTE, Y. y E. GARCÍA LUQUE, "El Derecho Financiero y Tributario y la responsabilidad social de la empresa", en VV. AA., *Estudios Jurídicos en memoria de Don César Albiñana García-Quintana*, Madrid, IEF, 2008, vol. III, p. 2751.

⁴⁹ HERRERA MOLINA, P. M. y M. VARGAS GÓMEZ-URRUTIA, "¿Qué podemos aprender de Edith Stein sobre la investigación y la enseñanza del Derecho?", en *Diario La Ley*, nro. 7931/2012.

⁵⁰ AGUADO I CUDOLÀ, V., "Libertad de cátedra, organización y planificación docente en la prestación del servicio público de enseñanza universitaria: el nuevo contexto del Espacio Europeo de Educación Superior", en *Revista de Educación y Derecho*, nro. 2/2010.

Es a este sistema educativo al que mejor responde la meta estrategia de aprendizaje basada en el conocimiento de los institutos principales de la disciplina y la aprehensión de los valores y principios que constituyen la materia. Es cierto que el aprendizaje activo requiere de un esfuerzo por parte del docente y que el enfoque mecanicista resulta menos costoso en términos de tiempo de evaluación y preparación que el enfoque que en este texto se propone. No obstante, somos conscientes de que, tanto con anterioridad a la implementación de las enseñanzas activas como en este sistema actual, son muchos los docentes que se esfuerzan por buscar métodos alternativos que permitan la evaluación del conocimiento transversal y crítico en detrimento del enfoque basado en soluciones cerradas.

Consideramos que toda lección o tema debe iniciarse con una búsqueda del sentido que tiene el estudio que se propone y, si es posible, “procurando al alumno algún hecho de la actualidad conectado al mismo”.⁵¹ El conocimiento de la actividad financiera puede abordarse desde diversos ámbitos. No consideramos que estos hayan de pujar por imponerse, sino asumir la funcionalidad de su análisis. La actividad financiera es política, es económica, es jurídica y tiene importantes efectos sociológicos, por lo que a diversas ramas de la ciencia interesará su conocimiento, si bien, desde diversas perspectivas que, no siendo excluyentes, carecen de unicidad entre sí. Pese a ello, se defiende que al alumno interesa la actualidad económica y la realidad política y que el avance de un tema a través de la exposición de las realidades económicas y políticas permite la atracción de su atención y acerca la realidad social y la jurídica.

Por su parte, el Derecho Tributario Internacional deviene en imprescindible para el alumno de Derecho. Consideramos esencial aportar a los alumnos de Derecho Financiero y Tributario algunas nociones básicas de fiscalidad internacional para que puedan comprender, al menos, el esquema fiscal globalizado del que tanto se habla en los medios de comunicación. Señalaba ya en el año 2002 la profesora Soler Roch que el estatalismo es uno de los factores de la crisis de la enseñanza Jurídico

⁵¹ GROSPE OVIEDO, J. T., “Los retos de la docencia universitaria en Derecho Financiero y Tributario”, en *I Jornada metodológica de Derecho Financiero y Tributario*. Jaime García Añoveros. Documentos del Instituto de Estudios Fiscales, nro. 11/2002, p. 179.

Tributaria. Este Derecho Financiero internacional, consideraba, quedaba identificado como “una parcela externa o una rama especial respecto del tronco común del Derecho Financiero”.⁵² Como señalamos, se defiende la introducción de nociones de Fiscalidad Internacional en las asignaturas de parte especial y de parte general, si bien somos conscientes de que la amplitud de los contenidos esenciales que componen estas asignaturas no permite más que realizar un breve inciso en estos aspectos supranacionales. En esta misma línea considera Grospe Oviedo que el docente, en sus explicaciones, debe introducir datos de economía política y sociológicos cuando lo estime conveniente para motivar al alumno al estudio de la materia, y en estos elementos motivadores, sin duda se encuentran los aspectos del orden internacional, “cada vez más imbricado en el nacional”.⁵³

Ya Sainz de Bujanda defendía la importancia de enseñar sobre la nueva realidad que venía suponiendo la internacionalización de la economía, asumiendo que “la misión del nuevo Derecho Fiscal Internacional debe consistir en armonizar ambos principios [conocidos como territorialidad y domicilio o fuente y residencia] inspirándose en criterios de justicia internacional”.⁵⁴

Ciertamente, como señalaba Bahía Almansa, “la Universidad tiene que reaccionar ante un entorno cambiante y exigente que le demanda calidad en su servicio y afirmarse ante la internacionalización de los sistemas económicos y sociales”.⁵⁵ La globalización de la economía impide pensar en gravar manifestaciones de la capacidad económica como si esta capacidad no traspasase fronteras.

