

LA ENSEÑANZA DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO: PROBLEMÁTICAS EN SU CONFIGURACIÓN Y UNA ESPECIFICACIÓN PARA EL GRADO DE DERECHO EN LA UNIVERSIDAD DE MÁLAGA

IGNACIO CRUZ PADIAL.
Área de Derecho Financiero y Tributario
ignacio@uma.es

Universidad de Málaga

Resumen: Partiendo de la configuración que tradicionalmente ha tenido la programación docente de Derecho Financiero y Tributario, y repasando las problemáticas más usuales que se han suscitado en la disciplina, se pretende reformar los contenidos de los programas de las asignaturas del área en el Grado de Derecho.

Consideramos que los contenidos de la disciplina presentan falta de adecuación al entorno y a la realidad social; una vez superados los planteamientos en cuanto a la autonomía de la disciplina y concreción y delimitación de los principios tributarios que la conforman, la programación debería establecer unos contenidos mínimos y a partir de ahí permitir una especialización por parte del docente que impartiera la asignatura que estuviera más acorde con sus líneas de investigación.

Es por ello, por lo que se propone una reordenación de los contenidos a incluir en las asignaturas obligatorias y optativas de Derecho Financiero en el Grado de Derecho.

Abstract:

On the basis of the configuration that traditionally the teaching program of Financial and Taxation Law has had, and reviewing the most common problems that have arisen in the discipline, the objective of this study is to reform the programmes subjects of the area in the degree in Law.

We consider that the contents of the discipline present lack of adaptation to the environment and social reality; once the approaches in respect of the autonomy of the discipline its precision and the delimitation of tax principles have been overcome, the program should establish minimum contents that allow teachers to impart the subjects that are more in line with their researches.

That is why, so a rearrangement of the contents is proposed to be included in the compulsory and optional subjects of Financial Law in the Law Degree.

Palabras clave: Derecho Financiero y Tributario, programación docente, propuestas de contenidos

Keywords: Financial and Taxation Law, teaching program, content proposal

Sumario: 1. Introducción. 2. Problemáticas que plantea el Derecho Financiero y Tributario en su configuración docente. 3. Limitación del método jurídico interdisciplinar para examinar los problemas actuales del Derecho Financiero y Tributario. 4. Espacio Europeo de Enseñanza Superior. 5. Planificación de las asignaturas de Derecho Financiero y Tributario en el Grado de Derecho. 5.1. Asignaturas obligatorias. 5.2. Asignaturas optativas. 6. A modo de síntesis. 7. Bibliografía.

1. Introducción.

En la disciplina de Derecho Financiero y Tributario, tradicionalmente los programas docentes han recogido los contenidos de la Hacienda Pública, en lo que a vertiente de los ingresos se refiere que se recogía en el artículo 22 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (LGP), RDL 1091/1988, en la norma se realizaba una parcelación de los ingresos públicos que distinguía entre: a) los tributos, clasificados en impuestos, contribuciones especiales, tasas y exacciones parafiscales; b) los rendimientos procedentes de su patrimonio; c) los productos provenientes de las operaciones de deuda pública y los demás recursos que obtenga la Hacienda Pública.

Esta clasificación que desaparece con la vigente Ley General Presupuestaria (Ley 47/2003 de 26 de noviembre) que en su artículo 4.2 abarca otros ingresos tradicionalmente excluidos del Derecho Financiero, lo que viene a confirmar la ausencia de homogeneidad del derecho de los gastos y los ingresos.

Pues bien, podemos preguntarnos el sentido actual de esta división, por varias razones, así, podríamos decir que la principal sería hallar la dificultad en hallar una unidad entre los ingresos públicos que se consideran en cuanto a los principios que le son aplicables, así como por qué se incluyen unos ingresos públicos y otros no, como podrían ser los fondos y subvenciones provenientes de la Unión Europea, aspecto éste último que después consideraremos cuando analicemos esta casuística de forma específica en las asignaturas del Grado.

De otra parte, la conexión entre ingreso y gasto público, cristalizada en el artículo 31.2 de la Constitución sienta un principio de justicia financiera que obliga a pensar no sólo en la justicia de los tributos sino también en la del gasto.

En todo caso, lo relevante sería plantear si esta situación debe implicar que el análisis del régimen jurídico del gasto público se integre en el contenido docente de la disciplina o bien que sea desde la perspectiva investigadora cuando se examinen en conjunto; o lo que es igual, siendo evidente la conexión entre ingresos y gastos ello no debe predeterminar de antemano los planteamientos docentes.

Por otro lado, y aunque esto no es un argumento en sí mismo, tengamos en cuenta que si prescindimos de los descriptores y programas de las asignaturas publicados, para prestar atención a lo que se enseña en la práctica por un lado, y a lo que se publica por otro, se llega a una conclusión evidente: el profesorado, en su labor de enseñantes y de investigadores han optado por reorientar el contenido de la disciplina de manera fehaciente hacia el Derecho Tributario.

Podríamos preguntarnos si este aparente abandono de todo lo que no sea Derecho Tributario no ha estado provocado precisamente por la acumulación de contenidos en un solo programa docente, que luego han sido desterrados por la vía de hecho.

En cuanto al resto de ingresos públicos, es evidente el papel secundario que representan en relación con los tributarios, que están ocupando alrededor del 80% de los programas de Derecho Financiero y Tributario, considerando tanto la parte general como la especial.

