

**IDEAS PARA UN PROYECTO DOCENTE**

**EN DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO**

---

María Amparo GRAU RUIZ  
Profesora Titular de Universidad  
Departamento de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Complutense de Madrid  
[grauruiz@der.ucm.es](mailto:grauruiz@der.ucm.es)

Documento depositado en el archivo institucional [EPrints Complutense](#)  
*Copyright © 2006 por el autor*

*A mis padres*

**RESUMEN:**

En las siguientes páginas se abordan los planteamientos docentes clásicos y los más innovadores en el marco del Espacio Europeo de Educación Superior aplicados al aprendizaje y la investigación en Derecho Financiero y Tributario desde una perspectiva crítica. Se repasa la evolución doctrinal de la disciplina y se incluye un programa y bibliografía.

**PALABRAS CLAVE:** Derecho Financiero y Tributario, docencia, aprendizaje

**ABSTRACT:**

In the following pages the most classical and innovative principles in the framework of the European Higher Education Area are applied to the Financial and Tax Law, adopting a critical perspective. The evolution of the subject of study is reviewed and a programme with bibliographical references are included.

**KEY WORDS:** Financial and Tax Law, teaching, learning

## Índice

<b>I. Perspectiva adoptada .....</b>	<b>11</b>
<b>II. El necesario equilibrio entre los planteamientos docentes clásicos e innovadores .....</b>	<b>12</b>
A. La permanente intersubjetividad en el aprendizaje del Derecho Financiero y Tributario .....	12
B. Las respuestas a las demandas sociales más recientes .....	22
1. Los efectos de la evolución del EEES en la enseñanza del Derecho Financiero y Tributario .....	22
2. El empleo de las tecnologías de la información y comunicación en las asignaturas jurídicas .....	41
C. Recapitulación sobre lo esencial en la formación jurídica .....	45
<b>III. El conocimiento jurídico-financiero posible.....</b>	<b>48</b>
A. La evolución del conocimiento jurídico .....	48
B. Evolución de la disciplina .....	54
1. El camino recorrido para lograr la autonomía didáctica.....	55
2. La necesaria aplicación del conocimiento conceptual en la construcción de la disciplina.....	58
a) La relativa (in)dependencia de la realidad económica .....	60
b) La relativa (in)dependencia del Derecho positivo.....	61
c) La relativa (in)dependencia de otras ramas del Derecho.....	62
3. La progresiva ampliación de los objetivos del Derecho Financiero.....	72
4. Los principios del Derecho Financiero y la gradación de su alcance.....	75
5. La construcción del Derecho Tributario.....	77
C. Las cuestiones de método .....	83
<b>IV. Integración y desintegración del Derecho Financiero.....</b>	<b>87</b>
A. Concepto de Derecho Financiero .....	87
1. El Derecho del crédito público .....	88
2. El Derecho Financiero Patrimonial .....	91
3. El Derecho Financiero de los gastos públicos.....	93
B. Los riesgos de desintegración del Derecho Financiero y Tributario.....	97
1. La crisis del concepto de tributo.....	98
2. La incidencia del Derecho Comunitario y del Derecho Internacional en el Derecho Financiero.....	101

<b>V. Programación en la materia Derecho Financiero y Tributario .....</b>	<b>105</b>
A. Criterios que marcan la estructura del Programa de la asignatura .....	105
B. El programa de la asignatura Derecho Financiero y Tributario .....	112
C. Explicación del contenido del programa .....	116
<b>ANEXO A: PROGRAMA .....</b>	<b>A1</b>
<b>ANEXO B: BIBLIOGRAFÍA BÁSICA.....</b>	<b>B1</b>

## **TABLA DE ABREVIATURAS**

ADGCE	Anales de la Dirección General de lo Contencioso del Estado
AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
AEDAF	Asociación Española de Asesores Fiscales
AN	Audiencia Nacional
An. de Ec.	Anales de Economía
AP	Audiencia Provincial
ap.	apartado
Arch. Fin.	Archivo Financiero
art.	artículo
AT	Audiencia Territorial
ATC	Auto del Tribunal Constitucional
BOE	Boletín Oficial del Estado
CaT	Carta Tributaria (Revista)
CC	Código Civil
CCAA	Comunidades Autónomas
Ccom	Código de Comercio
CE	Constitución Española
CEC	Centro de Estudios Constitucionales
CEE	Comunidad Económica Europea
CF	Canarias Fiscal
CGCCT	Centro de Gestión catastral y Cooperación Tributaria
CIEF	Cuadernos Iberoamericanos de Estudios Fiscales
Circ.	Circular
Ciss Com.	Ciss Comunicación (Revista)
CLTF	Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras (Edersa)
Cons. Est.	Consejo de Estado
CP	Código Penal
CT	Crónica Tributaria (Revista)
D	Decreto
DA	Documentación Administrativa (Revista)
DGCE	Dirección General de lo Contencioso del Estado
DGIFT	Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria
DGR	Dirección General de Recaudación
DGT	Dirección General de Tributos
Dir. e Prat. Trib.	Diritto e Pratica Tributaria (Revista)
disp. adic.	disposición adicional
disp. derog.	disposición derogatoria
disp. fin.	disposición final

disp. trans.	disposición transitoria
Ed.	Editorial
EDF	Editorial de Derecho Financiero
Edic.	Edición
EF	Estudios Financieros (Revista)
FCE	Fondo de Cultura Económica
FCI	Fondo de Compensación Interterritorial
Fi.	Fundamento jurídico
GF	Gaceta Fiscal (Revista)
HPE	Hacienda Pública Española (Revista)
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
ICIO	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
IE	Impuestos Especiales
IEAL	Instituto de Estudios de Administración Local
IEF	Instituto de Estudios Fiscales
IEP	Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas
IEPoL	Instituto de Estudios Políticos
IF	Información Fiscal (Revista)
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado
Impuestos	Impuestos (Revista)
IGRC	Instrucción General de Recaudación y Contabilidad
IMIVTU	Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos Urbanos
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones
ITE	Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas
IVTM	Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica
JT	Jurisprudencia Tributaria (Revista)
La Ley	Revista Jurídica Española La Ley
LAR	Ley de Arrendamientos Rústicos
LAU	Ley de Arrendamientos Urbanos
LBPEA	Ley de Bases sobre Procedimiento Económico-Administrativo
LBRL	Ley de regulación de las Bases de Régimen Local
L.Ces.Trib.	Ley reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas
LEC	Ley de Enjuiciamiento Civil

LECrím.	Ley de Enjuiciamiento Criminal
LEEA	Ley de Entidades Estatales Autónomas
LFTCTas	Ley Funcionamiento Tribunal de Cuentas
LGP	Ley General Presupuestaria (Texto Refundido)
LGT	Ley General Tributaria
LH	Ley Hipotecaria
LJCA	Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa
LMURF	Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal
LO	Ley Orgánica
LOCE	Ley Orgánica del Consejo de Estado
LO Cont.	Ley Orgánica de Contrabando
LOFCA	Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
LOPJ	Ley Orgánica del Poder Judicial
LOTC	Ley Orgánica del Tribunal Constitucional
LOTCTas	Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas
LPA	Ley de Procedimiento Administrativo
LPE	Ley de Patrimonio del Estado
LPGE	Ley de Presupuestos Generales del Estado
LRHL/LHL	Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales
LRJAE	Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado
LRJPAC	Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común
LSLR	Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada
LTEP	Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales
LTPP	Ley 8/1989, de Tasas y Precios Públicos
MAEDF	Memoria de la Asociación Española de Derecho Financiero
MC	Moneda y Crédito
Not. UE	Noticias Unión Europea
núm./n.º	número
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
OM	Orden Ministerial
p.	página
PEA	Procedimiento Económico Administrativo
PEE	Papeles de Economía Española (Revista)
PGE	Presupuestos Generales del Estado
PGP	Presupuestos y Gasto Público (Revista)
pp.	páginas
P14	Revista Palau 14
QF	Quincenal Fiscal (Revista)

RAP	Revista de Administración Pública
RCDI	Revista Crítica de Derecho Inmobiliario
RD	Real Decreto
RDLeY	Real Decreto-Ley
REDAF	Revista de Derecho Administrativo y Fiscal
RDFHP	Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública
RDer	Revista de Derecho Privado
RDI	Reglamento de Devolución de Ingresos Indevidos
RDL	Real Decreto Legislativo
RDM	Revista de Derecho Mercantil
RDU	Revista de Derecho Urbanístico
REALA	Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica
REDA	Revista Española de Derecho Administrativo (Cívitas)
REDC	Revista Española de Derecho Constitucional
REDF	Revista Española de Derecho Financiero (Cívitas)
Regl.	Reglamento
REHL	Revista de Economía y Hacienda Local
Res.	Resolución
REVL	Revista de Estudios de la Vida Local
Rev. Dr. Pu	Revista de Derecho Público
Rev.Trim.	Revista Trimestral de Derecho Civil
RGD	Revista General de Derecho
RGIT	Reglamento General de la Inspección de los Tributos
RGLJ	Revista General de Legislación y Jurisprudencia
RGR	Reglamento General de Recaudación
RH	Reglamento Hipotecario
RHAL	Revista de Hacienda Autonómica y Local
RHL	Reglamento de Hacienda Locales
RIDT	Revista Iberoamericana de Derecho Tributario
RJC	Revista Jurídica de Cataluña
RPEA	Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas
RR	Reglamento de Recurso de Reposición (Real Decreto 2244/1979)
RTT	Revista Técnica Tributaria
RVHP	Revista Valenciana de Hacienda Pública
s.	sentencia
SAN	Sentencia de la Audiencia Nacional
SAP	Sentencia de la Audiencia Provincial
SAT	Sentencia de la Audiencia Territorial

SDFUC	Seminario de Derecho Financiero de la Universidad Complutense
SDEF	Semanas de Estudios de Derecho Financiero
SS	Sentencias
ss.	siguientes
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
STS	Sentencia del Tribunal Supremo
TSJ	Sentencia del Tribunal Superior de Justicia
TA	Texto Articulado
TAPEA	Texto Articulado del Procedimiento Económico-Administrativo
TC	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEAL	Tribunal Económico-Administrativo Local (Ceuta y Melilla)
TEAP	Tribunal Económico-Administrativo Provincial
TEAR	Tribunal Económico-Administrativo Regional
TEDH	Tribunal Europeo de Derechos Humanos
TF	Tribuna Fiscal (Revista)
TL	Tributos Locales (Revista)
TJCE	Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas
TR	Texto Refundido
TRLGP	Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria
TRLSA	Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunal Superior de Justicia

## I. Perspectiva adoptada

La palabra proyecto hace referencia al futuro. El Proyecto docente ha de proporcionar elementos de juicio suficientes respecto de qué se pretende enseñar y cómo se pretende hacerlo. Lo primero supone abordar el contenido de la disciplina y lo segundo, el método docente. El concepto marca el rumbo del estudio y es expresión condensada del objeto que se examina<sup>1</sup>. Al estructurarlo en el programa, se descubre la concepción personal sobre el Derecho Financiero y el modo de impartir la asignatura.

Es obvio que en la enseñanza del Derecho Financiero y tributario siempre deben tenerse en cuenta las funciones que debe desempeñar la Universidad: la transmisión de conocimientos científicos, la preparación profesional y la investigación. El actual momento de intensa renovación que atraviesan las Universidades europeas, en el que se pretenden racionalizar los estudios, revisando y depurando sus contenidos, y modificar los métodos pedagógicos, obliga además a manifestarse sobre los principales cambios que afectan a la docencia y valorar su repercusión en nuestra disciplina.

Es cierto que los profesores, inmersos por vocación<sup>2</sup> y profesión en la adquisición y comunicación del conocimiento jurídico, no solemos detenernos a pensar lo que el mismo significa, como nos sucede con la respiración o el lenguaje<sup>3</sup>. Tampoco nos detenemos demasiado tiempo -en el día a día- a la hora de analizar conscientemente cómo transmitir el conocimiento adquirido para que pueda aprenderse mejor,

---

<sup>1</sup> **PERÉZ DE AYALA PELAYO, C.:** *Proyecto Docente*, Madrid, 1997, p. 6.

<sup>2</sup> Este extrañísimo fenómeno de que nos llamamos a nosotros mismos para hacer determinadas cosas es la “vocación”. “Hay una vocación general y común a todos los hombres. Todo hombre, en efecto, se siente llamado a ser feliz; pero en cada individuo esa difusa apelación se concreta en un perfil más o menos singular con que la felicidad se nos presenta. Felicidad es la vida dedicada a las ocupaciones para las cuales cada hombre tiene singular vocación. Metidos en ellas, no echa de menos nada; íntegro le llena el presente, libre de afán y nostalgia. (...) Y, en verdad, que absortos en una ocupación feliz sentimos un regusto, como estelar, de eternidad” (VI, 421-424) Prólogo a *Veinte años de caza mayor* del Conde de Yebes, 1942. Tomado de **LASAGA MEDINA, J.:** *Ortega y Gasset (1883-1955)*, Biblioteca Filosófica, Ediciones del Oro, Madrid, 1997, p. 88.

<sup>3</sup> **NIETO GARCÍA, A.:** *Las limitaciones del conocimiento jurídico*, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la UCM, Madrid, 2001. Recoge su lección jubilar del 12 de marzo de 2001, p.9.

simplemente lo intentamos siempre. Sin embargo, a la hora de elaborar un proyecto docente personal, es imprescindible dar cuenta de los criterios en que basamos nuestra forma de actuar. Abordaré ahora esta cuestión desde un punto de vista subjetivo, centrado básicamente en la relación alumno-profesor<sup>4</sup>; dejando para un epígrafe posterior el planteamiento objetivo de cómo los sucesivos esfuerzos doctrinales han permitido acceder al conocimiento jurídico de esta disciplina.

## **II. El necesario equilibrio entre los planteamientos docentes clásicos e innovadores**

### **A. La permanente intersubjetividad en el aprendizaje del Derecho Financiero y Tributario**

Partiendo de la posibilidad del ejercicio del entendimiento, que nos es peculiar a los hombres, creo en el valor de la verdadera educación humanista, centrada en la persona, que persigue el armónico desarrollo de sus facultades guiada por un sabio ejercicio de la libertad<sup>5</sup>. En este contexto, la sabiduría viene a ser el orden jerárquico de los conocimientos y valoraciones. En el más puro sentido aristotélico, saber es ordenar, buscando la sustancia de cada cosa y ordenándolas en géneros y especies<sup>6</sup>. Pero para saber, primero hay que creer y desear, como sostuvo Unamuno.

---

<sup>4</sup> “Hagamos, señores, de una vez, escuelas serias, con planes eficientes y orgánicos, con maestros auténticos, capaces de dar ilustración y formación, y con alumnos que no rehuyan ni la responsabilidad ni la disciplina que supone aspirar al grado universitario. El éxito de una escuela finca todo en la relación cordial de maestros y alumnos. La escuela se forma con un maestro que tenga algo que enseñar y un alumno que tenga real apetencia de aprender. En uno y otro campo están de más los que no se junten con humilde y sincera vocación” (**RISOLÍA, M.A.**: “El comienzo de una difícil gestión”, *Predica universitaria*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1974, p. 13). “Y por encima de todo, probidad absoluta. Probidad en el que enseña y probidad en el que aprende. La regla de oro del maestro, aunque parezca simple, es enseñar lo que sabe. Y la regla de oro del discípulo, aunque parezca más simple aún, es aprender lo que ignora. Para lo cual resulta prudente no hurtar la confesión de ignorancia, no anticipar la madurez, ni viciar el clima de comprensión que hace fácil el trasiego de la sabiduría” (**RISOLÍA, M.A.**: “La enseñanza del Derecho”, *Predica universitaria*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1974, p. 44).

<sup>5</sup> Es Cicerón quien crea el vocablo *humanitas*, educación completa cuyo centro es el hombre, distinto de las bestias (**VICENTE FERNÁNDEZ, A.**: *Educación y palabra (ensayo sobre Quintiliano)*, 1ª reimpresión, Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, Buenos Aires, 1987, pp.126-127 y 39).

<sup>6</sup> **PEIDRÓ PASTOR, I.**: *Apuntes de Derecho Natural*, Universitat de Valencia (CEU San Pablo), 1988, p. XI-2.

El profesor, en su personal proceso constante de aprendizaje, tropieza con las limitaciones inherentes a todo conocimiento jurídico e intenta superarlas continuamente, para después allanar el camino a los alumnos. Cuando sale a su encuentro, el aprendizaje no podrá ser más que el resultado de una acción convergente de la libre actuación de los alumnos, por un lado, y la voluntad del profesor, por otro. En gran medida, el éxito del curso depende de que los alumnos conviertan los objetivos generales, plasmados en el programa, en sus propios objetivos personales.

Para conseguir esta finalidad, juega un papel importante la precomprensión, ya que es un adelanto de la comprensión posterior. Comprender es el trayecto que media entre la precomprensión y el conocimiento. Puede haber precomprensión y no llegarse al conocimiento si el proceso de comprensión no es suficiente. Pero si no hay una precomprensión suficiente, no se puede iniciar el camino hacia el conocimiento, y una precomprensión errónea desvía del conocimiento final. La precomprensión depende de la situación personal, del recuerdo del pasado -de la formación previa- y de la capacidad de anticipar el futuro<sup>7</sup>.

Desde luego, para facilitar la comprensión son fundamentales las palabras que traducen el conocimiento jurídico. El profesor ha de ser un pedagogo conocedor de la relación entre la idea y la palabra, la dicción clara y el trabajo mental<sup>8</sup>. Debe conocer las propiedades de cada término, declarar las cosas oscuras y discernir las dudosas, fijar definiciones, establecer las diferencias de las cosas, analizarlas y hacer su síntesis. En

---

<sup>7</sup> La precomprensión jurídica hermenéutica es posible –y hasta necesaria– porque el objeto directo del conocimiento jurídico no son (recogiendo el hilo de antes) ni las relaciones sociales ni las normas legales sino meras *representaciones* (o *interpretaciones*) intelectuales de la realidad manifestada en los textos (NIETO GARCÍA, A.: *Las limitaciones ...*, op.cit., pp. 42-44).

<sup>8</sup> Es preciso insistir sobre el paso del logos, o palabra interior, a la dialéctica mediante la retórica, pues la cabal expresión de las ideas por la palabra es el hombre mismo, que sabe comunicarse con los demás por ese medio, sin el cual no existirían sociedades ni culturas, ni habría memoria de las cosas pasadas (*Ibidem*, p. 47).

fin, ha de entender la necesidad del método y el orden de los argumentos, con lo cual el arte de hablar se confunde con el arte de razonar<sup>9</sup>.

Con el propósito de que la materia sea comprensible para todos, es fundamental el exordio, para ubicar a los alumnos en el estudio del tema; pero, con brevedad, para no malograr la exposición. La naturalidad y la concisión deben presidir las clases. Conviene acudir con frecuencia a ejemplos, metáforas y comparaciones, incorporar anécdotas útiles y apelar a la imaginación<sup>10</sup>. Desde el comienzo del curso, interesa establecer principios que rijan la vida de los alumnos en el aula, promoviendo su participación e intervención, ya sea para aclarar cuestiones relativas a la explicación o profundizar en ellas. En este punto, cabe recordar que los profesores hablamos con mayor eficacia delante de muchos alumnos que ante uno solo, pues cuando escuchan, la impresión causada por las imágenes y la elocuencia, traslucida en sus rostros, nos estimula. Por otra parte, ya Quintiliano expuso los beneficios de la relación de los alumnos, el diálogo entre ellos, la emulación que mueve a superarse, el medio mental que hace más estudioso al maestro porque quiere comunicarse mejor con todos. Muchas veces, la atención de un alumno sostiene la atención de los demás y si colaboran todos, todos aprovechan los esfuerzos de la inteligencia dirigidos al conocimiento<sup>11</sup>.

Es necesario que los alumnos reciban las ideas como suyas. A veces, las respuestas a ciertas preguntas ofrecerán dificultades y podrán escapar a la comprensión del alumno, pero dependerán de la preparación del profesor y de su habilidad para enseñar; es decir, de una curiosa mezcla de saber, ingenio, claridad y sencillez en la contestación. Hay ideas muy viejas que no llegamos a entender hasta que se nos formulan de una manera adecuada a nuestra capacidad de comprensión. De hecho, cuando alguien nos explica la

---

<sup>9</sup> Las palabras sin el conocimiento no son nada; el conocimiento sin las palabras es una luz macilenta (Instituciones, XII, cap. X, 2) Melanchton, educador en el Renacimiento, sobre la vía del retórico íbero, insistió sobre la vinculación de *res* y *verba* (*Ibidem*, p. 76 y pp. 123-124).

<sup>10</sup> Todos estos recursos liberan de un esfuerzo mental provocado por el discurso científico. Aquello que con gusto se oye, lo abraza mejor el ánimo (Instituciones, V, cap. XIV, 3). Como dice Pascal: “el corazón tiene sus razones que la razón no conoce”. Este aforismo es un principio fundamental de la retórica, que sin él cualquier hombre comprende aquello que escucha, pero no lo siente; entonces, sin estímulo de la voluntad, el orador no logra una conducta; pero él habla para producir una conducta. *Ibidem*, p.90

<sup>11</sup> La voz debe ser conforme con la oración y los ánimos de los oyentes, sin apartarse del objetivo de la persuasión (*Ibidem*, pp.31 y 83-84).

situación con una idea feliz, sentimos en nosotros una súbita iluminación<sup>12</sup>. La simplicidad de juicio de los alumnos suele formular esta idea en términos contundentes: un profesor es bueno cuando se le entiende<sup>13</sup>.

Así las cosas, es preciso evitar las limitaciones de comunicación a toda costa; en concreto, la confusión de vocablos y frases, pues debido a una expresión privada de claridad, se hace oscuro un pensamiento<sup>14</sup> y se perjudica el aprendizaje. La claridad depende de la propiedad de las palabras y de la precisión o adecuada relación del pensamiento y la palabra. En este punto, debe resaltarse la importante contribución de la terminología jurídica.

Ahora bien, comprender no es lo mismo que aceptar. Se puede entender un mensaje mas no aceptarlo por considerar que hay otro conocimiento más fiable<sup>15</sup>. Es bueno que al alumno, llegue a ocurrirle lo que al profesor: “forma su opinión partiendo naturalmente de otros juicios autorizados anteriores, aunque depurados con una reflexión crítica primero, y luego constructiva, que se basa en elementos heterogéneos –erudición, lógica, experiencia, intuición– que amalgama con su arte personal”<sup>16</sup>. La propia

---

<sup>12</sup> También deberíamos esforzarnos por “devolver a la Universidad su tarea central de “ilustración” del hombre, de enseñarle la plena cultura del tiempo, de descubrirle con claridad y precisión el gigantesco mundo presente, donde tiene que encajarse su vida para ser auténtica” (ORTEGA Y GASSET, J.: *El libro de las misiones*, op.cit., pp.107 y 109).

<sup>13</sup> La comprensión depende en gran parte de la habilidad del emisor. Cada vez estoy más convencido de que lo que de veras importa no es lo que se dice sino la forma de decirlo (NIETO GARCÍA, A.: *Las limitaciones ...*, op.cit., p. 58).

<sup>14</sup> La elocución es la parte más difícil de la retórica, pues si a muchos nos les faltó la invención, sólidas razones e ingenio, en cambio carecieron de moderación y vigor, de las virtudes propias del decir. Como la verdadera elocución consiste en la interdependencia de ideas y palabras, el orador debe cuidar la palabras y poner mucho esmero en los pensamientos (VICENTE FERNÁNDEZ, A.: *Educación*, op.cit., pp. 69-70 y 78).

<sup>15</sup> Incluso cabe la criticable hipótesis contraria: “se puede no entender un mensaje mas aceptarlo por motivos irracionales o por el aval de la autoridad de quien lo ha emitido” (NIETO GARCÍA, A.: *Las limitaciones ...*, op.cit., p.57).

<sup>16</sup> El profesor explica lo que sabe, el conocimiento jurídico teórico que ha adquirido con su propio esfuerzo. El *mos academicus* es muy distinto del forense, porque el profesor no defiende sino que explica. Aunque si su pensamiento es crítico, ha de actuar *more forense* para desenmascarar el conocimiento

gimnasia mental del alumno juega un papel importante en la creación de “su” Derecho<sup>17</sup>.

A título personal, más de once años de experiencia docente han hecho posible que crea en la perfectibilidad progresiva de cada alumno. Pero, como buena utopista, soy primero inexorable realista<sup>18</sup>. Por supuesto, es necesario conocer la naturaleza que manipulamos, para sacar sumo provecho de sus posibilidades. Resumidamente, cabe agrupar a los alumnos en los mismos términos que los destinatarios de un mensaje: los que ya lo conocían antes de recibirlo, que comprenden con facilidad, asimilan con rapidez y lo aceptan de grado (en realidad sólo ratifican su conocimiento con la autoridad del profesor); los que no están dispuestos a aceptarlo (plantean objeciones sistemáticas y se niegan obstinadamente a entender) y los que aceptan todo sin interés (copian para memorizar de cara a un examen futuro)<sup>19</sup>. Entiendo que, ante esta situación, hay que intentar que los alumnos descubran por sí mismos la asignatura<sup>20</sup>. El método socrático

---

*adverso*. Yo sólo sé cuál es “mi verdad” y como tal la explico; yo critico –con respeto– a quienes no piensan como yo, pero jamás afirmaré que “mi” razón es “la” razón (*Ibidem*, pp. 50 y 54).

<sup>17</sup> “Obligado a interpretar por sí mismo el alcance de las declaraciones contenidas en los fallos judiciales y a elaborar una síntesis propia de las reglas inducibles de éstos, el estudiante asume un papel protagonista en la creación de “su” Derecho. La permanente gimnasia intelectual que el estudio de los casos comporta le aleja del riesgo de la voluntaria auto-reducción a la condición de simple destinatario pasivo de lo pensado por otros, que desgraciadamente halla tan frecuente actualización en las Facultades españolas” (**LAVILLA RUBIRA, J.J.**: “Sobre el case-method para la enseñanza del Derecho: la experiencia de la Harvard Law School”, *Revista de Administración Pública*, Madrid, 117, 1988, p. 439).

<sup>18</sup> Sólo cuando está seguro de que ha visto bien, sin hacerse la menor ilusión en su más agria desnudez, la realidad, se revuelve contra ella garboso y se esfuerza en reformarla en el sentido de lo imposible, que es lo único que tiene sentido (**NIETO GARCÍA, A.**: *Las limitaciones ...*, op.cit., p.139).

<sup>19</sup> “Los profesores tenemos también experiencia directa del tipo más lamentable de oyente: el alumno pasivo que no recibe la lección con la mente sino con el bolígrafo de tomar apuntes, que acepta todo sin interesarle nada. Nada hay más fácil que grabar un mensaje en estas mentes; pero es un mensaje grabado en su memoria, no en su inteligencia. Sin entrar en las causas de esta lamentable situación, el resultado es que aquí no hay diálogo –como en todo proceso normal de transmisión- sino dictado” (*Ibidem*, p.53).

<sup>20</sup> “Quien quiera enseñarnos una verdad, que nos sitúe de modo que la descubramos nosotros”, *Meditaciones*, I, 335-336, referido por **LASAGA MEDINA, J.**: *Ortega y Gasset (1883-1955)*, Biblioteca Filosófica, Ediciones del Oro, Madrid, 1997.

mayéutico presta un servicio inestimable a este propósito<sup>21</sup> y también el hecho de discutir problemas en vez de describirlos, como hizo Dworkin. El jurista no es un observador imparcial cuya función es describir el Derecho y los valores, sino que es un constructor de soluciones, un especialista en la resolución de conflictos sociales<sup>22</sup>. Para poder cumplir esta misión, la metodología pedagógica basada en los problemas (Problem Based Learning, PBL) es probablemente la mejor, porque los alumnos “aprenden a aprender”, buscando soluciones a problemas del mundo real<sup>23</sup>.

A la hora de poner en práctica esta atractiva línea de trabajo, no debe desconocerse el principio de economía en la enseñanza. Ello implica que en la organización de la enseñanza superior hay que partir del estudiante, de la escasez de sus facultades adquisitivas de saber, lo que necesita saber para vivir y lo que la sociedad espera de él<sup>24</sup>.

---

<sup>21</sup> Sócrates centraba su afán en el hombre y el diálogo con los otros era una fuente de sabiduría. Recordemos que el método mayéutico consistía en mantener un diálogo con el discípulo, haciendo una fina crítica de sus opiniones (ironía socrática), conduciéndole desde la vulgaridad y superficialidad de su respectiva opinión a la consideración más profunda del tema elegido. Partiendo de datos concretos de la experiencia práctica de la vida, el maestro pretendía alumbrar en su interlocutor la esencia de las cosas para llegar así a su verdadero concepto (**PEIDRÓ PASTOR, I.**: *Apuntes de Derecho Natural*, op.cit., p.IX-7 y 27).

<sup>22</sup> **CALSAMIGLIA, A.**: *Racionalidad y eficiencia del Derecho*, Biblioteca de Ética, Filosofía del Derecho y Política, Distribuciones Fontamara, Méjico D.F. 1997.

<sup>23</sup> Incluye simulaciones como parte de su estrategia de aprendizaje. En equipo, los alumnos aprenden a seleccionar los recursos adecuados, se dan cuenta de la importancia del pensamiento crítico en su profesión y se entrenan en las destrezas básicas las entrevistas y la redacción de textos jurídicos (**MARQUÈS I BANQUÉ, M.** : “Legal education in the framework of the Bologna Process: The Prisoners Clinic. An experience of clinical legal education”, *Workshops II – Combined Session B and D, Compartiendo experiencias en el campo de la formación jurídica en Europa*, Congreso Anual de ELFA, Graz, 18 y 19 Febrero de 2005. Consulta en [http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Workshops\\_Graz.doc](http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Workshops_Graz.doc) el 11 de julio de 2005).

<sup>24</sup> Se ha dicho que “las carreras o profesiones son tipos de quehacer humano que, por lo visto, la sociedad necesita”, puntualizando la etimología de oficio: “Officium viene de ob y facere, donde la preposición ob, como suele, significa salir al encuentro prontamente a algo, en este caso a un hacer. Officium es un hacer sin titubeo, sin demora, lo que urge, la faena que se presenta como inexcusable” (**ORTEGA Y GASSET, J.**: *El libro de las misiones*, op.cit, pp. 90 y 24-26).

Llegados a este punto, debe señalarse que el conocimiento de una cosa equivale a cierta adecuación entre la idea y la realidad de esa cosa. Es posible distinguir entre el entendimiento especulativo (reflexionar tal cual es) y el práctico (para aplicarlo). En este sentido, hay unas facultades referidas al conocimiento de las cosas, las teóricas; y otras, referidas a la ejecución, realización y perfección de una obra, las prácticas<sup>25</sup>. El profesor ha de promover ambas, a partir de su experiencia enriquecida por los libros y la relación permanente con la sociedad.

En otras palabras, con el conocimiento teórico se pretende “entender” las cosas, mientras que con el conocimiento práctico se pretende proporcionar argumentos o

---

<sup>25</sup> “La ciencia exige un método. El arte exige una técnica. Método y técnica son inseparables de la enseñanza del Derecho, tal vez porque el Derecho es ciencia y es arte, principio que liga y realización que ordena y embellece. Tal vez porque el Derecho es, en suma, la ciencia y el arte de convivir en paz, según pautas descubiertas con método preciso y según reglas formuladas, interpretadas y aplicadas con técnica conveniente. [...] Hemos dicho que el Derecho es un arte. El arte de lo bueno y de lo equitativo según la inspirada definición de Celso incluida en el texto de Ulpiano con que se abren las Pandectas. La ciencia es descubrimiento y conocimiento; el arte es expresión y realización. La ciencia del Derecho muerde la pulpa del conocimiento jurídico, es obra de la inteligencia que satisface de tal modo un urgente apetito intelectual; el arte del Derecho toca y modela una realidad sensible, es obra de la voluntad que crea y ejecuta. Por las dos vías –ciencia y arte– se llega al dominio de la verdad y de la belleza. Verdad y belleza que hay en la investigación y en la realización del Derecho. Sin duda porque el Derecho –como lo afirman Ihering, Géný, Carnelutti o Llewellyn– es ciencia y es arte; conocimiento y expresión; disciplina de lo general y abstracto y representación de lo personal y concreto; labor paciente y recatada que vive de la unidad y de la solidaridad del pensamiento humano y lucha encendida y ardorosa que se ennoblece con el sueño de perfección de mártires y quijotes. Ciencia y arte. Dos capítulos que se anudan, porque como dice Rénard, hay arte en la elaboración racional de toda ciencia y recíprocamente puede haber ciencia en el punto de partida de una creación artística. [...] A la educación del neófito en Derecho han de concurrir las premoniciones de la ciencia y del arte, los apoyos sistemáticos del método y de la técnica. El neófito en Derecho debe –y esto es función de la ciencia y el método– aprender a transitar los caminos que conducen a los principios y a los conceptos generales. El neófito en Derecho debe –y esto es función del arte y de la técnica– aprender a formular la norma, a sustanciar el proceso, a pronunciar la sentencia. En suma, el neófito en Derecho debe aprender a pensar, a realizar y a decidir en justicia. [...] Como se ve, la tarea es difícil. Supone, en todos los casos, la relación activa entre un maestro que tenga algo que enseñar y un discípulo que tenga real apetencia de aprender. Supone, además, la posibilidad –nunca la disyuntiva ni la opción categórica– de poner el acento en la ciencia o el arte, en el método o en la técnica, según se trate de formar un científico o un profesional eficiente” (**RISOLÍA, M.A.**: “La enseñanza del Derecho”, *Predica universitaria*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1974, pp. 37, 40 y 43-44).

causas para la tomar una decisión concreta. El conocimiento práctico es el resultado final que la sociedad busca, pero para llegar a él hace falta recorrer antes un largo camino, el del aprendizaje y la elaboración del conocimiento teórico<sup>26</sup>.

El jurista práctico puede llegar a la decisión singular por la aplicación mecánica del conocimiento teórico al conocimiento práctico, lo que supone un grave error operativo. También puede acudir al método interpretativo y repasar la jurisprudencia para ver soluciones anteriores. “En ocasiones el conocimiento teórico –precedido e iluminado por la experiencia y la intuición– camina derechamente a la solución práctica de la mano de la prudencia. Pero en otras ocasiones se rompe la concordia de estos tres compañeros de viaje y no hay modo de llegar al final del trayecto... Si los operadores prácticos fueran ordenadores, el mecanismo quedaría bloqueado ante informaciones contradictorias; pero como se trata de personas han de resolver por encima de la lógica, de la intuición, de la experiencia y de la prudencia. Han de adoptar una decisión personal que el pensamiento filosófico contemporáneo ha calificado como de “giro ético”, de irrenunciable imputación individual de nuestras acciones y , sobre todo, de nuestras elecciones. El juez puede sacrificar la justicia en beneficio de la ley también a la inversa. Es una decisión ética personal que justificará como pueda, ordinariamente invocando alguno de los principios inspiradores del conocimiento sistemático”<sup>27</sup>.

Es claro que el Derecho no sólo es una Ciencia de conocimiento objetivo, sino también una actividad práctica al servicio de lo justo en el orden social. Además de las aptitudes estrictamente jurídicas en Derecho positivo, el jurista debería también contar con meta-aptitudes, que le permitan posicionar los concretos problemas jurídicos en el más amplio marco de la experiencia jurídica y social. Si separamos el Derecho de su base

---

<sup>26</sup> Al menos en la cultura presente que exige operadores técnicos (notarios, jueces, funcionarios) y no, como en el pasado, legos intuitivos y prudentes (NIETO GARCÍA, A.: *Las limitaciones ...*, op.cit., p.14 y pp. 28-29).

<sup>27</sup> Dado que el conocimiento teórico no se ha creado para resolver por sí mismo las cuestiones prácticas sino, a todo lo más, para facilitar su solución. En el mundo de las Ciencias naturales (físicas) la articulación entre la teoría y la práctica se realiza por medio de la intuición que levanta hipótesis y la verificación que las confirma (o falsea). En el mundo del Derecho se cuenta, además, con el instrumento áureo de la prudencia, que es la verdadera esencia del conocimiento práctico, tal como nos enseñaron los juristas romanos en una lección de permanente actualidad. La prudencia integra el conocimiento con las peculiaridades del conflicto real concreto (*Ibidem*, pp.32- 34).

cultural, no puede sobrevivir. Un Derecho que no se base en un fuerte sistema de valores, es un mero montaje, sin identidad o integridad, susceptible de abusos por los políticos o diferentes centros de poder<sup>28</sup>.