Determinado el modo de atraer el interés del estudiante a la esencia, a lo fundamental de la asignatura, es misión del docente determinar cuál es esa esencia que pretende transmitirse y que será la base que quedará en la parte sólida de la formación del alumno. Sobra señalar que no

⁵² SOLER ROCH, M. T., “Reflexiones sobre la evolución del concepto Derecho Financiero, en *I Jornada metodológica de Derecho Financiero y Tributario*. Jaime García Añoveros. Documentos del Instituto de Estudios Fiscales, nro. 11/2002, pp. 59 y 60.

⁵³ GROSPÉ OVIEDO, J. I., op. cit., ps. 176 y 177.

⁵⁴ SAINZ DE BUJANDA, F., *Hacienda y Derecho*, vol. VI, op. cit., p. 472.

⁵⁵ BAHÍA ALMANSA, B., “La calidad de la enseñanza universitaria y su aplicación al Derecho Financiero”, en *I Jornada metodológica de Derecho Financiero y Tributario*. Jaime García Añoveros. Documentos del Instituto de Estudios Fiscales, nro. 11/2002, p. 174.

todo lo que el profesor transmite al estudiante queda asentado en su saber y solo aquello que se asiente servirá a su desarrollo profesional futuro.

Así pues, se ha de determinar qué es aquello esencial que se desea enseñar al discente, sin olvidar que pese a “la frugalidad de las regulaciones, los esquemas permanecen”. En esta línea, como venimos tratando de fundamentar en los apartados previos, el “adecuado dominio de este sistema conceptual será la herramienta fundamental del titulado para enfrentarse con éxito a las sucesivas modificaciones del ordenamiento, autogenerando el conocimiento a partir de la realidad formativa de cada momento” y será este dominio del sistema conceptual, basado en esquemas sólidos, institutos jurídicos y principios fundamentales, lo que deba ser la esencia de las lecciones magistrales. Desde esta perspectiva, se propone que el docente proporcione, como señalaba Zornoza Pérez, una “auténtica formación jurídica que permita un conocimiento teórico y práctico del derecho, pero, sobre todo, suministre las claves del razonamiento jurídico, haciendo del estudiante una persona capaz de pensar en derecho”.⁵⁶

D. ADAPTACIÓN DEL PROYECTO A LOS MÉTODOS

Señalaba Aristóteles que “lo que distingue al sabio del ignorante es el poder enseñar”.⁵⁷ El docente enseña como sabe, lo que no necesariamente implica que sepa qué denominación se atribuye al método que emplea para enseñar. Se aprende de la experiencia. Indudablemente, no toda experiencia es positiva. En ocasiones se preparan actividades que, llevadas a la práctica, no resultan tan motivadoras para el estudiante como se pensaba. O pueden llevar demasiado tiempo hasta que el alumno comprende el uso de determinada aplicación o resultar inabarcable la

⁵⁶ ZORNOZA PÉREZ, J., “La autonomía didáctica del Derecho Financiero y los problemas de su enseñanza en los Planes de Estudio en España”, texto que se corresponde con el año 1996 (veintisiete años nos separan de aquel informe, referido a un informe de 1969, *vid.* p. 41), si bien, se ha localizado publicado en *Revista de Derecho Fiscal*, nro. 4/2008, Universidad Externado, p. 39. Disponible en: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2713>>.

⁵⁷ ARISTÓTELES, *Metafísica*, Librodot, disponible en pdf en <<http://biblio3.url.edu.gt/Libros/mfis.pdf>>, p. 3.

complejidad de su evaluación ante el número de estudiantes matriculados. En tales casos, hay que revisar el método, observar dónde se puede mejorar y rehacer el planteamiento.