Es por ello que al margen de las preferencias investigadoras individuales, desde una perspectiva docente el contenido de la asignatura, por cuestiones de tiempo y complejidad no puede adaptarse al objeto de la disciplina, es materialmente imposible; no obstante, en este sentido siendo cierto que la investigación usualmente no puede reflejarse en la docencia, es obvio que la enriquece.

De ahí que podamos entender, de forma fehaciente, que la docencia se ha reorientado hacia el Derecho Tributario, al menos en lo que a docencia básica y obligatoria se refiere, todo ello sin perjuicio de que en las asignaturas optativas pueda profundizarse en otros ámbitos de lo financiero, como puede ser el Derecho Patrimonial o el Derecho Presupuestario. Resaltar en este aspecto, como en el Grado de Gestión y Administración Pública, impartido en la Universidad de Málaga, la asignatura de Derecho Presupuestario figura como obligatoria en tercer curso, lo que se puede justificar por el tipo de estudios que componen este Grado, donde se justifica el encaje de la asignatura descrita.

Poner de manifiesto como al mayor desarrollo del Derecho Tributario, respecto del resto de ramas del Derecho Financiero, podemos encontrarle una explicación histórica evidente. La idea de una distribución de las cargas del Estado atendiendo a una capacidad económica personal, surge en siglo XIX y viene a coincidir con las primeras propuestas de impuestos sobre la renta personal, si bien no es menos cierto que su desarrollo y proliferación en los Estados de nuestro entorno no tiene lugar hasta la finalización de la segunda guerra mundial, lo que se explica por las necesidades financieras para la reconstrucción, pero entendemos que también obedece a los incipientes medios del Estado del Bienestar, es por ello que es a partir de ese momento por lo que los tributos pasan a ser la mayor fuente de ingresos de los Estados.

Si como consecuencia de la cada vez mayor intervención del Estado en las diferentes áreas de la vida social, el gasto público experimenta un considerable aumento, es también clara la necesidad de una fuente de financiación estable y fluida que tiene que ser proporcionada por un sistema tributario convenientemente estructurado, de ahí la prevalencia del Derecho Tributario en el ámbito de la tributación.

2. Problemáticas que plantea el Derecho Financiero y Tributario en su configuración docente.

Reconducir la docencia hacia el Derecho Tributario entendemos que debería propiciar un desarrollo más autónomo y enriquecedor de las otras ramas de lo financiero, que han caído en lo que podríamos llamar un cierto abandono; sin embargo, a pesar de que ello es evidente no termina de concretarse el estudio y la investigación en las otras parcelas del Derecho Financiero que no sea el aspecto tributario.

De forma adicional esta concentración en la esfera tributaria debería traer consigo una mayor concreción y especialización de la disciplina. De forma evidente nos referimos a las profundas transformaciones que se han producido consecuencia de la internalización de la economía y de integración europea, ello es así hasta tal punto que es de general aceptación que el Derecho Tributario es una de las ramas más afectadas en ese proceso de mutación que es consecuencia de la integración.

Es por ello que cualquier reforma interna del ordenamiento jurídico-financiero resulta al día de hoy incomprensible desde cualquier perspectiva docente o investigadora sin tener en cuenta la referencia internacional.

Esta situación nos lleva a contextualizar algunos aspectos a considerar en el planteamiento que debemos realizar en la docencia del Derecho Financiero y Tributario, y a ello vamos a referirnos:

1) El actual contexto de internacionalización o globalización económica está suponiendo una mutación en los sistemas tributarios internos, ello implica una progresiva modificación de las fuentes del Derecho Tributario como de muchos otros institutos jurídicos tributarios y de sus elementos esenciales que deben configurar la nueva realidad que acontece; este fenómeno podríamos decir que es relativamente nuevo en nuestro país pero no así en otros Estados miembros.

Los resultados de la globalización sobre la esfera tributaria son visibles en gran parte de los elementos esenciales de los principales impuestos de nuestro sistema tributario, en especial, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), Impuesto sobre Sociedades (IS) e Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR). Todos ellos reciben contenidos por la aplicación de todo tipo de normativa comunitaria, lo que produce un poli-centrismo de fuentes, entre las que tenemos que considerar las tradicionales (*hard-law*) así como toda una serie de informes y directrices que conforman lo que se conoce como (*soft-law*) derecho blando y que dada su generalizada aceptación y adopción por los Estados ha ido adquiriendo un status de *semi hard law* o derecho impropio.

2) En este contexto, la penetración de los principios y la lógica del Derecho Tributario internacional en el ámbito doméstico es creciente. Así ocurre que sin una afirmación expresa, el Tribunal de Justicia de la UE considera que el Modelo de Convenio de la OCDE es una medida adecuada para distribuir competencias entre los Estados miembros, lo que no obvia para que se critique, como en muchas ocasiones se ha puesto de manifiesto, el desconocimiento del citado Modelo de Convenio por parte del referido Tribunal que ha partido de premisas que no son ciertas y ha planteado problemas relevantes; no obstante, es cierto que en los últimos años la interpretación y aplicación que se hace del citado Modelo por parte de TJUE puede ser considerada como muy mejorada.

3) Se producen contradicciones entre los ordenamientos internacional y comunitario que penetran en el derecho interno, lo que dificulta la identificación de la fuente principal de sus transformaciones, así como la lógica de las mismas.