El primer deber social del hombre es aportar a la sociedad en que vive los mejores frutos del desarrollo de sus facultades. El de los profesores, entre otros<sup>29</sup>, formar a los estudiantes para que lo cumplan. La vigente Ley Orgánica de Universidades declara, en su artículo 33, que los fines de la docencia universitaria vienen dados por la “preparación para el ejercicio de las actividades profesionales que exijan la aplicación de conocimientos y métodos científicos” y por la “transmisión y crítica de la ciencia y de la cultura”. Nuestra Constitución, en su artículo 27, declara “la educación tendrá por objeto el pleno desarrollo de la personalidad humana en el respeto a los principios democráticos de convivencia y a los derechos y libertades fundamentales”. La Justicia es el resultado del ejercicio esforzado de nuestra voluntad; por ello, inspirar en el alumno el afán de justicia forma parte del plan educativo, porque enseñar al hombre a realizar la Justicia es educarlo<sup>30</sup>. Y vale la pena intentarlo, aunque tanto el alumno como el profesor se encuentren con la limitación del conocimiento por la contaminación subjetiva del jurista<sup>31</sup>.

---

<sup>28</sup> **KRANJC, J.:** “The place of Legal History, Roman Law and Legal Theory in the Bachelor/Master programmes of law”, *Workshop A and C, Compartiendo experiencias en el campo de la formación jurídica en Europa*, Congreso Anual de ELFA, Graz, 18 y 19 Febrero de 2005. Consulta en [http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Workshops\\_Graz.doc](http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Workshops_Graz.doc) el 11 de julio de 2005.

<sup>29</sup> Ante la preocupación por el nivel inferior en la información y en la formación de los egresados, demostrativo de la superficialidad de sus estudios, se reconoce “está en la esencia de una Facultad de Derecho ser foco de irradiación de la cultura jurídica. Su cometido no debe reducirse a impartir enseñanza a sus alumnos, aunque allí radique la más importante de sus tareas y aunque un profesional bien formado sea el mejor vehículo para difundir esa cultura. Desde una Facultad de Derecho –el ámbito más propicio y la tribuna más ilustrada– hay que llegar a la comunidad” (**RISOLÍA, M.A.:** “La enseñanza del Derecho”, *Predica universitaria*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1974, p. 50).

<sup>30</sup> **PEIDRÓ PASTOR, I.:** *Apuntes de Derecho Natural*, op.cit., p. XIII-5. “Un abogado que no se dedique al principio de justicia es un técnico jurídico o un burócrata ciego” (**KRANJC, J.:** “The place of Legal History..., op.cit., [http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Workshops\\_Graz.doc](http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Workshops_Graz.doc) el 11 de julio de 2005).

<sup>31</sup> Nada hay externo al jurista debido a que éste participa en la formación de los propios objetos que observa y desde luego en la de los instrumentos de análisis que maneja, que se toman parciales y se

Además, en cuanto a las limitaciones históricas, se ha de tener plena conciencia de la historicidad del presente y de la relatividad de todas las opiniones<sup>32</sup>. Gracias a doctrinas que se refutan unas a otras, se desarrolla el saber humano, como pone de manifiesto la dialéctica hegeliana<sup>33</sup>. Desde esa perspectiva, es bueno remitir a los alumnos a los textos clásicos, para que frecuentándolos conozcan las ideas centrales que los presiden -nada nuevo, si recordamos la exégesis del Digesto de Justiniano-. De este modo, el procedimiento de comprensión de textos ayuda a evitar que usen la memoria mecánica<sup>34</sup>, invita a pensar por su cuenta y a repensar lo que leen, única manera de hacerlo verdaderamente suyo<sup>35</sup>, para ser capaces después de resolver problemas.

Por último, si, como afirmaba Francis Bacon, “la lectura hace completo al hombre; la conversación le hace listo, y el escribir, exacto”; en el afán de enseñar por los procedimientos intelectualmente más sobrios, inmediatos y eficaces, conviene forzar a escribir a los alumnos. Escribir aclara los conceptos, da precisión a las ideas, logra calidad y belleza de la forma, mejora el estilo, crea el hábito de la concentración mental,

---

subjetivizan irremediamente. El conocimiento jurídico está limitado por el sesgo distorsionador que introduce la persona del jurista; persona individual que, a su vez, es el vehículo que utilizan otros factores más generales de índole social y cultural (**NIETO GARCÍA, A.**: *Las limitaciones ...*, op.cit., pp. 37 y 40).

<sup>32</sup> *Ibidem*, p.129.

<sup>33</sup> La historia de la filosofía es también como una asamblea, como una gran sala de conversación o diálogo en la cual los filósofos controvierte. Leyendo esa historia asistimos a una lucha de ideas y palabras, porque los filósofos discrepan del fondo y las palabras, que adquieren en cada uno de ellos un sentido diferente. Pero esto, lejos de ser un perjuicio para la cultura, es un gran bien, porque las oposiciones mueven a la indagación, y ésta mantiene lozana la inteligencia y enerva la violencia. (**PEIDRÓ PASTOR, I.**: *Apuntes de Derecho Natural*, op.cit., pp. XX-20 y 26).

<sup>34</sup> “Cuando el decir se independiza del pensar y éste deja de gravitar por entero sobre el centro de las cosas, el Logos queda suelto y libre, y corremos el riesgo de hablar como si se pensara. En esta situación, Sócrates calla, y ante todo, piensa” (**ZUBIRI**: “Naturaleza, Historia, Dios”, 1ª edición, pp. 200 y 250, tomado de **PEIDRÓ PASTOR, I.**: *Apuntes de Derecho Natural*, op.cit., p.IX-5).

<sup>35</sup> “La comodidad de poder recibir con poco o ningún esfuerzo innumerables ideas almacenadas en los libros y periódicos, va acostumbrando al hombre, ha acostumbrado ya al hombre medio, a no pensar por su cuenta y a no repensar lo que lee, única manera de hacerlo verdaderamente suyo... Buena parte de los problemas públicos que hay hoy planteados proceden de que las cabezas medias están atestadas de ideas inercialmente recibidas, entendidas a medias, desvirtualizadas –atestadas, pues, de pseudo-ideas–” (**ORTEGA Y GASSET, J.**: *El libro de las misiones*, op.cit, p.48).

sirve al orden y fijación de los materiales para la propia cultura y los discursos. Así, partiendo de la tópica, esto es, de los lugares comunes, se habitúan al arte de razonar, que enseña a seleccionar los argumentos lógicos y verosímiles y ordenarlos estratégicamente<sup>36</sup>.

## **B. Las respuestas a las demandas sociales más recientes**

### **1. Los efectos de la evolución del EEES en la enseñanza del Derecho Financiero y Tributario**

La fuerza de Europa deriva de la concepción de la educación superior como una responsabilidad pública que responde a necesidades sociales<sup>37</sup>. Entre los principios de la tradición europea en materia educativa, cabe destacar los que reconocen que la educación es un servicio público<sup>38</sup>, los que permiten el acceso amplio y abierto a los estudios de pregrado y postgrado, la educación con vistas a una realización personal, a lo largo de toda la vida, la educación a la ciudadanía y la educación con significación social<sup>39</sup>, tanto a corto como a largo plazo<sup>40</sup>.

---

<sup>36</sup> VICENTE FERNÁNDEZ, A.: *Educación...*, op.cit., pp.103 y 57.

<sup>37</sup> Esto requiere el compromiso de una financiación pública a largo plazo y sostenible (REICHERT, S.; TAUCH, C.: *Trends IV: European Universities Implementing Bologna*). Ya la Conferencia de Ministros de Educación Superior de los países firmantes de la Declaración de Bolonia, que se celebró en Berlín los días 18 y 19 de septiembre de 2003, bajo el título “*Realizando el espacio europeo de educación superior*” enfatizó la dimensión social de la educación superior, definida como un bien público y una responsabilidad pública, cuya internacionalización y cooperación internacional debe basarse en valores académicos, y acentuó los vínculos entre el espacio europeo de educación superior y el espacio europeo de investigación (MECD: *Conferencia de Ministros de Educación Superior, Berlín, septiembre de 2003*, Nota informativa de 11 de diciembre de 2003).

<sup>38</sup> Esta concepción se mantiene en los distintos entes con competencias en la materia. A modo de ejemplo, baste citar la Ley 15/2002, de 27 de diciembre, de creación de la Agencia de Calidad, Acreditación y Prospectiva de las Universidades de Madrid en cuya Exposición de Motivos se lee: “La consideración de la Universidad como servicio público esencial para una sociedad avanzada obliga (...) a garantizar a los ciudadanos la posibilidad de que disfruten de una educación superior impartida con criterios de eficacia, eficiencia y excelencia”.

<sup>39</sup> La formación científica, humanística, artística y técnica adquiere una relevancia social fundamental no sólo como soporte del itinerario del aprendizaje para la actividad profesional, sino también como fundamento para el proceso de construcción de una comunidad europea de ciudadanos (MECD: *La integración del sistema universitario español en el Espacio Europeo de Enseñanza Superior*, Documento-

El 25 de mayo de 1998, con ocasión del Octavo centenario de La Sorbona, los Ministros de Educación de Francia, Alemania, Italia y el Reino Unido firmaron una Declaración sobre la urgencia de desarrollar un Espacio Europeo de Educación Superior que acompañase y apoyase el limitado enfoque de mercado financiero, comercial y económico lanzado por la Unión Europea durante los últimos cuarenta años. El debate abierto continuó el 19 de junio de 1999, cuando los Ministros europeos de Educación adoptaron la Declaración de Bolonia, que apuesta una mayor compatibilidad y comparabilidad de la educación superior en Europa. El movimiento reformista, que ha ido exponencialmente ganando adeptos y detractores, no nos puede dejar indiferentes a la hora de planear la actividad docente<sup>41</sup>; sobre todo, porque ya es imparable.

---

Marco, Febrero 2003). El desarrollo de la economía y de la sociedad del conocimiento induce además a las Universidades a participar de manera más activa en la vida ciudadana. Al mismo tiempo que ejerce su misión básica de producción y transmisión de conocimientos, y en estrecha relación con dicha misión, la Universidad funciona concretamente hoy en día como una importante fuente de conocimientos técnicos específicos en numerosos ámbitos. La Universidad puede y debe convertirse aún más en un centro de reflexión sobre el saber, así como en un foro de debate y de diálogo entre científicos y ciudadanos (**COMISIÓN EUROPEA: *El papel de las Universidades en la Europa del conocimiento***, COM (2003) 58 final, Bruselas, 5 de febrero de 2003). Al promover un pensamiento crítico, a través de la enseñanza y la investigación y mostrar el respeto a la diversidad, las Universidades son elementos esenciales para mantener sociedades democráticas sostenibles en Europa (**European University Association (EUA): "The Role of the Universities in Shaping the Future of Europe"**, EUA Statement to the European Convention, January 2003, 1 May 2003).

<sup>40</sup> El Espacio Europeo de la Enseñanza Superior deberá respetar estos principios tal como se desprende del Mensaje de Salamanca: Perfilando el Espacio Europeo de la Enseñanza Superior, donde más de trescientas instituciones europeas de enseñanza superior, con sus principales organismos representativos, se reunieron los días 29 y 30 de marzo 2001, con el fin de preparar su aportación a la Conferencia de Ministros responsables de Enseñanza Superior de los países firmantes de la Declaración de Bolonia en Praga.

<sup>41</sup> La Asociación de Facultades de Derecho Europeas apuesta evidentemente por el espíritu subyacente en la Declaración de Bolonia, principalmente la preocupación general por la calidad, la transparencia y la movilidad en la educación (jurídica) en Europa, el aumento de la competitividad de las instituciones europeas de educación superior en un mundo globalizador, la consecución de una mayor compatibilidad y comparabilidad de los sistemas de educación superior, una reducción de las tasas de abandono y fracaso en las Facultades de Derecho, y una orientación de los títulos universitarios hacia las necesidades del cambiante mercado de trabajo, manteniendo siempre niveles altos de calidad en la educación académica. La creación de un espacio europeo de educación superior tal y como prevé la Declaración de Bolonia

Existen unos 3.300 centros de enseñanza superior en la Unión Europea y aproximadamente 4.000 en toda Europa. Estos centros cuentan con un número cada vez mayor de estudiantes: más de 12,5 millones en el año 2000, frente a menos de 9 millones hace diez años<sup>42</sup>. En España, en la actualidad, el número total de Universidades es de 70, de las cuales 48 son públicas. El número total de estudiantes es de 1.551.000. De éstos, más del 90% se encuentran matriculados en Universidades públicas. En consecuencia, ha de ponerse especial cuidado en que la Universidad pública española afronte los retos que se le plantean de la mejor manera posible<sup>43</sup>.

A mitad del camino fijado en Bolonia, de cara al horizonte temporal del año 2010<sup>44</sup>, la situación en España es de progresiva adecuación a los criterios comunitarios<sup>45</sup>, al igual

---

debería ser realizada en paralelo a la creación de un espacio europeo de la educación jurídica (**ASOCIACIÓN DE FACULTADES DE DERECHO EUROPEAS (E.L.F.A.)**: *Carta a los Ministros europeos de Educación y la Comisaria europea de Educación*, 31 de mayo de 2002) en <http://elfa.bham.ac.uk/>.

<sup>42</sup> En el cómputo están incluidos los demás países de Europa occidental y los países candidatos a la adhesión **COMISIÓN EUROPEA**: *El papel de las universidades en la Europa del conocimiento*, COM(2003) 58 final, Bruselas, 5 de febrero de 2003. Sin embargo, la EUA, tras celebrar que se hayan adoptado algunas propuestas que elaboró en su documento *Universities as the Motor for the Construction of a Europe of Knowledge*, EUA Input to the Barcelona summit, February 2002, corrige las cifras empleadas por la Comisión, puesto que ciñe el concepto de Universidad a aquellas instituciones que pueden ofrecer el título de Doctor, de ahí que se hable de un máximo de 1.000 Universidades en el continente europeo (“The Role of the Universities in Shaping the Future of Europe”, EUA Statement to the European Convention, January 2003, 1 May 2003).

<sup>43</sup> Jornada sobre el Profesorado universitario en el contexto del Espacio Europeo de Educación Superior, 27 de abril de 2004, Anfiteatro “Ramón y Cajal”, Facultad de Medicina, UCM.

<sup>44</sup> Véase el gráfico que sigue, tomado de **PAGANI, R.**: “Las Tecnologías del aprendizaje en el marco de la Convergencia Europea”, *1ª Jornada Campus Virtual UCM*, 6 de mayo de 2004.

<sup>45</sup> Ya se encuentran en vigor las normas correspondientes a la utilización del sistema de créditos (Septiembre, 2003), la emisión por las Universidades del Suplemento al Diploma de las titulaciones actuales (Septiembre, 2003) y la homologación y acreditación de programas de estudio y títulos oficiales (Enero, 2004). Se han aprobado por el Gobierno (Enero, 2005) las normas correspondientes al establecimiento de la nueva estructura de las enseñanzas en tres ciclos (grado, máster y doctorado) y se ha comenzado el proceso para la renovación de los programas de estudios correspondientes (**DIRECCIÓN GENERAL DE UNIVERSIDADES**: *Informe Nacional de España*, Conferencia Europea de Ministros de Educación Superior, Bergen, Mayo de 2005).

que en la mayoría de los países comprometidos en la consecución del EEES, cada cual a su ritmo y con diferencias significativas en las disciplinas<sup>46</sup>. Desde luego, se reconoce que hace falta tiempo para optimizar el impacto del cambio estructural en los planes de estudios y asegurar la introducción de los procesos innovadores de la enseñanza y el aprendizaje que Europa necesita<sup>47</sup>. La fase de reformas se contempla en muchos países como una oportunidad para abordar problemas que hace tiempo que se conocen<sup>48</sup>. En cualquier caso, la mejora del aprendizaje no debe nunca reconducirse a una cuestión exclusivamente de competitividad y mercado, ya que el verdadero reto estriba en hacer –en nuestro caso– buenos juristas<sup>49</sup> de los estudiantes medios, no sólo de los buenos<sup>50</sup>.

---

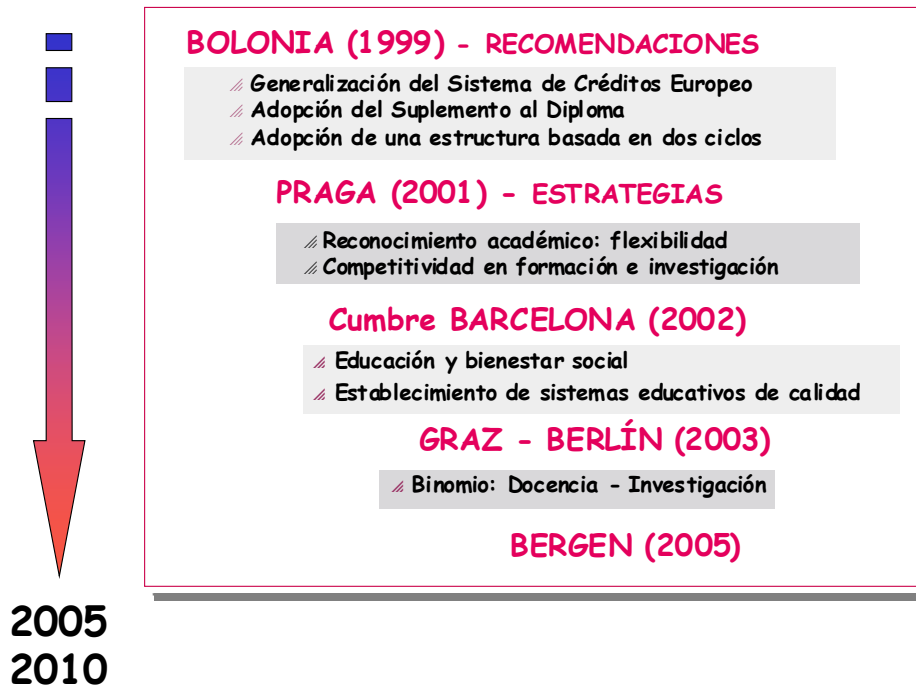
<sup>46</sup> Fácilmente puede comprobarse la situación real existente con la lectura del documento “FROM BERLIN TO BERGEN” Executive Summary of the General Report of the Bologna Follow-up Group to the Conference of Ministers Responsible for Higher Education, Bergen, 19-20 May 2005. Por otra parte, a menudo la puesta en práctica se ve obstaculizada por la falta de la necesaria autonomía institucional para adoptar decisiones clave o los recursos financieros adicionales para que las Universidades puedan llevar a cabo un ejercicio tan grande de reestructuración y las nuevas tareas que han emergido como parte de las reformas (**REICHERT, S.; TAUCH, C.**: *Trends IV: European Universities Implementing Bologna*).

<sup>47</sup> The European Higher Education Area - Achieving the Goals, Communiqué of the Conference of European Ministers Responsible for Higher Education, Bergen, 19-20 May 2005.

<sup>48</sup> Trends IV: European Universities Implementing Bologna Sybille Reichert Christian Tauch EUA 4 Executive Summary 1. Trends IV: Universities implementing Bologna.

<sup>49</sup> **PALAO TABOADA, C.**: “La enseñanza del Derecho Financiero y Tributario”, *REDF*, núm. 40, 1983, p. 499. Educar en el Derecho y para el Derecho importa más que informar sobre el cúmulo de sus reglas específicas [...] La enseñanza del Derecho debe responder al doble fin de formar profesionales y desarrollar el conocimiento científico, abriendo ancho campo a la investigación y al progreso técnico. Como dicen los maestros de Harvard, una escuela de Derecho debe formar hombres para la profesión y constituir, además, un centro donde los estudiosos puedan contribuir al desarrollo y al perfeccionamiento de las disciplinas jurídicas” (**RISOLÍA, M.A.**: “La enseñanza del Derecho”, *Predica universitaria*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1974, pp. 35 y 47). En el actual mercado de trabajo, los profesionales deben “saber”, pero también “saber cómo actuar” y “saber cómo ser”. En este contexto, el proyecto Tuning ha identificado un grupo de competencias genéricas que reflejan estos cambios en el paradigma. Las ha clasificado como instrumentales, interpersonales y sistémicas, y ha descrito todas las aptitudes, capacidades y habilidades requeridas para que los estudiantes se conviertan en buenos profesionales.

<sup>50</sup> “El gran reto en la actualidad es tomar a un estudiante normal y hacer de él o ella un buen jurista. Y esto es algo que la pura competencia del mercado no puede conseguir” (**VANISTENDAEL, F.**: Discussion on the Bologna Declaration, ELFA General Assembly, Riga, 23 February 2002).



Los Reales Decretos aprobados<sup>51</sup> promueven la dimensión europea, articulan un Grado y un Postgrado de duración comparable a los de otros países europeos<sup>52</sup> y permiten

<sup>51</sup> Entre otros, el Real Decreto 49/2004, sobre homologación de Planes de estudios y títulos de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional, el Real Decreto 285/2004, sobre regula las condiciones de Homologación y Convalidación de Títulos y Estudios extranjeros de educación superior y el Real Decreto 309/2005, que modifica el Real Decreto 285/2004 sobre Homologación y Convalidación. Recientemente el Real Decreto 1509/2005, de 16 de diciembre, da nueva redacción a la disposición final primera del Real Decreto 55/2005 y a los artículos 5 y 6.1 y el apartado 1 de la disposición adicional octava del Real Decreto 56/2005, que regulan los estudios de grado y posgrado respectivamente.

<sup>52</sup> El primer paso se dio con el Suplemento Europeo al Título, documento que añade información al título obtenido mediante una descripción de su naturaleza, nivel, contexto y contenido. Su objetivo es incrementar la transparencia de las diversas titulaciones de educación superior impartidas en los países europeos y facilitar su reconocimiento académico y profesional por las instituciones. Pretende ser un documento comprensivo, en el que se reflejen los resultados del aprendizaje a lo largo de la vida y los conocimientos acreditados a una persona por instituciones europeas de enseñanza superior. En España, se incorpora mediante el Real Decreto 1044/2003, de 1 de agosto, por el que se establece el procedimiento para la expedición por las universidades del Suplemento Europeo al Título (BOE núm. 218, 11 de septiembre de 2003, p. 33848). Esta medida enlaza con los deseos de formación continua manifestados de manera constante, por ejemplo, en Maastricht Communiqué on the Future Priorities of Enhanced European Cooperation in Vocational Education and Training (VET) (Review of the Copenhagen Declaration of 30 November 2002). En España, el previsible descenso de la presión demográfica en los

reducir y flexibilizar los contenidos comunes obligatorios, lo que facilitará el establecimiento de futuros títulos conjuntos.

Por lo que a la docencia en Derecho Financiero y Tributario se refiere, ésta habrá de adaptarse a las enseñanzas en dos niveles: Grado y Postgrado que, a su vez, se estructuran en tres ciclos (Grado, Máster y Doctorado), y a los requisitos exigidos para la concesión de los títulos oficiales<sup>53</sup>, prestando especial atención al progreso en lo relativo a los planes de estudios y a la correcta implantación de los criterios que inspiran el nuevo sistema de créditos.

Por supuesto, las Universidades tienen autonomía para establecer títulos propios, pero éstos no tienen reconocimiento oficial; por ello, en estas páginas nos centraremos exclusivamente en los que sí lo tienen. Ahora bien, la implantación de un título universitario oficial con validez en todo el territorio nacional debe homologarse mediante un largo procedimiento todavía en marcha<sup>54</sup>. Es preciso tener en cuenta las

---

próximos años comportará, sin duda, una excelente oportunidad para un mejor aprovechamiento de los recursos humanos y materiales, a la vez que resultará parcialmente compensada por el incremento de la demanda de todas las capas sociales de acceso a la educación superior y a la necesidad de atender a las exigencias de una formación continuada a lo largo de la vida (MECD: *La integración del sistema universitario español en el Espacio Europeo de Enseñanza Superior*, Documento-Marco, Febrero 2003).

<sup>53</sup> En virtud de la competencia atribuida al Estado por el artículo 149.1.30.a de la Constitución Española, sobre regulación de las condiciones para la obtención de títulos académicos y profesionales, y de acuerdo con lo establecido en la disposición final tercera de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, corresponde al Gobierno el establecimiento de los títulos universitarios de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional. Para el ejercicio de dicha competencia, la citada ley orgánica, tras haber previsto en su artículo 37 la estructuración en ciclos de las enseñanzas universitarias, ha venido a promover la integración del sistema universitario español según las líneas emanadas para la construcción del Espacio Europeo de Educación Superior, al que dedica su título XIII, y autoriza al Gobierno, en su artículo 88.2, a proceder al establecimiento, reforma o adaptación de las modalidades cíclicas de cada enseñanza y los títulos de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional correspondientes.

<sup>54</sup> 1- En el caso de títulos de grado, el Gobierno establece las directrices generales propias del plan de estudios, que incluyen: la denominación del título, la duración total en créditos y los contenidos formativos comunes. En los estudios de segundo y tercer ciclo, no se definirán directrices generales propias, en general. 2- La Comunidad Autónoma correspondiente deberá autorizar su implantación en una determinada Universidad, tras evaluar su interés y oportunidad y la existencia de medios y recursos adecuados. 3- La Universidad que desee implantarlo elaborará y aprobará el plan de estudios conducente a la obtención del correspondiente título. La propuesta de plan de estudios, junto al informe favorable de

directrices generales propias del plan de estudios<sup>55</sup>, que incluyen la denominación del título, la duración total en créditos y los contenidos formativos comunes. Estos contenidos formativos comunes se definen como conjunto de conocimientos, aptitudes y destrezas necesarios para alcanzar los objetivos formativos del título<sup>56</sup>.

Las características de la docencia y el aprendizaje del Derecho Financiero y Tributario tanto en el grado como en el postgrado necesariamente habrán de atender a la configuración normativa de cada titulación<sup>57</sup>. De ahí que repasemos brevemente sus exigencias, considerando las implicaciones del cambio pedagógico hacia el aprendizaje

---

la Comunidad Autónoma, serán remitidos al Consejo de Coordinación Universitaria. 4- El Consejo de Coordinación Universitaria, tras evaluar la adecuación de la propuesta a las directrices generales comunes y propias, decidirá sobre la homologación del plan de estudios. 5- Finalmente, el Gobierno, aprobará cada título de cada Universidad. Una vez publicados en el Boletín Oficial del Estado el acuerdo de homologación del título y el plan de estudios correspondiente, se podrá comenzar a impartir las enseñanzas y a expedir los correspondientes títulos por parte de la Universidad.

<sup>55</sup> Real Decreto 55/2005, de 21 de enero, por el que se establece la estructura de las enseñanzas universitarias y se regulan los estudios universitarios oficiales de Grado (BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2842). Artículo 11. *Directrices generales propias*. 1. Las directrices generales propias correspondientes a cada título específico de Grado determinarán el número de créditos de los planes de estudios que deberán ser superados para la obtención del correspondiente título oficial. 2. Las directrices generales propias de cada título de Grado especificarán los contenidos formativos comunes, una breve descripción de sus materias y el número de créditos que se les deberá asignar en sus respectivos planes de estudios. 3. El número de créditos fijado por las directrices generales propias para el conjunto de los contenidos formativos comunes de los planes de estudios conducentes a la obtención de un título de Grado será de un mínimo del 50 por ciento y un máximo del 75 por ciento del número total de créditos correspondientes a esa titulación. 4. Las directrices generales propias especificarán los efectos académicos y, en su caso, y de acuerdo con la normativa vigente, las competencias profesionales inherentes a la obtención del título, sin perjuicio de lo que, en su caso, establezca la normativa específica para el acceso al ejercicio de profesiones reguladas.

<sup>56</sup> Artículo 2. *Definiciones*, letra f) del Real Decreto 55/2005, de 21 de enero, por el que se establece la estructura de las enseñanzas universitarias y se regulan los estudios universitarios oficiales de Grado (BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2842).

<sup>57</sup> Ya desde las recomendaciones del Informe Bricall se ha venido hablando de la posible reducción del número de años en que se cursará la licenciatura en Derecho, pasando de cinco a cuatro. **SOUVIRON MORENILLA, J. M. y PALENCIA HERREJÓN, F.:** *La nueva regulación de las Universidades*, Edit. Comares, Granada, 2002, p. 602.

centrado en el alumno, propugnado en el EEES<sup>58</sup>. En este punto, conviene recordar que la más difícil de las tareas pedagógicas es la exposición de los problemas científicos de tal modo que resulten comprensibles para una mente no educada, pero capaz, y ésta llegue a tener sobre ellos ideas propias<sup>59</sup>

El primer nivel (Grado<sup>60</sup>) comprende las enseñanzas universitarias de primer ciclo y tiene como objetivo capacitar a los estudiantes para integrarse en el ámbito laboral europeo con competencias profesionales adecuadas. Su duración se establece entre 180 y 240 créditos<sup>61</sup>. Su objetivo formativo es el de propiciar la consecución por los estudiantes de una formación universitaria que aúne conocimientos generales básicos y conocimientos transversales relacionados con su formación integral, junto con los conocimientos y capacidades específicos orientados a su incorporación al ámbito

---

<sup>58</sup> La estructuración de los estudios en créditos se introdujo en España a partir de la reforma universitaria de 1983, definiéndose esta unidad fundamentalmente por las horas de docencia, teórica o práctica, impartidas por los profesores. El Proceso de Bolonia, parte, por el contrario de la concepción del crédito como unidad de trabajo del estudiante. La adopción de esta definición supone un cambio fundamental de los estudios universitarios, en tanto que se desplaza el centro de gravedad del sistema al aprendizaje de los estudiantes. Al mismo tiempo ha de procederse a una revalorización de la función docente del profesor universitario que incentive su motivación y que reconozca los esfuerzos encaminados a mejorar la calidad y la innovación educativa (MECD: *La integración del sistema universitario español en el Espacio Europeo de Enseñanza Superior*, Documento-Marco, Febrero 2003).

<sup>59</sup> WEBER, M.: “El político y el científico”, traducción española a cargo de Rubio Llorente, Alianza Editorial, Madrid, 1967, p. 189.

<sup>60</sup> *Estructura general* introducida por el Artículo 6 del Real Decreto 55/2005, de 21 de enero, por el que se establece la estructura de las enseñanzas universitarias y se regulan los estudios universitarios oficiales de Grado (BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2842).

<sup>61</sup> Artículo 10 del Real Decreto 55/2005, de 21 de enero, por el que se establece la estructura de las enseñanzas universitarias y se regulan los estudios universitarios oficiales de Grado (BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2842). *Directrices generales comunes*: 1. El número total de créditos de las enseñanzas y actividades académicas conducentes a la obtención de los títulos oficiales de Grado estará comprendido entre 180 y 240. 2. Podrán excluirse de este cómputo los créditos correspondientes a la realización del proyecto de fin de carrera y las prácticas tuteladas cuando estos deriven de normas, decisiones o prácticas comunes establecidas en la Unión Europea o, en su caso, de acuerdo con la normativa vigente, constituyan un requisito para el ejercicio de actividades profesionales reguladas, así como los correspondientes correspondientes al conocimiento de idiomas extranjeros. Las directrices generales propias de cada título establecerán las condiciones para la realización de estos trabajos.

laboral<sup>62</sup>. Conviene advertir que en análisis recientes se ha detectado que los objetivos del primer ciclo a veces se contemplan erróneamente como una “versión comprimida” de los anteriores programas de ciclo largo<sup>63</sup>.

Los contenidos de los planes de estudios conducentes a la obtención de títulos universitarios oficiales de Grado distinguirán entre los contenidos formativos comunes establecidos en las directrices generales propias de cada título y los específicos determinados discrecionalmente por la Universidad. Respecto de cada una de las materias que componen los planes de estudios, las Universidades deberán concretar los objetivos, conocimientos, aptitudes y destrezas que se deben adquirir, la descripción de contenidos y el número de créditos asignados a cada una de ellas<sup>64</sup>. En última instancia, no importa tanto el número de años, sino el número de créditos y con qué rapidez los consigan los estudiantes<sup>65</sup>

Para superar el primer ciclo<sup>66</sup>, los estudiantes deben haber demostrado su conocimiento y comprensión en un ámbito de estudio, con apoyo en manuales avanzados, incluyendo

---

<sup>62</sup> En concreto el Artículo 7 del Real Decreto 55/2005, de 21 de enero, por el que se establece la estructura de las enseñanzas universitarias y se regulan los estudios universitarios oficiales de Grado (BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2842) sobre las *Enseñanzas de Grado*, dispone: “el primer ciclo de los estudios universitarios comprenderá enseñanzas básicas y de formación general, junto a otras orientadas a la preparación para el ejercicio de actividades de carácter profesional. La superación del ciclo dará derecho a la obtención del correspondiente título, con la denominación que, en cada caso, acuerde el Gobierno”.

<sup>63</sup> **REICHERT, S.; TAUCH, C.**: *Trends IV: European Universities Implementing Bologna*.

<sup>64</sup> Real Decreto 55/2005, de 21 de enero, por el que se establece la estructura de las enseñanzas universitarias y se regulan los estudios universitarios oficiales de Grado (BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2842). Artículo 13. 1 y 2 *Contenido de los planes de estudios conducentes a la obtención de títulos universitarios oficiales de Grado*. Añade el apartado 3: Las Universidades podrán valorar en créditos la realización de prácticas en empresas o instituciones, de trabajos profesionales académicamente dirigidos e integrados en el plan de estudios, así como el reconocimiento de los estudios o actividades formativas realizados en el marco de programas universitarios o interuniversitarios, nacionales o internacionales.

<sup>65</sup> **OLSZAK, N.**: Discussion on the Bologna Declaration, ELFA General Assembly, Riga, 23 February 2002.

<sup>66</sup> La Conferencia de Ministros europeos responsables de la educación superior, celebrada en Bergen los días 19 y 20 de mayo de 2005 establece un marco europeo para las cualificaciones, o mejor, aptitudes, a

algunos aspectos punteros de la disciplina; deben poder aplicarlo de modo profesional en su trabajo, que demuestre sus competencias elaborando y manteniendo argumentos, y solucionando problemas. Deben ser capaces de recopilar e interpretar datos relevantes para formar juicios que incluyan una reflexión sobre los asuntos sociales, científicos o éticos de interés. Deben poder comunicar información, ideas, problemas y soluciones a auditorios especializados o no. Deben haber desarrollado las habilidades de aprendizaje que son necesarias para continuar otros estudios con un alto grado de autonomía.

Desde este momento, deseo adelantar mi posición en las discusiones actuales: el Derecho Financiero y Tributario puede servir a todos estos propósitos y dar cumplida cuenta de ellos. La pregunta por qué enseñar Derecho Financiero y tributario resulta hoy sorprendente por superflua, con independencia de las razones de índole práctica o profesional, constituye un sector del Ordenamiento jurídico de enorme importancia social: sus normas condicionan la actuación del Estado moderno y la vida de muchos ciudadanos. No puede dejar de formar parte del bagaje de conocimientos que las Facultades de Derecho deben suministrar a sus estudiantes. Además, el Derecho Financiero tiene un indudable valor formativo<sup>67</sup>, porque permite contemplar las instituciones jurídicas desde una perspectiva particular e infundirles una significación nueva, ya que es una encrucijada del mundo jurídico. Ningún alumno debería verse privado de entrar en contacto con esta asignatura, por lo que habría de incluirse en el Grado. De aceptarse este planteamiento, la cuestión se traslada a una sede distinta:

---

obtener según los ciclos. Los ministros se han comprometido a elaborar otros nacionales, respetándolo, para el año 2010, y a haber empezado este trabajo en el 2007. Prácticamente se siguen las recomendaciones técnicas presentadas por el grupo de trabajo creado al efecto. A Framework for Qualifications of the European Higher Education Area Bologna Working Group on Qualifications Frameworks Published by: Ministry of Science, Technology and Innovation Bredgade 43 DK-1260 Copenhagen K February 2005.

<sup>67</sup> **SAINZ DE BUJANDA, F.**: “La enseñanza de la Hacienda Pública en las Facultades de Derecho”, *Hacienda y Derecho*, vol. III, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1963, p. 3 y ss.; “Concepto y contenido del Derecho Financiero”, *Revista de Derecho Privado*, núm. 336, 1945, p. 163; “La enseñanza del Derecho Tributario a universitarios, a funcionarios y a contribuyentes”, *Hacienda y Derecho*, vol. III, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1963, p. 35 y ss; “El valor formativo del Derecho Financiero”, *Hacienda y Derecho*, vol. VI, Instituto de Estudios Políticos, Madrid 1973, p. 95 y ss. **VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.**: “El Derecho Financiero se incorpora como disciplina autónoma a los planes oficiales de estudio de las Universidades españolas”, *RDFHP*, núm. 59, 1965, p. 623 y ss.