No toda metodología es útil a toda asignatura, ni tan siquiera es razonable emplear el mismo método docente en todas las subdivisiones que de una materia pueden hacerse. La combinación de métodos es esencial para alcanzar un aprendizaje óptimo. Se ha de precisar una meta estrategia de aprendizaje y, tomando esto como línea a seguir, plantear cada metodología útil a los diferentes momentos por los que transcurre el curso. La cuestión es mantener la meta estrategia pese al empleo de diversas metodologías docentes. Esto es, habiendo establecido el enfoque en Institutos y principios tributarios tanto del orden nacional como internacional, diseñar cada ítem a impartir y a evaluar de modo que sean estos elementos especialmente valorados. En esta línea González Ramos manifestaba, refiriéndose a los planes de estudio de las universidades mexicanas, la falta de modelo pedagógico que sustentara los planes de estudio, que quedaban articulados en función de objetivos y competencias. Defiende la autora, con la que coincidimos, que se “requieren nuevas formas de enseñanza en las que el estudiante, como un todo cognitivo, es guiado por profesores facilitadores del conocimiento a partir de un modelo pedagógico por competencias, que den paso a un rol más activo del estudiante”.⁵⁸

La clase magistral no ha de desaparecer, conforme a nuestro criterio, de entre los métodos docentes. Como indicaba Santiago Ylarri, la crítica que se vierte sobre este método de enseñanza tiene más relación con la monotonía de algunos docentes que con la falta de virtualidad de la explicación oral.⁵⁹ La clase magistral, también denominada expositiva, sigue siendo útil, de hecho, consideramos que existen aspectos que han de ser explicados necesariamente de este modo en nuestra disciplina. No pueden dejarse los Institutos básicos al albur del aprendizaje autónomo

⁵⁸ GONZÁLEZ RAMOS, R. G., “Exploración de planes de estudios de escuelas de Derecho y el desafío de cambio al enfoque por competencias”, en *Academia. Revista sobre enseñanza del Derecho*, nro. 30, 2017, p. 129.

⁵⁹ SANTIAGO YLARRI, J., “La clase expositiva sigue teniendo algo que decir: no siempre es conveniente el método de casos”, en *Academia. Revista sobre enseñanza del Derecho*, nro. 20, 2012, pp. 139 y ss.

del estudiante, del mismo modo que los valores y principios fundamentales deben ser mostrados por el profesor de forma previa a que el alumno trabaje sobre aquellos. No obstante, la actual clase magistral no ha de ser el equivalente a una presentación de 45 o 90 minutos como ponencia invitada en un congreso. El alumno no es experto en la materia, aunque haya preparado su clase con la lectura previa de los materiales recomendados. Si se pretende incentivar el autoaprendizaje, el alumnado debe poder participar, incluso en las clases magistrales. El docente debe permitir al alumno preguntar, proponer y responder cuando sea el docente quien cuestiona el entendimiento. Bien es sabido que, si la clase es de 90 minutos, la tarea debe dividirse en partes por cuestiones obvias relacionadas con la capacidad de atención. Puede plantearse una lección magistral de 45 minutos, siempre con conceptos abiertos al pensamiento del alumno y, posteriormente, iniciar un debate orientado hacia el despertar del razonamiento crítico.

Para fomentar la participación del estudiante la denominada técnica de la pregunta resulta un elemento auxiliar y polivalente para acompañar a la exposición en clase. Esta técnica de la pregunta responde a dos misiones. De un lado motivar, despertando el interés del discente y su atención. De otro lado estimula el razonamiento jurídico del alumno pues lo lleva a la necesaria reflexión previa a la resolución de los problemas. Recuérdese que es el pensamiento crítico del estudiante lo que se propone despertar y que el cuestionamiento es el método científico básico para plantear la hipótesis que inicia la investigación. Además, la pregunta sirve a la puesta en práctica de importantes competencias transversales, como es la expresión oral y la formulación de respuestas adaptadas al lenguaje técnico. Asimismo, al docente la pregunta le sirve para verificar el nivel de aprehensión de los alumnos de la materia explicada. Como señala Medina Alcoz, "La mayéutica es el instrumento definitivo de la dogmática".⁶⁰

A la hora de plantear actividades, en esa búsqueda del aprendizaje activo, es de gran importancia el diseño de la tarea en función de las

⁶⁰ Sobre el empleo de la técnica de la pregunta, seguimos a MEDINA ALCOZ, M., *Preparación, participación y motivación: tres técnicas básicas para la enseñanza aprendizaje del Derecho en el Grado*, 2011, disponible en <<http://hdl.handle.net/10115/5809>>.