4) La integración en la Unión Europea ha implicado toda una serie de modificaciones en el ordenamiento jurídico-financiero de los Estados miembros, podría decirse que hay una Constitución económica europea que integra los ordenamientos nacionales y que afecta a las variantes del ingreso y del gasto. El actual Tratado (TFUE), no es en el sentido usual del término una constitución, sin embargo, opera en algunas materias como un texto constitucional.

5) La incidencia de la Constitución económica comunitaria sobre el Derecho financiero y tributario no es neutral; la integración en la Unión Europea ha implicado un cesión de soberanía nacional y una relativa tendencia fiscal unificadora.

En principio las materias sobre las que está permitido incidir al Derecho de la Unión Europea han sido objeto de una precisa delimitación en los Tratados. De esta limitación competencial resulta una asimetría en el Derecho Tributario, de forma que por una parte hay tributos regulados directamente por normas comunitarias (Arancel aduanero y exacciones agrícolas) y otros armonizados de forma que admiten intervención de las instituciones estatales (IVA e Impuestos Especiales) y finalmente se produce una incidencia desde diversas perspectivas, a partir de las notas esenciales de la primacía, el efecto directo y la responsabilidad de los Estados.

6) Pese a la existencia de un reparto de competencias más o menos acotado, la tendencia expansiva del Derecho de la Unión Europea se ha incrementado en los últimos años, en gran medida por la interpretación del TJUE, lo que conlleva un carácter inacabado del proceso y también desordenado por la vía jurisprudencial.

Lo que podemos denominar como proceso de armonización jurisprudencial de la fiscalidad directa es consecuencia directa del activismo del Tribunal de Justicia y de la Comisión, de forma especial en los últimos años, además de la pasividad mostrada por los Estados miembros.

El proceso de armonización impropia llevado a cabo por el Tribunal no es nada desdeñable desde la perspectiva jurídico-tributaria; o lo que es igual, en ausencia de principios tributarios comunes, el Tribunal decide en materia tributaria empleando principios que no son específicos y que pueden estar incluso en contradicción con los tributarios, como ha ocurrido en ocasiones con el principio de neutralidad en relación con el de equidad.

Todo ello tiene una incidencia decisiva en la configuración de los principios propios del Derecho Tributario, que hemos empezado a analizar en un tiempo relativamente reciente y que en gran medida se encuentran todavía un poco al margen de nuestra actividad docente.

7) En otro orden de cosas es preciso hacer referencia a la transformación de los tradicionalmente llamados principios propios del Derecho Financiero; los esfuerzos por identificar unos principios propios y exclusivos del Derecho Financiero han sido notables, pero entendemos que carece de sentido en el momento actual este tipo de esfuerzos, una vez consolidada la existencia de la disciplina con gran dosis de autonomía.

Si nos centramos en los tributarios, existe acuerdo en que los diferentes principios contenidos en nuestro artículo 31.1. de la Constitución pivotan en torno a dos centrales: la capacidad económica como principio central de justicia financiera y la legalidad financiera como garantía del proceso democrático para el establecimiento y regulación de los tributos.

El principio de capacidad económica no es el único principio que inspira la construcción y exacción de los tributos, si bien mediante construcciones doctrinales se ha convertido en el epicentro de la justicia tributaria.

Ese hecho plantea diversos tipos de problemas, entre ellos podemos considerar:

a) La justicia tributaria es un problema desde su origen, pues se trata de un principio relativo por lo que no es posible llegar a conclusiones definitivas sobre la justicia sin tener en cuenta, por un lado la vertiente del gasto público, de otro, el papel que juega la propiedad en el sistema. Si esta perspectiva se pierde a menudo de vista es porque el estudio de la justicia tributaria en nuestro país ha prescindido del derecho de propiedad, que sin embargo está presente en todos los debates sobre la reforma tributaria y sus efectos.

b) La posición central que ocupa la capacidad económica en el sistema de principios de justicia tributaria ha tenido como consecuencia que se predique de todas las figuras tributarias, aun reconociendo que no es el único principio de justicia tributaria.

c) La capacidad económica es sólo una parte de la justicia tributaria, un debe ser que se produce a posteriori, una vez asumido que, como requisito para su propia existencia, el Estado tiene que participar en el éxito económico de sus ciudadanos mediante el sistema tributario, como medida para financiar los gastos públicos cuyos costes deben ser repartidos de forma igualitaria.

d) El principio de capacidad económica no se adapta bien a todas las figuras tributarias; pese a ello suele afirmarse la exigencia constitucional de que se establezcan tributos que respondan a la capacidad económica, no sería admisible una modulación o incluso infracción del principio de capacidad económica. Un ejemplo de ello serían las tasas, al que un amplio sector doctrinal los encuadra en el principio de equivalencia; no obstante, se debe intentar adecuar el régimen jurídico de las tasas al principio constitucional de capacidad económica aunque en la práctica surjan dificultades técnicas que obligan a depurar la técnica jurídica para conseguir, en la medida de lo posible, que la estructura de las tasas se ajuste a los principios constitucionales tributarios.

Todo lo cual no es óbice para asumir que las tasas, así como las contribuciones especiales no responden al principio de capacidad económica, toda vez que su establecimiento y estructura se basan en la equivalencia.