¿dónde habría de colocarse la asignatura en el plan de estudios y cuántos créditos debería tener?<sup>68</sup> En esta tesitura, ante la polémica existente<sup>69</sup>, lo más sensato es esperar al resultado final del proceso y no aventurarse a formular pronósticos inciertos.

El segundo nivel (Postgrado) tiene como finalidad la especialización del estudiante en su formación académica, profesional o investigadora y se articula en programas integrados por las enseñanzas conducentes a la obtención de los títulos de Máster o Doctor. Así pues, comprende dos ciclos: el Máster (segundo ciclo), dedicado a la formación avanzada, y el Doctorado (tercer ciclo), cuyo objetivo es la formación investigadora<sup>70</sup>.

Los estudios de Máster, con una duración entre 60 y 120 créditos, estarán dedicados a la formación avanzada, de carácter especializado o multidisciplinar, dirigida a una

---

<sup>68</sup> Cabe recordar los argumentos en anteriores ocasiones esgrimidos: carece por completo de sentido que esta disciplina se vea reducida a un solo curso, como si fuese una disciplina heredera del antiguo Derecho fiscal. No es razonable que estudios de naturaleza económica tengan en Facultades de Derecho un peso superior a los de una rama jurídica de incuestionable y creciente importancia social y para la formación de los juristas. El contenido básico de esta disciplina no puede transmitirse a los estudiantes en un solo curso, por lo que se defiende la existencia de dos cursos: uno, dedicado a la Parte general y, otro, dedicado a la Parte especial, como es sistema inveterado en las ciencias jurídicas.

<sup>69</sup> Como muestra baste rememorar la historia más reciente. Algunos contenidos señalados por el Grupo de trabajo como propios del Derecho Financiero y Tributario, fueron objeto de crítica: Por un lado, se censuró que entre las materias troncales del primer ciclo, se aludiera -tras la enumeración de una serie de materias básicas-, como materia específica a un “Derecho Público Patrimonial y Financiero”, cuya enseñanza se adscribía a las Áreas de conocimiento de Derecho Administrativo y Derecho Financiero y Tributario y cuyo heterogéneo contenido incluía: El dominio público.- La propiedad comunal y vecinal.- El patrimonio privado de la Administración. La acción administrativa sobre la propiedad privada.- La expropiación forzosa.” Las responsabilidades patrimoniales de la Administración.- La financiación pública.- Los ingresos y los gastos.- El Presupuesto. Principios del Derecho Tributario. También se criticó que en el segundo ciclo se incluyera como materia teórica “Derecho Tributario”, adscrito en exclusiva a nuestra área de conocimiento, pero cuyo contenido comprendía, únicamente: “El sistema impositivo del Estado, de las Comunidades Autónomas y de las Entidades locales”. **CONSEJO DE UNIVERSIDADES: Reforma de las enseñanzas universitarias. Título: Licenciado en Derecho. Propuestas alternativas, observaciones y sugerencias formuladas al Informe Técnico durante el período de información y debates públicos**, Secretaría General del Consejo de Universidades, Madrid, 1988.

<sup>70</sup> Artículo 2, *Programas oficiales de Posgrado*, del Real Decreto 56/2005, de 21 de enero, por el que se regulan los estudios universitarios oficiales de Posgrado. BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2846.

especialización académica o profesional o bien a promover la iniciación en tareas investigadoras. Podrán incorporar especialidades en la programación de sus enseñanzas que se correspondan con su ámbito científico, humanístico, tecnológico o profesional<sup>71</sup>. Cada Universidad asignará un número determinado de créditos a cada una de las materias y actividades formativas del programa, a propuesta del órgano responsable del desarrollo de cada programa, que además fijará el número mínimo de créditos, así como las materias del programa que ha de cursar cada estudiante, en función de la formación previa acreditada<sup>72</sup>.

Para superar el segundo ciclo<sup>73</sup>, los estudiantes deben haber demostrado un conocimiento y comprensión que se basa y se extiende y/o mejora el relativo al primer ciclo y que ofrece una base o la oportunidad de ser original en el desarrollo y/o la aplicación de ideas, a menudo en un contexto investigador. Deben poder aplicar su conocimiento y comprensión y su capacidad para la resolución de problemas en ambientes nuevos o desconocidos en contextos más amplios que el de su ámbito de estudio (o multidisciplinares). Han de tener la capacidad de integrar los conocimientos y manejar la complejidad y formular juicios con información incompleta o limitada, pero que incluyan una reflexión sobre las responsabilidades éticas y sociales vinculadas a su aplicación. Deben poder comunicar sus conclusiones y el conocimiento y las razones subyacentes a auditorios, especializados o no, con claridad y sin ambigüedades. Deben poseer las habilidades necesarias para aprender de manera en gran parte autodirigida o autónoma.

---

<sup>71</sup> Artículo 8.1 y 2, *Estructura*, del Real Decreto 56/2005, de 21 de enero, por el que se regulan los estudios universitarios oficiales de Posgrado. BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2846. Además, según el apartado 3: el Gobierno podrá establecer directrices generales propias y requisitos especiales de acceso en los estudios conducentes al título oficial de Máster, en aquellos casos en que, según la normativa vigente, dicho título habilite para el acceso a actividades profesionales reguladas.

<sup>72</sup> Artículo 9 del créditos Real Decreto 56/2005, de 21 de enero, por el que se regulan los estudios universitarios oficiales de Posgrado. BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2846. *Organización*. En todo caso, para la obtención del título de Máster será preciso cursar, dentro del programa, un mínimo de 60.

<sup>73</sup> Según lo acordado en la Conferencia de Ministros europeos responsables de la educación superior, celebrada en Bergen los días 19 y 20 de mayo de 2005.

El Doctorado se entiende, fundamentalmente, como la fase inicial en la formación de investigadores y, tras la realización de 300 créditos, el requisito legal para obtenerlo es la elaboración y presentación de una Tesis Doctoral, consistente en un trabajo original de investigación relacionado con los campos científico, técnico, humanístico o artístico del programa de Postgrado. El acto de defensa consistirá en la exposición por el doctorando de la labor realizada, la metodología, el contenido y las conclusiones, con una especial mención a sus aportaciones originales. Así pues, la finalidad de los estudios de Doctorado es la formación avanzada del doctorando en las técnicas de investigación. Aunque no se asignan créditos obligatorios a los estudios de tercer ciclo, cada programa de doctorado puede optar por incorporar actividades dirigidas a la formación investigadora, entre ellas cursos o seminarios, que pueden ser obligatorios u optativos<sup>74</sup>.

Como es bien sabido, la docencia se define y apoya en la investigación y, ésta se beneficia de la docencia y del trabajo con los estudiantes<sup>75</sup>. Las Universidades, en sus programas oficiales de Postgrado, establecerán las líneas de investigación de cada uno de ellos, la relación de profesores e investigadores encargados de la dirección de tesis doctorales<sup>76</sup>, el número máximo de estudiantes, los criterios de admisión y selección y, en su caso, la programación y los requisitos de formación metodológica o científica.

---

<sup>74</sup> *Organización y admisión*. Real Decreto 56/2005, de 21 de enero, por el que se regulan los estudios universitarios oficiales de Posgrado. BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2846.

<sup>75</sup> La relación esencial entre la educación superior y la investigación es fundamental para la educación superior europea y un rasgo definitorio de las Universidades de Europa. **European University Association (EUA)**: “Después de Berlín: el papel de las Universidades hasta el 2010 y más allá”, 7 de Mayo de 2003.

<sup>76</sup> En el conjunto de las actividades docentes e investigadoras individuales de los profesores universitarios, la docencia, la dirección de programas oficiales de Posgrado y la dirección de tesis doctorales tendrán el mismo tipo de reconocimiento académico que el otorgado a las actividades desarrolladas en los estudios de Grado. Reconocimiento de las actividades docentes e investigadoras, Disposición adicional segunda del Real Decreto 56/2005, de 21 de enero, por el que se regulan los estudios universitarios oficiales de Posgrado. BOE núm. 21, Martes 25 enero 2005, p. 2846.

La superación del tercer ciclo<sup>77</sup> implica haber demostrado una comprensión sistemática de un campo de estudio y el dominio de las habilidades y métodos de investigación asociados al mismo. Los estudiantes deben haber demostrado la capacidad de concebir, diseñar, poner en práctica y adaptar un proceso de investigación con rigor académico. Deben haber realizado una contribución a través de la investigación original que extienda la frontera del conocimiento desarrollando un trabajo, parte del cual merezca la publicación nacional o internacional. Han de ser capaces de realizar el análisis crítico, la evaluación y la síntesis de ideas nuevas y complejas. Han de poder comunicarse con sus pares, la comunidad académica en el más amplio sentido y con la sociedad en general sobre sus áreas de conocimiento. Puede esperarse de ellos que sean capaces de promover, en contextos académicos y profesionales, progreso tecnológico, social o cultural en la sociedad del conocimiento.

En definitiva, la necesidad de reorganizar los conocimientos obedece concretamente a dos tendencias que ejercen presiones en sentido contrario: por un lado, la diversificación y la especialización cada vez mayores de los conocimientos y la aparición de campos de especialidades de investigación y enseñanza cada vez más específicos y precisos; por otro lado, el mundo académico necesita adaptarse urgentemente al carácter interdisciplinar de las cuestiones que plantean los grandes problemas de la sociedad<sup>78</sup>. Sin embargo, aunque se intente mejorar el diálogo entre las Universidades y la sociedad, no ha de perderse de vista que las Universidades tienen que trabajar con la perspectiva del largo plazo, para contrarrestar la tendencia predominante de un pensamiento a corto plazo en nuestras sociedades.

El establecimiento del sistema europeo de créditos en las titulaciones oficiales de grado y de posgrado<sup>79</sup> comporta la reformulación de la organización del currículo de la

---

<sup>77</sup> Según lo acordado en la Conferencia de Ministros europeos responsables de la educación superior, celebrada en Bergen los días 19 y 20 de mayo de 2005.

<sup>78</sup> **COMISIÓN EUROPEA:** *El papel de las universidades en la Europa del conocimiento*, COM(2003) 58 final, Bruselas, 5 de febrero de 2003.

<sup>79</sup> Real Decreto 1125/2003, de 5 de septiembre, por el que se establece el sistema europeo de créditos y el sistema de calificaciones en las titulaciones universitarias de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional (BOE núm. 224 Jueves 18 septiembre 2003, p. 34355). Entre sus ventajas, suelen citarse las siguientes: permite comprender y comparar fácilmente los distintos sistemas educativos, facilita el reconocimiento de las cualificaciones profesionales y la movilidad nacional e internacional, incrementa la

educación superior mediante su adaptación a los nuevos modelos de formación que han de orientar las programaciones y las metodologías docentes centrándolas en el aprendizaje de los estudiantes. La introducción de los créditos ECTS implica un replanteamiento de los contenidos y la organización de las asignaturas, además de la consideración de sus consecuencias en la metodología docente y en la evaluación.

El crédito europeo<sup>80</sup> es la unidad de medida del haber académico que representa la cantidad de trabajo del estudiante para cumplir los objetivos del programa de estudios y que se obtiene por la superación de cada una de las materias que integran los planes de estudios de las diversas enseñanzas conducentes a la obtención de títulos universitarios de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional. En esta unidad de medida se integran las enseñanzas teóricas y prácticas, así como otras actividades académicas dirigidas, con inclusión de las horas de estudio y de trabajo que el estudiante debe realizar para alcanzar los objetivos formativos propios de cada una de las materias del correspondiente plan de estudios.

Así pues, tanto las actividades presenciales como las no presenciales han de ser objeto de organización, seguimiento y evaluación. Se ve reforzada la interdependencia profesor–estudiante. Para el seguimiento, juegan un papel fundamental las tutorías y la atención más personalizada. El profesor-tutor se convierte en un facilitador del aprendizaje de alumnos más activos y autónomos. Un estudiante más autónomo, motivado y autocontrolado es fruto del ejercicio de un papel menos dirigista por parte del profesor, elevando el nivel de responsabilidad de los estudiantes en el aprendizaje. En gran medida, la participación de los estudiantes va a depender del enfoque pedagógico utilizado en el aula, de la actividad del profesor y de la cooperación con los compañeros de clase a la hora de realizar trabajos en grupo.

---

colaboración entre Universidades y la convergencia de las estructuras educativas y fomenta el aprendizaje en cualquier momento de la vida y en cualquier país de la Unión Europea.

<sup>80</sup> El artículo 2 del Real Decreto 1125/2003, de 5 de septiembre, por el que se establece el sistema europeo de créditos y el sistema de calificaciones en las titulaciones universitarias de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional (BOE núm. 224 Jueves 18 septiembre 2003, p. 34355), para su definición, en la letra g) remite al artículo 3 del Real Decreto 1125/2003, de 5 de septiembre, donde se regula el concepto de crédito como la unidad de medida del haber académico.

El hecho de que se haga responsable al estudiante de su propio proceso de aprendizaje es positivo únicamente en la medida en que se corresponsabilice con su profesor, que le guíe, además de garantizar la calidad del resultado<sup>81</sup>. Como todo, la dinámica de esta metodología, basada en un sistema de tutorías, entrevistas personales y comunicación fluida, tiene ventajas e inconvenientes. Entre las primeras: los estudiantes desarrollan muchas de las destrezas instrumentales, interpersonales y sistémicas deseadas. Entre los segundos: la supervisión por el profesor en ocasiones puede verse dificultada, incluso por el propio alumno que no es responsable ni se autocontrola.

Ante la vigente indefinición del número de créditos que deben ser asignados a nuestra materia en los futuros planes de estudio, hemos de partir de las restricciones generales. El número total de créditos establecido para cada curso académico será de 60<sup>82</sup>. En la asignación de créditos a cada una de las materias se computará el número de horas de trabajo requeridas para la adquisición por los estudiantes de los conocimientos, capacidades y destrezas correspondientes. En esta asignación deberán estar comprendidas las horas correspondientes a las clases lectivas, teóricas o prácticas, las horas de estudio, las dedicadas a la realización de seminarios, trabajos, prácticas o proyectos, y las exigidas para la preparación y realización de los exámenes y pruebas de evaluación. Esta asignación está referida a un estudiante dedicado a cursar a tiempo completo estudios universitarios durante un mínimo de 36 y un máximo de 40 semanas por curso académico. El número mínimo de horas, por crédito, será de 25, y el número máximo, de 30<sup>83</sup>.

---

<sup>81</sup> La experiencia docente en el practicum de la Diplomatura en Gestión y Administración Pública nos ha puesto de manifiesto que no siempre se consigue el resultado deseado, porque a pesar de que los alumnos en prácticas se incorporen a centros de trabajo en condiciones similares a las reales y puedan tener una experiencia de primera mano, a veces no reciben la atención suficiente o instrucciones claras de sus superiores.

<sup>82</sup> Por lo tanto, un semestre equivale a 30 créditos y un trimestre a 20 créditos. A título orientativo y considerando una actividad académica aproximada de 40 semanas/año y una carga de trabajo en torno a 40 horas/semana, se establece para el crédito europeo un volumen de trabajo entre 25 y 30 horas (1.500-1.800 horas de trabajo del estudiante/año) (MECD: *La integración del sistema universitario español en el Espacio Europeo de Enseñanza Superior*, Documento-Marco, Febrero 2003).

<sup>83</sup> Artículo 4 del Real Decreto 1125/2003, Asignación de créditos. El apartado 6 indica que el Gobierno, previo informe del Consejo de Coordinación Universitaria, fijará el número mínimo de créditos que deban

La obtención de los créditos correspondientes a una materia comportará haber superado los exámenes o pruebas de evaluación correspondientes. El nivel de aprendizaje conseguido por los estudiantes se expresará con calificaciones numéricas<sup>84</sup>.

A la hora de evaluar el aprendizaje de un graduado en Derecho debe juzgarse su capacidad para definir el problema, encontrar, aplicar e interpretar el Derecho en casos específicos, así como razonar la decisión. Para lograr la calidad del aprendizaje, no está de más recordar que una simple transferencia de conocimientos y destrezas no basta. Los estudios jurídicos deben provocar un proceso de pensamiento y reflexión, y no de memorización. Como se ha dicho, los alumnos “no son vasijas a rellenar, sino velas a encender”<sup>85</sup>. Por un lado, ha de valorarse el conocimiento de los institutos jurídicos, el sistema y las normas; y, por otro, el dominio del método jurídico<sup>86</sup>. El graduado, al

---

ser asignados a una determinada materia en planes de estudio de enseñanzas conducentes a la obtención de títulos universitarios oficiales con validez en todo el territorio nacional.

<sup>84</sup> Artículo 5 del Real Decreto 1125/2003, Sistema de calificaciones. El sistema de calificación se formula cuantitativamente para facilitar su comparación con el sistema de grados de calificaciones del sistema de créditos europeos. Así, en virtud de lo dispuesto en el apartado 4: los resultados obtenidos por el alumno en cada una de las materias del plan de estudios se calificarán en función de la siguiente escala numérica de 0 a 10, con expresión de un decimal, a la que podrá añadirse su correspondiente calificación cualitativa: 0-4,9: Suspenso (SS). 5,0-6,9: Aprobado (AP). 7,0-8,9: Notable (NT). 9,0-10: Sobresaliente (SB). 5. Los créditos obtenidos por reconocimiento de créditos correspondientes a actividades formativas no integradas en el plan de estudios no serán calificados numéricamente ni computarán a efectos de cómputo de la media del expediente académico.

<sup>85</sup> **KRANJC, J.:** “The place of Legal History...”, op.cit., [http://www.elfa-fde.org/PDF/Conferences/Workshops\\_Graz.doc](http://www.elfa-fde.org/PDF/Conferences/Workshops_Graz.doc) el 11 de julio de 2005.

<sup>86</sup> “El método jurídico es, en sustancia, el camino que se transita para hallar y para definir los principios y los conceptos del Derecho. Un principio es una proposición o base racional que sirve de explicación y de apoyo a todo un sistema. Difiere, por tanto, del concepto, siempre asentado sobre una base empírica. Principios y conceptos generan reglas y perfilan instituciones. Arman y sostienen la estructura del Derecho. A veces son la hebra que une el paño y se oculta a los ojos. Las reglas positivas, deslumbrantes e imperiosas, buscan siempre el primer plano, aunque terminen por mostrar su insuficiencia. Los principios y los conceptos no. Hay principios que no están expresados en la ley y respaldan, sin embargo, con su autoridad, buena parte de sus disposiciones. Hay conceptos que se formulan en un breve enunciado y resumen, sin embargo, siglos de realidad y de sedimentación histórica. [...] La ciencia jurídica especula con los principios, los conceptos y las teorías generales y abstractas; el arte jurídico especula con las soluciones, los medios y las alternativas particulares y concretas. El descubrimiento de los principios es la máxima conquista del método; la formulación de las normas es la máxima conquista de la técnica. Y

final, habrá de ser un jurista creativo y responsable. Para medir su nivel de aprendizaje, pueden considerarse los típicos modos en que se pueden demostrar el conocimiento y las destrezas, tal como se indican en la tabla que se reproduce a continuación<sup>87</sup>.

Área de actuación	(i) Derecho
Conocimiento del tema	a) Los alumnos deberían tener conocimiento de los principales rasgos del sistema jurídico estudiado, estando familiarizados con sus instituciones y procedimientos; b) conocimiento de los principios y valores en una amplia gama de temas; c) conocimiento más profundo de algunas áreas de especialización; d) capacidad de demostrar la comprensión interna de cómo el Derecho encaja y opera.
Aplicación del tema/solución de problemas	Capacidad para aplicar el conocimiento a situaciones comprometidas por polémicas doctrinales; concepción de los problemas como oportunidades para demostrar su familiaridad con las dificultades conceptuales y doctrinales y para procurar una solución personal a los debates pendientes de solución.
Fuentes e investigación	Capacidad para identificar y usar las fuentes jurídicas primarias y las revistas relevantes para el tema objeto de estudio; capacidad para identificar los debates contemporáneos y participar aportando el Derecho aplicable.
Análisis, evaluación, juicio crítico y síntesis	Capacidad de identificar los asuntos en términos de su importancia política y doctrinal; capacidad de producir una síntesis doctrinal clara y resumir los asuntos de naturaleza política.  Capacidad para evaluar el Derecho, ya sea independientemente en términos de coherencia doctrinal como en relación con otras perspectivas políticas que han sido enseñadas específicamente. Capacidad de crear

aunque parezca justo que la técnica esté racionalmente subordinada al método como la acción al juicio, hay que reconocer que ciencia y arte, método y técnica se ligan en un destino indisoluble, de modo que frecuentemente un fracaso técnico acucia el progreso científico o una renovación científica destituye de todo valor el aparato de una realización técnica” (**RISOLÍA, M.A.**: “La enseñanza del Derecho”, *Predica universitaria*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1974, p. 41).

<sup>87</sup> **BELL, J.** : “Legal Education and Bologna: A British Perspective”, *Compartiendo experiencias en el campo de la formación jurídica en Europa*, Congreso Anual de ELFA, Graz, 18 y 19 Febrero de 2005. Consulta en [http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell\\_Graz.doc](http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell_Graz.doc) el 11 de julio de 2005.

---

	soluciones nuevas o imaginativas a un problema o usar los materiales de diferentes modos.
Autonomía	Capacidad para actuar independientemente en la planificación y la gestión de tareas con una guía limitada en áreas en que han estudiado y para identificar los propios recursos. Capacidad para reflexionar sobre su propio aprendizaje, buscar y hacer uso de la retroalimentación
Comunicación	Capacidad para participar en un debate académico de manera profesional; para emplear diversos formatos, la mayoría escritos, para presentar una materia especializada. Capacidad para escribir prosa fluida y compleja, usando con corrección la terminología jurídica; capacidad para leer varios trabajos complejos de y sobre el Derecho y resumir sus argumentos con precisión.
Otras destrezas	Uso de procesadores de textos, sistemas estándar de búsqueda de información y bibliografía y de los recursos en internet. Capacidad para especificar las herramientas tecnológicas necesarias para el apoyo personal. Capacidad para identificar y cotejar información numérica o estadística relevante y emplearla en un informe. Capacidad para trabajar en grupos.

---

Por último, no debe olvidarse que también se somete a evaluación el conjunto del sistema<sup>88</sup>, porque se entiende que es necesaria la calidad de la enseñanza para la efectividad del aprendizaje. Como recuerdan las propias Universidades, la valoración de la calidad debe tener presente la misión y los objetivos asignados a cada institución y a cada programa; requiere un equilibrio entre innovación y tradición, excelencia académica y pertinencia social y económica, coherencia de los currícula y libre elección del estudiante; y comprende la función docente e investigadora<sup>89</sup>. La misión de potenciar la mejora de la actividad docente, investigadora y de la gestión de las Universidades, de proporcionar a la Administración Pública información adecuada para la toma de decisiones y de informar a la sociedad sobre el cumplimiento de objetivos en

---

<sup>88</sup> **JIMENA QUESADA, L.:** “Libertad de cátedra, cultura democrática y evaluación del profesorado”, *Cuadernos Constitucionales de la Cátedra Fadrique Furió Ceriol*, núm.22-23 (Autonomía universitaria y libertad de cátedra), Valencia, 1998, p. 47 y ss.

<sup>89</sup> Documento aprobado por los representantes de la Universidad: Perfilando el Espacio Europeo de la Enseñanza Superior, Salamanca, 29 y 30 de marzo 2001.

las Universidades, en España básicamente se encomienda a entes específicamente diseñados para este propósito<sup>90</sup>.

## **2. El empleo de las tecnologías de la información y comunicación en las asignaturas jurídicas**

El carácter universal de la institución universitaria hoy en día se ve incrementado con la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación a distancia que eliminan barreras geográficas<sup>91</sup>. En particular, en el aprendizaje en red, se utilizan las tecnologías de la información y la comunicación para generar conexiones entre un alumno y otros alumnos y tutores; así como entre una comunidad de aprendizaje y sus recursos de aprendizaje<sup>92</sup>. A través del *Campus* virtual, una Universidad puede ofrecer facilidades educativas en cualquier momento y desde, potencialmente, cualquier sitio a través de internet. Con estas medidas y otras similares se favorece, también desde instancias comunitarias<sup>93</sup>, el llamado e-Learning<sup>94</sup>.

---

<sup>90</sup> Las actividades de la ANECA se centran en la evaluación y acreditación de los planes de estudio y de las instituciones, la evaluación del profesorado antes de ser contratado por las Universidades, la realización de estudios y prospectiva, la propuesta de criterios de calidad, etc. Existen, además ocho agencias autonómicas de evaluación, que realizan funciones similares a la agencia nacional en el ámbito geográfico que les corresponde. Se ha establecido (en 2003) una Comisión de Coordinación entre la agencia nacional y las autonómicas cuyo objetivo es coordinar la evaluación de la Educación Superior basándose en los principios de transparencia y cooperación. En breve, el gobierno integrará a las Comunidades Autónomas en los órganos rectores de la ANECA (**DIRECCIÓN GENERAL DE UNIVERSIDADES**: *Informe Nacional de España*, Conferencia Europea de Ministros de Educación Superior, Berlín, Septiembre de 2003).

<sup>91</sup> **MECD**: *La integración del sistema universitario español en el Espacio Europeo de Enseñanza Superior*, Documento-Marco, Febrero 2003.

<sup>92</sup> **JONES; STEEPLES**: *Networked Learning: Perspectives and issues*, 2001.

<sup>93</sup> Programa para la integración efectiva de Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC) en los sistemas de entrenamiento y educación en Europa (2004-2006) con cuatro acciones: 1. El fomento de la alfabetización digital, 2. Los campus europeos virtuales, 3. El hermanamiento electrónico de centros de enseñanza europeos y el fomento de la formación del profesorado y 4. Las acciones transversales para la promoción del e-learning en Europa. La línea de acción dedicada al hermanamiento electrónico de los centros de enseñanza también se ocupa de la puesta al día de las destrezas profesionales de profesores y formadores con vista a una utilización pedagógica y cooperativa de las TIC.

El hecho de integrar las tecnologías de la información y comunicación (TIC) en la docencia puede servir para incrementar la variedad metodológica, aumentar la accesibilidad y la flexibilidad, promover el protagonismo del alumno, mejorar la presentación y la comprensión de ciertos tipos de información, fomentar el trabajo cooperativo, mejorar el trabajo individual, acceder a nuevos entornos y situaciones y optimizar recursos y costes. Si bien, conviene tener en cuenta las características diferenciadas de cada tecnología a la hora de procurar una comunicación uni o bidireccional<sup>95</sup>.

	<b>Sincrónica</b>	<b>Asincrónica</b>
		Mensajes (correo, SMS...)
Unidireccional	Clase/seminario online...	Tablones de anuncios Repositorios de información...
	Discusiones online	
Bidireccional	(teleconferencia, videoconferencia..)...	Lista de preguntas frecuentes (FAQs), Foros..

En principio, es posible emplear estas tecnologías en distintos momentos de la actividad docente: en la impartición, el seguimiento, el apoyo y la evaluación. Es obvio que la puesta en funcionamiento debe combinar los recursos según las características del curso. Serán decisivos aspectos como la duración, la complejidad y la naturaleza de la materia o el número de alumnos; debiendo también valorarse las habilidades, la motivación, el

<sup>94</sup> Uso de nuevas tecnologías multimedia y de Internet para mejorar la calidad del aprendizaje mediante el acceso a recursos y servicios, y a colaboraciones e intercambios a larga distancia. La formación abierta y a distancia: [ODL - Open & Distance Learning] posibilita efectuar el aprendizaje a distancia, con un alto grado de autonomía, con la ayuda de diversos sistemas, entre los que actualmente destaca el e-learning. En cualquier caso, hay que oponerse enérgicamente a “las ideas más radicales sobre el uso docente de las nuevas tecnologías, que reducen la Universidad a un mero suministrador de contenidos para difundir por Internet” (como hace el Decano Sexton, según comenta el Profesor C. PALAO TABOADA en “La enseñanza del Derecho en la Universidad: presente y futuro”, *Anuario de la Facultad de Derecho de la UAM*, n.º 6, 2002, p. 138).

<sup>95</sup> **DÍAZ, P.**: “Las TIC como apoyo en el proceso de enseñanza/aprendizaje”, *1ª Jornada Campus Virtual UCM*, 6 de Mayo de 2004. En este epígrafe reproducimos también las tablas elaboradas por este autor.

apoyo pedagógico y técnico, el tiempo y recursos disponibles, así como las características del discente.

La introducción de las TIC en un curso concreto de forma efectiva habrá de hacerse de manera gradual y guiada, estableciendo expectativas razonables y relacionadas con los objetivos docentes y unas reglas claras en cuanto a los mecanismos de comunicación existentes. En todo caso, habrá de valorarse la utilidad pedagógica de las herramientas a emplear, para que verdaderamente contribuyan a mejorar el proceso de aprendizaje-enseñanza.

Los niveles de integración de las TIC en la docencia pueden ser muy variados y en términos generales, pueden reconducirse a los siguientes<sup>96</sup>:

<b>Recurso</b>	<b>Valor Instructivo</b>	<b>Coste de desarrollo</b>
Página web	Bajo	Bajo
Sitio web	Bajo	Medio
Clases/seminarios virtuales	Medio	Bajo
Herramientas de comunicación	Medio	Medio
Actividades interactivas	Muy alto	Alto
Entornos integrados	Muy alto	Muy alto

Su utilidad, como instrumento complementario o de apoyo de las clases presenciales, es evidente<sup>97</sup>; no obstante, su difusión en el área jurídica es relativamente lenta<sup>98</sup>. Puede

<sup>96</sup> Cuadro basado en un estudio de Barsin & Associates.

<sup>97</sup> La inversión en destrezas y en ejercicios de investigación es típica de la enseñanza en las Facultades de Derecho británicas – baterías de ordenadores, acceso a Westlaw y otros recursos. **BELL, J.** : “Legal Education and Bologna...”, op.cit., [http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell\\_Graz.doc](http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell_Graz.doc) el 11 de julio de 2005.

<sup>98</sup> Al menos de los datos que se desprenden de la 1ª Jornada Campus Virtual UCM, en el Área de Ciencias Sociales:

comenzarse por situaciones de aprendizaje que emplean aplicaciones basadas en las TIC para obtener información, aunque puede llegarse hasta la elaboración de un Tutorial e-Financiero y Tributario<sup>99</sup>.

Cualquier experiencia, independientemente del nivel de integración de medios tecnológicos, habrá de contar con la planificación de las tareas y la estructura del curso y estar dirigida por objetivos docentes. Las actividades propuestas habrán de tener verdadera utilidad práctica y, a la hora de dinamizar el trabajo en grupo, cada miembro tendrá que asumir una responsabilidad específica en las actividades.

---

Centro	Asignaturas Virtualizadas	Nº Profesores	Nº Alumnos	% Participación	Media Accesos
<b>Derecho</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>118</b>	<b>85,47</b>	<b>195,17</b>

<sup>99</sup> **FLORES, M.S.:** Tutorial “E-Mercantil”, *1ª Jornada Campus Virtual UCM*. Señala como ventajas la comunicación permanente, la acogida favorable, la realización trabajos y test de autocorrección, la privacidad en trabajos de tesis, DEA y otros, la utilización correcta por alumnos, que lo convierten en una herramienta eficiente en actividad docente e investigadora. Sobre los posibles usos de la red y los sitios relacionados específicamente con el Derecho Financiero y Tributario, merece ser consultado el trabajo de **M.A. MARTÍNEZ LAGO** que lleva por título “Internet y el Derecho Financiero y Tributario”, publicado en <http://www.rediris.es/rediris/boletin/43/enfoque2.html>

### C. Recapitulación sobre lo esencial en la formación jurídica

Para descubrir qué es esencial en lo que hacemos y qué es meramente tradicional o coyuntural, debemos analizar los rasgos característicos del Derecho<sup>100</sup>.

- Superficie: las reglas y las normas. Las normas nos dicen qué hemos de hacer para actuar de acuerdo con la ley o para obtener un determinado resultado. De esto se seguiría que el mejor jurista es el que conoce más reglas, el que tiene una respuesta instantánea para cada pregunta jurídica. Pero este tipo de conocimiento dura poco, sólo hasta que el legislador cambie las normas. El verdadero jurista es la persona que comprende, que es capaz de identificar las cuestiones jurídicas y después descubrir las reglas.
- Profundidad 1: la estructura conceptual. La capacidad de comprender esencialmente implica la habilidad de ver cómo las partes encajan y como proceder. Wittgenstein describió este fenómeno con el ejemplo del orador que dice “ahora puedo continuar”. Ese sentido de visión interior (intra-visión), en Derecho, supone que la persona entiende la estructura conceptual del sistema jurídico. Peter Birks señaló la importancia de la taxonomía, identificando las piezas de un sistema jurídico y como encajaban unas con otras. Esto es fundamental en el pensamiento jurídico. Cuando aprendemos Derecho en un

---

<sup>100</sup> **BELL, J.** : “Legal Education and Bologna...”, op.cit., [http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell\\_Graz.doc](http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell_Graz.doc) el 11 de julio de 2005. Características que permanecen, a pesar del paso del tiempo. “En teoría se enseñará lo elemental, y por ello fundamental; se lo enseñará gradualmente; se revelará la importancia principalísima que tiene la observación correcta de los hechos; se subrayará la función teleológica y el valor ético del Derecho; se incitará a meditar y a discurrir sobre el ideal perenne de justicia; se precisarán y depurarán los conceptos jurídicos y la terminología; se formularán esquemas que den noción general, comprensiva y sistemática de los asuntos, y se ilustrará, en fin, sobre el Derecho positivo, aunque cuidando de no caer en el fetichismo legal o en la negación positivista. En lo práctico, se enseñará a argumentar y a expresarse en Derecho; a concebir y formular la norma general (ley) o la disposición particular (acto o negocio jurídico); a armar y sustanciar el proceso; a seleccionar y aplicar la regla que decide el caso; a pronunciar la sentencia y a analizarla y corregirla, si cabe, para acercarla a la solución ideal en justicia. En fin; en punto a la investigación, será menester adiestrar en el dominio de los resortes con que se plantea, se examina y se resuelve un problema de Derecho y en el manejo de los recursos o del aparato instrumental con que la indagación ha de llevarse a cabo” (**RISOLÍA, M.A.**: “La enseñanza del Derecho”, *Predica universitaria*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1974, p. 43).

sistema jurídico, aprendemos cómo se interrelacionan las diferentes ideas y cómo aplicarlas a la realidad. También en el estudio del Derecho Comparado, para conocer un sistema jurídico, debe conocerse el mapa básico de las categorías y conceptos con los que se manejan los problemas sociales. Aunque el estudioso no conozca todas las reglas en cada área, necesita entender dónde situar el asunto que debe ser investigado. Esto motiva la visión general del sistema, pero llevada a cabo de modo que genere comprensión y no una mera introducción superficial a cada tema.

- Profundidad 2: los valores. Hay ciertos valores asociados con el hacer las cosas conforme a Derecho. Son tanto sustantivos (derechos constitucionales, derechos humanos...) como procedimentales (oír a ambas partes, confiar en la prueba convincente, la imparcialidad, aportar argumentos racionales y justificaciones...), subyacen a las normas y se usan a la hora de interpretarlas. Si ha de entenderse el Derecho, entonces han de entenderse sus valores más hondos<sup>101</sup>.
- Profundidad 3: Las técnicas. Gran parte del Derecho es un conjunto de técnicas. Existen ciertos modos de interpretarlo o investigarlo, valorando la prioridad a dar a las fuentes materiales y formales. En éstas ha de formarse también el alumno.
- Contexto: las instituciones. Es preciso conocer las instituciones jurídicas y, en un sentido más amplio, el contexto en el que el Derecho opera (constitucional, administrativo...), los Tribunales y el valor de sus resoluciones, etc. Debe apreciarse cómo el Derecho encaja en la sociedad y cuál es su importancia.
- Destrezas. Interesan particularmente el pensamiento crítico, el razonamiento lógico, el uso de las fuentes, el análisis de textos y la capacidad de averiguar lo importante en los hechos y de presentar conclusiones, oralmente y por escrito. Se llega a afirmar que la importancia de estas destrezas puede reducir la cantidad

---

<sup>101</sup> Es indudable que en el estudio y en la enseñanza del Derecho Financiero y Tributario se dan cita elementos que se conectan íntimamente con los valores esenciales de nuestra cultura jurídica: los principios de solidaridad, de justicia material, de legalidad, de seguridad jurídica, etc. (PALAO TABOADA, C.: “La enseñanza del Derecho Financiero y tributario”, *REDF*, núm. 40, 1983, pp. 502-503).

de conocimiento que se exige aprender y demostrar como adquirido al final del curso.