competencias y habilidades que se pretendan desarrollar con su realización y evaluación. Siguiendo a Abdelnour, se considera que la enseñanza del Derecho debe alejarse de los elementos memorísticos y mecanicistas, alcanzando un modelo de tareas, propias de la enseñanza activa, centrada en el estudiante, que le permita adquirir las habilidades para desenvolverse de forma competente en el ejercicio profesional futuro.⁶¹

Defendemos la importancia de la docencia en la universidad, elemento indispensable para la transmisión de conocimientos y la formación de los futuros profesionales y asumimos la misión del profesorado no como mero comunicador de saberes sino como incentivador del razonamiento crítico y fundado. Ello exige de una evaluación a través de actividades que, lejos de ser mecánicas, exijan la resolución de casos, la lectura de prensa, la interpretación del problema y la búsqueda de solución. A través del conocimiento de los institutos y la interiorización de los principios, el alumno podrá, en el futuro, desenvolverse con el sistema de fuentes desarrollando una conciencia jurídica crítica.

V. BIBLIOGRAFÍA

ABDELNOUR GRANADOS, R. M., "Enseñar a aprender Derecho", en *Revista de Docencia Universitaria*, vol. 12, 2014.

AGUADO I CUDOLÀ, V., "Libertad de cátedra, organización y planificación docente en la prestación del servicio público de enseñanza universitaria: el nuevo contexto del Espacio Europeo de Educación Superior", en *Revista de Educación y Derecho*, nro. 2/2010.

ARISTÓTELES, *Metafísica*, Librodot, disponible en pdf en <<http://biblio3.url.edu.gt/Libros/mfis.pdf>>.

– *Moral a Eudemo*, disponible en pdf en: <<http://biblio3.url.edu.gt/Libros/2013/MoreAristo.pdf>>.

BAHÍA ALMANSA, B., "La calidad de la enseñanza universitaria y su aplicación al Derecho Financiero", en *I Jornada metodológica de Derecho Financiero y Tributario. Jaime García Añoveros. Documentos del Instituto de Estudios Fiscales*, nro. 11/2002.

BETTI, E., *Interpretazione della legge e degli atti giuridici*, Milán, 1949.

⁶¹ ABDELNOUR GRANADOS, R. M., "Enseñar a aprender Derecho", en *Revista de Docencia Universitaria*, vol. 12, 2014.

- BOBBIO, N., *Scienza del diritto e analisi del linguaggio*, cit. por ALCHOURRÓN, C. y E. BULYGIN, *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas*, Buenos Aires, Astrea, 2002.
- BUENAGA CEBALLOS, O., *Metodología del razonamiento jurídico práctico*, Madrid, Dykinson, 2016.
- CAZORLA PRIETO, L. M., *Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, 20ª ed., Navarra, Aranzadi, 2020.
- CHICO DE LA CÁMARA, P., *Manual práctico de fiscalidad. Parte general*, 1ª ed., Madrid, CEF, 2019.
- CUBO MAYO, A., "El Derecho como ciencia hermenéutica: La dimensión jurídica de la acción humana", en *Anuario de Derecho de la Universidad de Extremadura*, nro. 35/2019.
- CUESTA CAMBRA, U., "La Universidad al servicio del progreso humano", en *Misión de la Universidad en nuestros días: un enfoque interdisciplinario. Libro Homenaje al profesor Luis Gutiérrez Espada*, Madrid, Campgrafic y Universidad Complutense de Madrid, 2018.
- DEL MASTRO PUCCIO, F., "Contradicciones entre lo declarado, lo enseñado y lo vivido en la enseñanza del Derecho", en *Academia. Revista sobre enseñanza del Derecho*, nro. 36, 2020.
- DELGADO, C., "El texto no se discute, se interpreta, dos modelos hermenéuticos: Platón y Filón de Alejandría", en *Anales del Seminario de Historia de la Filosofía*, UCM, 2016.
- FERNÁNDEZ VIVAS, Y., "La delimitación de la libertad de cátedra ante la nueva realidad universitaria", en *Revista Rueda*, nro. 4/2019.
- GARCÍA CALVENTE, Y. y E. GARCÍA LUQUE, "El Derecho Financiero y Tributario y la responsabilidad social de la empresa", en VV. AA., *Estudios Jurídicos en memoria de Don César Albiñana García-Quintana*, Madrid, IEF, 2008, vol. III.
- GIULIANI, A., "¿Ciencia o técnica del Derecho?", en *Anuario de Filosofía del Derecho*, nro. 3/1955.
- GONZÁLEZ RAMOS, R. G., "Exploración de planes de estudios de escuelas de Derecho y el desafío de cambio al enfoque por competencias", en *Academia. Revista sobre enseñanza del Derecho*, nro. 30, 2017.
- GROSPE OVIEDO, J. T., "Los retos de la docencia universitaria en Derecho Financiero y Tributario", en *I Jornada metodológica de Derecho Financiero y Tributario. Jaime García Añoveros. Documentos del Instituto de Estudios Fiscales*, nro. 11/2002.