El dato de la pluralidad de opciones de imposición es de la mayor relevancia, ya que implica que para alcanzar una idea cabal de la justicia tributaria no basta el mero análisis de las figuras impositivas en concreto, sino que éste debe ser completado con el

estudio de las relaciones entre estas; un sistema compuesto por impuestos que respondan individualmente a los principios de justicia tributaria, puede ser injusto consecuencia de las relaciones entre estos por gravar capacidades económicas similares de forma distinta consecuencia de la descoordinación entre distintos impuestos.

e) El principio de capacidad económica se ve sometido a matices consecuencia de su integración en la Unión Europea. Hay que tener en cuenta que el Ordenamiento jurídico-comunitario no integra en su seno el principio de capacidad económica, en cuanto no se trata de un derecho fundamental ni un valor democrático básico, ni constituye un elemento de la tradición jurídica común a todos los Estados miembros.

Una visión optimista del tema sería entender que el principio de capacidad económica está siendo adoptado por el Tribunal de Justicia mediante la protección de la igualdad tributaria, o bien que como este principio de capacidad económica es común en las Constituciones de los Estados miembros adquiriera una relevancia fundamental en el Derecho comunitario frente a las normas de naturaleza tributaria.

f) Como resumen de lo antedicho, en relación con este principio, manifestar que existe una cierta obsesión por el principio de capacidad económica, lo que ha conducido a un examen encorsetado de las figuras tributarias al mismo tiempo que otorgaba al principio excesiva elasticidad, lo que ha hecho que su utilidad sea cuestionable como referente en muchos tributos, como podría ser en el caso del IVA, donde el principio de capacidad no es un criterio acorde para interpretar su funcionamiento, de ahí que consideremos que el principio de igualdad sería más adecuado.

Colocar la capacidad económica como epicentro de la justicia tributaria ha contribuido a que se deje a un lado el principio de igualdad, auténtico principio central de un sistema tributario y que permite la conexión con los gastos públicos; la igualdad material no se agota con la capacidad económica, aunque esta sea una de sus vertientes.

Es en este contexto, en el que más que analizar los contornos dogmáticos del principio o someter a éste a una elasticidad y polifuncionalidad acusada, resulta necesario una reflexión profunda sobre el conjunto del sistema tributario y el papel que éste tiene en la distribución de los ingresos públicos.

En definitiva, la integración en la UE y el proceso de globalización económica han y están incidiendo en el Derecho Tributario, y afectan a los principios básicos en los que este ha basado tradicionalmente su sustento; es por ello, por lo que pensamos que la actual configuración docente que tienen las programaciones de Derecho Financiero y Tributario no está acorde con la realidad social en la que nos desenvolvemos, y que, asimismo, el método jurídico por sí mismo, no resulta lo suficientemente adecuado para el análisis y resolución de las casuísticas que se suscitan.

Por este motivo, vamos a tratar de poner de manifiesto las limitaciones que dicho método presenta y que obliga a reconsiderar la resolución de los temas, y ello en definitiva, debe llevarnos a replantear los programas de las asignaturas de Derecho Financiero en el Grado de Derecho, en cuanto a sus contenidos, competencias y

finalidad que se persigue en su impartición al objeto de poder alcanzar una mayor excelencia.

3. Limitación del método jurídico interdisciplinar para examinar los problemas actuales del Derecho Financiero.

Lo primero que tenemos que plantearnos para la adaptación del Derecho Financiero y Tributario a los crecientes cambios que acontecen es si el método jurídico es suficiente para su comprensión y análisis, o bien si éste puede implicar un aislamiento de la norma del mundo en el que estamos inmersos y terminar por ignorar la realidad.

El Derecho Financiero en tanto sea instrumento encaminado a la resolución de conflictos, lo que es consustancial al objeto y fin del Derecho, depende de que la elaboración formal de sus conceptos y categorías responda a la necesidad de solución de los problemas prácticos que la actividad jurídico-financiera plantea en cada momento. Necesidad que se hace más evidente desde la vertiente comunitaria del Derecho Financiero; se afirma que el método jurídico puro resulta infructuoso en el Derecho comunitario y muy especialmente en el Derecho Financiero comunitario, como por otra parte es lo usual cuando se intenta analizar un fenómeno desde una perspectiva aislada, el resultado será probablemente poco útil.

Es por ello, por lo que sin abandono del campo jurídico, debemos prestar más colaboración a otras disciplinas jurídicas, en lugar de insistir en la autonomía del Derecho Financiero, que debe ser un problema ya superado. La interdisciplinariedad en el análisis de la realidad social se ha convertido en la vía para el análisis y solución de los problemas; de forma muy especial en lo que se refiere al Derecho Tributario, donde el método jurídico en su análisis debe considerar las técnicas y métodos de la moderna teoría del Derecho superando así la inveterada costumbre en la interpretación excesivamente literal de las normas.

Finalmente, al tiempo que determinamos el contenido y la función que en nuestro sistema cumplen los principios constitucionales de justicia tributaria, se requiere del análisis de la economía financiera, con la finalidad de analizar en términos jurídicos la eficacia real de dichos principios, o dicho de otra forma, juridificar la realidad económica.

4. Espacio Europeo de Educación Superior

Con la entrada en vigor del Espacio Europeo de Educación Superior (EEES) se planteaban nuevas orientaciones que deberían seguirse en la docencia de la Universidad española, ello debía constituir una oportunidad para propiciar una transformación de la disciplina que, mediante el seguimiento de un método más práctico, permitiera concentrarse en el análisis de los problemas actuales y retos que tiene la disciplina del Derecho Financiero y Tributario y que hemos intentado plasmar con anterioridad.