En definitiva, el profesional del Derecho que debe formarse en las Universidades, a partir de un necesario conocimiento de la teoría, tiene que ser capaz de examinar y analizar los hechos, económicos y jurídicos, para calificarlos en función de su naturaleza, de su forma y de sus efectos<sup>102</sup>. El jurista califica, al igual que el médico diagnostica. Analiza la realidad y la traduce en términos de Derecho. Descubre los intereses en presencia, la forma en que estos se expresan y la relevancia de los mismos, y los pondera a la luz de los valores jurídicos. Sólo así se logra calificar el hecho y atribuirle una naturaleza para indagar la respuesta que se deriva de un ordenamiento, sus consecuencias jurídicas. Posteriormente, el juicio valorativo sobre aquella conclusión siempre es necesario, muy esencialmente si se realiza desde principios jurídicos generales, pues una contradicción o una respuesta inadecuada, derivada del propio Ordenamiento positivo, es lo que permite la búsqueda de una mejor respuesta ajustada a estos que no puede excluir una posible propuesta de *lege ferenda*<sup>103</sup>.

---

<sup>102</sup> “Observar, razonar, inducir, deducir, abstraer, generalizar, comparar, proyectar, construir son verbos que hacen a la tarea del jurista. La exégesis histórica, la valoración crítica, el análisis comparativo, la especulación hipotética han de ser manejados por él en todo instante. Con intrepidez. Con latitud” (RISOLÍA, M.A.: “La enseñanza del Derecho”, *Predica universitaria*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1974, p. 42).

<sup>103</sup> CAYÓN GALIARDO, A.: *Proyecto docente e investigador*, Madrid, 2003, pp. 292-293.

### III. El conocimiento jurídico-financiero posible

#### A. La evolución del conocimiento jurídico

El punto de partida es una premisa clara: la Ciencia se especializa y diversifica indefinidamente; por eso no acaba nunca<sup>104</sup>. Así se puede explicar con relativa sencillez el surgimiento de la Ciencia del Derecho. Lo que importa subrayar ahora es que, desde el mismo momento de su aparición, empieza a forjarse en su contra una crítica de hondo calado: los problemas más importantes que se plantea el jurista son intrasistemáticos, por el hecho de centrarse exclusivamente en el mundo jurídico<sup>105</sup>. Desde estas bases, se llega a discutir el objeto primordial de la docencia universitaria: ¿el conocimiento teórico? ¿y su relación con la realidad?<sup>106</sup>. Sin embargo, la verdad es que el conocimiento teórico se nutre “de las relaciones sociales (que se intentan predeterminar y donde, en su caso, aparecen los conflictos de intereses que se intentan resolver) y las normas jurídicas que el Estado produce –o reconoce– para definir esas predeterminaciones y soluciones”<sup>107</sup>, por lo que la crítica resulta del todo punto injustificada.

---

<sup>104</sup> Cuando aumenta el tesoro de efectivo saber humano, es forzoso saber muchas cosas cuya cuantía desborda la capacidad de aprender, se intensifica y amplía también de pronto la actividad pedagógica, la enseñanza (ORTEGA Y GASSET, J.: *El libro de las misiones*, op.cit., p.106).

<sup>105</sup> Es decir, si en la interioridad cerrada de su sistema existen normas incompatibles o ambiguas o lagunas o conceptos jurídicos indeterminados o derechos fundamentales. Los juristas se han ocupado básicamente de los problemas que ofrece un sistema legal desde la perspectiva de la dialéctica entre justicia y seguridad jurídica, mientras que han sido muy poco sensibles al análisis de los problemas jurídicos desde el punto de vista de las consecuencias, de los costes y de la eficiencia (CALSAMIGLIA, A.: *Racionalidad...*, op.cit., p.57).

<sup>106</sup> La sede habitual del conocimiento teórico es cabalmente, al menos en España, la docencia universitaria, cuyo objeto primordial es enseñar a entender las normas, no a aplicarlas en la realidad. Ahora bien, este tipo se diversifica en variantes de caracteres muy distintos: el conocimiento conceptual, el sistemático y el interpretativo (NIETO GARCÍA, A.: *Las limitaciones ...*, op.cit., p.15).

<sup>107</sup> “El prudente jurídico, a diferencia de los filósofos griegos, que amaban apartarse del mundo para no ser perturbados en sus pensamientos, vive en la realidad práctica, capta sus necesidades y con prudencia logra resolver los inevitables conflictos de intereses, de una manera justa. Todo ello presupone el conocimiento pleno de la realidad, en su integridad y en la multiplicidad de sus relaciones. El conocimiento de las cosas humanas y divinas se requiere no sólo por ellas mismas como objeto de

Las mismas cuestiones suscitadas en el estudio del Derecho Público, en particular desde el prisma del Derecho Administrativo, encuentran su reflejo, algo más tardío, en nuestra asignatura. En un próximo epígrafe, comprobaremos cómo, específicamente en el ámbito del Derecho Financiero y Tributario, se han ensayado históricamente las distintas variantes del conocimiento teórico: el conocimiento conceptual, el sistemático y el interpretativo.

El conocimiento teórico conceptual tiene por objeto la comprensión, elaboración y exposición de conceptos abstractos, a los que se llega en un proceso de eliminación de las características individuales de los fenómenos reales conocidos, y a cada concepto se le asigna un régimen jurídico determinado. Este método conceptual posibilita el urgente “dominio intelectual de una realidad normativa magmática, caótica, y de una realidad social que carece de orillas”<sup>108</sup>. El proceso llevado a cabo de manera inconsciente durante siglos ve la luz, gracias a Ihering, y la Ciencia del Derecho comienza a trabajar con conceptos jurídicos, “que actuaban sorprendentemente como seres biológicos con vida propia, ya que se apareaban para generar nuevos conceptos”<sup>109</sup>. Posteriormente, al incluir el legislador los conceptos doctrinales en los textos positivos se abre un ciclo continuado que, de algún modo, asegura su pervivencia.

Con el conocimiento teórico sistemático, se avanza algo más lejos en el conocimiento, al trabar los conceptos en un sistema armónico con unas relaciones internas estructuradas. El Derecho se concibe como un conjunto en el que se insertan los

---

conocimiento, sino como presupuesto científico para actuar con justicia, que es el fin esencial de la *iuris prudentia*. La definición viene a indicar que la ciencia no está separada de la vida, sino que sirve a la vida” (*Ibidem*, p. 14 y pp.133-134).

<sup>108</sup> Con el método conceptual (Behriffsjurisprudenz), en un juego de ascensos y descensos (de primeras generalizaciones y de concreciones posteriores) tenemos una respuesta para todo. Los juristas pensamos y hablamos –como ha observado Sohm– con conceptos jurídicos, gracias a los cuales “del caos surge un cosmos”. Y si esto ha sido siempre así, tanto más necesario resulta ahora en una época de conocida plétora legislativa e inundación jurisprudencial (*Ibidem*, pp. 16-18).

<sup>109</sup> A partir de O. Mayer, el Derecho Administrativo dejó de exponerse al hilo de los órganos administrativos y de las materias reguladas para estructurarse en torno a conceptos. Las leyes, la jurisprudencia y la doctrina se retroalimentan en un proceso circular indefinidamente repetido: las leyes cristalizan los conceptos doctrinales y los autores se apoyan en las leyes pero siempre con un telón judicial de fondo que actúa como piedra de toque de cuanto los textos establecen (*Ibidem*, pp. 19 y 21).

distintos conceptos –y los distintos regímenes– que cobran en él una unidad de sentido y de función, por mor de ciertos principios característicos en que se inspiran<sup>110</sup>.

El conocimiento teórico interpretativo procura averiguar el sentido de las normas positivas; no obstante, esta interpretación de los textos legales se sigue apoyando necesariamente en conceptos. Reviste especial interés la interpretación jurisprudencial, porque se legitima por su origen y sus efectos están avalados por ley<sup>111</sup>.

En los albores del siglo XX, los representantes del “método de ponderación de intereses” denunciaron dos graves errores del método conceptual: por una parte, al descender de un concepto abstracto a un fenómeno concreto, se añaden notas específicas que no aparecen en el abstracto y, por otra, se desconoce que la aplicación del Derecho es una operación social<sup>112</sup>. Ya el movimiento antiformalista de finales del siglo XIX insistió en el fin en el Derecho, en la necesidad de resolver los conflictos jurídicos con criterios que produjeran resultados justos y eficientes. Ahora bien, el precio de la adecuación de la aplicación del Derecho a nuevas circunstancias sociales era la adulteración de uno los principios fundamentales de todo ordenamiento normativo bien diseñado: la seguridad jurídica<sup>113</sup>.

---

<sup>110</sup> *Ibidem*, pp.24-25.

<sup>111</sup> “Es muy difícil, por no decir imposible, entender bien una norma si no se comprenden los conceptos con los que está empedrada”. “En los libros no se describe lo que dicen las leyes por sí mismas sino lo que los tribunales dicen que dicen las leyes” (*Ibidem*, pp.26 y 28).

<sup>112</sup> Lanzaron una devastadora ofensiva contra el método conceptual, argumentando convincentemente que su valor era enorme en el aspecto teórico en cuanto que efectivamente ayudaba a la comprensión del caos normativo; pero rechazando su uso práctico de colmatación de lagunas, dado que con ello se incurría en dos gruesos errores: uno de orden lógico, en cuanto que, al descender de un concepto abstracto a un fenómeno concreto, se añaden notas específicas que no aparecen en el abstracto; y, si nada se añade, poca ayuda ha de aportarse. Y en segundo lugar, este método desconoce que la aplicación del Derecho no es una operación lógica sino social: una ponderación de intereses en conflicto que el método conceptual desatiende; en definitiva, pretender resolver un conflicto con simples deducciones, como hace el método conceptual, sin entrar en los intereses concretos que están en juego, es pura y simplemente aberración. *Ibidem*, pp.23-24.

<sup>113</sup> Hay dos modelos de función social del jurista. El modelo legalista conservador es inadecuado -porque es insensible al cambio social –aunque es falso, porque en la realidad histórico-decimonónica la ley no fue el único criterio utilizado para resolver los conflictos–. El modelo innovador subordina el principio de

Hoy en día, a pesar de que la vida moderna y el irracionalismo que la inspira no parecen ser muy favorables a los sistemas intelectuales, “es indudable la utilidad de disponer de un marco de referencia de ese tipo aunque sea, eso sí, manejándolo con las cautelas propias de un momento histórico en el que se ha tomado conciencia de la relatividad de los sistemas y de su fugacidad”<sup>114</sup>.

En este contexto, la dogmática jurídica sigue preguntándose cómo debe ser la conducta según el Ordenamiento jurídico y analizando la validez del Derecho. Hay quienes apuntan que esto sólo sucede mientras carece de los instrumentos adecuados para estudiar cómo es la conducta social<sup>115</sup>, pero no es ésta la razón por la que se mantiene el proceder tradicional, sino porque es inherente al conocimiento jurídico. Y seguirá siendo así, por mucho que ya se puedan medir los efectos económicos y se avance en los intentos de clasificar las normas según su eficacia (si son obedecidas), su efectividad

---

la sujeción a la ley al de la resolución adecuada de los conflictos. En principio, el jurista innovador se aparta de la ley cuando considera que es necesario para encontrar una solución mejor. Buscará auxilio en otras Ciencias Sociales para encontrar criterios de resolución de conflictos. El precio que debe pagar es el de la inseguridad jurídica. También se dota de mayor poder político a órganos no representativos y eso provoca problemas de legitimación. La economía ofrece, pues, a los juristas la posibilidad de utilizar instrumentos que hacen más viable un modelo innovador, o en otras palabras, el jurista como ingeniero social debe tender puentes con otras Ciencias Sociales para que le ofrezcan criterios relevantes para diseñar instituciones, contratos, sentencias o leyes. El equilibrio entre seguridad, eficacia y justicia es importante. El modelo conservador insiste en el valor legalidad, mientras que el innovador en la justicia material. Ni uno ni otro valor pueden ser preponderantes. El equilibrio, el compromiso y la justificación enmarcan la actividad jurídica (CALSAMIGLIA, A.: *Racionalidad...*, op.cit., pp. 24 y 36; también su trabajo “Sobre la función de los juristas”, *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, núm. 1978, p. 139).

<sup>114</sup> *Ibidem*, p.26.

<sup>115</sup> La validez de la norma entendida como legalidad de la formulación, no es suficiente para que una ley esté bien hecha. Las leyes deben ser efectivas y eficaces. La función de las leyes no es la de declarar simplemente principios morales o de justicia. Las leyes tienen funciones directivas y deben conseguir los objetivos que pretenden, en ese caso son efectivas. Una ley válida, es decir, compatible con el ordenamiento jurídico y creada legalmente que no sea eficaz -es decir, que no se obedezca ni se aplique- tiene algún defecto grave en su diseño. Obsérvese que cuando se habla de eficacia se hace referencia a si la norma es obedecida y/o aplicada. Ahora bien, una norma puede ser eficaz -es decir, obedecida- y, sin embargo, no alcanzar el objetivo que se pretendía. En este caso la norma también está mal diseñada porque es eficaz pero inefectiva.

(si consiguen el objetivo que pretenden) y su eficiencia (si consiguen el objetivo con el mínimo coste posible). Ello es inevitable, por cuanto un Derecho eficiente no es necesariamente justo<sup>116</sup>. Un buen Derecho no debe ser contradictorio, debe transmitir con claridad sus prescripciones, debe ser obedecido y aplicado, debe conseguir los objetivos que pretende, con el mínimo coste y además estos fines deben ser justificados éticamente. Por eso, estimamos que las cuestiones de política legislativa son de extrema importancia y en ningún caso pueden dejarse fuera del análisis.

De hecho, la complejidad del Derecho actual produce a menudo traslaciones de responsabilidad del legislativo al poder ejecutivo y al judicial, que se suelen intentar justificar con argumentos de oportunidad, agilidad o finalidad. En concreto, por lo que atañe a la discreción judicial para aplicar criterios de justicia material en los casos difíciles, se critica duramente: las intuiciones no son suficientes para fundamentar decisiones, porque un Ordenamiento jurídico no puede estar a merced de criterios subjetivos. Quien se base en ellos está sacrificando principios fundamentales como son los de legalidad, seguridad, irretroactividad. Se pide paso a la necesaria racionalización y discusión, para la recuperación de la previsibilidad, la certeza y la seguridad jurídica, puesto que la disolución de estos valores supone la de los derechos y del Derecho<sup>117</sup>. Este punto de vista aporta advertencias útiles en cuanto a los riesgos que corremos, pero olvida que los principios y los valores superiores también forman parte del Ordenamiento, ciñéndose a una visión excesivamente legalista del Derecho.

Con todo lo hasta ahora expuesto, es relativamente fácil percatarse de que la actividad científica viene determinada por la convención acerca del paradigma. En principio, se toma el paradigma como un axioma y no se discute. Sólo cuando surgen anomalías se critica por insuficiente el paradigma existente y se intenta crear uno nuevo. Esta

---

<sup>116</sup> La racionalidad jurídica tradicional suponía una situación paramétrica en la cual lo importante era si la ley concordaba con un principio fundamental de justicia. Eso daba como resultado la creencia en la autonomía del Derecho, en el sentido de que cambiando el Derecho se cambiaba la sociedad. Hoy sabemos que los cambios sociales no se producen a golpe de decreto. La racionalidad jurídica no es una racionalidad paramétrica, sino estratégica. Los destinatarios de las normas reaccionan estratégicamente frente a las normas. La obediencia no está garantizada por el mero hecho de la formulación de la ley. Las normas deben incentivar a los individuos a su cumplimiento.

<sup>117</sup> **CALSAMIGLIA, A.:** *Racionalidad...*, op.cit., p.36.

concepción relativista conduce a la crítica del monismo metodológico y a la afirmación de su contrario, el pluralismo metodológico<sup>118</sup>.

---

<sup>118</sup> Kuhn señala que el modelo de desarrollo de la Ciencia madura es usualmente de paradigma en paradigma y considera que un paradigma es “un logro o realización científica fundamental que incluye a la par una teoría y algunas aplicaciones ejemplares a los resultados del experimento y la observación... es una realización que deja por hacer toda suerte de investigaciones. Y, finalmente, es una realización aceptada en el sentido de ser recibida por un grupo cuyos miembros no intentan rivalizar con ella ni crearle alternativas” (KUHN, T.S.: “La función del dogma en la investigación científica”, *Cuadernos de Teorema*, 1979, tomado de NIETO GARCÍA, A.: *Las limitaciones ...*, op.cit., pp. 65-68).

## **B. Evolución de la disciplina**

La elaboración del proyecto docente es una buena oportunidad para examinar la epistemología del Derecho Financiero y Tributario: ¿cuál es el contenido de lo que estamos haciendo y el límite de nuestros afanes?<sup>119</sup>. Como forzosamente ha de reconocerse, el contenido, en su mayor parte, viene predeterminado por los trabajos anteriores. Por ello, a partir de este momento, desde un punto de vista objetivo, se intentan condensar, en las páginas siguientes, los avances más significativos en el conocimiento científico gracias a la elaboración doctrinal. La experiencia del pasado es crucial para la correcta comprensión del presente y para afrontar el futuro.

Los mismos métodos, a los que me he referido en el epígrafe anterior, empleados para abordar el conocimiento jurídico en otras ramas del Derecho, han sido utilizados por la doctrina para la construcción y consolidación del Derecho Financiero y Tributario. A pesar de cierto desfase temporal, hoy ya cabe entender atravesadas las mismas etapas. En concreto, en esta rama del Derecho, los pasos seguidos pueden resumirse como sigue: se subraya la especificidad de su objeto propio (un conjunto de relaciones jurídicas susceptibles de ser consideradas unitariamente). Se acota un sector de la realidad social regulada y se aíslan los institutos básicos, configurándolos jurídicamente. Se verifica internamente la homogeneidad del objeto. Se deslinda del exterior y de otras ramas jurídicas, para luego analizar su capacidad de integración en el Ordenamiento. Por último, se destacan los principios jurídicos propios que confieren coherencia y unidad.

Comparto la bien fundada opinión de que el proyecto docente y el investigador quedan dotados de unidad y sistemática con la exposición del concepto de Derecho Financiero y Tributario y del programa, lo que exige un pronunciamiento personal sobre las cuestiones más esenciales de nuestra disciplina<sup>120</sup>. Por razones obvias, no es posible

---

<sup>119</sup> **A. NIETO GARCÍA** (en *Las limitaciones del conocimiento jurídico*, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la UCM, Madrid, 2001. Recoge su lección jubilar del 12 de marzo de 2001) analiza impecablemente las limitaciones del conocimiento jurídico en su triple dimensión epistemológica, histórica y comunicativa.

<sup>120</sup> “Bajo una u otra denominación (“Memoria sobre el concepto, método y fuentes”, “Proyecto docente e investigador”) las pruebas para el acceso a los cuerpos docentes universitarios, siempre han previsto una exposición de los candidatos relativa, como mínimo, al concepto y programa de la materia”. **SOLER ROCH, M.T.**: “Reflexiones sobre la evolución del concepto del Derecho Financiero”, *I Jornada*

abarcar en toda su riqueza y profundidad la evolución doctrinal que ha contribuido a la construcción del Derecho Financiero hasta ahora, pero dedicaré las próximas páginas a examinar brevemente el proceso seguido para lograr el reconocimiento de la autonomía didáctica<sup>121</sup> y científica<sup>122</sup> del Derecho Financiero y daré cuenta de las discrepancias doctrinales, referidas tanto a su propio contenido como a ciertos aspectos de su construcción, siendo consciente de las limitaciones existentes y de que siempre es más fácil la detección de los problemas, que su satisfactoria resolución.

## 1. El camino recorrido para lograr la autonomía didáctica

La actual presencia de nuestra disciplina en distintas titulaciones, reconociéndose el carácter formativo de su conocimiento, ha sido posible gracias a la superación de los problemas de la autonomía docente<sup>123</sup>, bien estudiados desde su origen<sup>124</sup>. En un principio, la denominada “Legislación de la Hacienda Pública”, era un mero apéndice de los estudios económicos y se explicaba de forma secundaria en un tono básicamente descriptivo<sup>125</sup>. Con el tiempo, al acceder a las Cátedras de Economía y Hacienda

---

*metodológica “Jaime García Añoveros” sobre La metodología académica y la enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, Instituto de Estudios Fiscales, 1 de febrero de 2002, documento 11/02, p. 58 y ss.

<sup>121</sup> Quizás hoy asombre este debate, cuando existe un cuerpo doctrinal sólido en los países de cultura jurídica avanzada, una dogmática jurídica del Derecho Financiero y la disciplina ha encontrado su reconocimiento en los planes de estudios. Pero no debe olvidarse que todos estos aspectos externos son mudables.

<sup>122</sup> El reconocimiento de la autonomía científica del Derecho Financiero ha sido la base y premisa lógica (condición de necesidad) de toda disposición de medios personales y materiales (condición de suficiencia) para la extensión, desarrollo y profundización de esta rama jurídica.

<sup>123</sup> Debe recordarse que la distinción entre autonomía científica y docente acaba difuminándose por la íntima conexión que existe entre hacer una ciencia y enseñarla. **PALAO TABOADA, C.**: *Derecho Financiero y tributario I, Introducción. Derecho presupuestario, Ingresos públicos no tributarios*, 2ª ed., COLEX, Madrid, 1987, p. 40.

<sup>124</sup> **GARCÍA DE LA MORA, L.**: “La enseñanza del Derecho Financiero y Tributario: pasado, presente y futuro”, *REDF*, núm. 104, 1999, pp 735 y ss. **PALAO TABOADA, C.**: *Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 35 y ss. **RAMALLO MASSANET, J.**: “1974/1998: la evolución doctrinal del Derecho financiero en España”, *REDF*, núm. 100, p. 731.

<sup>125</sup> Cabe partir de la aprobación en 1944 del Plan de estudios de la Licenciatura en Derecho, que con pequeñas modificaciones, daría paso al Plan de 1953. En él se recogen las materias de Economía política,

Pública algunos profesores de formación jurídica, se empezó a avanzar en el reconocimiento de la autonomía didáctica del Derecho Financiero<sup>126</sup>. Con todo, es preciso recordar el contexto histórico, dado que, en la década de los sesenta, la enseñanza en las Facultades de Derecho básicamente cumplía una función de enseñanza de cultura general sobre Ciencias Sociales<sup>127</sup>. La Orden del Ministerio de Educación Nacional de 13 de Agosto de 1965, por la que se aprobaba el Plan de estudios de la Facultad de Derecho de las Universidades de Sevilla y Valencia<sup>128</sup>, incorporaba al mismo el “Derecho Financiero como disciplina autónoma y de profesión obligatoria en los dos últimos cursos de la licenciatura”<sup>129</sup>. Pero, a pesar del reconocimiento oficial de la existencia de una disciplina jurídica de la Hacienda Pública, tardó en extraerse su necesaria consecuencia en el plano de las cátedras y demás plazas de profesorado

---

Hacienda Pública I y Hacienda Pública II (Derecho fiscal). Su respectiva impartición tenía lugar en el segundo, tercer y cuarto curso y se encomendaba a la Cátedra de Economía Política y Hacienda Pública. Nuestra disciplina se estudiaba como un magma legislativo, sin orden ni conexión con el resto de los estudios jurídicos, describiéndose los impuestos del sistema fiscal con escaso análisis. **GARCÍA DE LA MORA, L.**: “La enseñanza del Derecho Financiero y tributario...”, op.cit., p. 738.

<sup>126</sup> Esta situación se había dado ya en Italia. **SAINZ DE BUJANDA, F.**: “La enseñanza del Derecho tributario a universitarios, a funcionarios y a contribuyentes”, op.cit., pp. 93-94.

<sup>127</sup> Como señaló el Profesor **F. PÉREZ ROYO** (en la *I Jornada Metodológica «Jaime García Añoveros» sobre la Metodología Académica y la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, IEF, Madrid, 2002) “se estudiaban asuntos no estrictamente jurídicos como pudieran ser temas de filosofía, de historia, de economía, de sociología, aunque también se estudiaran aquellos. Era, por otra parte, la función que había venido cumpliendo tradicionalmente la enseñanza del Derecho”. En esta época, han de enmarcarse algunas publicaciones del Profesor **SAINZ DE BUJANDA**, como “La enseñanza del Derecho Tributario a universitarios, a funcionarios y a contribuyentes” (1965), “Teoría de la educación tributaria” (1965) y “La elaboración corporativa de las disciplinas financieras” (1967).

<sup>128</sup> La Licenciatura se estructuraba en cinco cursos: tres primeros, comunes y dos de especialización en las ramas de Derecho público, Derecho privado o Derecho de la empresa.

<sup>129</sup> “Se reorganiza así con criterio científico la enseñanza de la Hacienda Pública en la Facultad de Derecho, separando con nitidez el tratamiento jurídico de la misma —Derecho Financiero— de su tratamiento económico —Economía Financiera—, a la vez que se otorga al primero la preeminencia que debe tener en la Facultad de Derecho, sin olvido de la función complementaria que en la formación del jurista ha de desempeñar la Economía Financiera” (**VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.**: “El Derecho Financiero se incorpora...”, op.cit., p. 636).

universitario<sup>130</sup>. Fue la Orden Ministerial de 29 de noviembre de 1970, la que desdobló la antigua Cátedra de Economía Política y Hacienda Pública en dos: una que conservó la denominación de “Economía Política y Hacienda Pública” y otra que recibió la de “Derecho Financiero y Tributario<sup>131</sup>”. Sin embargo, la falta de una correlativa reforma del Plan de estudios y la indeterminación con que se separaron inicialmente las cátedras, demoró algo más la consolidación docente de la disciplina<sup>132</sup>. El Real Decreto 1424/1990, de 26 de octubre, por el que se establece el título universitario oficial de Licenciado en Derecho y las directrices generales propias de los Planes de estudios conducentes a su obtención, estructuró la Licenciatura en dos ciclos, apareciendo el Derecho Financiero y Tributario como materia troncal cuya impartición debe realizarse dentro del segundo, con una mínima carga lectiva de catorce créditos -doce teóricos y dos prácticos-. Su contenido quedó descrito como Financiación pública, Derecho

---

<sup>130</sup> “Los universitarios que aspirábamos a dedicarnos al estudio y enseñanza de esta disciplina jurídica no teníamos más alternativa que optar a las antiguas cátedras de Economía Política y Hacienda Pública, tratando de cubrir lo más decorosamente posible un campo de suyo inabarcable: todo el mundo de la Economía, más, por añadidura, el Derecho Financiero, balbuceante aún en sus primeros pasos, con sus conceptos y su sistema todavía en formación y, por consiguiente, con más problemas que doctrina adquirida y consolidada. Y si se tenía fortuna recaía sobre la espalda del reciente catedrático la pesada carga de la enseñanza de los tres cursos: el de Economía Política y los dos de Hacienda” (**PALAO TABOADA, C.**: “La enseñanza del Derecho Financiero...”, op.cit., p. 495).

<sup>131</sup> Hubo de mostrarse a la Administración que el reclutamiento del profesorado que hubiera de ocupar en estas cátedras no podría llevarse a cabo si llegara a exigirse a los aspirantes un idéntico bagaje de conocimientos en los diferentes campos científicos sobre los que la Hacienda se proyectaba.

<sup>132</sup> Al desdoblarse la antigua cátedra, que impartía sus enseñanzas en tres cursos de la Licenciatura, hubiera sido necesaria una modificación paralela y expresa de los planes de estudios correspondientes, con el fin de proceder a una nueva asignación de responsabilidades entre las dos nuevas cátedras creadas por la Orden de 1970. Al no operarse de ese modo, en ausencia de disposición expresa, terminarían por producirse resultados dispares en las distintas Facultades en razón de quienes eran, en el momento de producirse el desdoblamiento, los titulares o encargados de la antigua asignatura, o de quienes fueran en los momentos fundacionales de cada nueva Facultad los responsables de cada una de las disciplinas resultantes. **PALAO TABOADA, C.**: “La enseñanza del Derecho Financiero...”, op.cit., pp. 493 y ss. **RAMALLO MASSANET, J.**: “El Derecho tributario en España desde el punto de vista académico”, *REDF*, núm. 93, 1997, p. 12.

Presupuestario, Derecho Tributario y Derecho de los gastos públicos, y se vinculó la materia al Área de conocimiento denominada “Derecho Financiero”<sup>133</sup>.

## **2. La necesaria aplicación del conocimiento conceptual en la construcción de la disciplina**

La construcción del Derecho Financiero se ha llevado a cabo con una concepción unitaria<sup>134</sup> basada en la identificación de un objeto de conocimiento propio y de unos principios específicos, atendiendo a la unidad esencial del fenómeno financiero, representada en la conexión ingreso-gasto<sup>135</sup>.

La Constitución de 1978 aporta una sólida base en este sentido, pues la conexión entre ingresos y gastos y la considerable extensión con que son regulados determinados aspectos del Ordenamiento financiero tienen una considerable trascendencia

---

<sup>133</sup> Con su consideración como disciplina troncal, se superan, por fin, las dudas o reticencias sobre la utilidad y la trascendencia del conocimiento del Derecho Financiero, considerándose imprescindible para conseguir una formación jurídica básica. **MARTÍN DELGADO, J.M.<sup>a</sup>**: “El Derecho Financiero y tributario y los Planes de estudio financieros”, *REDF*, núm. 86, 1995, p. 327.

<sup>134</sup> No ha de olvidarse que, ya antes de la Constitución, la Ley General Presupuestaria de 4 de enero de 1977 ya adoptó una perspectiva unitaria, constituyendo una verdadera Ley general de ordenación de la Hacienda Pública. Fue el “primer intento solvente de articular en el terreno del Derecho positivo la sistemática del Derecho Financiero como sector del Ordenamiento jurídico” (**SAINZ DE BUJANDA, F.**: “La Ley General Presupuestaria en el cuadro de la codificación financiera”, *VVAA: Análisis de la Ley General Presupuestaria*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1977, pp. 347 y 348).

<sup>135</sup> Esta contemplación unitaria, en su totalidad, de la actividad financiera es absolutamente necesaria al legislador si quiere que la norma plasme un criterio de justicia. Fines y medios deben estar presentes en la actividad económica del Estado, y fines y medios deben informar al legislador cuando regula esta actividad (**FERREIRO LAPATZA, J.J.**: *Curso de Derecho Financiero español*, Marcial Pons, Madrid, 2004). El engarce constitucional de los principios materiales de justicia tributaria y del gasto público “puede interpretarse como un expediente que, en los momentos actuales, es idóneo para producir unos efectos análogos a los que, en el ámbito del tratamiento formal del ordenamiento financiero, operaba el principio de legalidad financiera hasta el momento en que se operó lo que se ha dado en denominar 'bifurcación del principio de legalidad financiera' [...] “La unitariedad del fenómeno financiero no deriva sólo de su previsión conjunta en el Presupuesto, sino de su común sujeción a unos principios materiales. que, si bien es cierto que son específicos en cada campo, como específica es la materia que informan, no lo es menos que presentan un incuestionable carácter unitario” (**MARTÍN QUERALT, J.**: “La Constitución española y el Derecho Financiero”, *HPE*, núm. 63, 1980, pp. 99, 101 y 103).

metodológica en el ámbito del Derecho Financiero<sup>136</sup>. En la creación dogmática de los institutos financieros, han jugado un papel esencial tanto la teoría jurídica del tributo, como la del Presupuesto. La configuración teórica doctrinal de estos conceptos ha permitido aprehender la realidad<sup>137</sup>. Gracias a la elaboración conceptual, ésta se puede abrazar y calificar jurídicamente.

En este menester cobra trascendencia la investigación histórica, cuyas ventajas son sobradamente conocidas: nos permite conocer y encajar la realidad en nuestros esquemas conceptuales, a la par que revisar estos si no se ajustan a las necesidades del mundo real y son incapaces de resolver los problemas que se nos plantean<sup>138</sup>. Puede afirmarse sin reparos que la constante actualización de las categorías conceptuales es imprescindible para garantizar la supervivencia de nuestra disciplina, por lo que en ellas

---

<sup>136</sup> La conexión ingreso-gasto se observa no sólo el artículo 31, sino también en el artículo 134.2. al reflejarla en el Presupuesto, en el artículo 142 cuando establece que las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas, en el artículo 156 cuando reconoce a las Comunidades Autónomas “autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles”. También apunta a una consideración unitaria del fenómeno financiero el título competencial “Hacienda general” y la existencia de instituciones como el Fondo de Compensación Interterritorial, donde la conexión entre ingresos y gastos públicos se da incluso entre distintos niveles de Hacienda.

<sup>137</sup> La actividad financiera resulta incomprensible si prescindimos de alguna de sus partes esenciales, ya que la adecuación de los medios de que el Estado dispone a la satisfacción de sus necesidades debe ser contemplada unitariamente (**FERREIRO LAPATZA, J.J.**: *Curso de Derecho Financiero español*, op. cit., p. 40-41).

<sup>138</sup> En efecto, el dato histórico enriquece el análisis lógico y conceptual, ayuda a desentrañar el contenido de los institutos financieros y a tomar conciencia de la historicidad de las categorías jurídicas y de las formulaciones dogmáticas, atemperándolas a las circunstancias actuales. **SIMÓN ACOSTA, E.**: *El Derecho Financiero y la Ciencia Jurídica*, Publicaciones del Real Colegio de España, Bolonia, 1985, p. 306. **CASADO OLLERO, G.**: “Esquemas conceptuales y dogmáticos del Derecho Tributario: evolución y estado actual”, en *Estudios de Derecho y Hacienda, Libro Homenaje al profesor César Albiñana*, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1987, t. II, pp. 720 y 721. **LOZANO SERRANO, C.**: *Consecuencias de la jurisprudencia constitucional sobre el Derecho Financiero y Tributario*, Cívitas, Madrid, 1990, p. 134. **VILLAR EZCURRA, M.**: “Consideraciones sobre metodología de Derecho Financiero y Tributario: lo que debemos a la Historia y lo que la Historia descubre en la relación Hacienda y Administración”, *I Jornada Metodológica “Jaime García Añoveros” sobre la Metodología Académica y la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, IEF, documento 11/02, Madrid, 2002, p. 160 y ss.

habrían de centrarse los objetivos doctrinales y no caer en estudios demasiado casuísticos, que a veces nos demanda con urgencia la sociedad, pero que son, por fuerza, limitados y efímeros<sup>139</sup>.

**a) La relativa (in)dependencia de la realidad económica**

El Derecho Financiero tiene por objeto de estudio el régimen jurídico de la actividad financiera de los entes públicos. De entrada, puede identificarse esta actividad con la consistente en la obtención, administración y consumo o empleo de recursos para satisfacer necesidades públicas<sup>140</sup>.

La existencia de la actividad financiera pública ya podía apreciarse en los escritos de Aristóteles o Cicerón, aunque el nacimiento de la Ciencia de la Hacienda suele referirse a 1776, cuando Adam Smith publicó *La Riqueza de las Naciones*<sup>141</sup>. Por su parte, la regulación jurídica del fenómeno financiero sólo se consigue cuando la soberanía política se concibe como una emanación del pueblo soberano y la actividad financiera como una manifestación del poder financiero del Estado, convirtiéndose el Derecho objetivo en la suprema garantía de los ciudadanos. Pero todavía se requiere mucho más tiempo para que aparezca una Ciencia del Derecho Financiero. En efecto, la inicial

---

<sup>139</sup> “Se puede mantener que si bien tanto desde el punto de vista interno (ordenamiento tributario general, financiación autonómica) como del externo (ordenamiento armonizado de la Unión Europea) la respuesta doctrinal ha sido amplia, dedicada y consciente, también ha sido fragmentaria, aislada y sin el respaldo de un sistema conceptual seguro. Acecha el riesgo de que, entre unas cosas y otras, volvamos de nuevo a desembocar en una «Legislación de Hacienda»“ (RAMALLO MASSANET, J.: “1974/1998 La evolución doctrinal...”, op. cit., p. 731).

<sup>140</sup> No está de más aclarar que “La expresión «finanzas», desde hace tiempo, se refiere a aquella parte de la economía, o de la ciencia económica, que trata de la financiación de las actividades económicas, y ahí suelen entrar los instrumentos y modos de financiación de las empresas, cuestiones bancarias, y financiación internacional. En el mundo anglosajón éste es el sentido habitual de «lo financiero» (...) [con] la expresión habitual en numerosa doctrina italiana y española a «actividad financiera», en realidad queremos decir actividad de la Hacienda Pública” (GARCÍA AÑOVEROS, J.: “El discurso del método en el ámbito hacendístico” (Conferencia pronunciada en Barcelona, en marzo de 1999), *I Jornada Metodológica “Jaime García Añoveros” sobre la Metodología Académica y la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, IEF, documento 11/02, Madrid, 2002, p. 11 y ss.).