HERRERA MOLINA, P. M., “Creatividad en la investigación jurídica: un modelo aplicado al Derecho Financiero y Tributario”, en *Impuestos*, nro. 13/2006.

– *Metodología del Derecho Financiero y Tributario*, Docs. IEF, nro. 26/2003.

HERRERA MOLINA, P. M. y M. VARGAS GÓMEZ-URRUTIA, “¿Qué podemos aprender de Edith Stein sobre la investigación y la enseñanza del Derecho?”, en *Diario La Ley*, nro. 7931/2012.

Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM. Autor desconocido, “El derecho como ciencia práctica”, 2013, disponible en <<http://biblio.juridicas.unam.mx>>

KAUFMANN, A., “Entre iusnaturalismo y positivismo, hacia una hermenéutica jurídica”, en *Anales de la Cátedra Francisco Suárez*, nro. 50/2016.

LUCAS DURÁN, M., “El panorama actual de la coordinación tributaria entre los distintos entes territoriales”, en *Quincena Fiscal*, nro. 5/2014.

MARTÍN QUERALT, J., C. LOZANO SERRANO, J. M. TEJERIZO LÓPEZ y G. CASADO OLLERO, G., *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 27ª ed., Madrid, Tecnos, 2016.

MEDINA ALCOZ, M., *Preparación, participación y motivación: tres técnicas básicas para la enseñanza aprendizaje del Derecho en el Grado*, 2011, disponible en <<http://hdl.handle.net/10115/5809>>.

ORTEGA Y GASSET, J., *Misión de la universidad*, 1930; publicado por S. Fortuño Llorens, Madrid, Cátedra Anaya, 2015.

PATÓN GARCÍA, G., “Consideraciones acerca de la justicia financiera en los albores del siglo XXI”, en VV. AA., *Estudios Jurídicos en memoria de Don César Albiñana García-Quintana*, Madrid, IEF, 2008, vol. III.

PÉREZ ROLLO, F., *Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, 23ª ed., Navarra, Aranzadi, 2013.

RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “El sistema tributario en la Constitución”, en *Revista Española de Derecho Constitucional*, nro. 36/1992.

SAINZ DE BUJANDA, F., *Hacienda y Derecho*, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1955, vol. I.

– *Hacienda y Derecho*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1975, vol. VI.

SANTIAGO YLARRI, J., “La clase expositiva sigue teniendo algo que decir: no siempre es conveniente el método de casos”, en *Academia. Revista sobre enseñanza del Derecho*, nro. 20, 2012.

SANTOS, J. A., “Sergio Cotta y la filosofía del derecho española”, en *Persona y Derecho*, nro. 57/2007.

- SOLER ROCH, M. T., "Reflexiones sobre la evolución del concepto Derecho Financiero", en *I Jornada metodológica de Derecho Financiero y Tributario. Jaime García Añoveros. Documentos del Instituto de Estudios Fiscales*, nro. 11/2002.
- TENA PIAZUELO, I., "La misión de la Universidad, vista desde una facultad de Derecho", en *Diario la Ley*, nro. 9392/2019.
- TOMÁS Y VALIENTE, F., "Algunas reflexiones sobre la Universidad, la historia y el Estado" (Lección inaugural curso 1993-1994, Universidad Autónoma de Madrid), en *Encuentros Multidisciplinares*, nro. 64/2020.
- ZORNOZA PÉREZ, J., "La autonomía didáctica del Derecho Financiero y los problemas de su enseñanza en los Planes de Estudio en España", texto de 1996, localizado en *Revista de Derecho Fiscal*, nro. 4/2008, Universidad Externado.

Fecha de recepción: 9-8-2022.

Fecha de aceptación: 21-9-2022.