Es por ello, por lo que sin poner en duda que el método de la enseñanza tiene que estar ligado a la investigación, la docencia no puede cubrir lo investigable; la complejidad actual de la disciplina es exponencialmente superior a la que existía hace tres o cuatro décadas, lo que es evidente impide condensar en un programa para la docencia todos los

problemas que deberían conocerse para los alumnos o futuros profesionales del Derecho.

Es por ello necesario elegir un mínimo de contenido cuya enseñanza sea plausible y realizable, no puede olvidarse que un programa docente es ante todo una materia acotada en el tiempo (según el diccionario de la RAE un “sistema y distribución de las materias de un curso o asignatura, que forman y publican los profesores encargados de explicarlas”), de ahí que su contenido debe ser por tanto creíble y practicable, aun contando con que tenga algo de ilusorio en cuanto a la explicación total, éste debería tener capacidad de adaptación.

En definitiva, queremos poner el énfasis en que hay que optar por las materias y seleccionar los contenidos, si bien estos no tienen que suponer una delimitación de las materias de investigación.

Si la finalidad de estas líneas es invitar a la reflexión sobre el futuro de nuestra disciplina, tanto en lo que se refiere a docencia como a investigación, dejando a un lado el aspecto investigador del que ya hemos indicado su derivación hacia el Derecho Tributario y porque ello es competencia específica de cada uno en su faceta investigadora, en lo que se refiere a la actividad docente me voy a permitir resaltar alguno de los aspectos que me suscita el proceso en cuanto a las interpretaciones que del mismo se derivan.

Así, en primer lugar, si las circunstancias supra mencionadas justifican una reorientación de la disciplina hacia el Derecho Tributario, nos planteamos el sentido que tiene seguir manteniendo un programa único en todas las Universidades o incluso dentro de la propia Universidad. En efecto si uno de los objetivos primordiales que se persigue con el EEES es propiciar un marco de competencia de las Universidades europeas frente a las norteamericanas, canadienses e inglesas, cuya capacidad para atraer estudiantes internacionales de todo el mundo es bien conocida, entendemos que es necesario permitir y dotar a los centros universitarios de mayor creatividad en el marco de una mejora en la especialización.

La situación que se está produciendo es justo la inversa, puesto que estando las asignaturas de Derecho Financiero y Tributario legal y previamente determinadas, así como existiendo una tendencia a establecer los mismos programas docentes o muy similares en la mayoría de Universidades, en aras de las compatibilidades para convalidaciones, estamos en la línea contraria de aquellos centros de demostrada excelencia con los que pretendemos competir.

Es por ello por lo que nos está resultando paradójico que estando, hasta donde sabemos, reconocida la libertad de cátedra, la interpretación que, a mi entender, se está o estamos haciendo de lo que en su espíritu era el EEES es errónea, ya que se está produciendo una uniformidad de clases, métodos y contenidos, con independencia de quien, cuando y como se imparte la materia, ello nos lleva a la figura del profesor autómatas impartidor de clases, como si fuera una estampa intercambiable con cualquier otro, y todo ello con el agravante de que su faceta investigadora seguramente irá en consonancia con materias, que en la mayoría de las ocasiones no podrá compartir con el alumnado porque se lo impedirá el programa, el método o el cronograma de turno correspondiente.

En síntesis, creemos que la obsesión por programa y métodos uniformes son elementos que entran en una abierta contradicción con los modelos de excelencia con los que pretendemos competir; no deja de ser significativo el lugar que ocupa la Universidad Española en los ranking de excelencia universitario, y en el ámbito interno se ha conocido recientemente que la Universidad de Málaga no está precisamente en el lugar que por alumnado y población debería.

Es por ello, por lo que pensamos que deberíamos ir a una especialización tanto docente como investigadora y adecuar el contenido de los programas docentes a la investigación de quien vaya a impartir las asignaturas, dando autonomía en la confección del programa para que éste puede ser adaptado a las especialidades de quien lo imparte, e incluso dejando margen de discrecionalidad si la misma disciplina es impartida por dos o más profesores.

Con ello no queremos llevar la discrecionalidad a unos límites que puedan ser considerados impropios, ni que los programas docentes se realicen sin ningún límite o consenso por parte de quienes los imparten; aquí querríamos distinguir entre lo que sería docencia obligatoria recogida en los planes de estudios de lo que puede ser la docencia recogida en asignaturas optativas, en las que el tratamiento a otorgar no tiene por qué ser el mismo.

Respecto de los programas docentes de las asignaturas troncales o obligatorias recogidas en los planes de estudios oficialmente aprobados, consideramos que como estas suelen tener un título y un descriptor de índole generalista, se hace necesario acotar unos mínimos en cuanto a elementos básicos de la disciplina para alcanzar un mínimo de uniformidad; a partir de ahí el enfoque que se le otorgue al programa de la materia debería ir acorde con las líneas de investigación de quién la imparte, lo que entendemos redundante en un mayor beneficio en un doble sentido, para el docente que aplica su investigación a la docencia y al discente que le permitirá discernir según programa específico curso o grupo al que adherirse.