<sup>141</sup> La teoría económica nos ofrece así un primer soporte útil en la tarea de delimitar, en un primer momento, el objeto del Derecho Financiero (CAYÓN GALIARDO, A.: *Proyecto docente...*, op. cit, p.19-20).

confrontación del Derecho Financiero, contemplado como puro Derecho positivo y no como Ciencia del Derecho, con la “Ciencia de la Hacienda” entendida como corpus científico, hizo que se suscitaran vivas polémicas partiendo de un planteamiento erróneo.

La distinción del Derecho Financiero de otras Ciencias no jurídicas referidas a la actividad financiera de los entes públicos es pacífica en la actualidad. Hay quienes entienden que la actividad financiera constituye un objeto único de conocimiento, considerado por la Ciencia de la Hacienda y por el Derecho Financiero de modo diferente. Otros entendemos que la actividad financiera no es más que una realidad material que, a su vez, se diversifica en diferentes realidades constitutivas del objeto de diversas Ciencias, entre ellas la económica.

Lo económico y lo jurídico parecen necesitarse recíprocamente, aunque el jurista construye con técnica jurídica su objeto de conocimiento a partir del bloque de normas reguladoras de aquella actividad. No bastan por ello las definiciones descriptivas, porque ponen el acento en el hecho real que se regula, sin destacar suficientemente su aspecto jurídico<sup>142</sup>.

#### **b) La relativa (in)dependencia del Derecho positivo**

El Ordenamiento jurídico crea su propio objeto en la medida en que acota, admite o excluye de su propio ámbito a ciertos sectores o parcelas de la actividad financiera. Ahora bien, aunque la Ciencia del Derecho tenga en el hecho juridificado su objeto de estudio, esto no ha de suponer una absoluta dependencia del Derecho positivo.

Lógicamente, la independencia no ha de ser tal que se abandone una tarea o visión crítica sobre el mismo, no sólo en su interpretación y análisis, sino también en la construcción de las materias que interesan a la disciplina<sup>143</sup>. Además, mediante la

---

<sup>142</sup> Ello a pesar de que sirvan para señalar de forma clara el contenido del Derecho Financiero. **FERREIRO LAPATZA, J.J.**: *Curso de Derecho Financiero español*, op.cit., pp. 40-41.

<sup>143</sup> En esta línea, es fácil encontrar ejemplos: el caso de las cuotas de la Seguridad Social (sostiene su calificación como impuestos: **PÉREZ ROYO, F.** : *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 15ª edición, Thomson-Cívitas, Madrid, 2005, p. 50) o las transferencias presupuestarias como recurso de la totalidad de los entes públicos (a pesar de su escasa regulación, incluyen esta categoría entre los ingresos de Derecho Público **PALAO TABOADA** en *Derecho Financiero y Tributario*, Colex, Madrid, 1985 y **CORRAL GUERRERO, L.**: *Introducción al Derecho Tributario*, Trivium, Madrid, 1994).

dogmática, las disciplinas jurídicas se emancipan de los constantes cambios del Derecho positivo, ofreciendo una idea sustancial de los distintos institutos jurídicos.

De todos modos, como ya explicamos en un epígrafe anterior, en la relación dogmática jurídica y Derecho positivo, la influencia es recíproca o bidireccional: las construcciones doctrinales se hacen dependientes de los Ordenamientos vigentes, pero las normas se elaboran también con el apoyo de las categorías formuladas por la doctrina.

Desde este momento, cabe deslindar la dualidad de acepciones con las que nos referiremos al Derecho Financiero: en cuanto Ordenamiento jurídico y conjunto de institutos y en cuanto Ciencia jurídica, que tomaría a aquéllos como objetos, porque las disciplinas jurídicas estudian las relaciones sociales juridificadas.

### **c) La relativa (in)dependencia de otras ramas del Derecho**

Desde una perspectiva global del Derecho, esto es, desde la unidad del Ordenamiento jurídico, es posible moderar ahora las iniciales posiciones extremas sobre la especialidad del Derecho Financiero que contribuyeron a aislarlo y construirlo<sup>144</sup>. Hoy en día, lograda la emancipación de la Economía y la mayoría de edad frente a otras disciplinas jurídicas<sup>145</sup>, deben reconocerse con absoluta normalidad las relaciones del

---

<sup>144</sup> “Para disponer de una técnica jurídica en cada rama del Derecho, es preciso estar en posesión de unos esquemas generales sobre el conjunto de normas o relaciones en consideración, esquemas a los que sólo se llega después de haber procedido a separar esas normas o relaciones del resto de las normas jurídicas y hacerlas objeto de un estudio independiente. De este modo y a través de un método propio que con el tiempo se va perfeccionando, y cualifica específicamente la ciencia en cuyo proceso de elaboración interviene, puede llegarse a destacar las afinidades y diferencias que median entre los conceptos, lo que permite organizarlos en un sistema común y dar en aquellos principios generales de los que cada una de las relaciones o normas en cuestión constituyen una aplicación o una excepción”. **PÉREZ DE AYALA, J.L. y GONZÁLEZ GARCÍA, E.**: *Curso de Derecho Tributario I*, Edersa, Madrid, 1971, pp. 15 y 16.

<sup>145</sup> El carácter económico de este particular ordenamiento jurídico asegura su autonomía respecto a otras disciplinas, con las que, sin embargo, no le faltan puntos, a veces profundos, de contacto o conexión (**D'AMATI, N.**: “Particularismo y difusión del Derecho Tributario”, traducción al español en *REDF*, núm. 20, 1978, p. 726). Los actos financieros son actos administrativos, si bien, por su contenido económico, requieren procedimientos de formación, producen efectos jurídicos y exigen métodos de interpretación que las nociones y reglas del Derecho administrativo no proporcionan, de manera que el factor económico es la idea límite del Derecho Financiero (**INGROSSO; O.**: *Diritto Finanziario*, Ed. Jovene, Nápoles, 1956).

Derecho Financiero con el Administrativo, Civil<sup>146</sup>, Constitucional, Mercantil, Penal, etc.

El Derecho Financiero forma parte del Derecho público, basta fijarse en el interés tutelado o en los sujetos intervinientes. Pero durante algún tiempo se discutió si se incardinaba directamente en él o a través de otra disciplina jurídico-pública<sup>147</sup>, como el Derecho Administrativo o el Constitucional<sup>148</sup>. Por un lado, hoy se ha superado la estrecha visión que estima que todo lo regulado en un texto constitucional, es Derecho constitucional, que sin duda provocaría un crecimiento exagerado de este Derecho. Además, la exclusión de nuestra disciplina de la materia financiera constitucionalizada supondría amputación irreparable para el método de investigación y construcción del Derecho Financiero<sup>149</sup>. Por otro lado, asentada la autonomía del Derecho Financiero

---

<sup>146</sup> El problema de las relaciones entre el Derecho civil y el Derecho tributario se planteó en Alemania con la promulgación de la Ordenanza Tributaria en 1919, y más agudamente en Francia para establecer el valor y significado de los conceptos civiles para el Derecho Financiero. (**RAMALLO MASSANET, J.**: “Derecho Fiscal frente a Derecho Civil: discusión en tomo a la naturaleza del Derecho Financiero entre L. Trotabas y F. Geny”, *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid*, núm. 46, 1973, p. 7 y ss). La cuestión era la autonomía del Derecho tributario respecto del Derecho Civil, tanto en el terreno normativo -donde hubo acuerdo en considerar que la ley tributaria puede regular los conceptos e instituciones jurídicas de manera diferente a como lo haga la ley civil, como en el interpretativo, campo éste en el que se planteó la discrepancia entre si debía realizarse una “interpretación propia”, de contenido tributario (TROTABAS), o si debía el Derecho tributario atenerse y respetar la interpretación resultante del Derecho privado (GENY).

<sup>147</sup> Situar a las distintas ramas del Derecho en un plano de igualdad entre ellas y, a su vez, a un nivel desigual en relación a la teoría general evita el error de pretender asimilar una a otra que sea técnicamente más perfecta, pero ha de evitarse el error de pretender que la perfección de un sistema está en su diferenciación y originalidad, renunciando así a inspirarse en otros sistemas.

<sup>148</sup> Esta idea pluralista arranca de la obra del jurista austriaco Myrbach-Rheinfeld que no se limitó a definir el Derecho Financiero “como aquella parte del Derecho público positivo que tiene por objeto la regulación de las finanzas de las Corporaciones públicas”, sino que a continuación, distinguió el Derecho constitucional financiero del Derecho administrativo financiero. Este planteamiento, que fue acogido por un importante sector doctrinal de Alemania y Suiza del primer tercio del presente siglo, provocó una fragmentación en el estudio de nuestra disciplina (**SAINZ DE BUJANDA, F.**: *Sistema de Derecho Financiero, I: Introducción. Vol.1: Actividad financiera, Ciencia financiera y Derecho financiero*, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1977, p. 419).

<sup>149</sup> Se añade que “el Derecho llamado constitucional no constituye una sección o parcela «substantiva» del Ordenamiento Jurídico, sino un núcleo de normas caracterizadas por su posición preeminente respecto

respecto del Derecho Administrativo, es obvio que éste, como Derecho común de las Administraciones públicas<sup>150</sup>, es de aplicación subsidiaria en el ámbito financiero, como también indica el Derecho positivo<sup>151</sup>.

La autonomía de una rama jurídica se demuestra destacando su diferenciación y su capacidad de integración. Ésta se observa en la medida en que una rama particular autónoma se ajusta a las categorías de la teoría general del Derecho y al mismo tiempo contribuye a su construcción. El Derecho Financiero surge cuando las categorías jurídicas se asumen y orientan según una finalidad financiera. Lo que nos permite afirmar que el Derecho Financiero tiene tanta capacidad para integrarse con las demás disciplinas jurídicas, como ellas entre sí. En este sentido, hasta los principios propios de cada rama fluyen y se expanden por todo el Ordenamiento<sup>152</sup>. La existencia de principios jurídicos específicos de una rama del Derecho autónoma no es obstáculo para que se recurra, en la interpretación e integración de sus normas, a principios generales propios de otro sector o del ordenamiento en su conjunto. A la inversa, los principios propios de nuestra materia<sup>153</sup> pueden predicarse también de otras disciplinas jurídico-públicas y ser compartidos con otros sectores del ordenamiento”<sup>154</sup>.

---

a las restantes y, por tanto, engarzadas por un criterio eminentemente formal y jerárquico” (**SAINZ DE BUJANDA, F.**: *Lecciones de Derecho Financiero*, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, 5ª edición, Madrid, 1987, p. 94. Con posterioridad, 10ª edición de 1994).

<sup>150</sup> La teoría ordinamental del Derecho Financiero supera la posición tradicional que, al poner el acento en la Administración Financiera, conducía a la integración de nuestra disciplina en el Derecho Administrativo (**VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.**: “Hacienda Pública y Administración Pública”, *Hacienda Pública Española*, núm. 26, 1974, pp. 104 y ss.

<sup>151</sup> En la concepción del Derecho administrativo como Derecho común del Derecho público, en su sentido más amplio y genérico, se podría admitir la formación en su seno de ordenamientos especiales. Además, de hecho, en los Tratados de esa materia no hay lugar para un tratamiento orgánico y sistemático del Derecho Financiero y los institutos financieros no pueden desarrollarse plenamente en ese marco conceptual. (**RODRÍGUEZ BEREIJO, A.**: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, IEF, Madrid, pp. 63-64).

<sup>152</sup> **BERLIRI, A.**: *Principi di Diritto Tributario*, I, 2ª ed., Giuffrè, Milán, 1967, p. 8 y ss.

<sup>153</sup> **ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C.**: “La discutida autonomía del Derecho Financiero”, *REDF*, núm. 7, 1975, p. 492 y ss.

<sup>154</sup> **RODRÍGUEZ BEREIJO, A.**: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, op. cit., pp. 138-139.

Desde luego, nuestro ámbito de estudio es muy propicio para la interrelación con las demás ramas del Derecho. Aspecto que hemos de tener muy en cuenta los docentes para evitar reiteraciones en las explicaciones y fomentar las interconexiones de los distintos mapas conceptuales<sup>155</sup>.

Como en las diferentes ramas del Derecho, en la construcción de esta rama del Derecho se puso de relieve la existencia de un objeto propio y homogéneo y la presencia de un conjunto de principios propios<sup>156</sup> y para delimitarla se utilizaron los criterios: subjetivo, objetivo y funcional<sup>157</sup>.

Dicho de otro modo, para la delimitación de un sector del ordenamiento jurídico es esencial la identificación de la realidad social por él normada. Esto puede hacerse en función del sujeto que en ella interviene, en función de la actividad que en ella se desarrolla y en función de los medios que en ella se utilizan, así se comprende la ya clásica trilogía de acepciones cuando se hace referencia a la Hacienda pública.

Desde una perspectiva subjetiva, la delimitación atiende los sujetos de cuyo régimen jurídico se ocupa el Derecho Financiero: la Hacienda Pública o Administración financiera. Casi podría entenderse como el Estatuto jurídico de la Hacienda Pública<sup>158</sup>, de no ser porque el Derecho positivo no atribuye una personalidad jurídica a la Hacienda Pública separada de la de la Administración pública<sup>159</sup>. Aunque se intente referir a una forma de ser, de estar organizado, de manifestación del Estado, que sería por ello el Estado-Hacienda Pública, al igual que existe una forma de organización y

---

<sup>155</sup> Lo propio del terreno del jurista es la fluidez, la interconexión, el salto —eso sí sucesivo— de unas especialidades a otras” (MARTÍN RETORTILLO, L.: *A vueltas con la Universidad*, Cuadernos Civitas, 1990, p. 83).

<sup>156</sup> CALVO ORTEGA, R. : “Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho Financiero”, *HPE*, núm. 1, 1970, p. 123 y ss.

<sup>157</sup> SIMÓN ACOSTA, E.: *El Derecho Financiero y la Ciencia Jurídica*, op.cit., p. 40.

<sup>158</sup> El Derecho estatutario regula relaciones en las que interviene un determinado sujeto. Esto es cierto. Pero no es cierta la proposición inversa: toda la actividad del sujeto se rige por el Derecho estatutario.

<sup>159</sup> La Ley 6/1997, LOFAGE, sólo otorga dicha personalidad a la Administración pública considerada globalmente. La organización en que consiste la Hacienda Pública es inseparable de la Administración pública. PALAO TABOADA, C.: *Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 23.

manifestación del Estado que es la Administración pública<sup>160</sup>; esa persona, organización o sujeto, sólo es identificable en la medida en que desarrolla determinada actividad, por lo que es ésta la que caracteriza al sujeto y no a la inversa<sup>161</sup>.

Con un enfoque objetivo o estático, la Hacienda Pública deja de ser alguien y se convierte en algo. Es un conjunto de medios económicos, con los que el Estado y los restantes entes públicos proceden a la cobertura del coste de los bienes y servicios que ofrecen a la colectividad<sup>162</sup>. Puede contemplarse el Derecho Financiero como el Ordenamiento jurídico de la Hacienda pública desde su vertiente patrimonial y delimitarse objetivamente distinguiendo dentro del haber de la Hacienda pública tres dimensiones: recursos, derechos económicos e ingresos.

De entrada, cabe admitir que el Derecho Financiero estudia las normas que regulan a obtención, la administración y el gasto del dinero público<sup>163</sup>, a pesar de que pueda criticarse que con esta definición se incide tal vez en exceso en el carácter instrumental de la actividad financiera y que el concepto de dinero público es demasiado amplio<sup>164</sup>.

---

<sup>160</sup> VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.: “Hacienda Pública y Administración Pública”, op.cit., p. 101.

<sup>161</sup> CAYÓN GALIARDO, A.: *Proyecto docente...*, op.cit., pp. 65-66. Tras la aparición de Agencia Estatal de Administración Tributaria, el Derecho Financiero continúa definiéndose según enfoques objetivos y funcionales.

<sup>162</sup> SAINZ DE BUJANDA, F.: *Sistema de Derecho Financiero, I*, op. cit., p. 24. PÉREZ ROYO, F.: *Derecho Financiero y Tributario*, op.cit., p. 26; MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; CASADO OLLERO, G. y TEJERIZO LÓPEZ, J.M.: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 16ª ed., Tecnos, Madrid, 2005, p. 35; CALVO ORTEGA, R.: *Curso de Derecho Financiero I, Derecho Tributario*, Thomson-Cívitas, Madrid, 9ª ed., 2005, p. 42 y ss.

<sup>163</sup> FERREIRO LAPATZA, J.J.: *Curso de Derecho Financiero español*, op. cit., p. 40.

<sup>164</sup> RODRÍGUEZ BERELJO, A.: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, op. cit., p. 52. BAYONA DE PEROGORDO, J.J. y SOLER ROCH, M.T: *Derecho financiero*, Librería Compás, Alicante, 1989, pp. 22 y 24, consideran como rasgo definitorio su economicidad. SAINZ DE BUJANDA, F.: *Sistema de Derecho financiero, I: Introducción. Vol. 2: Análisis estructural del Derecho financiero. Ramas del Derecho público con sectores proyectados sobre la materia financiera*, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1985, p. 407. La referencia a ese dinero público es la que permite realizar el tránsito desde la fase de organización y aplicación de los recursos a la de gestión de los ingresos y los gastos.

Interesa advertir que no basta la naturaleza financiera de los medios, sino que ha de atenderse a la función que efectivamente cumplan. No todas las fuentes de ingresos, ni tampoco su total ordenación jurídica, competen al Derecho Financiero, únicamente aquellos recursos en los que se encuentra presente la finalidad financiera. Por lo que resulta crucial aclarar el significado de esta expresión en la que se concreta el interés general en el ámbito de la actividad financiera de los entes públicos<sup>165</sup>.

Por la mayoría doctrinal fue concebida como el interés de los entes públicos de obtener medios económicos con que financiar los gastos públicos y lograr un empleo correcto de los citados medios<sup>166</sup>, pero paulatinamente se fue identificado con la finalidad recaudatoria, fiscal, o de obtención de ingresos<sup>167</sup>. Olvidando que la finalidad financiera no juega sólo en la vertiente del ingreso, sino también en la del gasto, donde consistiría en la búsqueda de un menor coste o de una economía en la gestión del patrimonio<sup>168</sup>. Debe dejarse constancia de que con recursos públicos también se puede satisfacer un interés financiero, cubriendo el coste de una finalidad pública, sin necesidad de que se

---

<sup>165</sup> **CAYÓN GALIARDO, A.**: *La unidad funcional de la Hacienda Pública*, IEF, Madrid, 1988, p. 127.

<sup>166</sup> **SIMÓN ACOSTA, E.**: *El Derecho Financiero y la Ciencia jurídica*, op. cit., pp. 127-128. El interés financiero se ha explicado como el “de procurar al Estado los medios económicos para el ejercicio de su actividad y asegurar el mejor empleo de dichos medios para la consecución de los fines estatales”. **RODRÍGUEZ BERELJO, A.**: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, op. cit., p. 54. Según **R. CALVO ORTEGA** (en “Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho Financiero”, op. cit., p. 131) únicamente pueden reputarse normas financieras aquellas que se dirigen a la obtención de recursos dinerarios por parte de los entes públicos y aquellas otras que disciplinan la gestión de estos mismos recursos.

<sup>167</sup> Entre otros, **CORTÉS DOMÍNGUEZ, M.**: *Ordenamiento tributario español*, Tecnos, Madrid, 1970, pp. 169 y ss. La concepción tradicional del tributo como instituto esencialmente destinado a esta finalidad llevó a cuestionar la posible existencia de tributos con fines extrafiscales. También en virtud de la finalidad recaudatoria se distinguió entre monopolios fiscales y no fiscales: **TEJERIZO LÓPEZ, J.M.**: *Los monopolios fiscales*, IEF, Madrid, 1975, pp. 29 y ss.; **SÁNCHEZ GALIANA, J.A.** : “Monopolios fiscales y directrices comunitarias”, *REDF*, núm. 38, 1983; “La legitimidad constitucional de los Monopolios fiscales”, *REDF*, núm. 67, 1990; “Los monopolios fiscales tras el Tratado de la Unión Europea”, en *Sistema Fiscal español y armonización europea*, Marcial Pons, Madrid, 1995.

<sup>168</sup> Llamó la atención en este punto **R. FALCÓN Y TELLA** (en “La finalidad financiera en la gestión del patrimonio”, *REDF*, núm. 35, 1982, p. 354), siguiendo a **TEITGEN-COLLY** (en *La légalité de l'intérêt financier dans l'action administrative*, Edit. Economica, París, 1981, p. 3).

actúe el mecanismo fiscal ingreso-gasto<sup>169</sup>. Y, aún más: es posible constatar la presencia del interés financiero incluso en recursos de titularidad privada, cuando los entes públicos emplean técnicas de coacción o concertación para que se reduzca el gasto público con la actuación de los particulares<sup>170</sup>.

En líneas generales, suele admitirse que forman parte de nuestra disciplina los tributos y el crédito público. En el pasado se discutió si la emisión de dinero debería o no incluirse, aunque en el presente parece haberse decidido su exclusión<sup>171</sup>. En lo que

---

<sup>169</sup> **CAYÓN GALIARDO, A.**: *La unidad funcional...*, op. cit., p. 111.

<sup>170</sup> El Estado, por medio de sus técnicas de intervención en la economía desarrolla mecanismos para conseguir que los particulares orienten sus decisiones económicas de tal manera que se eviten gastos públicos y costes derivados de la satisfacción de necesidades públicas; es decir, de forma que el interés financiero del Estado se vea, en parte o en todo, satisfecho por una actuación del particular. Las SSTC 37/1994 y 182/1997 han corroborado que la finalidad financiera está presente siempre que se produzca un desplazamiento hacia los particulares de una carga que de otro modo debería soportar un ente público. Hemos de ser conscientes que si se entiende que hay finalidad financiera, aunque no exista un fin fiscal (en la gestión o empleo de cualquier recurso cuando se destine a la cobertura del coste de los bienes y servicios públicos de forma que no se produzca un ingreso: recursos patrimoniales, “gastos fiscales” o subvenciones cuando imponen una mixtificación de fondos públicos y privados que conjuntamente se destinan a fines públicos), se abre la puerta a la inclusión en el ámbito del Derecho Financiero a nuevas figuras que generan problemas a la hora de su catalogación jurídica y doctrinal. **CAYÓN GALIARDO, A.**: *La unidad funcional...*, op. cit., pp. 123 y 131-132.

<sup>171</sup> La emisión de dinero, en todas sus formas, ha dejado de ser instrumento financiero de los Estados ya que, según la Ley 13/1994, el Banco de España se limita a definir y ejecutar la política monetaria con la finalidad primordial de lograr la estabilidad de precios (art. 7.2) derogando el Decreto-Ley de nacionalización del Banco de 1962 que le atribuía la función de financiar al Estado. **ORÓN MORATAL, G.**: “Consecuencias de la integración en las Comunidades Europeas sobre el Derecho Financiero y Tributario”, *REDF*, núm. 97, 1998, p. 90. Se manifestó a favor de su inclusión **R. CALVO ORTEGA** (en “Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho Financiero”, op. cit., p. 134). Reconoce su carácter de ingresos extraordinario de Derecho público y entiende que la autonomía reconocida al Sistema de Bancos Centrales Europeos y la dependencia del Banco Central Europeo ha modificado la situación. **FERREIRO LAPATZA, J.J.**: *Curso de Derecho Financiero español*, op. cit., p. 230. En contra de la adscripción de las normas que regulan la acuñación de moneda al campo financiero, porque el ejercicio de dicha función está dirigido a la ejecución de la política monetaria estatal y no a la obtención de recursos económicos, se manifestó **SIMÓN ACOSTA, E.**: *El Derecho Financiero y la Ciencia jurídica*, op. cit., p. 165. En ninguna fase de su emanación la creación de dinero está constituida por un derecho subjetivo de crédito de contenido económico de cuya liquidación y cobro se produzca un ingreso, operando su mecánica como un mero ajuste contable entre el Tesoro y el Banco emisor, por el que se

conciene a las cuotas o cotizaciones de la Seguridad Social, mayoritariamente se admite que estos recursos financieros interesan al Derecho Financiero<sup>172</sup>, subrayándose su proximidad a los tributos. Además, el Derecho se ocuparía de la disciplina contable y presupuestaria de la Seguridad Social. Por lo que se refiere al gasto público, interesa al Derecho Financiero en la medida en que es posible formular unos principios relativos al mismo<sup>173</sup>.

Por otra parte, al Derecho Financiero también le interesan concretos aspectos puntuales de determinadas instituciones extrafinancieras, como las sanciones pecuniarias o cualquier otra clase de ingresos públicos (en especial, su recaudación y los principios presupuestarios aplicables<sup>174</sup>).

Desde un punto de vista funcional o dinámico<sup>175</sup>, la Hacienda es un conjunto de actuaciones administrativas que se aglutinan en dos tipos fundamentales de procedimientos: los que se dirigen a la obtención de recursos financieros, sean de índole tributaria, crediticia o patrimonial, y los que se encaminan a la ulterior aplicación de los

---

salda la deuda del uno con el otro, como se apunta en **CAYÓN GALIARDO, A.** : *La unidad funcional...*, op. cit., p. 123. También se ha afirmado que la actividad del Gobierno y el Ministerio de Hacienda en esta materia no se integra en el Ordenamiento financiero, por ser una manifestación de administración política o de actividad administrativa, sujeta en este caso al Derecho Administrativo. **VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.**: “Hacienda pública y Administración pública”, op.cit., p. 128.

<sup>172</sup> **VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.**: “En torno a la naturaleza jurídico-tributaria de las cuotas de Seguridad Social”, *R.D.F.H.P.*, núm. 44, 1961, p. 1235-1254; **MATEO RODRÍGUEZ, L.**: *La tributación para-fiscal*, Colegio Universitario de León, 1978, p. 247 y ss.; **PÉREZ ROYO, F.**: *Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 50. También el profesor **FALCÓN Y TELLA** (en su *Proyecto docente e investigador*, Córdoba, p. 91), incluye dentro de la parte especial el sistema tributario de la Seguridad Social.

<sup>173</sup> La configuración del Derecho de los gastos públicos como un Derecho esencialmente presupuestario también se relaciona con esta delimitación del interés financiero como interés en la obtención de ingresos. **CAYÓN GALIARDO, A.** : *La unidad funcional...*, op. cit., p. 108 y ss.

<sup>174</sup> A determinados ingresos, como los generados por las sanciones pecuniarias, o que traen su causa de relaciones típicas de Derecho privado, como las adquisiciones percibidas por un determinado ente público a título de herencia, legado o donación, les serán aplicables las normas del Derecho Financiero que regulen su obtención, su administración y empleo.

<sup>175</sup> **MARTÍN QUERALT, J.**; **LOZANO SERRANO, C.**; **CASADO OLLERO, G.** y **TEJERIZO LÓPEZ, J.M.**: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 32.

recursos obtenidos a través de los gastos y pagos pertinentes. Así, Hacienda Pública equivale funcionalmente a actividad financiera<sup>176</sup>.

Desde la concepción funcional se ha intentado tradicionalmente por la doctrina financiera delimitar la actividad administrativa y la actividad financiera con base en el carácter final de la primera e instrumental de la segunda<sup>177</sup>, llegándose a distinguir un enfoque externo y otro interno en la instrumentalidad de la actividad financiera<sup>178</sup>. Pero ha de recordarse que junto a la finalidad básica de asignación de recursos, en la actividad financiera existen otras finalidades esenciales como la de redistribución, equilibrio, desarrollo, etc., con respecto a las cuales, la actividad financiera puede considerarse una actividad final. Si bien la actividad financiera puede mostrarse en íntima conexión con la consecución de fines públicos, ordenada en el Texto Constitucional conforme a criterios materiales de justicia<sup>179</sup>, de aquí no puede derivarse

---

<sup>176</sup> Aunque la actividad financiera no pueda ser entendida ni explicada sin un Ordenamiento —aspecto objetivo— que la rijan y sin la existencia de una persona de Derecho público —aspecto subjetivo— que la ponga en movimiento, se da prioridad a su aspecto funcional por razones metodológicas y sistemáticas **SAINZ DE BUJANDA, F.:** *Sistema de Derecho Financiero, I*, op. cit., pp. 26-29.

<sup>177</sup> Generalizando tal razonamiento deberá concluirse en la instrumentalidad del Derecho, todo, además se olvida que la legitimidad de la acción administrativa reposa a su vez sobre unas premisas -las consignaciones presupuestarias- que le vienen dadas por el ordenamiento financiero de las que en modo alguno puede prescindir (**MARTÍN QUERALT, J.:** “La Constitución española y el Derecho Financiero”, op. cit., p. 104).

<sup>178</sup> “La actividad financiera, unitariamente considerada, es una actividad instrumental externa que hace relación a los servicios públicos, fines estatales y necesidades colectivas de una comunidad política. El Derecho Financiero será, así, la regulación jurídica de la actividad medial de financiación (en sentido amplio, es decir tanto por vía de ingreso como de gasto) de actividades o necesidades finales. La actividad financiera, considerada en su enfoque interno, es una actividad basada en dos factores, el ingreso y el gasto, unidos igualmente entre sí por un nexo teleológico, lo cual implica una estructura interna de carácter instrumental en dicha actividad. El Derecho Financiero, por tanto, será la regulación jurídica de la actividad de financiación de los gastos públicos a través de ingresos de la misma naturaleza” **RAMALLO MASSANET, J.:** *Memoria sobre el concepto, método y fuentes*, presentada a la oposición a las Agregaciones de Derecho Financiero y Tributario de las Universidades de Valladolid, Valencia y Granada en septiembre de 1976, Madrid, 1976, p. 251.

<sup>179</sup> **LOZANO SERRANO, C.:** “Las fuentes del Derecho en la doctrina y en la Jurisprudencia constitucional: aplicación al ordenamiento financiero”, *Revista de Administración Pública*, núm. 99, 1982, p. 119; y *Consecuencias...*, op.cit., p. 34.

la pérdida de sentido del carácter instrumental de la actividad financiera<sup>180</sup>. El fin o interés tutelado: procurar al Estado los medios económicos necesarios para el ejercicio de su actividad y asegurar el mejor empleo de dichos medios para la consecución de los fines estatales, proporciona a la actividad financiera como objeto de estudio de nuestra disciplina coherencia y unidad.

La creciente internacionalización económica afecta a la actividad financiera pública y al Derecho Financiero que la regula. A la hora de su sistematización, como en las demás ramas del Ordenamiento jurídico, surgen dificultades, pero no parece acertado rehacer los tradicionales esquemas conceptuales para partir del deslinde del Derecho interno, del Internacional y del Comunitario<sup>181</sup>. El análisis jurídico de la actividad financiera debe tomar como base la concepción y el contenido que para la misma deriva del marco constitucional, en cuanto premisa que es de todo su régimen jurídico, en lo formal y en lo sustancial. De forma análoga a lo que ocurre con los ordenamientos locales o territoriales, que no pueden explicarse –jurídicamente en sí ni por sí mismos, sino remontándose a la Constitución de la que derivan y que los legitima, el cuerpo normativo y los principios que hoy integran el acervo comunitario deben ser explicados por elementos o factores externos a él, y tratándose, como ahora, de su posición relativa con el Derecho español, ha de acudirse al origen de éste, es decir, a la Constitución, para

---

<sup>180</sup> El fin o interés, por sí mismos, pueden ser insuficientes para definir una institución, siendo preciso tener presente su estructura, sus elementos constitutivos, su contenido y, sobre todo, sus efectos; porque dos actos o instituciones de naturaleza diversa pueden ordenarse para la consecución de un mismo fin, mientras que el hecho de que dos instituciones o actos se orienten hacia fines diversos no los convierte necesariamente en jurídicamente diferentes.

<sup>181</sup> **VILLAR EZCURRA, M.**: “La necesaria sistematización del Derecho Financiero y Tributario. Algunas consideraciones sobre los retos y los criterios”, *REDF*, núm. 112, 2001, p. 629. “Otros ámbitos jurídico-financieros y, fundamentalmente, los de carácter supranacional (como el Derecho Comunitario) o interestatales (como el Derecho Internacional Tributario), si bien se integran y estudian en nuestra disciplina todavía aparecen, en cierto modo, como parcelas externas o ramas especiales respecto del tronco común del Derecho Financiero que, continúa considerándose, en buena medida, como el ordenamiento jurídico de la Hacienda del Estado” **SOLER ROCH, M. T.**: “Reflexiones sobre la evolución del concepto del Derecho Financiero”, op. cit., p. 58 y ss. **ORÓN MORATAL, G.**: “Consecuencias de la integración...”, op.cit., p. 57.

aprehender esas relaciones e imbricaciones a que da lugar la integración española en las Comunidades europeas<sup>182</sup>.

En virtud de lo expuesto, la utilidad del método jurídico estricto -dogmático, puro o formal- para la construcción del sistema de nuestra disciplina ha quedado sobradamente demostrada<sup>183</sup>.

### 3. La progresiva ampliación de los objetivos del Derecho Financiero

La Ciencia del Derecho ha de indagar cómo debe ser el Derecho, para eso es preciso preguntarse por la misión que al Derecho incumbe realizar, su fundamento y sus objetivos. Si se analiza el objetivo que se persigue con la regulación actividad financiera, se aprecia que éste puede variar<sup>184</sup>. Las normas de esta rama del Derecho persiguen, cómo ya se ha dicho, una finalidad financiera. La cuestión es si persiguen además otros objetivos o si han de tomarlos en consideración al regularla. La respuesta es clara: en el actual Estado social, que ha de promover y redistribuir la riqueza, la Constitución Española recoge un importante mandato relativo a la Justicia financiera y a las limitaciones con que debe alcanzarse<sup>185</sup>. Además, el entramado jurídico promocional

---

<sup>182</sup> La Constitución encierra el significado de norma originaria de todo el Derecho español; más aún, del propio Estado, constituido jurídicamente por ella y estructurado con arreglo a sus principios y a sus normas sobre la composición y distribución del poder y de las competencias entre los distintos órganos y subordenamientos que abarca (**LOZANO SERRANO, C.**: *Proyecto investigador*, p. 79)

<sup>183</sup> Insiste en su condición de método indispensable también para la interpretación y aplicación de las normas **PALAO TABOADA, C.**: “El papel de los profesores de Derecho Financiero y Tributario en la elaboración de la Legislación Tributaria”, en la *I Jornada Metodológica “Jaime García Añoveros” sobre la Metodología Académica y la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, IEF, documento 11/02, Madrid, 2002, p. 66 y ss.

<sup>184</sup> “En el Estado liberal dicha actividad se planteaba desde un punto de vista cuantitativo, de tal modo que la única preocupación era obtener la recaudación necesaria para desarrollar todas las actividades del Estado. En la actualidad, igualmente importante es el aspecto cualitativo, pues a través del sistema tributario —más exactamente, mediante la actividad financiera en su conjunto— se persigue la redistribución de la renta y la riqueza a fin de conseguir una mayor igualdad material entre los ciudadanos” **MALVÁREZ PASCUAL, L.**: “La función tributaria en el marco del Estado social y democrático de Derecho”, *REDF*, núm. 109-110, 2001, p. 378.

<sup>185</sup> El Derecho Financiero “es esencialmente un Derecho redistributivo cuyo eje central no está constituido tan sólo por los ingresos tributarios, por las relaciones entre el Fisco y los contribuyentes, sino

recogido en la Constitución<sup>186</sup> hace que los diversos instrumentos de actuación financiera sean más versátiles y permite la ambivalencia funcional<sup>187</sup>. A mayor abundancia, se han aducido otras razones históricas, legales y jurisprudenciales. El Tribunal Constitucional, a este respecto, ha afirmado la constitucionalidad de los impuestos que, sin desconocer el principio de capacidad económica, responden principalmente a criterios económicos o sociales<sup>188</sup>.

Ahora bien, desde la óptica del Derecho Financiero, es preciso ser consciente de que la actividad financiera no es el único instrumento que cabe emplear para lograr una transformación social<sup>189</sup>, ni esta actividad se distingue de las demás públicas por sus fines de justicia redistributiva ni de creación de bienestar o calidad de vida.