En cuanto a las asignaturas optativas, creemos que el margen de autonomía para el docente debe ser máximo, en ese aspecto de la optatividad, lo que si se debería consensuarse es que asignaturas van a conformarla en función de las líneas de investigación del profesorado que las imparte y también no deberíamos olvidar el entorno en el que está ubicada la Universidad, puesto que no debe tener la misma optatividad una Universidad ubicada en un entorno más cosmopolita con mucha influencia exterior, que otra ubicada en un entorno más cerrado y con menos interrelaciones por su ubicación geográfica; en ambos casos habría que considerar como se desarrolla la actividad económica de la zona para ser tenida en cuenta, lo que nos permitirá ser más acordes con la realidad social en la que nos desenvolvemos.

Esta situación descrita otorgaría al alumnado la oportunidad de optar por aquellas materias que le sean de interés y le ofrecería la posibilidad de tener un amplio abanico de opciones a la hora de elegir dentro de una disciplina, lo que le podría permitir ir buscando una especialización de su futura actividad profesional.

5. Planificación de las asignaturas de Derecho Financiero y Tributario en el Grado de Derecho

Como puede apreciarse a lo largo de lo expuesto, no pretendemos abordar cuestiones directamente relacionadas con la metodología docente, sino con los presupuestos y fines a conseguir; dicho de otra forma, estamos en línea con el fin, no con los medios.

Planificar significa delimitar contenidos, competencias a adquirir en función de lo que se haya establecido y determinar los mecanismos a aplicar para conseguir el fin propuesto.

Partimos de la premisa de que es necesario establecer con precisión las cuestiones a desarrollar, así como el análisis de las habilidades a trabajar dentro de cada una de las cuestiones, es un problema de tiempo que obliga a decidir.

Es por ello, por lo que vamos a delimitar para cada una de las asignaturas de Derecho Financiero y Tributario en el Grado de Derecho, lo que entendemos debían ser los contenidos esenciales mínimos en cada una de ellas, considerando distinciones entre las asignaturas troncales y optativas, puesto que la finalidad de las mismas no es igual en cuanto al establecimiento de contenidos y como abordarlos.

La idea es consensuar lo que es el programa base o de contenidos mínimos que se imparte independientemente de quien lo haga, y a partir de ahí dejar margen de autonomía y discrecionalidad para completar el programa de la asignatura en función de quien lo imparta y en la medida de lo posible que guarde relación con sus líneas de investigación, si bien esta parte del programa, desde el inicio deber ser puesta en conocimiento por parte de quien vaya a impartirla.

5.1. Asignaturas obligatorias

a) Derecho Financiero I

Consideramos que esta es la asignatura base del Derecho Financiero y Tributario y en ella deben estar contenidos los elementos esenciales de la disciplina; es por ello por lo que estimamos debe ser la más rígida en cuanto a contenidos mínimos a impartir y la que conceptualmente tiene un contenido más teórico-doctrinal. En ella vamos a evitar los aspectos dogmáticos que años atrás han delimitado la construcción y concreción de la disciplina que vamos a considerar superados.

No obstante, consideramos que los aspectos teóricos son un componente importante e inexcusable para la resolución de casuísticas, puesto que no se puede aplicar lo que no se conoce, si bien, no es menos cierto que la teoría no sería nada en si misma si no sirve al fin de dar soluciones. De ahí la mayor incidencia de los aspectos teóricos en esta asignatura que nos servirán de base y soporte para toda la disciplina.

De esta forma estimamos que el contenido mínimo debería estar en torno a 2/3 del total a impartir en la asignatura, de ahí que podríamos establecer:

Programación docente base o de mínimos:

- Actividad Financiera; Poder Financiero; Principios Constitucionales financieros
- Fuentes del Derecho Financiero
- Ingresos y Gastos Públicos
- Aplicación e interpretación de las normas tributarias

- Aplicación e interpretación de normas tributarias

Programación docente con autonomía:

La relación jurídico-tributaria
Otros vínculos jurídicos de naturaleza tributaria

En esta asignatura por ser el soporte de los elementos esenciales del Derecho Financiero y Tributario, en la parte libre del programa se deja margen de discrecionalidad, pero siempre dentro de un marco de referencia más estricto que en el resto de asignaturas.

b) Derecho Financiero II

Esta asignatura ya supone una concreción en el Derecho Tributario y dentro de él en la figura del impuesto. Aquí consideramos que se debe partir de un planteamiento general de lo que es la imposición, no por impuesto, sino de forma genérica, es decir planteando como se grava la Renta, el Capital, el Patrimonio, el Consumo, y a quienes afecta en cada caso.

Esta parte estimamos debería ser 1/3 del programa que es lo que consideramos debe ser la base o contenido mínimo de la asignatura que debe estar consensuado; a partir del mismo se establecería la opción de trabajar con impuestos específicos, Renta, Sociedades, No Residentes, Sucesiones y Donaciones, Patrimonio, IVA, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Haciendas Locales....; esta última parte constituiría los 2/3 del programa y aquí según quien lo impartiera prestaría mayor o menor atención a cada uno de estos impuestos.

Programación docente base o de mínimos:

- Esquema básico del Sistema Tributario
- Como se grava la Renta, el Capital, el Patrimonio, el Consumo
- Especial referencia a los no residentes; este aspecto lo consideramos esencial por la cantidad de ciudadanos que no tienen residencia fiscal y están establecidos en nuestro entorno geográfico más cercano.

Programación docente con autonomía:

- Imposición sobre la renta de:
 - a) Las personas físicas (residentes y no residentes) IRPF y IRNR
 - b) Las Sociedades (personas jurídicas y entes sin personalidad jurídica) IS
- Imposición sobre el capital y el patrimonio, IRPF, IS IP
- Imposición sobre las transmisiones patrimoniales (onerosas y gratuitas, (intervivos y mortis-causa), IRPF, IS y ISyD
- Imposición sobre el consumo (desplazamiento patrimonial), IVA, ITPyAJD

En esta asignatura hemos considerado mayor margen de autonomía y discrecionalidad en cuanto a lo que se imparte en la parte del programa que consideramos decisión de quién lo ejecuta, puesto que aquí ya puede buscarse una especialización, y podría

incluso ocurrir que se trataran impuestos distintos en cada uno de los grupos que conformaran la asignatura en el Grado; si ello es consecuencia de la especialización del profesorado, creemos que el resultado sería satisfactorio.

5.2. Asignaturas optativas

a) Procedimientos tributarios

En esta asignatura optativa, la idea es reflejar los procedimientos tributarios existentes en nuestro ordenamiento interno y que son complemento y aplicación de los elementos esenciales contemplados en la asignatura de Derecho Financiero I. En síntesis hay que desarrollar lo establecido al respecto en nuestra Ley General Tributaria, haciendo especial hincapié en el aspecto jurisprudencial, puesto que éste es un factor esencial en los procedimientos tributarios.

En esta asignatura los contenidos mínimos a plantear podrían ser 1/3 del programa y ser comprensivo de los procedimientos básicos y dejar el resto de la programación a incidir en cuestiones específicas procedimentales y en aquellos procedimientos no incluidos en los contenidos mínimos.

Programación docente base o de mínimos:

Procedimientos de:

- Gestión
- Recaudación
- Revisión

Programación docente con autonomía:

Procedimientos de:

- Inspección
- Infracciones y Sanciones
- Jurisprudencia específica de situaciones reales de cada uno de los procedimientos tributarios.
- Planteamientos reales de situaciones conflictivas entre Administración y ciudadanos en las que unos alumnos serán la Administración y otros los contribuyentes.

b) Fiscalidad Internacional

En esta asignatura habría que partir de una delimitación conceptual de lo que es el Derecho Fiscal Internacional, así como su puesta en relación con el Derecho Comunitario e interno a efectos de su concreción.

La amplia casuística de esta asignatura hace que resulte complejo marcar unos contenidos mínimos, no obstante creemos que a pesar de que aquí lo más eficiente sería otorgar plena libertad en cuanto al programa, por su alta especialización, a quien imparte la asignatura, hemos estimado por la experiencia práctica establecer unos contenidos mínimos que recojan los aspectos esenciales que acontecen en toda la casuística de la fiscalidad internacional.

A esta parte le dedicamos un 1/3 del programa y el resto, que en muchos aspectos consistirá en desarrollar lo establecido como contenidos mínimos le dedicamos 2/3 de la programación de la asignatura.

Programación docente base o de mínimos:

- Fuentes del Derecho Fiscal Internacional
- Criterios de sujeción en la imposición
- Planificación Fiscal
- Resolución de conflictos: mecanismos y alternativas
- Organismos con trascendencia en fiscalidad internacional: OCDE, UE, TJUE

Programación docente con autonomía:

Desarrollo de los mecanismos de planificación fiscal y análisis y puesta al día de la normativa UE y de los programas y planes de la OCDE, por la incidencia que estos tienen en la fiscalidad internacional y su puesta en común con las normas de desarrollo que se realicen por la UE.

Asimismo, especial atención a la Jurisprudencia comunitaria y de forma primordial la que se refiere a los principios comunitarios básicos como son el de *no discriminación* y el de *libertad de establecimiento*, por las especiales repercusiones y afectación que estos tienen en los aspectos tributarios y por la prevalencia que presentan sobre los principios establecidos en los ordenamientos internos.

6. A modo de síntesis

Hemos tratado de establecer el origen y la configuración que tradicionalmente han tenido los programas de Derecho Financiero y Tributario, delimitando las casuísticas y problemas que acontecen en la disciplina, hasta llegar a la situación actual recogida en la programación docente del área.

Asimismo, hemos abordado la problemática que, en nuestra opinión, se ha producido en el Derecho Financiero y Tributario, con motivo de las transformaciones que ha experimentado consecuencia de nuestra integración en la Unión Europea y por el proceso de globalización económica.

Aspectos que necesariamente influyen en la configuración de esta disciplina; haciendo especial mención e insistiendo en los principios tributarios que han sido considerados referentes para la construcción del Derecho Financiero y Tributario, como han sido la capacidad económica, la justicia y la legalidad.

También hemos considerado que dentro de los procesos de globalización económica, hemos precisado las limitaciones que el método jurídico interdisciplinar puede plantear para resolver las casuísticas que en la actualidad se suscitan, lo que nos conduce a la necesidad de utilizar un análisis más multidisciplinar y a juridificar la realidad económica.

De forma más específica, en el plano docente hemos querido poner de manifiesto como la aplicación que se está realizando del EEES, para nosotros no se están materializando como en su espíritu está implícito, sino que estamos yendo a una homogeneización

excesiva en las actividades docentes que pueden condicionar la faceta investigadora, y no está permitiendo el crecimiento y desarrollo científico que sería aconsejable para lograr una mayor innovación y desarrollo en la disciplina.