---

también y primordialmente, por los problemas del empleo de los recursos detraídos de las economías individuales, es decir, por el problema de las relaciones entre los ingresos y gastos públicos. Ello implica que la ordenación jurídico-constitucional, en lo que se refiere al ámbito del Derecho Financiero, lleva a un enfoque total y unitario del fenómeno financiero como un proceso de interdependencia entre los ingresos y los gastos públicos” (**RODRÍGUEZ BERELJO, A.** : “Derecho Financiero, gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución”, en *Estudios sobre el Proyecto de Constitución*, C.E.C., Madrid, 1978, pp. 347-348).

<sup>186</sup> **M.A. MARTÍNEZ LAGO** (en “Una interpretación constitucional de la funcionalidad de la capacidad económica como principio informador del Ordenamiento financiero”, *REDF*, núm. 55, 1987, p. 386 y ss.) denomina así a “aquel conjunto de preceptos que establecidos en sede constitucional, y ordenadores de principios y objetivos, representan una trama progresiva para la interpretación y el desarrollo legislativo ordinario, por definir los fines a los que la Constitución aspira y que han de verse confirmados por la actuación administrativa en sus diversas instancias y la práctica judicial”. También con **L. GARCÍA DE LA MORA** en *Lecciones de Derecho Financiero y Tributario*, 2ª edición, Iustel, Madrid, 2005, p. 67 y ss.

<sup>187</sup> **CASADO OLLERO, G.**: “Los fines no fiscales en los tributos”, en la obra homenaje a Fernando Sainz de Bujanda, *Comentarios a la Ley General Tributaria y Líneas para su Reforma*, IEF, Madrid, 1991, pp. 462 y 466.

<sup>188</sup> Los impuestos no fiscales (o de ordenamiento económico) son verdaderos impuestos **PÉREZ DE AYALA, J.L.**: “Los artículos 3 y 4 de la Ley General Tributaria desde una perspectiva doctrinal actualizada”, *C.T.*, núm. 50, 1984, p. 70. En las SSTC 37/1987, de 26 de marzo, 186/1993, de 7 de junio y 134/1996, de 22 de julio, se deriva la función extrafiscal del sistema tributario de la Constitución (artículos 40.1 y 130.1).

<sup>189</sup> **LASARTE ÁLVAREZ, J.** : “Funcionalidad del sistema fiscal y exigencias de cambio”, *REDF*, núm. 37, 1983, p. 17.

En consecuencia, los tributos pueden utilizarse con una finalidad puramente recaudatoria y también para satisfacer otras de necesidades constitucionalmente fijadas, sin que por ello las normas que los regulan pierdan su carácter jurídico-financiero<sup>190</sup>. De entre todas estas necesidades, en la actualidad ha cobrado fuerza la protección ambiental, dando paso a la llamada tributación ambiental, que básicamente desempeña su papel mediante la introducción del interés ambiental en alguno de los elementos propios de un tributo no típicamente ambiental o mediante la creación de un tributo con total vocación ambiental, exclusivamente con este fin extrafiscal o, si se quiere, no fiscal<sup>191</sup>.

Uno de los principios inspiradores de la fiscalidad ambiental es quien contamina, paga<sup>192</sup>. La relación de este principio con el de capacidad económica no es pacífica. En ocasiones, se minusvalora o sobrevalora en comparación con este último<sup>193</sup>, cuando no hay motivos para enfrentarlos y pueden conjugarse de modo equilibrado<sup>194</sup>. El hecho de usar los recursos naturales sin internalizar el coste de su deterioro manifiesta indirectamente una capacidad económica, porque quienes contaminan obtienen, de ese modo, una ventaja económica. La verdadera finalidad ambiental ha de impregnar los elementos de identificación y cuantificación del tributo<sup>195</sup>. En este sentido, interesa

---

<sup>190</sup> **LOZANO SERRANO, C.:** *Consecuencias...*, op. cit., p. 151.

<sup>191</sup> **HERRERA MOLINA, P.:** *Derecho Tributario Ambiental*, Marcial Pons, Madrid, 2000

<sup>192</sup> En la década de los setenta ya lo empleaban tanto la OCDE, como las instituciones europeas (por ejemplo, en la Recomendación 75/436, del Consejo y en la Directiva 75/442).

<sup>193</sup> Frente a la radical postura que consiste en negar el carácter tributario a las exacciones fundadas en el principio quien contamina, paga; puede mantenerse que tiene tanta eficacia como la que se le deba otorgar al principio de capacidad económica, pero sin excluir los principios rectores del sistema tributario. Esta última preocupación es mostrada, con respecto a todos los tributos extrafiscales, por **LASARTE ÁLVAREZ, J.:** "Funcionalidad del sistema fiscal...", op.cit., p. 14.

<sup>194</sup> **BAENA AGUILAR, A.:** "Nuevos impuestos ambientales", *RDFHP*, núm. 241, 1996, pp. 567 a 584.

<sup>195</sup> El hecho imponible debe configurarse en función de la producción o de la actividad contaminante, cuando la destrucción de los recursos naturales venga dada por la conducta del sujeto pasivo, mientras que en el caso en que la contaminación se produzca por el consumo de ciertos bienes (consumos productores de residuos contaminantes, como el consumo de agua) deberán definirse en función de este dato el hecho imponible y los sujetos pasivos. Del mismo modo, los elementos de cuantificación deberán adecuarse al coste real de la recuperación del recurso contaminado o a la ventaja obtenida por la no internalización de este coste. **CAYÓN GALIARDO, A.:** *Proyecto docente...*, op.cit., p.171.

subrayar que el margen de actuación es muy amplio, ya que es posible incentivar (a través de beneficios fiscales) determinadas conductas más respetuosas con el medio ambiente; del mismo modo que cabe desincentivar las que resultan contaminantes. Cuando se actúe con este último propósito, ha de tenerse claro que el hecho imponible no podrá llegar a consistir en una actividad ilícita<sup>196</sup>, pues la finalidad prohibitiva, represiva o sancionadora se deja a otras ramas del ordenamiento, ya sea al Derecho Administrativo o al Penal, según la gravedad del daño ocasionado.

#### **4. Los principios del Derecho Financiero y la gradación de su alcance**

Sabido es que los principios tienen un innegable valor integrador y sistematizador del Ordenamiento. Además, ofrecen un criterio objetivo de valoración a la hora de enjuiciar las diferentes normas e instituciones. Sin embargo, las dificultades para concretarlos y hacerlos efectivos aumentan a medida que se hacen más abstractos, al predicarse de sectores cada vez más amplios.

En el ámbito de la actividad financiera, los principios reflejan los valores supremos de nuestro Estado democrático, social y de Derecho<sup>197</sup>. De entre todos, han merecido especial atención, por parte de la doctrina, los principios de legalidad y de Justicia financiera<sup>198</sup>. Paulatinamente han ido cobrando también mayor relevancia los principios específicos referidos a las Haciendas territoriales: autonomía, coordinación, solidaridad, corresponsabilidad o suficiencia.

---

<sup>196</sup> **GARCÍA NOVOA, C.:** “El canon de saneamiento de la Comunidad Autónoma Gallega”, *RDFHP*, núm. 241, 1996, p. 585.

<sup>197</sup> **RODRÍGUEZ BEREJO, A.:** “Los principios de la imposición en la jurisprudencia constitucional española”, *REDF*, núm. 100, 1998, p. 593 y ss. **AGUALLO AVILÉS, A.:** “La necesidad de un análisis constitucional del Derecho Financiero : Hacia un Derecho Financiero constitucional”, *REDF*, núm. 109-110, 2001, p. 55.

<sup>198</sup> Los valores básicos de Justicia, que afectan al fenómeno financiero en su conjunto, permiten afianzar su inescindible unidad y fijar una serie de reglas comunes tanto a los ingresos como a los gastos. **RODRÍGUEZ BEREJO, A.:** *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, IEF, Madrid, 1976. En particular, sobre la posición preeminente que, en el ámbito de los principios jurídicos, ocupan los contenidos en la Constitución. **CALVO ORTEGA, R.:** “Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho Financiero”, *op. cit.*, p. 129.

Con respecto al principio de Justicia financiera, en algunas ocasiones se ha dado por supuesto y, en otras, hasta se ha llegado a cuestionar su existencia<sup>199</sup>. Con el loable objetivo de hacer real esta Justicia, puede criticarse que no se perfilen suficientemente los diversos principios que la Constitución prevé<sup>200</sup>. Pero en el afán de concreción de la extensión de los principios y el modo en que han de afectar a los diferentes institutos jurídicos, se suscitan bastantes polémicas<sup>201</sup>. Constantemente, se mantiene la alerta para detectar las fugas del principio de reserva de ley o del de capacidad económica. En concreto, con respecto a este último principio, se han sostenido diversas opiniones acerca de su alcance, que exponemos de forma gradual decreciente: es un principio imperativo que desborda incluso el ámbito de los ingresos y se manifiesta en otros sectores de actividad administrativa<sup>202</sup>; se relaciona con todos los ingresos públicos,

---

<sup>199</sup> Sin negar la existencia de una finalidad de justicia global inspiradora del Derecho Financiero, se ha llegado a rechazar la existencia de un verdadero principio de Justicia material tanto en el gasto público, como en relación con determinados recursos financieros. **HERRERA MOLINA, P.M.**: “¿Existe un principio general de justicia financiera?”, *I Jornada metodológica “Jaime García Añoveros” sobre la Metodología Académica y la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, IEF, documento 11/02, Madrid, 2002, p. 270 y ss. No obstante, puede entenderse que actúa como criterio de interdicción de la discrecionalidad para el legislador en la configuración básica de las instituciones financieras, operando a través del principio de proporcionalidad. Por otra parte, aunque no es posible imponer al legislador una determinada estructura o composición de los gastos presupuestarios el artículo 31.2 de la CE impone la construcción de un sistema de presupuestación y de control en la que se dé cabida a los principios allí enunciados (**CAYÓN GALIARDO, A.**: *Proyecto docente...*, op.cit., p. 101).

<sup>200</sup> Frente a la “falsa ilusión, ese mito enervante de una idea unitaria de «justicia financiera» concebida como «principio constitucional»“ se postula la necesidad de concretar “de un modo realista, los diversos principios constitucionales —que son muchos— a través de cuya efectiva aplicación podría obtenerse una mayor justicia del sistema financiero español en su conjunto”. **SÁNCHEZ SERRANO, L.**: *Tratado de Derecho Financiero y Tributario constitucional I*, Marcial Pons, Madrid, 1997, p. 257.

<sup>201</sup> Interesa subrayar ahora que los principios constitucionales de justicia están diseñados para el conjunto del gasto público y para el conjunto de la contribución de los ciudadanos a su sostenimiento, por lo que deberían intentar proyectarse a toda la actividad financiera pública, no sólo a la tributaria y prestadora de servicios públicos.

<sup>202</sup> La evolución en el concepto de prestaciones patrimoniales públicas y los precios públicos han dado la oportunidad de pronunciarse a la doctrina sobre su sometimiento a los principios que han de informar el sistema de financiación de los gastos públicos. **LOZANO SERRANO, C.**: “Las prestaciones patrimoniales públicas en la financiación del gasto público”, *REDF*, núm. 97, 1998, p. 33 y 50; “Calificación como tributos o prestaciones patrimoniales públicas de los ingresos como prestaciones de servicios”, *REDF*,

porque todos ellos se destinan a la financiación del gasto<sup>203</sup>; resulta sólo aplicable al tributo o a los impuestos, o incluso sólo a la imposición directa. Lo cierto es que el principio de capacidad económica acaba desplegando efectos distintos respecto de los diferentes recursos o ingresos públicos. En parecidos términos, se razona con respecto a otros tres principios fundamentales en los que toda regulación de la actividad financiera ha de basarse: el de legalidad, el de racionalidad y el de totalidad, en distinta medida o grado, pero sin posibilidad de desconocerlos o contrariarlos<sup>204</sup>. En definitiva, el principio de Justicia financiera, a través de los principios que lo concretan, no rige con la misma intensidad en todas las instituciones financieras, pero sí ha de predicarse del conjunto del Ordenamiento jurídico financiero.

## 5. La construcción del Derecho Tributario

Sin duda, es el Derecho Tributario el área del Derecho Financiero en la que resulta visible, con mayor nitidez, la evolución doctrinal a través de los sucesivos cambios en los esquemas conceptuales elaborados para explicarlo y en el juego de los principios. Por esos motivos, me referiré a su construcción.

El punto de partida del moderno Derecho Tributario se encuentra en los trabajos de algunos iuspublicistas alemanes<sup>205</sup>, que encontraron eco en Italia. Tradicionalmente se

---

núm. 116, 2002, p. 611. **MARTÍN JIMÉNEZ, A.J.** : “Notas sobre el concepto constitucional del tributo en la jurisprudencia reciente del TC”, *REDF*, núm. 106, 2000, p. 183.

<sup>203</sup> **FALCÓN Y TELLA, R.**: “La finalidad financiera en la gestión del patrimonio”, op.cit., p. 354 y ss. También **MARTÍNEZ LAGO, M.A.**: “Una interpretación constitucional...”, op.cit., p. 386 y ss.

<sup>204</sup> Las normas y actos por las que se expresasen las decisiones financieras de los poderes públicos quedan sujetas al principio de legalidad (manifestado en todas sus técnicas: reserva de Ley, jerarquía normativa, etc.) y al de racionalidad o justicia financiera (contenido en el artículo 31.2 de la CE), debiendo finalmente someterse a un mismo régimen todos los medios o recursos financieros a disposición del respectivo ente sin exclusión de parcelas que terminen por conformar reductos inmunes al Derecho o regímenes especiales de organización de la actividad financiera (totalidad) **CAYÓN GALIARDO, A.**: *La unidad funcional...*, op. cit., p. 250 y ss.

<sup>205</sup> **GERBER, C.F. Von**: *Diritto pubblico*, versión italiana de **LUCCHINI, P.L.**, Giuffrè, Milán, 1971. **JELLINEK, G.**: *Sistema dei diritti pubblici subbiettivi*, Società Editrice Libreria, Milán, 1911. **MAYER, O.**: *Derecho administrativo alemán*, trad. castellana, De Palma, Buenos Aires, 1950. **PÉREZ DE AYALA, J. L.**: “Potestad administrativa y relación jurídica (I)”, *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, núm. 79, 1969, p. 16 y ss.

ha considerado que MAYER elaboró una teoría a partir del concepto de poder financiero, configurando la relación tributaria como una relación de poder. En esta concepción autoritaria, el contribuyente era un súbdito, sometido a una relación especial de sujeción. Sin embargo, recientemente se ha reinterpretado su pensamiento<sup>206</sup>, reconociendo que dio cabida al Ordenamiento jurídico, al entender que, aunque éste le diese cierto ámbito de libertad como acreedor, el Estado debía guiarse por principios de justicia, como el capacidad económica.

Tras la aprobación de la Ordenanza Tributaria alemana de 1919, BLUMENSTEIN, HENSEL y NAWIASKY<sup>207</sup> conciben la llamada relación jurídica de contenido obligacional, en la que el Estado, como un sujeto de Derecho sometido a la Ley, se sitúa en una posición de igualdad con los particulares. Haciéndose eco de este planteamiento, A.D. GIANNINI<sup>208</sup> contempla la relación jurídico-tributaria con una relación con

---

<sup>206</sup> **HERRERA MOLINA, P.M.** : “¿Rehabilitar a Otto Mayer? (Paradojas en el “tránsito de la relación jurídica a la relación de poder)”, *I Jornada metodológica “Jaime García Añoveros” sobre la Metodología Académica y la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, IEF, documento 11/02, Madrid, 2002, p. 130 y ss. El autor analiza obra de **F. SCHNEIDER** “Das Abgabengewaltverhältnis. (Grundzüge eines materiellen Teils)”, Mohr, Tübingen, 1918. Entienden que MAYER no niega lo jurídico **BAYONA DE PEROGORDO, J.J. y SOLER ROCH, M.T.**: *Derecho Financiero*, op. cit., pp. 84-87. Al constituir la imposición un ataque contra la propiedad, el ejercicio del poder tributario ha de estar presidido por una regla de Derecho. **ESCRIBANO LÓPEZ, F.**: *La configuración jurídica del deber de contribuir. Perfiles constitucionales*, Civitas, Madrid, 1988, p. 70 y ss. Si se sitúa el pensamiento de Mayer en el contexto lógico e histórico en que tiene lugar, se comprende que no es que ignorara el principio fundamental de necesidad de aprobación de los tributos en las Cámaras, sino que era consciente de que mediante la potenciación de los aspectos aplicativos del tributo, éste podría ser excluido del campo del Derecho.

<sup>207</sup> **BLUMENSTEIN, E.**: *Sistema di Diritto delle imposte*, traducido al italiano por **F. FORTE**, Giuffrè, Milán, 1954. **HENSEL, A.**: *Diritto tributario*, traducido por **D. JARACH**, Giuffrè, Milán, 1956. **NAWIASKY, H.**: *Cuestiones fundamentales de Derecho tributario*, traducción de **J. RAMALLO MASSANET**, IEF, Madrid, 1982, pp. 54 y 55. Según este último autor, la obligación tributaria nacida de la realización de un hecho descrito en la Ley es una verdadera relación obligatoria que consiste en el pago de la deuda tributaria. Dicha obligación se sitúa en el centro de la relación jurídica tributaria, conviviendo con otra serie de relaciones jurídicas (deberes y obligaciones accesorias) que forman círculos concéntricos a su alrededor. Hensel distingue entre la relación jurídica tributaria material –referida a la estricta relación de crédito-deuda tributaria, con naturaleza de obligación legal de Derecho público– y la relación jurídico tributaria administrativa –relativa a deberes y obligaciones formales–.

<sup>208</sup> **GIANNINI, A. D.**: *Il Rapporto Giuridico d’Imposta*, Giuffrè, Milán, 1937.

contenido complejo: el conjunto de poderes, derechos y obligaciones de la autoridad financiera, las obligaciones y derechos de las personas sometidas a su potestad, junto con el derecho del ente público de exigir y la correlativa obligación del contribuyente de pagar la deuda impositiva, concepto nuclear de la relación. Esta obligación se entiende sustancialmente idéntica en su estructura a las obligaciones del Derecho privado<sup>209</sup>. BERLIRI dibuja de manera más estricta la relación jurídica, extrae de la misma las potestades administrativas y ciñe su parte activa a los derechos subjetivos, de entre los que destaca el derecho de crédito del sujeto activo al que corresponde la obligación de pagar la deuda impositiva<sup>210</sup>. En España, aunque la Ley General Tributaria no acogió la tesis de la relación jurídica compleja en sus formulaciones más extremas, sí se vio influenciada por ella<sup>211</sup>.

---

<sup>209</sup> La relación jurídica tributaria compleja era vista un concepto excesivamente indeterminado, y al centrarse en el estudio de la deuda impositiva, impidió el desarrollo de la relación jurídica tributaria. Al margen de que se postergasen la dinámica aplicativa del tributo y sus aspectos formales.

<sup>210</sup> **BERLIRI, A.**: *Principios de Derecho tributario, II*, traducción de **N. AMORÓS RICA** y **E. GONZÁLEZ GARCÍA**, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, 1971, pp. 75 a 90. Berliri distingue los derechos de crédito de los derechos potestativos, que dan lugar a situaciones de sometimiento y deberes jurídicos particulares, y concibe la obligación tributaria como una categoría dentro de las diversas clases de obligaciones que disciplina el Derecho tributario. **FERREIRO LAPATZA, J.J.** (en “Los esquemas dogmáticos fundamentales del Derecho Tributario”, REDF, núm. 104, 1999 p. 673-674) recuerda que la configuración de la relación jurídica de la prestación tributaria como una verdadera obligación presenta importantes ventajas: la definición del tributo en términos jurídicos como una obligación facilita la aplicación del Derecho al situarlo en el fondo del Derecho común de obligaciones y coloca en pie de igualdad al Estado y al ciudadano. Cabe señalar, además, que esta “obligación tributaria”, según la terminología tradicional, es estructuralmente idéntica a la obligación de Derecho privado, pues no existe en la dogmática jurídica una figura de obligación pecuniaria que sea propia del Derecho público. La obligación tributaria, en cuanto a su estructura jurídica, no se diferencia de cualquier otra clase de obligación

<sup>211</sup> Baste recordar el artículo 58 de la anterior Ley General Tributaria, sobre el conjunto de los elementos que componían la deuda tributaria. **FALCÓN Y TELLA, R.**: “El tributo como instituto jurídico. Vínculos que lo integran”, en *Estudios en de Derecho Financiero y Tributario. Homenaje al profesor Fernando Vicente-Arche Domingo*, UCM, 1996, pp. 128-129. Como Sainz de Bujanda, el Profesor Falcón concreta esa visión integradora, en la idea del tributo como instituto jurídico, en la línea apuntada por Vicente-Arche– “un conjunto de normas reducidas a sistema en función de una ratio unitaria, de un interés superior y objetivo, al que han de plegarse las voluntades de los sujetos afectados. La idea organizativa en el tributo es la contribución al sostenimiento de los gastos públicos a cargo de quienes han realizado un hecho que pone de manifiesto su capacidad contributiva y se sitúa en un plano normativo. En su dinámica

Pero llegó un momento en que la realidad del fenómeno tributario ya no podía explicarse con el esquema de la relación jurídica, como señalaron RUSSO, BASCIU y FEDELE<sup>212</sup>. La dogmática tributaria comienza a centrarse en los aspectos formales de la aplicación de los tributos. Para ALESSI<sup>213</sup> el elemento esencial de la función tributaria es la potestad tributaria, mientras que MICHELI, FANTOZZI y MAFFEZZONI<sup>214</sup> estudian el procedimiento de imposición. La consideración del llamado aspecto dinámico del Derecho tributario también encuentra reflejo en voces autorizadas de

---

aplicativa surgirá la relación jurídica tributaria, que es el mecanismo jurídico a través del cual se satisface el interés objetivo que preside la organización normativa del tributo.

<sup>212</sup> **FEDELE, A.**: “Diritto tributario e Diritto civile nella disciplina dei rapporti interni tra i soggetti passivi del tributo”, *R.D.F.S.F.*, núm. 1, Tomo I, 1969. **RUSSO, P.**: *Diritto e processo nella teoria dell'obbligazione tributaria*, Giuffrè, Milán, 1969. **BASCIU, A.F.** : *Contributo allo studio della obbligazione tributaria*, Jovene, Nápoles, 1966.

<sup>213</sup> **ALESSI, R. y STAMMATI, G.**: *Istituzioni di Diritto tributario*, UTET, Turín, 1965. Para ALESSI, el Derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas que regulan la función tributaria de los entes públicos. Ésta consiste en la imposición coactiva de contribuciones pecuniarias para obtener los recursos necesarios para cumplir sus fines y se concreta en la potestad tributaria primaria de aprobar las normas jurídicas que establecen los tributos y en la potestad tributaria complementaria de la Administración para hacerlos efectivos. Por otro lado, reconoce que existe una obligación tributaria, cuyo contenido es la prestación coactiva impuesta.

<sup>214</sup> **MICHELI, G.A.**: *Curso de Derecho Tributario*, traducción de su *Corso di diritto tributario*, UTET, Turín, 1970, a cargo de **J. BANACLOCHE**, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1975. **FANTOZZI, A.**: *La solidarietà nel diritto tributario*, UTET, Turín, 1968. **MAFFEZZONI, F.**: *Il procedimento di imposizione nell'Imposta generale sull'entrata*, Morano ed., Nápoles, 1965, p.53. **MAFFEZZONI, F.**: “Profili di una teoria giuridica generale dell'imposta”, Giuffrè, Milán, 1969, p. 82. MICHELI distingue potestad tributaria y potestad de imposición. Esta última puede entenderse como poder legislativo (poder de dictar normas jurídicas tributarias mediante las cuales el ente público crea y regula las prestaciones tributarias que debe el sujeto pasivo tan pronto como se realiza la situación base prevista en las propias normas: potestad normativa tributaria) y también como poder de la Administración (a través de cuyo ejercicio el ente público pretende concretamente la pretensión tributaria del sujeto pasivo). Para MAFFEZZONI entre obligación tributaria y poder de imposición, no existe una relación de correspondencia, sino, por el contrario, una relación necesaria de sucesión cronológica. El lazo de unión entre ellas lo constituye “un conjunto de actos que se desarrollan en el tiempo y que están unidos entre sí por un fin único: garantizar el cumplimiento de determinadas prestaciones pecuniarias de los particulares a favor de la Hacienda”.

nuestro país<sup>215</sup>. Y se suscita la cuestión: relación jurídica *versus* procedimiento de imposición. La polémica en términos excluyentes pronto es criticada y superada, con una visión integradora y actualizada del Derecho Tributario, dada por el propio SAINZ DE BUJANDA, aunque en ella siga gozando de cierta preponderancia la obligación tributaria<sup>216</sup>.

Con el paso del tiempo, tras esta visión ecléctica, se aprecia la insuficiencia de cada uno de los esquemas conceptuales para explicar por sí solos el fenómeno tributario<sup>217</sup> y se toma conciencia de su relatividad y fungibilidad<sup>218</sup>. De este modo, se comprueba cómo el método teórico conceptual ha propiciado importantes avances en la construcción del Derecho Tributario y, también en nuestro ámbito más reducido, se acaba llegando a la

---

<sup>215</sup> **CORTÉS DOMÍNGUEZ, M.:** *Ordenamiento tributario español*, op.cit., p. 263 y ss. **ESCRIBANO LÓPEZ, F.:** “Notas para un análisis de la evolución del concepto de Derecho tributario”, *REDF*, núm. 14, 1977, p. 205 y ss. **PÉREZ DE AYALA, J.L. y GONZÁLEZ GARCÍA, E.:** *Curso de Derecho tributario I*, op.cit., p. 117 y ss. **PÉREZ DE AYALA, J.L.:** “Potestad administrativa y relación jurídica (I) y (II)”, *R.D.F.H.P.*, núm. 79, 1969, p. 9 y ss. y núm. 86, 1970, p. 137 y ss. **PÉREZ ROYO, F.:** “El pago de la deuda tributaria”, *REDF*, núm. 6, 1975, p. 269 y ss. **RODRÍGUEZ BEREJO, A.:** *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, op. cit., p. 181 y ss.

<sup>216</sup> **SAINZ DE BUJANDA, F.:** *Sistema de Derecho Financiero, I*, op. cit., pp.140-170. **CASADO OLLERO, G.:** “Los esquemas conceptuales...”, op.cit., pp. 366 y 369. Estima este autor que en vez de visión integradora, el maestro ofrece una visión actualizada de la concepción tradicional sobre la relación jurídica tributaria.

<sup>217</sup> Las tesis dinámicas o procedimentalistas no aciertan a ofrecer una explicación satisfactoria de las técnicas de gestión de algunos tributos, en concreto, de las autoliquidaciones. **RAMALLO MASSANET, J.:** “1974-1998 La evolución doctrinal...”, op. cit., p. 732 y ss.

<sup>218</sup> En páginas anteriores ya nos hemos referido a la versatilidad de los diversos mecanismos y esquemas de los que puede valerse el legislador para la estructuración del tributo, como apuntó **CASADO OLLERO, G.:** “Los esquemas conceptuales...”, op. cit., p. 378. El reconocimiento de la “fungibilidad de los esquemas de aplicación de los tributos, puede entenderse de manera que cualquier instrumento jurídico es apto para la aplicación del tributo si con él se cumplen los principios constitucionales de justicia tributaria, no pudiéndose sustituir lo material -la capacidad contributiva- por lo formal -el esquema de la relación jurídica- en el proceso de elaboración dogmática. Por otra parte, en esta tercera fase de la evolución doctrinal, el hecho imponible pasa, de ser un mero presupuesto que origina el nacimiento de la obligación tributaria, a constituir un mecanismo de garantía de la adecuación del tributo al principio de capacidad contributiva y la atención se desplaza hacia la liquidación tributaria.

aceptación del pluralismo metodológico<sup>219</sup>. Esta aceptación resulta en principio criticable, pues un mismo esquema conceptual, con independencia de cuál sea, no puede ser válido para todos los institutos financieros<sup>220</sup>. Ahora bien, si se entiende el pluralismo como la coexistencia de esquemas conceptuales que explican cada uno de ellos aspectos distintos de la realidad, entonces ha de admitirse<sup>221</sup>, porque la visión estática y la dinámica, en definitiva, se complementan<sup>222</sup>.

---

<sup>219</sup> **HERRERA MOLINA, P.M.**: “¿Rehabilitar a Otto Mayer?...”, op. cit., p. 130 y ss. A modo de relato da cuenta de la evolución este autor: “una acción desarrollada a lo largo de tres capítulos y un epílogo: en el «planteamiento» encontramos la concepción clásica del tributo como relación jurídica; el «nudo» está constituido por el enfoque dinámico de ciertos autores italianos, quienes erigieron los conceptos de función, potestad y procedimiento como ejes de la disciplina; en el «desenlace» están las tesis integradoras que advierten en el tributo una compleja y sutil trama de vínculos jurídicos: de un lado, la obligación tributaria de otro, los deberes y poderes que dan vida a diversas actividades o procedimientos dirigidos a la aplicación de la norma tributaria. El «epílogo», en sintonía con el pensamiento postmoderno, afirma el carácter fungible, esto es intercambiable, de los esquemas conceptuales procedimentalistas o basados en la obligación tributaria”. Otra forma de explicar el proceso de elaboración dogmática del Derecho Tributario se refiere a tres fases: la primera concepción autoritaria del Derecho Tributario, que con la posterior juridificación del fenómeno impositivo, configura la actividad financiera como una relación jurídica obligacional, acogiendo en gran medida los planteamientos dogmáticos iusprivatistas, luego se sustituyen estos esquemas por los iuspublicistas, escogiendo otras concepciones como la potestad, la función o el procedimiento, o planteamientos dinámicos que tratan de ordenar la actividad administrativa de aplicación de los tributos.

<sup>220</sup> Esta conclusión tiene el inconveniente de postular dos categorías sustancialmente diferentes como explicativas de una misma realidad, lo que puede ser indicativo de que ninguna de ellas ha sabido captar correctamente la realidad analizada, como indica **L. SÁNCHEZ SERRANO** (en *Tratado de Derecho Financiero...*, op.cit., p. 161): aunque en ocasiones puede servir provisionalmente, de manera cautelar. Así, se admite un cierto relativismo en la utilización de los esquemas dogmáticos cuando el proceso de cambio normativo abierto por la Constitución está todavía por realizar en muchos sectores del Derecho Financiero (**SOLER ROCH, M.T.**: “Notas sobre la configuración de las obligaciones y deberes tributarios con especial referencia al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”, *REDF*, núm. 25, 1980, p. 10).

<sup>221</sup> En el plano docente, esto se traduce en la distinción entre Derecho tributario material y formal y en mayores esfuerzos para superar las dificultades cuando las figuras tributarias no responden al mismo esquema.

<sup>222</sup> “La explicación total de fenómeno tributario exige un marco más amplio, donde quepan simultáneamente la obligación de pago del tributo y la actuación de la Administración —y de los particulares— encaminada a la liquidación y recaudación de los tributos. Los nuevos enfoques del

### C. Las cuestiones de método

La cuestión metodológica entraña “la reflexión de cada Ciencia sobre su propio proceder, sobre los modos de pensamiento y medios de conocimiento de que se sirve”<sup>223</sup>. Hoy en día, después de lo que se ha avanzado en el conocimiento del Derecho Financiero, a pesar de su juventud<sup>224</sup>, la discusión sobre estas cuestiones puede considerarse resuelta<sup>225</sup>. Ahora bien, no ha de olvidarse que el método no es un fin en sí mismo, sino un medio para alcanzar el fin de una decisión justa<sup>226</sup>.

---

fenómeno tributario no pretenden desplazar la obligación tributaria, sino únicamente asignarle el lugar que le corresponde dentro de la complejidad de situaciones jurídicas a que da lugar la aplicación del tributo”. Así pues, la visión estática, basada exclusivamente en las relaciones intersubjetivas, ha de completarse con la dinámica, que aborda los procedimientos tributarios. **FALCÓN Y TELLA, R.**: “El tributo como instituto jurídico ...”, op. cit., p. 131.

<sup>223</sup> **LARENZ, K.**: *Metodología de la Ciencia del Derecho*, traducción al español a cargo de **E. GIMBERNAT**, Editorial Ariel, Barcelona, 1965, p. 28.

<sup>224</sup> El baremo para medir la juventud de una disciplina científica es la importancia dada a la cuestión de la autonomía. Las ideas -y su sistema científico- se van fraguando y concibiendo como obras colectivas a lo largo del tiempo y sólo cuando se han aportado suficientes materiales se puede dar una formulación teórica con pretensión de validez y generalidad. **RODRÍGUEZ BEREJIO, A.**: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, op.cit., p. 115. Por el contrario, en determinadas ramas del Derecho, la preocupación por su autonomía dejará de guardar una relación directa y exclusiva con su juventud. A lo largo de su evolución en el tiempo se encontrarán condenadas, por decirlo así, a plantearse, una y otra vez, problemas de delimitación frente a otras ramas del Derecho y a otras ciencias que, sin ser jurídicas, inciden sobre aquel entorno vital. **RAMALLO MASSANET, J.**: “1974-1998 La evolución doctrinal...”, op. cit., p. 732 y ss.

<sup>225</sup> Fue lógica su pujanza en los momentos iniciales de la disciplina, cuando ésta necesitaba emanciparse de la Hacienda Pública desde un punto de vista científico y didáctico. **PALAO TABOADA, C.** : “Las cuestiones de método en la obra del profesor Sainz de Bujanda”, *REDF*, núm. 104, 1999, p. 639. **A. BERLIRI**: *Principi di Diritto Tributario I*, Giuffrè, Milán, 1952. “No se trata de una simple diversidad de puntos de vista, desde los cuales las dos ciencias estudiarían los mismos institutos, sino de una intrínseca diversidad de objeto de estudio”. **A. GIANNINI**: *I concetti fondamentali del Diritto Tributario*, UTET, Turín, 1956. Pese a defender la separación metodológica, reconoció las relaciones existentes entre la ciencia económico-financiera y el Derecho Financiero.

<sup>226</sup> **PAULICK, H.** : *Lehrbuch des allgemeinen Steuerrechts*, 3ª edición, Carl Heymanns, Colonia-Berlín-Bonn- Múnich, 1977, p. 116 (tomado de **ZORNOZA PÉREZ, J.J.** : *Memoria Justificativa de los criterios científicos y metodológicos que se han tenido presentes para la elaboración del programa de Derecho Financiero y Tributario, así como de los aspectos pedagógicos de su enseñanza y de los*

El método de estudio del Derecho Financiero y Tributario no puede ser más que el método jurídico. Ello no es obstáculo para que se conozca la realidad social a la que sirve y para que ésta se tome en consideración<sup>227</sup>. Como ya apuntamos, en el ámbito de las Ciencias Sociales, existe la llamada contaminación subjetiva, por lo que las cuestiones de método también se ven afectadas por la relación entre el sujeto y el objeto de conocimiento; en la medida en que forman parte de la misma realidad, la interacción entre ambos ha de reconocerse. El equilibrio entre el formalismo y la ponderación de intereses es posible. Incluso el método puro considera la realidad. No ha de entenderse la referencia a ella como ventaja exclusiva del método integral<sup>228</sup>. A pesar de ser denostada esta metodología<sup>229</sup>, lo cierto es que no puede agotarse el estudio con la mera consideración del aspecto interno como conjunto normativo que constituye un objeto específico y requiere un método específico, porque también existe otro aspecto externo que da sentido al Derecho como disciplina social. El objeto de estudio de las Ciencias jurídicas ya no es sólo la norma jurídica, sino que se estudia el fenómeno jurídico, lo que permite considerar junto al dato normativo, la elaboración dogmática y la experiencia jurídica. Al reformularse el objeto de estudio, el método lógico-abstracto decae como exclusivo y puede admitirse la consideración de factores ajenos a la norma en la fase de legislación, en la de enseñanza y en la interpretación. Del legado de

---

*proyectos de investigación, que presenta a las pruebas de idoneidad para acceder a la categoría de Profesor Titular de Universidad, Universidad Autónoma de Madrid, Madrid, 1984).*

<sup>227</sup> No debe existir inconveniente en recuperar aspectos extrajurídicos para la mejor comprensión del fenómeno financiero. **SAINZ DE BUJANDA, F.**: “La enseñanza del Derecho tributario a universitarios...”, *op.cit.*, p. 35 y ss. **PALAO TABOADA, C.**: “La enseñanza del Derecho Financiero...”, *op.cit.*, pp. 502 y 503.

<sup>228</sup> Es necesario combinar adecuadamente las tareas dogmáticas de construcción jurídica con otros elementos que impidan la desconexión entre Derecho y realidad social a que conduce el formalismo jurídico puro. **NÚÑEZ PÉREZ, G.**: “Formalismo y método jurídico. Notas en torno al pensamiento del profesor Sainz de Bujanda”, *REDF*, núm. 45, 1985, p. 66. En relación con el método integral, ha de señalarse que al mismo tiempo que en Italia se desarrollaban las tesis de la Escuela de Pavía, se formulaba en Alemania la doctrina de la consideración económica de las leyes tributarias, que también influyó en la cuestión del método. Su formulación más extendida no la considera sólo como criterio o principio de interpretación de normas, sino también un criterio de valoración o calificación de hechos. **PAULICK, H.**: *Lehrbuch ...* (tomado de **ZORNOZA PÉREZ, J.J.**: *Memoria...*), *op.cit.*, p. 134.

<sup>229</sup> **FERREIRO LAPATZA, J.J.**: *Curso de Derecho Financiero español*, *op.cit.*, p. 21. La concepción integral, olvida que no es lo financiero sino lo jurídico lo que sirve para cualificar como disciplina autónoma al Derecho Financiero.

GRIZIOTTI pueden extraerse algunos criterios útiles: la conexión ingreso-gasto y la preocupación sobre los fundamentos de la imposición y de todo el fenómeno financiero<sup>230</sup> Ahora bien, la realidad social tiene entrada únicamente a través de los cauces previstos por el propio Ordenamiento a la hora de su elaboración e interpretación<sup>231</sup>.

La concepción metodológica actual de la Ciencia del Derecho tiene presente la realidad social, comprende el carácter histórico y mutable de sus instituciones y atiende a los principios básicos. Así, a través de un método sustancialista, se intenta integrar la dimensión teleológica<sup>232</sup> o valorativa con el método lógico-abstracto.

Junto al análisis lógico formal se toman en consideración el fin de la norma y las concretas circunstancias. Pero estos elementos teleológicos e históricos operan, no como criterios extrajurídicos, sino como partes integrantes del método jurídico, habiendo de respetar en todo caso el límite más allá del cual no hay interpretación, sino creación de Derecho. Esta concepción amplia del método jurídico se observa en el artículo 3.1 del Código Civil, en el que el dato histórico y el elemento teleológico aparecen juridificados, junto a los demás criterios de interpretación.

---

<sup>230</sup> “Fundamentos que nos conducen al estudio y a la consideración de los valores jurídicos, sociales y políticos que se encuentran en todo ordenamiento positivo y que no deben ser desechados por el jurista. Si bien, entre todos ellos, el jurista debe atender a los valores jurídicos que se recogen en los textos constitucionales en forma de principios o que se elaboran por la propia doctrina o la jurisprudencia” (ESCRIBANO LÓPEZ, F.: “Algunas propuestas metodológicas para la (re)construcción de un Derecho Financiero del siglo XXI”, *I Jornada metodológica “Jaime García Añoveros” sobre la Metodología Académica y la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, IEF, documento 11/02, Madrid, 2002, p. 31 y ss.).

<sup>231</sup> PÉREZ DE AYALA, J.L.: *Montesquieu y el Derecho tributario moderno*, Dykinson, Madrid, 2001. *Valoración y significado de las ideas tributarias de Montesquieu: para la dogmática del Derecho tributario moderno*, Dykinson, Madrid, 2001, p. 157. Según este profesor, no se debe confundir la construcción científica del Derecho Financiero, donde sólo debe utilizar categorías jurídicas elaboradas por y para la ciencia jurídica, con la elaboración e interpretación de las leyes financieras, donde puede ser conveniente la colaboración interdisciplinar.

<sup>232</sup> El criterio finalista o teleológico en el método del Derecho Financiero implica la construcción de la disciplina desde los principios que inspiran el Ordenamiento financiero, que asumen de esta manera un significativo papel en la elaboración y en la aplicación de las normas jurídico-financieras (RODRÍGUEZ BEREJO, A.: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, op.cit, pp. 387-388).

En este punto, podemos preguntarnos si el método jurídico debe ser sistemático de carácter lógico-deductivo, o problemático-tópico. La Ciencia jurídica parece apartarse del método axiomático, para buscar respuestas a los concretos problemas tomando en consideración circunstancias, así surge el pensamiento tópico<sup>233</sup>. Con la metodología tópica se pasa a una concepción realista, problemática del Derecho, el Derecho es una Ciencia de problemas y no de dogmas<sup>234</sup>. La tópica es una mera técnica de la discusión que trata de poner de manifiesto los puntos de vista que pueden ser relevantes en cada caso<sup>235</sup>. Ahora bien, la utilización del método tópico es delicada y ha de hacerse con mucho cuidado en materias sensibles a las exigencias del principio de legalidad, como la nuestra.

En el ámbito del Derecho Financiero, se estima que el proceso de aplicación del Derecho no consiste en una mera subsunción lógica, sino que supone una incardinación valorativa y se propone una interpretación argumentativa del sentido de la Ley que puede denominarse tópica. En ella, los diferentes criterios de interpretación no se excluyen entre sí, ni se ordenan jerárquicamente, sino que se complementan, son sólo puntos de vista auxiliares que suministran al intérprete los argumentos necesarios para justificar la elección realizada entre los posibles significados del texto legal<sup>236</sup>. Sin embargo, el método tópico, para actuar correctamente, necesita del método sistemático, entendido éste en su sentido más profundo. Gracias a la existencia de un sistema basado en los principios de Justicia, es más fácil ajustar el sentido de la norma<sup>237</sup>.

---

<sup>233</sup> **T. VIEHWEG** (en *Tópica y jurisprudencia*, edición de 1953, traducción de **DÍEZ-PICAZO**, Ed. Taurus, Madrid, 1964), contribuye a la elaboración de esta técnica orientada a problemas.

<sup>234</sup> **PÉREZ DE AYALA, J.L.**: “Potestad administrativa y relación jurídica (I)...”, op.cit., p. 9. **RODRÍGUEZ BEREIJO, A.**: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, op.cit., p. 386.

<sup>235</sup> Es importante destacar que no puede por sí sola ofrecer suficiente fundamentación para la solución de problemas nuevos (**ZIPPELIUS, R.**: *Rechts Philosophie*, C.H. Becks, Múnich, 1982, p. 216. Tomado de **ZORNOZA PÉREZ**).

<sup>236</sup> **TIPKE, K.**: *Steuerrecht. Ein Systematischer Grundriss*, 9ª edición, O. Schmidt, Colonia, 1983, p. 91.

<sup>237</sup> “Una Ciencia del Derecho que quiere hacer visibles las conexiones de sentido, las peculiaridades estructurales, la contextura espiritual del orden jurídico, tiene que proceder sistemáticamente” (**LARENZ, K.**: *Metodología de la Ciencia del Derecho*, Editorial Ariel, traducción de la 4ª edición alemana de 1979, Barcelona, 1980, p. 156). El método sistemático no tiene un mero valor formal, sino que da lugar a un Ordenamiento más justo. Todo ello porque la idea del sistema deja de apoyarse en el

Por último, no ha de ponerse impedimento a la relación con otras Ciencias, si el estudio interdisciplinar ayuda a afrontar los retos<sup>238</sup>. En cualquier caso, el jurista deberá aportar su propia perspectiva en un equipo más amplio, sin que sea sensato intentar aportar el conocimiento técnico propio de las demás disciplinas, que le es ajeno<sup>239</sup>. Desde luego, toda posible información sobre los demás aspectos del objeto real estudiado puede ser beneficiosa<sup>240</sup>, pero no deben llegar a confundirse los métodos<sup>241</sup>.

#### **IV. Integración y desintegración del Derecho Financiero**

##### **A. Concepto de Derecho Financiero**

A partir del propio significado semántico de los componentes de la expresión Derecho Financiero, es posible dar una primera aproximación a su concepto: es un sector del Ordenamiento jurídico cualificado por el adjetivo financiero<sup>242</sup>, entendido como lo perteneciente o lo relativo a la Hacienda pública. Esa definición se fija exclusivamente en el plano normativo. Pero no ha de olvidarse que, en el plano científico, el Derecho

---

positivismo formal, para hacerlo en los principios de Justicia inspiradores del ordenamiento. **SAINZ DE BUJANDA, F.**: *Sistema de Derecho financiero*, I, op.cit., p. 336.

<sup>238</sup> Reafirmada la juridicidad del Derecho Financiero, no tiene sentido razonar a espaldas de la Hacienda Pública. **MARTIN JIMÉNEZ, A.**: “Metodología y Derecho Financiero: ¿es preciso rehabilitar la figura de B. Griziotti y el análisis de la actividad financiera del Estado?”, *RDFHP*, núm. 258, 2000, pp. 935 a 947.

<sup>239</sup> **BAYONA DE PEROGORDO, J.J. y SOLER ROCH, M.T.**: *Derecho Financiero*, op. cit., p. 147. Estos profesores subrayan la necesidad de valorar la dispersión de esfuerzos que ocasiona la necesidad de investigar conjuntamente el fenómeno financiero desde diferentes perspectivas, que puede no quedar compensada con el enriquecimiento científico que de tal conjunción pueda derivarse.

<sup>240</sup> **FERREIRO LAPATZA, J.J.**: *Curso de Derecho Financiero español*, op. cit., p. 23.

<sup>241</sup> “La actividad financiera, para su comprensión íntegra, requiere una aplicación y un procedimiento pluridisciplinar, que es una cosa muy distinta de un método (científico) sincrético. **GARCÍA AÑOVAROS, J.**: “El discurso del Método en el ámbito Hacendístico”, op. cit., p. 11 y ss. **ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C.**: “La discutida autonomía del Derecho Financiero”, op. cit., p. 498.

<sup>242</sup> Con este adjetivo “sólo se procede a la determinación formal y externa de la materia sobre la que versan las disciplinas atinentes a la Hacienda, cuyo objeto específico de investigación vendrá dado por el aspecto que de ese fenómeno tome cada una de ellas en consideración”, por lo que “no es desde el adjetivo financiero desde el que se puede intentar la demostración de la autonomía de nuestra disciplina” (**DE LA HUCHA CELADOR, F.**: Proyecto docente e investigador presentado al Concurso para la provisión de una plaza de Profesor Titular convocada por Resolución de 18 de mayo de 1990 de la Universidad Autónoma de Madrid, Madrid, 1990, pp. 6 y 7).

Financiero es el bloque sistemático de conceptos explicativos de dicho sector del Ordenamiento<sup>243</sup>. En la exposición que sigue, la expresión se emplea en ambos sentidos.

El Derecho Financiero es la “rama del Derecho Público interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines”<sup>244</sup>.

Con esta definición queda claro que en nuestra disciplina ha de aplicarse un enfoque jurídico, en ella se alude a los elementos objetivo y subjetivo, se recoge la visión estática y la dinámica y se señala el objeto esencial de la actividad financiera, con independencia de que también puedan satisfacerse otros fines, como el equilibrio económico o la redistribución de la riqueza. Los derechos y obligaciones son los elementos estructurales del lado activo y pasivo de la Hacienda pública y determinan el contenido del Derecho Financiero. El recurso es la categoría básica para la explicación del Haber de la Hacienda, los ingresos públicos se califican según el instituto jurídico por cuya aplicación se generan. Cada recurso financiero constituye el eje de un bloque normativo y doctrinal diferenciado, que permite distinguir las posibles ramas del Derecho Financiero.

## **1. El Derecho del crédito público**

En el marco del Derecho Financiero tradicionalmente se ha aceptado la función de recurso de la Deuda pública<sup>245</sup>. La existencia de una rama de nuestra disciplina en torno

---

<sup>243</sup> Aunque razones históricas y también epistemológicas justifican el empeño en definir la Ciencia del Derecho Financiero en función de la actividad financiera, realidad social que le da origen y no en función de la realidad jurídica que la regula. Aquí nos encontramos con el problema de la prioridad lógica del método sobre el objeto o del objeto sobre el método (**PÉREZ DE AYALA PELAYO, C.:** *Proyecto docente...*, op.cit., p.14)

<sup>244</sup> SAINZ DE BUJANDA: *Sistema de Derecho Financiero*, Vol. I, p. 476.

<sup>245</sup> Inicialmente se concibió con carácter extraordinario. En cuanto a su naturaleza jurídica, la polémica entre las tesis unilateral y contractual hoy ya está superada en favor de esta última (**FERREIRO LAPATZA, J.J.:** “Análisis jurídico de la Deuda Pública”, *RAP*, No. 53, 1967, p. 153 y ss). Debe tenerse en cuenta que la adopción de un criterio contractualista puro en la delimitación de la Deuda pública, determinaba que los empréstitos forzosos, la Deuda emitida en garantía de contratos públicos, etc., no se

a dicho recurso, dotada de relativa autonomía, ha sido más discutida. Ha habido tesis negadoras o disgregadoras que provocaban una escisión total o parcial en el concepto de la Deuda pública como recurso de la Hacienda.

Si se sitúa el tratamiento científico de la Deuda pública en el marco de las competencias del Tesoro público, ésta queda reducida a un mero instrumento de obtención de ingresos públicos en la fase de ejecución del Presupuesto y se ofrece una visión de la Deuda pública que responde más a su consideración como instrumento de la política financiera y monetaria<sup>246</sup>.

Si se pone el acento en la finalidad para la que se emite la Deuda pública, la emitida para cubrir los desajustes temporales de tesorería se estudiaría dentro del Tesoro público y la emitida para financiar los gastos públicos constituiría un recurso financiero. Por lo que sólo en torno a esta última podría construirse una rama de nuestra disciplina<sup>247</sup>.

Pero si se reorienta el estudio y se centra en las diferencias que existen con el resto de recursos de la Hacienda, se observa que mientras que el recurso tributario y el patrimonial generan ingresos sin la contrapartida de un pasivo, en el caso de la Deuda pública, el Estado se endeuda para obtener ingresos –estos son el lado activo de la operación, pero no pueden generarse sin la contracción de débitos–<sup>248</sup>. Con el entendimiento de la Deuda pública como “toda operación de crédito por la que el Estado

---

considerasen Deuda pública, por faltar la nota esencial al préstamo -la voluntariedad-, pese a someterse, en todo o en parte, al mismo régimen jurídico que la Deuda pública en sentido estricto ( **PALAO TABOADA, C.:** *Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 251).

<sup>246</sup> Cuando “son las competencias del Tesoro las que, en una correcta ordenación jurídica, han de plegarse y adaptarse, en materia de Deuda pública, a la configuración constitucional y legal de este recurso” (**SAINZ DE BUJANDA, F.:** *Sistema de Derecho Financiero, I*, op. cit., p. 314).

<sup>247</sup> **GIANNINI A.D.:** *Elementi di Diritto Finanziario*, Giuffrè, Milán, 1945, pp. 330 a 335.

<sup>248</sup> Los ingresos afluyen al Tesoro y con ellos se atiende a la cobertura de gastos públicos, posteriormente estas cantidades han de reembolsarse con los ingresos obtenidos por otras vías. La singularidad de cada recurso financiero y su interdependencia ponen de relieve la necesidad de articularlos en un sistema.

u otro ente público recibe una cantidad que se obliga a devolver”<sup>249</sup>, puede construirse una rama del Derecho Financiero sobre la noción más amplia del crédito público<sup>250</sup>.

En consecuencia, se han incluido en el contenido de esta rama distintas modalidades de endeudamiento<sup>251</sup>: 1ª los empréstitos públicos (operaciones de crédito realizadas por el Estado u otro ente público y articuladas a través de un contrato de préstamo –en sentido amplio, a fin de comprender la Deuda perpetua, que se instrumenta a través de un contrato de renta–, cuyo producto se destina a la financiación de las necesidades públicas); 2ª los empréstitos forzosos (negocios jurídicos en cuya virtud un particular está obligado a entregar a un ente público una cantidad de dinero, a título no definitivo, comprometiéndose el ente público a devolverla en un período determinado de tiempo y a abonar, en ocasiones, un interés); 3ª la Deuda pública frente al Banco de España (a que se refería el artículo 101.3 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria); 4ª los avales del Tesoro<sup>252</sup>.

---

<sup>249</sup> FERREIRO LAPATZA, J.J.: *Curso de Derecho Financiero español*, op. cit., p. 233 y ss.

<sup>250</sup> Así pues, esta rama de nuestra disciplina “no limita su estudio a la modalidad de endeudamiento que legalmente se califica como Deuda pública, sino a cualquier forma de ejercicio del crédito público, es decir, a cualquier manifestación de la actividad de los entes públicos en cuya virtud éstos obtienen caudales que ingresan en el Tesoro y respecto a los cuales asumen una posición deudora” (SAINZ DE BUJANDA, F.: *Sistema de Derecho Financiero, I*, op. cit., pp. 297 a 360). Además la expresión es empleada en el propio texto constitucional para delimitar los recursos de las Comunidades Autónomas, en el artículo 157.1.e) y en la legislación reguladora de las Haciendas Locales.

<sup>251</sup> DE LA HUCHA CELADOR, F.: “Ordenación constitucional de la Deuda pública estatal”, Tesis Doctoral, (Inédita), Madrid, 1985, pp. 51 y ss. Es sabido que el endeudamiento es posterior al crédito: el ente público deviene deudor, contrae Deuda, porque ha utilizado su crédito (su solvencia inspira confianza).

<sup>252</sup> Tradicionalmente estudiados pese a que no se dirigen, en su dinámica aplicativa, a la obtención de ingresos públicos. Podríamos decir que el volumen global de los avales prestados genera un endeudamiento potencial, cuyo tratamiento ha de hacerse teniendo presentes los principios y exigencias propios de la Deuda pública. Incluso la simple posibilidad jurídica de que los avales generen ingresos, bastaría en sí misma para su inclusión en el crédito público como recurso de la Hacienda. SAINZ DE BUJANDA, F.: *Sistema de Derecho Financiero, I*, op. cit., pp. 264 y 265.

## 2. El Derecho Financiero Patrimonial

Al Derecho Financiero Patrimonial le corresponde estudiar la conformación global del patrimonio público en cuanto recurso financiero<sup>253</sup>. En principio, el hecho de que teóricamente el patrimonio público pueda considerarse como un recurso financiero potencial, bastaría para insertarlo en el ámbito de la Ciencia jurídico-financiera, pero además, las normas del Ordenamiento positivo confirman esta posibilidad<sup>254</sup>.

El reconocimiento de la finalidad financiera del patrimonio ha sido objeto de serias discusiones doctrinales. A la hora de valorar su posible consideración por el Derecho Financiero, las posturas adoptadas han ido variando desde su inicial negación más o menos radical<sup>255</sup>, hasta su final aceptación generalizada, con más o menos reservas<sup>256</sup>. Los argumentos esgrimidos han sido diversos: el Derecho positivo<sup>257</sup>, el interés jurídico

---

<sup>253</sup> “El objeto propio del que denominamos Derecho Financiero Patrimonial no son los ingresos patrimoniales en sí mismos considerados (...), sino el recurso patrimonial” (**SAINZ DE BUJANDA, F.**: *Sistema de Derecho Financiero*, I, op. cit., p. 272).

<sup>254</sup> **SAINZ DE BUJANDA, F.**: *Sistema de Derecho Financiero*, I, op. cit., pp. 265 y ss.

<sup>255</sup> **CALVO ORTEGA, R.**: “Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho Financiero”, op. cit., pp. 131 y 133. **SIMÓN ACOSTA, E.**: *El Derecho Financiero y la Ciencia jurídica*, op. cit., p. 172. Los rendimientos de los bienes patrimoniales y de las actividades empresariales, en cuanto ingresos de Derecho privado son un sector de los ingresos públicos de difícil sistematización jurídica, por cuanto que las figuras e instituciones a través de las cuales se obtienen son muy variadas y están construidas, como es lógico, atendiendo a necesidades prácticas y dogmáticas extrañas a las que el Derecho Financiero contempla. Estos bienes carecen de “la nota de la instrumentalidad (finalidad de obtención de ingresos, no utilidad directa) propia de las instituciones del Derecho Financiero. Por ello el estudio de los bienes patrimoniales de los entes públicos está radicado en el Derecho administrativo como parte de la teoría de los derechos reales” (**PALAO TABOADA, C.**: *Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., pp. 246 y 250).

<sup>256</sup> Afirman la pertenencia del patrimonio público, en cuanto instituto jurídico, al Derecho Administrativo, en tanto que al Derecho Financiero correspondería el análisis jurídico de dichos ingresos. **MATEO RODRÍGUEZ, L.**: “Ingresos de Derecho privado”, en **FERREIRO LAPATZA, J.J. y SIMÓN ACOSTA, E. (Directores)**: *Manual de Derecho Tributario Local*, Escola d'Administració Pública de Catalunya, Barcelona, 1987, pp. 51 y ss.

<sup>257</sup> La Ley de Patrimonio del Estado de 1964 ya consagraba todo un capítulo a regular la “explotación de los bienes patrimoniales”, en su artículo 31 decía “que sean susceptibles de aprovechamiento rentable”. En la Constitución, el artículo 157.1.d) se refiere expresamente al patrimonio como recurso de las Comunidades Autónomas y el artículo 132 –relativo al dominio público y al patrimonio y que consagra el principio de legalidad en este ámbito– se ubica en el Título VII, dedicado a la “Economía y Hacienda”.

en la gestión del patrimonio<sup>258</sup>, razones teleológicas<sup>259</sup> y otras razones relacionadas con la consideración unitaria del fenómeno financiero<sup>260</sup>. Desde luego, hoy parece admitirse que el patrimonio o la empresa pública interesan al Derecho Financiero en cuanto fuente de ingresos públicos<sup>261</sup>. La realidad nos muestra cómo el patrimonio supone la disponibilidad de unos concretos recursos dinerarios con los que hacer frente a los gastos públicos<sup>262</sup>.

---

En la regulación del patrimonio, muchas veces, se contempla a los bienes que integran el patrimonio del Estado, esencial y fundamentalmente, como fuentes de ingresos públicos, no como medios materiales para satisfacer directamente una necesidad colectiva (**FERREIRO LAPATZA, J.J.**: *Curso de Derecho Financiero español*, op. cit., p. 163).

<sup>258</sup> La finalidad financiera es compatible con el principio de conveniente afectación, pues no tiene carácter exclusivo ni excluyente (**FALCÓN Y TELLA, R.**: “La finalidad financiera en la gestión del patrimonio”, op. cit., p. 355). La satisfacción del interés general –que debe ser la razón última del servicio público–, no excluye la finalidad financiera. Estos criterios se complementan, “porque para la colectividad, lo más conveniente es que los recursos financieros se ordenen y apliquen de tal modo que su integración en el ámbito de la Hacienda –tanto para dar satisfacción inmediata a las necesidades públicas, como para procurar medios monetarios con los que cubrir su coste– genere una utilidad más alta que su inexistencia o, en su caso, su libre disponibilidad para los particulares” (**SAINZ DE BUJANDA, F.**: *Sistema de Derecho Financiero, I*, op. cit., p. 262).

<sup>259</sup> **BAYONA DE PEROGORDO, J.J.**: *El Patrimonio del Estado*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1977, pp. 297 y ss.; **FALCÓN Y TELLA, R.**: “La finalidad financiera en la gestión del patrimonio”, op. cit., p. 393; y **SAINZ DE BUJANDA, F.**: *Sistema de Derecho Financiero, I*, op. cit., pp. 266 y 267.

<sup>260</sup> **MARTÍN QUERALT, J.**: “La Constitución española y el Derecho Financiero”, op. cit., p. 104.

<sup>261</sup> Desde un punto de vista secundario en relación con el régimen básico de aquellos institutos **PALAO TABOADA, C.**: *Derecho Financiero y Tributario I*, op. cit., p. 33. **F. PÉREZ ROYO** (en *Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 27) reconoce cierta trascendencia financiera a los ingresos patrimoniales, pero admite que el régimen sustantivo escapa en su mayor parte al Derecho Financiero. **LOZANO SERRANO, C.**: *Proyecto investigador*, p. 202 y ss.

<sup>262</sup> **MARTÍN QUERALT, J.**; **LOZANO SERRANO, C.**; **CASADO OLLERO, G.** y **TEJERIZO LÓPEZ, J.M.**: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 45 y ss. Además, puede añadirse que la recaudación de estos ingresos se lleva a cabo por parte de los órganos de la Administración financiera, su destino es el mismo que el resto de los ingresos públicos y las relaciones jurídicas derivadas de su gestión poseen carácter instrumental para la consecución de los fines del Estado (**BAYONA DE PEROGORDO, J.J.**: *El Patrimonio del Estado*, op. cit., p. 321 y ss.).

### 3. El Derecho Financiero de los gastos públicos

La parte del Derecho Financiero dedicada al estudio del gasto público no logra alcanzar el mismo grado de desarrollo que la dedicada a los ingresos. Es posible encontrar algunos motivos que explican el descuido doctrinal a la hora de analizar el fenómeno del gasto público: su exclusión durante mucho tiempo de la Ciencia de la Hacienda<sup>263</sup>, el auge del Derecho impositivo en Alemania<sup>264</sup> y la creencia de que el gasto público responde en sus últimas motivaciones a decisiones de orden puramente político<sup>265</sup>. Hoy en día, la doctrina se debate entre una concepción amplia del Derecho del gasto público y otra estricta.

En sentido amplio, dentro del Derecho del gasto público, cabe analizar el Tesoro Público, el concepto y las características de los gastos públicos, los principios constitucionales y su ordenación material y formal<sup>266</sup>, así como el concepto, los efectos jurídicos, los principios, el procedimiento y el control del Presupuesto de los entes públicos. El análisis puede abordarse desde una triple perspectiva: como institución jurídica a través de la cual se manifiestan las necesidades públicas, como relaciones

---

<sup>263</sup> “El enorme peso que la Ciencia de la Hacienda y la concepción liberal de ésta ha tenido en la formación y desarrollo del Derecho Financiero y de sus instituciones, y que como consecuencia de ello el gasto público, que durante mucho tiempo estuvo ausente de la sistemática de los Manuales de Hacienda Pública (...), se consideraba como una materia cuyo estudio correspondía más a la política financiera que a una Ciencia pura de la Hacienda Pública” (**RODRÍGUEZ BEREJO, A.**: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, op cit., p. 100).

<sup>264</sup> La aprobación de la Ordenanza Tributaria del Reich en 1919 motiva las llamadas tesis particularistas, que propugnaban la falta de autonomía del Derecho Financiero por carecer de homogeneidad el conjunto de normas que presumiblemente debía integrar. El Derecho impositivo va a experimentar un auge espectacular que se constata en los estudios tributarios realizados en el período de entreguerras, en especial entre 1924 y 1929, años conocidos como “el tiempo del esplendor” o “la era dorada del Derecho Tributario alemán” (**TIPKE K.**: “Die situation des Steuerrechts als rechtswissenschaftliches 1 Disziplin”, *Neue Juristische Wochenschrift*, 1967, p. 1885, notas 15 y ss. Tomado de **ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J.**: *Proyecto docente*, Madrid, mayo de 1994).

<sup>265</sup> **ZORNOZA PÉREZ, J.J.**: *Memoria...*, op. cit., pp. 57 y 58.

<sup>266</sup> Los tipos de gasto públicos más característicos se estudiarían correspondiente la Parte Especial. **BAYONA DE PEROGORDO, J.J. y SOLER ROCH, M.T.**: *Derecho Financiero*, op. cit., pp. 453-549. Diferencian también entre Derecho Presupuestario y Derecho del Gasto público en *Materiales de Derecho Financiero y Tributario*, Compás, Alicante, 1998.

jurídicas surgidas de las potestades atribuidas al ente público y como flujos monetarios que suponen una salida de fondos de las cajas públicas<sup>267</sup>. Se parte de las obligaciones económicas de la Hacienda Pública en función de las fuentes que las generan y se llega a las obligaciones de pago de la Hacienda Pública, cuya exigibilidad depende de la existencia de crédito presupuestario, salvo en la ejecución de sentencias firmes o en las operaciones de tesorería legalmente autorizadas.

La dificultad estriba en señalar dónde empieza y dónde acaba el Derecho de los gastos públicos<sup>268</sup>. Se ha dicho que comienza allí donde existe el deber de satisfacer ciertas necesidades públicas y donde nace una obligación o compromiso para el ente público con contenido económico en cuanto deber de entregar fondos públicos para satisfacer una deuda contraída<sup>269</sup>. Pero, por otra parte, necesariamente ha de reconocerse que la determinación de las necesidades públicas conecta con los valores políticos<sup>270</sup> y aquí surgen las dificultades en la zona limítrofe con el Derecho Constitucional y Administrativo. Parece existir cierto consenso a la hora de fijar la frontera del régimen sustantivo de los gastos públicos en la teoría del servicio público elaborada por la parte especial del Derecho Administrativo<sup>271</sup>.

A pesar de lo difuso de estas fronteras, se entiende que pertenece al Derecho Financiero un núcleo esencial del Ordenamiento de los gastos públicos: el concepto de gasto público, sus principios informadores y el régimen presupuestario y de control. Según esta concepción amplia, el gasto público existe como instituto jurídico diferenciado, es previo al Presupuesto y no puede reconducirse a un mero apéndice de éste.

---

<sup>267</sup> **BAYONA DE PEROGORDO, J.J.:** “Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos”, *P.G.P.*, núm. 2, 1979, p. 68-69.

<sup>268</sup> “No se deben confundir los dos órdenes en que opera el gasto público, la causa, y el procedimiento. Sólo el segundo interesa al Derecho Financiero. Y en este ámbito no puede construirse una noción sustantiva de gasto público, por cuanto la situación jurídica que se trata de estructurar ya existe, y es objeto de atención por otras ramas del Derecho” (**ROZAS VALDÉS, J.A.:** *Proyecto docente y de investigación*, Madrid, 1993, p. 65).

<sup>269</sup> **SESMA SÁNCHEZ, B.:** *Las subvenciones públicas*, Lex Nova, Valladolid, 1998, p. 489.

<sup>270</sup> **BAYONA DE PEROGORDO, J.J.:** *El Derecho de los gastos públicos*, IEF, 1991, Madrid, p. 31.

<sup>271</sup> **PÉREZ ROYO, F.:** *Derecho Financiero y tributario*, op. cit., p. 30.

La teoría jurídico-financiera del gasto público parte del conocimiento de las necesidades públicas –las que se satisfacen mediante el empleo de fondos públicos y aparecen en los artículos 39 a 52 de la Constitución–. A continuación, la ley de gasto determina la necesidad a satisfacer y, como consecuencia del ejercicio de la función financiera de gasto público, se realiza una actividad a través de un procedimiento legalmente establecido para la efectiva aplicación de los fondos públicos a la cobertura de la misma<sup>272</sup>.

Con el tiempo, en el análisis del gasto público, se sustituyen los iniciales enfoques intersubjetivos por planteamientos dinámicos centrados en la función o el procedimiento de gasto público, porque la construcción del gasto público como una relación jurídica obligacional se concilia difícilmente con el hecho de que el acreedor frente al Estado carece de un verdadero derecho subjetivo<sup>273</sup>.

El Presupuesto es el instituto jurídico que constituye el plan de la actividad financiera en su conjunto. En él se prevén los ingresos públicos y se autorizan los gastos públicos para un periodo determinado. Debe ser aprobado por el titular del supremo poder del Estado en cada estructura política; por ello, en el Estado constitucional, la aprobación del Presupuesto corresponde a las Cortes. Con este instrumento se hace posible el desarrollo de la actividad financiera, ya que legitima y limita la gestión de la Hacienda pública.

---

<sup>272</sup> El Derecho de los gastos públicos “tiene por objeto el estudio de las necesidades públicas y los problemas que plantea su más justa satisfacción mediante la utilización de fondos públicos; de tal manera que éste “parte del análisis de las necesidades públicas (...) y estudia los sujetos encargados de su satisfacción, así como los requisitos que debe reunir en cada caso el beneficiario del gasto público, todo ello a través de un procedimiento funcionalizado que adquiere diversos matices según exista o no un derecho subjetivo de los particulares a la realización de cada gasto en concreto” (**BAYONA DE PEROGORDO, J.J. y SOLER ROCH, M.T.**: *Derecho Financiero*, op. cit., pp. 108 a 110). Esta construcción es criticada por la dificultad de identificar una potestad de gasto público separada del poder presupuestario, de la que resulten esas leyes cuya aplicación genera u origina un gasto público.

<sup>273</sup> Los planteamientos de **S. BUSCEMA** (en “La Contabilidad pública: natura e limite”, *Archivio Finanziario*, vol. XIV, Cedam, Padua, 1967, pp. 383 y ss) y **G. INGROSSO** (en *Diritto Finanziario*, op. cit., p. 657) son compartidos por algunos autores (**GONZÁLEZ SÁNCHEZ, M.**: “La relación jurídica de gasto público”, *PGP*, núm. 1, 1979, pp. 152 y ss.) y criticados por otros (**RODRÍGUEZ BEREJIO, A.**: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, op. cit., p. 326).

Desde la perspectiva del Derecho de los gastos públicos, el Derecho presupuestario es la parte del mismo que se limita a estudiar el crédito presupuestario entendido como habilitación de fondos que un poder (Legislativo) otorga a otro poder (Ejecutivo) durante un período de tiempo determinado con los límites y condiciones impuestos por el Ordenamiento constitucional.

Sin embargo, desde otra perspectiva, se entiende el Derecho de los gastos públicos como una parte del Derecho presupuestario. En esta línea, el Derecho presupuestario concebido en el sentido más amplio comprendería el régimen jurídico de los gastos públicos<sup>274</sup>, la conformación de la institución presupuestaria<sup>275</sup>, la gestión, empleo y contabilidad de los ingresos públicos<sup>276</sup> y el régimen jurídico del Tesoro público<sup>277</sup>.

---

<sup>274</sup> Los principios constitucionales –en especial, arts. 31.2 y 133.4–, las fuentes normativas de gasto público, el procedimiento de gasto público y la fase de cumplimiento de las obligaciones contraídas –autorización y disposición del gasto, contracción de la obligación, y ordenación y realización del pago–.

<sup>275</sup> El conjunto de principios y normas que se refieren al ciclo presupuestario (preparación, aprobación, ejecución y control del Presupuesto).

<sup>276</sup> El Derecho de la Contabilidad pública es el conjunto de normas jurídicas que regulan las técnicas de registro numérico de las operaciones financieras y elementos patrimoniales del Estado y de los demás entes públicos. **PALAO TABOADA, C.**: *Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 110. **GARCÍA DE LA MORA, L.**: “El Derecho Presupuestario o contable como ordenamiento del control de la Hacienda Pública, *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, núm. 52, 1978, p. 90. El Derecho presupuestario se puede dividir en Derecho presupuestario material o Derecho de los gastos públicos, integrado por las leyes de Presupuestos y por los principios relativos a la estructura y contenido del Presupuesto, y por otro lado, en Derecho presupuestario formal o Derecho Contable Público, formado por los procedimientos de ordenación de gastos y pagos, Tesoro Público, controles y contabilidad en sentido estricto. **CORRAL GUERRERO, L.**: “La disciplina de la Contabilidad pública y el Derecho Financiero, *REDF*, núm. 3, 1974, p. 491. “Se puede añadir sin violencia al contenido del Derecho presupuestario (Derecho de la institución sustancial) el Derecho de la Contabilidad pública (Derecho del instrumento auxiliar). **SAINZ DE BUJANDA, F.**: *Sistema de Derecho Financiero, I*, op. cit., p. 491, entiende que la Contabilidad pública forma parte del Derecho presupuestario porque no tiene entidad suficiente para constituir por sí sola una rama del Derecho Financiero, ya que la Contabilidad existe por la gestión financiera de bienes encuadrados en el Presupuesto y no al revés.

<sup>277</sup> Profundiza en este concepto **SOLER ROCH, M.T.**: “Las funciones del Tesoro Público en la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado: el Plan Anual sobre disposición de fondos”, *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 2, 1979, p. 180 y ss.

La doctrina mayoritaria considera que no es posible elaborar una construcción jurídica de las necesidades públicas del mismo modo que los diferentes recursos públicos<sup>278</sup> y entiende el contenido del Derecho de los gastos públicos como Derecho esencialmente Presupuestario<sup>279</sup>. Se argumenta que no existe un deslinde definitivo entre el Derecho de los gastos públicos y el Derecho Presupuestario, del mismo modo que no existe una ley general del gasto público y sí una Ley General presupuestaria<sup>280</sup>,

A nuestro modo de ver, la concepción amplia del Derecho del gasto público merece ser defendida. Aunque también necesita ser reforzada. Con la aparición de los mecanismos de financiación extrapresupuestarios, cada vez más numerosos, se hace preciso reconsiderar el alcance de esta parte del Derecho Financiero. La imposibilidad de valerse de una Contabilidad analítica en el sector público dificulta enormemente la valoración de los costes reales de cada servicio público y limita la expansión del Derecho de los gastos públicos, porque con el único instrumento efectivo con el que se cuenta es el Presupuesto con las limitaciones actuales. En la medida en que se disponga de técnicas para contrastar el cumplimiento de las exigencias constitucionales específicamente referidas a los gastos públicos, esta rama podrá crecer y ganar peso relativo en la disciplina.