Se ha producido una selección de programas condicionados por la falta de tiempo y se ha tendido a una uniformidad de lo que en la disciplina se ha podido considerar como esencial, en nuestra opinión partiendo del error de que antes los programas eran más amplios por la mayor disponibilidad de tiempo, y lo que se ha pretendido es comprimir dichos programas, sin atender a otros criterios más lógicos y racionales como hubiera sido analizar que la realidad social y económica actual no es la de hace unos años cuando estos se configuraron, lo que ha llevado a tratar de repetir lo mismo en menos tiempo.

Es por ello por lo que consideramos que hay que huir de los programas estándar y del profesor autómatas que los imparte sin más consideración ni análisis, hay que ir hacia unos programas base o de contenidos mínimos y a partir de ellos permitir cierto margen de autonomía en el programa que estará condicionada por quien lo imparte teniendo en cuenta sus líneas de investigación, lo que estará en mayor consonancia con la capacidad investigadora del profesor y potenciara la especialización e innovación.

De ahí, que hallamos propuesto que en cada asignatura del Grado en Derecho de la disciplina de Derecho Financiero y Tributario, los programas se reorganicen en unos contenidos mínimos que traten de refundir sólo los elementos esenciales de la disciplina que se pretende contemplar en la asignatura correspondiente y a partir de ahí se otorgue un margen de discrecionalidad en la configuración del resto de la programación docente.

Este margen de discrecionalidad será menor en las asignaturas consideradas obligatorias en el Grado y podría ser mayor en las asignaturas optativas incluidas en el plan de estudios, en las que además debe contemplarse otro elemento como la adaptación y concreción de la asignatura, cuando ello sea posible, a la realidad social del entorno en el que se imparta; es decir, una adaptación al espacio geográfico en el que nos desenvolvemos, con ello queremos poner de manifiesto como en la Universidad de Málaga, entre otros aspectos que podrían ser objeto de análisis, en las asignaturas tributarias, debería prestarse una especial consideración al tema de los extranjeros que a efectos tributarios tengan la consideración de no residentes.

En definitiva, si queremos mejorar nuestros niveles de excelencia, pensamos que con la actual configuración y el desarrollo que estamos haciendo del Espacio Europeo de Educación Superior no vamos a conseguirlo, es más creo que estamos en peor situación que hace unos años, es por ello que si no cambiamos el planteamiento que estamos efectuando no lograremos los retos pretendidos, cierto es que todo cambio supone riesgos, pero dotar de margen de autonomía al profesor para que adapte la docencia a sus líneas de investigación en la parte del programa docente que se le permita, creo que redundaría en incrementar el nivel científico y de especialización de la disciplina en todos sus aspectos y por añadidura en toda la Universidad.

7. Bibliografía

- AGUILAR RUBIO, M. GIMENEZ LÓPEZ, A. LUQUE MATEO, MA. (2009):“El aprendizaje del Derecho Financiero y Tributario en el marco del EEES: Experiencias desde la Universidad de Almería, (I)” en PIÑA GARRIDO, L (coordinación), *VI Jornada Metodológica del Derecho Financiero y Tributario Jaime Garcia Añoveros. La calidad jurídica de la Producción Normativa en España*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- BONET SÁNCHEZ, MP. ALGUACIL MARI, MP. (2009):“Combinación de Estrategias y Metodologías para una Aprendizaje Efectivo del Derecho Tributario: Clínica Jurídica, APB, Formación a la Carta y TICs”, en PIÑA GARRIDO, L (coordinación), *VI Jornada Metodológica del Derecho Financiero y Tributario Jaime Garcia Añoveros. La calidad jurídica de la Producción Normativa en España*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- COLAO MARIN, PA. (2015): “La enseñanza y aprendizaje del Derecho Tributario en Administración y Dirección de Empresas: competencias, contenidos y referencia a la importancia del método del caso”, *Revista Jurídica de Innovación Educativa (REJIE)*, nº12.
- CORDERO GARCÍA, JA. FERNANDEZ MARÍN, F. FORNIELES GIL, A. (2009): “El aprendizaje del Derecho Financiero y Tributario en el marco del EEES: Experiencias desde la Universidad de Almería, (II)”, en PIÑA GARRIDO, L (coordinación), *VI Jornada Metodológica del Derecho Financiero y Tributario Jaime Garcia Añoveros. La calidad jurídica de la Producción Normativa en España*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- CORRAL GUERRERO, L. (1991): “Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario en las Escuelas de Ciencias Empresariales” *Cuadernos de Estudios Empresariales* nº 1/1991. Universidad Complutense de Madrid.
- GONZÁLEZ GARCÍA, I. HERRERO DE LA ESCOSURA, P. (2009): “Aplicación de Nuevas Metodologías Docentes en Derecho Financiero y Tributario”, en PIÑA GARRIDO, L (coordinación), *VI Jornada Metodológica del Derecho Financiero y Tributario Jaime Garcia Añoveros. La calidad jurídica de la Producción Normativa en España*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- PALAO TABOADA, C. (1983): “La enseñanza del Derecho Financiero y Tributario”, *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 40.
- PASTOR DEL PINO, MC. (2014): “El Derecho Financiero y Tributario en la Titulación de Administración y Dirección de Empresas: Dogmática y Práctica”, *Revista de Educación y Derecho*, nº 10.
- RUIZ ALMENDRAL, V. (2011): “¿Es Bolonia una oportunidad para renovar la enseñanza del Derecho Financiero y Tributario en España?”, *Documento nº 5, Instituto de Estudios Fiscales*. Madrid.