## **B. Los riesgos de desintegración del Derecho Financiero y Tributario**

Si hasta aquí se han repasado los esfuerzos en la construcción del Derecho Financiero y Tributario, en este momento, conviene prestar atención a los que se han calificado como aspectos desintegradores de la disciplina. Básicamente se trata de la influencia externa del Derecho Internacional y Comunitario -que analizaremos en el siguiente epígrafe- y del desequilibrio interno que ha generado el Derecho Tributario con su intenso desarrollo y con las repercusiones de la llamada crisis del concepto de tributo<sup>281</sup>.

---

<sup>278</sup> **CAYÓN GALIARDO, A.:** “Legalidad y Control del Gasto Público”, *PGP*, núm. 1, 1979, p. 85.

<sup>279</sup> **FERREIRO LAPATZA, J.J.:** *Curso de Derecho Financiero español*, op.cit, p. 154. **MARTÍN QUERALT, J.;** **LOZANO SERRANO, C.;** **CASADO OLLERO, G. y TEJERIZO LÓPEZ, J.M.:** *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, op.cit., p. 744 y ss.

<sup>280</sup> **MARTÍNEZ LAGO, M.A.:** *Manual de Derecho Presupuestario*, Colex, Madrid, 1992, p. 30.

<sup>281</sup> Además del propio concepto de tributo, también una época de declive diversas figuras tributarias tradicionales (entre las que suele incluirse al IAE, ISD, e IP). Esta situación ha de llamar la atención de

## 1. La crisis del concepto de tributo

En la actualidad, al margen de su empleo como instrumento de política económica, los tributos suponen la mayor fuente de financiación de la Hacienda pública, millones de contribuyentes se ven afectados por las reiteradas modificaciones del Ordenamiento tributario positivo y las controversias que surgen con su aplicación a menudo desembocan en decisiones jurisprudenciales. Estas razones justifican la especial atención que ha recibido el Derecho Tributario por parte de la doctrina. Ahora bien, no por ello ha de llegarse hasta el extremo de negar la homogeneidad en el contenido del Derecho Financiero y afirmar del Derecho Tributario el carácter de rama del Derecho en su lugar, puesto que con los esquemas conceptuales del Derecho Tributario no podría explicarse toda la riqueza del fenómeno financiero. Por esta misma razón, tampoco parece acertado trasladarlos mecánicamente a la hora de explicar otros institutos financieros.

A pesar de los consabidos obstáculos para definirlo científicamente<sup>282</sup>, la doctrina ha tratado continuamente de construir un concepto de tributo<sup>283</sup>. El Tribunal Constitucional ha aportado claves decisivas para su evolución<sup>284</sup> y los esfuerzos doctrinales se han concentrado en la delimitación del concepto de prestación patrimonial de carácter público, para cuyo establecimiento el artículo 31.3 de la Constitución exige la intervención de la Ley.

En la Sentencia 185/1995, el Tribunal Constitucional entiende que nuestra Constitución contempla prestaciones patrimoniales públicas distintas de las tributarias y señala que el concepto constitucional de tributo o de prestación patrimonial pública coactiva es más

---

los estudiosos de la disciplina para procurar su debida reorientación acorde con las demandas de la sociedad actual.

<sup>282</sup> **BERLIRI, A.**: *Principios de Derecho tributario, I*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1964, pp. 28 y 29. Se refiere el autor a la dificultad de hallar la diferencia específica indispensable para una definición rigurosamente científica.

<sup>283</sup> **GIANNINI**: *Istituzioni di Diritto tributario*, Milán, 1965. **TESAURO**: *Istituzioni di Diritto tributario*, UTET, Turín, 1991. **NAWIASKY, H.** : *Cuestiones fundamentales de derecho Tributario*, Traducción del Profesor **RAMALLO MASSANET**, IEF, Madrid, 1982.

<sup>284</sup> Sentencias del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, 182/1997, de 28 de octubre y 233/1999.

amplio que el de las figuras tributarias diseñadas libremente por el legislador ordinario, lo que hace necesario perfilar estas categorías<sup>285</sup>. Según el Tribunal, en su Sentencia 182/1997, la interpretación sistemática del texto constitucional lleva necesariamente a no considerar como sinónimas la expresión “tributos” del artículo 133.1 y la más genérica de “prestaciones patrimoniales de carácter público” del artículo 31.3. Todo tributo es una prestación patrimonial de carácter público, pero no todas las prestaciones patrimoniales tienen naturaleza tributaria<sup>286</sup>.

El tributo se configura, en un primer momento, como una prestación patrimonial pública, en la que el pago que se impone a los particulares debe realizarse a favor de un ente público y está estrechamente vinculado con el principio de capacidad económica<sup>287</sup>. Además, con la reserva de Ley impuesta por la Constitución, se expulsa del mundo jurídico a los tributos parafiscales.

El objetivo del Tribunal era impedir que escapasen a la reserva de Ley los ingresos derivados de la prestación de bienes y servicios coactivos o necesarios para los particulares que no se administren en libre concurrencia con el sector privado. El Tribunal Constitucional, al pretender evitar la fuga de las exigencias derivadas de la reserva de Ley en que había incurrido el legislador al configurar en forma excesivamente abierta prestaciones cuyo contenido sólo se concretaba reglamentariamente, ha planteado nuevos problemas. Expulsados de nuestro Ordenamiento los precios públicos en la formulación originariamente dada por la Ley de Tasas y Precios Públicos en la medida en que se constatase en el presupuesto de

---

<sup>285</sup> AGUALLO AVILÉS, A.: “La necesidad de un análisis constitucional del Derecho Financiero”, op.cit., p. 55. LOZANO SERRANO, C.: “Calificación como tributos...”, op.cit., p. 611.

<sup>286</sup> Así pues, no deben identificarse, a pesar de la amplitud dada al concepto constitucional de tributo posteriormente por la Sentencia 233/1999 referida a los precios públicos locales.

<sup>287</sup> MARTÍN JIMÉNEZ, A.J.: “Notas sobre el concepto constitucional de tributo en la jurisprudencia reciente del TC”, *REDF*, núm. 106, p. 181 y ss. CORTÉS DOMÍNGUEZ, M.: “El principio de capacidad contributiva en el marco de la técnica jurídica”, *RDFHP*, núm. 60, 1965, p. 1013 y ss.; ESCRIBANO LÓPEZ, F.: *Configuración jurídica del deber de contribuir...*, op.cit., p. 70 y ss.; CASADO OLLERO, G.: “El principio de capacidad y el control constitucional de la imposición indirecta (I)”, *REDF*, 1981, núm. 32, p. 541; y “(II) El contenido constitucional de la capacidad económica”, *REDF*, núm. 34, 1982, p. 185. PALAO TABOADA, C.: “Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva”, en *Estudios en homenaje al profesor F. de Castro*, Tecnos, Madrid, 1976, p. 376.

hecho del servicio prestado la nota de la coactividad, el legislador ha encontrado un espacio en el que cabe la obtención de ingresos públicos al margen del concepto de prestación patrimonial coactiva.

La ausencia de coactividad sitúa a estos nuevos ingresos fuera del concepto de prestación patrimonial pública y de la reserva de Ley. En consecuencia, no pueden asimilarse al tributo ni reconducirse abiertamente a los precios, dado que su definición legal les atribuye características precisas<sup>288</sup>. Esto supone la reaparición de un nuevo fenómeno de parafiscalidad, aunque mitigado por la ausencia de coactividad en el servicio que constituye el presupuesto de hecho de su pago.

Las prestaciones patrimoniales de carácter público se caracterizan por la coactividad, la finalidad pública y su contenido patrimonial. Del carácter coactivo del supuesto de hecho, deduce el Tribunal la reserva de ley que la Constitución impone sobre las mismas<sup>289</sup>. Esto lleva a extenderlas a otras prestaciones pagadas por particulares a particulares que se derivan directamente de la Ley<sup>290</sup>. El Tribunal Constitucional, en su Sentencia 182/1997, en relación con el deber a cargo de los empresarios de abonar el subsidio en caso de accidente de trabajo o enfermedad profesional, indica que “estamos ante una prestación patrimonial de carácter público cuando existe una imposición coactiva de la prestación patrimonial o, lo que es lo mismo, el establecimiento unilateral

---

<sup>288</sup> **FALCÓN Y TELLA, R.**: “El concepto de prestación patrimonial de carácter público y la necesidad de limitar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad respecto al art. 24 de la Ley de Tasas y Precios Públicos”, *Quincena Fiscal*, núm. 2, 1996, pp. 5 a 8.

<sup>289</sup> “Cuando la obligación que lleva aparejada el pago de la prestación es asumida libre y voluntariamente por el ciudadano, la intervención de sus representantes resulta innecesaria, puesto que la garantía de la autoimposición y, en definitiva, de su libertad patrimonial y personal queda plenamente satisfecha (...) La imposición coactiva de la prestación patrimonial o, lo que es lo mismo, el establecimiento unilateral de la obligación de pago por parte del poder público sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacerla es, pues, en última instancia, el elemento determinante de la exigencia de reserva de ley; por ello, bien puede concluirse que la coactividad es la nota distintiva fundamental del concepto de prestación patrimonial de carácter público”. **FERNÁNDEZ JUNQUERA, M.**: “Precios Públicos y reserva de Ley. Comentario a la STC 185/1995”, *AJA*, 1996.

<sup>290</sup> **LOZANO SERRANO, C.** : “Las prestaciones patrimoniales públicas ...”, op. cit., p. 30. Posteriormente matiza su postura en “Calificación como tributos ...”, op.cit., p. 611. Se ha criticado la desvinculación de los conceptos de prestaciones públicas y de ingresos públicos (nunca llega a producirse ningún ingreso en las cajas públicas) y la ruptura de la conexión del gasto público con los sujetos públicos que lo realizan.

de la obligación de pago por parte del poder público sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacerla”. Sin embargo, ha de procederse con precaución para no extender en demasía el concepto de prestaciones patrimoniales públicas haciendo que se confunda con el de prestaciones coactivas. De lo contrario, cualquier conducta impuesta a los ciudadanos, cuya inobservancia supusiese un gasto al ente público, acabaría siendo considerada como prestación patrimonial pública y financiera<sup>291</sup>.

Por último, existen otras prestaciones patrimoniales públicas nada fáciles de delimitar, cuya calificación habrá de hacerse en cada caso<sup>292</sup>. Dadas las circunstancias, es imposible dar por concluido el estudio del concepto de tributo, habiéndose de reconocer que nos encontramos ante un problema recurrente o, si se quiere, constante.

## **2. La incidencia del Derecho Comunitario y del Derecho Internacional en el Derecho Financiero**

Nuestro Derecho Financiero se construyó, como no podía ser de otra manera, por la época en la que se gestó, centrado en el Derecho interno. Como reflejo de la evolución del Estado, ha ido atendiendo progresivamente a la distribución de competencias financieras entre el Estado, las Comunidades Autónomas y los Entes locales, hasta llegar a sentir, como las demás ramas del Derecho, los efectos del Derecho Comunitario y del Derecho Internacional.

Basta repasar la situación atravesada por los tributos, la deuda, la emisión de dinero, los monopolios o las transferencias presupuestarias, para percibir cómo el Derecho Comunitario afecta a las fuentes normativas y a los principios, a los recursos financieros y al gasto público.

La creación de la Comunidad Europea, como ente institucional al que se atribuyen competencias financieras, hace que con el ejercicio de ciertas competencias normativas,

---

<sup>291</sup> El Tribunal Constitucional, en su Sentencia 233/1999, enjuicia las prestaciones personal y de transporte, que efectivamente evitan un gasto público, pero emplea el interés financiero por el desplazamiento de la carga económica de manera excesivamente forzada.

<sup>292</sup> **CAYÓN GALIARDO, A.:** “El recurso permanente de las Cámaras de Comercio”, *REDF*, núm. 70, 1991, pp. 159 a 196. Si el régimen jurídico de la prestación no es determinante de su naturaleza y la coactividad es una situación de hecho que puede variar en el tiempo y de un lugar a otro, es indudable que su determinación conceptual será imposible.

se cuestione la reserva de ley en su sentido material y formal<sup>293</sup>. Los recursos financieros internos pueden verse armonizados, afectados por compromisos políticos en el Consejo Europeo o condicionados por la no discriminación prevista en el Tratado.

Existen tantos límites a todos y cada uno de los institutos, en definitiva, al poder financiero de los Estados<sup>294</sup>, que se llegan a alterar las normas y principios jurídicos que tienen por objeto la constitución y la gestión de la Hacienda Pública<sup>295</sup>. Es obvio que también puede hablarse de un Derecho Financiero comunitario<sup>296</sup> relativo a la Hacienda de las Comunidades Europeas, merecedor de un espacio en la disciplina semejante al que se reconoce a los demás entes en que se organiza territorialmente el Estado.

Este Derecho Financiero comunitario goza de las características de primacía y efecto directo<sup>297</sup>. Cabe la responsabilidad estatal por vulneración de sus normas y el Tribunal

---

<sup>293</sup> Tanto en cuanto autoimposición o atribución de competencia a un órgano de representación popular, como exigencia de un determinado rango o eficacia de determinadas disposiciones o actos normativos. Los actos jurídicos emanados bien del Consejo o bien del Consejo y el Parlamento en el procedimiento de codecisión, siempre conllevan un déficit democrático. Por otra parte, se reconocen los efectos directos sobre los ciudadanos de las normas comunitarias, sin la exigencia de una incorporación siquiera formal a los ordenamientos internos **ORÓN MORATAL, G.**: “Consecuencias de la integración ...”, *op. cit.*, pp. 63 y 64. **VVAA.**: *La armonización Fiscal en la Comunidad Económica Europea*, IEF, Madrid, 1990, p. 155 y ss.

<sup>294</sup> Los ingresos patrimoniales se ven afectados por las normas sobre ayudas de Estado, si bien el Tratado sólo establece expresamente que no prejuzga el régimen de la propiedad de los Estados miembros. Los ingresos monopolísticos quedan afectados por los artículos 37 y 90 del TCE y las normas sobre política de la competencia. La política monetaria integrada en el Sistema Europeo de Bancos Centrales tiene sus repercusiones en la emisión de dinero. El régimen de las ayudas de Estado también surte efectos en materia de gasto público y de beneficios fiscales. La disciplina presupuestaria y limitaciones al déficit excesivo deriva del Pacto de Estabilidad y Crecimiento y del artículo 104 del TCE. Los ingresos crediticios encuentran los límites impuestos por el Tratado al endeudamiento de las Administraciones Públicas. **VILLAR EZCURRA, M.**: “Exigencias del Derecho Comunitario a la metodología del Derecho Financiero y Tributario”, *Crónica Tributaria*, núm. 100, 2001, pp. 23 a 47.

<sup>295</sup> “Consecuencias de la integración ...”, *op. cit.*, p 95.

<sup>296</sup> **FALCÓN Y TELLA, R.**: *Introducción al Derecho Financiero y Tributario de las Comunidades Europeas*, Cívitas, Madrid, 1988. **CAYÓN GALIARDO, A.**: “Comentario a las disposiciones financieras: Arts. 199-209”, en *Tratado de Derecho Comunitario Europeo* (T. I), Cívitas, Madrid, 1986.

<sup>297</sup> Para evitar que problemas derivados de los Ordenamientos nacionales impidieran la eficacia de las normas comunitarias, el Tribunal, partir de los principios de unidad, uniformidad y eficacia del

de Justicia de Luxemburgo monopoliza el control de legalidad de las normas comunitarias y la interpretación del Derecho Comunitario<sup>298</sup>.

Sin embargo, puede entenderse que, al igual que la aplicación del Derecho comunitario en España no precisa apoyarse en la primacía o efecto directo que aquél pueda tener, siendo explicable a partir de la propia Constitución española, tampoco las nuevas limitaciones al poder financiero exigen acudir a una pretendida cesión o pérdida del mismo en favor de las Comunidades. No puede olvidarse que las Comunidades gozan de “competencias de atribución”, conferidas por los Estados para la consecución de ciertos objetivos específicos y que el principio de competencia regula las relaciones entre los dos órdenes jurídicos. En virtud de la “internalización” del Derecho comunitario que opera el art. 97 de la Constitución, los límites que el poder financiero asume en esas materias son también límites de Derecho interno. El fenómeno no difiere –desde la perspectiva de las limitaciones al poder financiero– de lo que ocurre con los Convenios de doble imposición o con las exenciones reconocidas en virtud de Tratados internacionales. Y nunca se ha apelado a una cesión o pérdida del poder financiero en esas materias. El hecho de que, junto a los propios Tratados, exista un Derecho derivado, no altera la explicación jurídica, y menos si se atiende a la circunstancia de que tales limitaciones son decididas por unanimidad del Consejo, con la voluntad manifiesta del propio Estado español. Lo que sí ocurre con la participación del Gobierno español en el seno del Consejo de las Comunidades, es que se opera un desplazamiento de decisiones en materia financiera y tributaria desde los órganos legislativos al propio

---

Ordenamiento comunitario, en la Sentencia Van Gend & Loos de 1963 acuñó la tesis del “efecto directo” del Derecho comunitario: “el Derecho comunitario, independiente de la legislación de los Estados miembros, al tiempo que crea derechos u obligaciones para los particulares, está asimismo destinado a engendrar derechos que entren a formar parte de su patrimonio jurídico...(y que)... no nacen sólo cuando el Tratado contiene una atribución explícita, sino también debido a las obligaciones que el Tratado impone de manera bien definida tanto a los particulares como a los Estados miembros y a las instituciones comunitarias”. Poco después, en la Sentencia Costa/ENEL de 1964, sienta la primacía del Derecho comunitario, que se ha entendido como “exigencia existencial” de las Comunidades. **LOZANO SERRANO, C.** : *Proyecto investigador*, op. cit., p. 83 y ss.

<sup>298</sup> Habiéndose de subrayar a estos efectos su independencia de los conceptos tributarios nacionales (**MARTÍN JIMÉNEZ, A.**: “El Derecho Financiero constitucional de la Unión Europea”, *REDF*, núm. 109-110, 2001, pp. 117 y 118). **VVAA**: El concepto de tributo, Congreso de la EATLP, Caserta, 2005.

Gobierno y hay graves incidencias sobre la distribución intraestatal del poder financiero<sup>299</sup>.

Por lo que a la influencia del Derecho Internacional se refiere, debe atenderse a los distintos tipos de Convenios internacionales en la materia, tanto multilaterales como bilaterales y a sus modos de elaboración y de interpretación<sup>300</sup>. Sobre todo, han de considerarse los principios de no discriminación y de reciprocidad.

Desde las primeras mínimas previsiones en los Tratados Internacionales para limitar el poder tributario de los Estados con una finalidad garantista, por ejemplo, a través de la garantía del derecho de propiedad<sup>301</sup>, poco a poco se va prestando una creciente atención al individuo en el ámbito internacional, legitimando de alguna forma su intervención en determinados procedimientos de carácter eminentemente interestatal, desarrollados para luchar contra el fraude fiscal internacional.

---

<sup>299</sup> Los Estados no han procedido a ninguna transferencia, cesión ni pérdida de su poder financiero en favor de las Comunidades. Ni siquiera en lo referente a los “recursos propios” de éstas, permaneciendo la llave de la decisión en manos de los poderes estatales, “de conformidad con “ sus respectivas normas constitucionales”, según reza el art. 201 Tratado CEE. Por otra parte, difícilmente podría haber asumido la Comunidad partes del poder financiero de los Estados miembros cuando no lo tiene respecto de sí misma (**LOZANO SERRANO, C.**: *Proyecto investigador*, op.cit., p. 110).

<sup>300</sup> Las organizaciones internacionales ofrecen a menudo normas o criterios interpretativos, producidos al margen de las previsiones constitucionales relativas a la adopción de Convenios internacionales. **CAAMAÑO ANIDO, M.A. y CALDERÓN CARRERO, J.M.**: “Globalización Económica y Poder Tributario: Hacia un nuevo Derecho Tributario”, *REDF*, núm. 114, 2002, p. 262 y ss.

<sup>301</sup> **PÉREZ ROYO, J.** : “El derecho de propiedad y la prohibición de discriminación en su disfrute como límites al poder tributario en el Convenio Europeo de Derecho Humanos”, *REDF*, núm. 109-110, 2001, p. 23 y ss. **SOLER ROCH, M.T.**: “Deberes tributarios y derechos humanos”, *RTT*, núm. 30, 1995, pp. 112-113; **FALCÓN Y TELLA, R.**: “El carácter reservado de la información tributaria: la Sentencia Saunders y sus consecuencias sobre el Ordenamiento interno”, *Quincena Fiscal*, núm. 12, 1997, pp. 5 a 8; **AGUALLO AVILÉS, A.; GARCÍA BERRO, F.**: “Deber de colaborar con la administración tributaria y derecho a no autoincriminarse: un conflicto aparente”, en *El Asesor Fiscal ante el nuevo siglo*, AEAF, Madrid, 2000. **VVAA**: “Los derechos de los contribuyentes en los procedimientos internacionales”, Seminario A, Congreso de la IFA, Buenos Aires, 2005.

## V. Programación en la materia Derecho Financiero y Tributario

### A. Criterios que marcan la estructura del Programa de la asignatura

El Proyecto docente cobra todo su sentido al girar alrededor de las materias especificadas en el programa, con el fin de ponerlas a disposición de los estudiantes. “El Programa de una disciplina ha de constituir la expresión articulada y sintética de todos los problemas fundamentales que esa parte de la docencia esté llamada a desarrollar y a resolver. En él debe reflejarse, con la mayor claridad, el criterio ordenador de toda la problemática que permita al estudioso situar cada tema dentro del sistema de conceptos adoptado por el autor”<sup>302</sup>. Frente a una relación exhaustiva de los contenidos de la materia, debe ofrecerse una selección. Esta tarea ineludible de todo profesor entraña abordar el riesgo que toda selección conlleva y supone explicitar los criterios valorativos con que se realiza. Es claro que su estructura y epígrafes reflejan las líneas maestras que han inspirado su elaboración, pero a continuación conviene justificar la adopción de determinados criterios sistemáticos. Por el hecho de estar fundamentalmente dirigido a los estudiantes, debe contener, con carácter adicional, indicaciones acerca de su didáctica y forma de desarrollo.

Como el Derecho Financiero y Tributario es, sin duda, un conocimiento jurídico socialmente útil, es importante articular, de la mejor manera posible, las bases del aprendizaje de este saber funcional, a sabiendas de que la consecución de los objetivos sociales legitima el estudio de la “realidad juridificada”, superándose con ello cualquier tipo de límites al conocimiento en cuanto tal<sup>303</sup>.

---

<sup>302</sup> SAINZ DE BUJANDA, F.: “La enseñanza de la Hacienda Pública...”, op.cit., p. 27.

<sup>303</sup> Esto es exactamente lo que sucede: para conseguir sus objetivos el Derecho creó un juego de ficciones y el conocimiento jurídico se convierte en el arte de la creación e inteligencia de los conceptos-ficción. El conocimiento jurídico es una manifestación perfecta del “como si” de Vaihinger: no importa la realidad de las cosas y se las trata como si fueran lo que el agente quiere...Si un acto es nulo de pleno derecho es “como si” no hubiese existido nunca, aunque haya estado produciendo efectos durante varios años. Así llegamos al último escalón de nuestras reflexiones: el conocimiento jurídico es un *conocimiento mágico* (en el sentido antropológico propio de la palabra) en cuanto que está por encima de la realidad y pone a ésta a su servicio sin límites físicos ni metafísicos. *El jurista crea la realidad* una realidad específica que llamamos realidad jurídica y en esta operación no tiene ni límites ni limitaciones. Con las luces del estudio y de la experiencia he llegado a la convicción de que el conocimiento jurídico adolece de unas limitaciones epistemológicas muy graves que afectan incluso a las posibilidades de su comunicación

Por lo que respecta a los alumnos, conviene tener presente el principio de la instrucción relacionado con la escasez, esto es, la limitación en la capacidad de aprender. En vez de enseñar lo que, según un utópico deseo, debería enseñarse, hay que enseñar sólo lo que se puede enseñar, es decir, lo que se puede aprender. Claro está que, en consecuencia, una vez reducido el aprendizaje a un *minimum* razonable en cantidad y calidad, se habrá de ser inexorable en el cuerpo de enseñanzas que se pueden con absoluto rigor exigir a un buen estudiante medio<sup>304</sup> y que figuran en el programa<sup>305</sup>. De cara a la evaluación de resultados, conviene hacer públicos tanto el sistema de exámenes que se va emplear, así como los criterios predeterminados de evaluación objetiva. Es preferible combinar pruebas en las que los estudiantes, con su propio material, demuestren su comprensión de la materia, mediante la resolución de casos y composición temas de carácter general, con controles tipo test, donde se trate de objetivar el nivel de conocimientos adquiridos.

En la valoración de lo que se puede aprender, hay que considerar ciertas restricciones: el reducido número de horas lectivas que se suelen destinar a una materia tan extensa, la utilización de un metalenguaje específico con el que el alumno ha de familiarizarse, el hecho de que no se hayan cursado determinadas materias con las que se relacionan algunas partes del programa y el generalizado desconocimiento del ámbito de aplicación de este sector del Ordenamiento en la realidad. Todo ello exige, al comienzo de cada lección del programa, plantear y explicar los problemas reales subyacentes<sup>306</sup>.

---

intersubjetiva. Ahora bien, si se quiere mirar la cuestión desde otra perspectiva, el conocimiento jurídico se identifica y cobra su fuerza no en la ciencia pura sino en su funcionalidad social, que pasa por alto, y aun justifica, sus carencias (**NIETO GARCÍA, A.**: *Las limitaciones ...*, op.cit., pp.65-68).

<sup>304</sup> En relación con el principio de escasez, descubierto por Cassel, el autor advierte: “si la niñez y la juventud durasen cada una cien años, o el niño y el joven poseyesen memoria, inteligencia y atención en dosis prácticamente ilimitadas, no existiría la actividad docente”. “Por eso el hombre se ve obligado a constituir el tipo de existencia humana que se llama maestro” (**ORTEGA Y GASSET, J.**: *El libro de las misiones*, op.cit, pp. 82 a 87 y 117).

<sup>305</sup> De ahí la conveniencia de la publicación del programa y de su puesta a disposición a los alumnos, así como de una primera exposición general de su contenido, apuntando las materias que serán objeto de especial atención en las clases. En este sentido, es útil la referencia a los excelentes manuales sobre nuestra asignatura para complementarlo.

<sup>306</sup> **CAYÓN GALIARDO, A.**: *Proyecto Docente...*, op.cit., p.277.

Permítaseme ahora realizar una observación en lo relativo a cómo superar dos obstáculos concretos de incidencia creciente: los vertiginosos cambios en el Ordenamiento jurídico tributario y la inflación legislativa. Por un lado, dada la incesante mutabilidad de las normas tributarias, la relatividad histórica se salva fácilmente si se piensa que su valor es diacrónico, mas no sincrónico; es decir, que durante un instante determinado el conocimiento es válido y real independientemente de que luego desaparezca en el pasado<sup>307</sup>. Todo ello, sin perjuicio de efectuar las adaptaciones que procedan cada año en la programación docente.

Por otro lado, ante el fenómeno de la proliferación normativa, debe reaccionarse con talento integrador, tratando de concentrar, simplificar y producir síntesis quintaesenciadas de los temas objeto de estudio, sin pérdida de sustancia y calidad. Si la enseñanza del Derecho consistiera en la enseñanza de las leyes, la tarea del profesor de Derecho Financiero sería casi de imposible realización, dado el volumen de disposiciones vigentes. En estas circunstancias, debe realizarse una apuesta comprometida por una pedagogía universitaria sintética, sistemática y completa.

Como el objetivo no es un conocimiento exhaustivo de las normas, sino la comprensión de la arquitectura del Derecho, es importante elaborar un mapa conceptual en el que el alumno pueda ubicar los asuntos<sup>308</sup>. El conocimiento de contenidos muy específicos es

---

<sup>307</sup> NIETO GARCÍA, A.: *Las limitaciones ...*, op.cit., pp. 64-65.

<sup>308</sup> El deslinde entre el Derecho material y el formal permite exponer de manera ordenada los conocimientos y es útil para el aprendizaje. Además, por su evidente valor didáctico, las normas suelen acoger también este criterio de sistematización. “La distinción entre los aspectos materiales y los aspectos formales del tributo es admisible científicamente, como lo es cualquier otra que cuente con apoyo jurídico-positivo y lógico-sistemático, siempre que se adopten las precauciones precisas y se tenga en cuenta la existencia de numerosas zonas grises, que presentan facetas materiales y facetas formales. Ello no constituye un obstáculo insalvable, pues ¿qué criterio sistematizador elimina por entero este inconveniente? Se trata, en definitiva, de un criterio convencional, de enorme utilidad didáctica, pues permite ofrecer un cuerpo claramente ordenado de conocimientos. Por ello acogemos la distinción en el programa de la asignatura, reconduciendo, con arreglo a ese criterio convencional, los problemas fundamentales del Derecho tributario a unos lecciones u otras, según cual sea el aspecto, material o formal, predominante en cada caso. Sin embargo, en lugar de la terminología “Derecho tributario material y formal”, preferimos hablar de relación jurídica tributaria y gestión tributaria, para resaltar la unidad del instituto tributario, evitando connotaciones que pudieran inducir a pensar que se trata de ramas distintas, claramente separadas, del Derecho tributario, cuando en realidad es simplemente un orden –

efímero, porque la ley cambiará. Por el contrario, los conceptos básicos están sujetos a menos cambios y, a partir de ellos, siempre es posible actualizar los conocimientos o profundizar. Los estudiantes, cuando se gradúen, tendrán que enfrentarse a cambios sin perder mucho tiempo en la adaptación y sin merma de la calidad de su trabajo y no deberían tener dificultades en la comprensión de las modificaciones del Derecho positivo, si tienen una imagen clara de la naturaleza dinámica de cualquier sistema jurídico. Éste un criterio pragmático a la hora de realizar la selección de temas a incorporar al programa y su contenido. Por eso, centramos la atención en la parte general<sup>309</sup>, frente a los muchos detalles específicos de la parte especial<sup>310</sup>.

Una gran parte del qué de una docencia depende del cómo de esa docencia. Se trata de que los métodos docentes sean los mejores posibles, para garantizar el aprendizaje. La llamada “combinatoria metodológica” o multiplicidad de métodos docentes es útil para afrontar la renovación didáctica en la Universidad. Conviene seguir empleando algunos de los tradicionales los métodos docentes en la Universidad, que han partido de los mismos universitarios: docentes y discentes, a la vez que se incorporen otros nuevos en la medida que sea necesario, sin confiarlo todo absolutamente a las nuevas tecnologías educativas.

En las clases teóricas cabe contar con los siguientes métodos expositivos didácticos: la lección magistral, la conferencia y la lección ordinaria<sup>311</sup>. En la lección magistral el profesor comunica a los alumnos un punto de vista nuevo y propio sobre alguna materia del programa. Esta comunicación oral y pública suele versar sobre algún aspecto del fruto de sus investigaciones, que resulta interesante desde el punto de vista formativo. En principio, estas clases pueden parecer difíciles a los alumnos y son pocas a lo largo

---

científicamente admisible y pedagógicamente útil- de exposición” (FALCÓN Y TELLA, R.: *Proyecto docente...*, op.cit., p. 87-88).

<sup>309</sup> El progreso empezó cuando lograron identificarse conceptos comunes a una o a varias o a todas las leyes sectoriales, que fueron llevados a una parte significativamente denominada “general”, dejándose en la “parte especial” las normas no susceptibles de generalización que, por lo común, eran no ya analizadas sino simplemente descritas (NIETO GARCÍA, A.: *Las limitaciones ...*, op.cit., p.27).

<sup>310</sup> BELL, J. : “Legal Education and Bologna...”, op.cit., [http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell\\_Graz.doc](http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell_Graz.doc) el 11 de julio de 2005.

<sup>311</sup> PÉREZ DE AYALA PELAYO, C.: *Proyecto docente...*, op. cit., p.235 y ss.

del curso. Su finalidad es la de incitar a saber más y señalar a los discentes el nivel al que pueden elevarse. En el pasado, la enseñanza universitaria giraba en torno a “la clase magistral y el examen, aquella concebida como conferencia dedicada únicamente a la transmisión de conocimientos, y éste como control de la información impartida”<sup>312</sup>. Fue dura e injustamente criticada, pues lo cierto es que puede emplearse perfectamente junto con otro tipo de métodos<sup>313</sup>. Las conferencias no se refieren específicamente a los temas del programa y con ellas puede abordarse una temática más amplia que los complementos.

La lección ordinaria es el método docente más antiguo y extendido en la tradición universitaria<sup>314</sup>. A través de estas lecciones se explica y desarrolla el programa sistemático del curso, motivando la actitud reflexiva y crítica de los alumnos. En este punto, conviene resaltar que la existencia de manuales permite una mejor ordenación de la docencia, centrando la exposición del programa en los puntos fundamentales y los de más difícil comprensión<sup>315</sup>. Además, habrá de ofrecerse una visión dinámica del Derecho como Ciencia a la que se le incorporan nuevas realidades que aparecen cada

---

<sup>312</sup> **MINISTERIO DE EDUCACIÓN Y CIENCIA:** *La educación en España. Bases para una política educativa*, Introducción de **J.L VILLAR PALASÍ**, Secretaría General Técnica del Ministerio de Educación y Ciencia, Madrid, 1969, p. 97.

<sup>313</sup> “Comparto todas las críticas que puedan hacerse contra la exclusividad de la lección magistral como recurso didáctico, pero en modo alguno puedo compartir la hoy tópica y torpe hostilidad contra ella. Como vehículo para la transmisión del saber y como estímulo para la incitación hacia un “más saber”, la lección magistral es absolutamente insustituible; para lo cual su contenido y el modo en que éste quede expuesto habrán de ser no sólo asertivos, también problematizantes” (**LAÍN ENTRALGO, P.:** “Funciones de la Universidad”, en **VVAA:** *Reflexión universitaria*, Ediciones de la Universidad de Salamanca, Salamanca, 1979, p. 29).

<sup>314</sup> La *lectio* en las escuelas catedráticas y monacales era una lectura-comentario de un texto. Este método docente nació con la misma Universidad. En la Edad Media era una necesidad al no existir textos impresos, pero siguió empleándose después de la aparición de la imprenta, ya que esencialmente el saber acumulado por el profesor se transmite a los alumnos mediante la comunicación oral.

<sup>315</sup> Tienen la ventaja añadida de servir de elemento de contraste, contribuyendo a la formación del espíritu crítico de los estudiantes. Pero, por otra parte, entrañan un riesgo: si los estudiantes de Derecho consiguen que el profesor acepte el papel de texto parlante, como el texto se estudia más cómodamente en casa, una vez conseguidos sus textos, no volverán a clase sino para examinarse (**OLLERO, A.:** *Interpretación del Derecho y positivismo legalista*, Edersa, Madrid, 1982, p. 271).

día en la vida jurídica y prestar la debida atención a las novedades legislativas, jurisprudenciales y doctrinales.

También juegan un papel importante en el aprendizaje las tutorías y los seminarios. Las palabras “tutorial” y “tutorías” son imprecisas y engloban situaciones didácticas diversas. Con las tutorías el profesor procura una docencia más individualizada, adecuada a las condiciones de cada alumno, ayudándoles a superar las dificultades del aprendizaje o recomendándoles las lecturas para profundizar en la asignatura si lo desean. El método tutorial<sup>316</sup> puede caracterizarse como una reunión periódica de pequeños grupos de estudiantes con el tutor que les haya sido asignado, con la finalidad de entablar una discusión entre ellos, poniendo en común sus opiniones y confrontándolas. El profesor se preocupa sobre todo de desarrollar las capacidades del alumno. El seminario<sup>317</sup> es similar, pero el docente está más preocupado por asegurar una adecuada exposición del tema. Este método docente conlleva una labor de equipo en la que todos los participantes aportan su esfuerzo en la línea de investigación dirigida por el profesor. Sirve para iniciar a los alumnos en el ejercicio del diálogo crítico, en el debate intelectual y el rigor analítico. Suele emplearse en los cursos monográficos de Doctorado, pero igualmente pueden impartirse a grupos seleccionados de alumnos de Licenciatura<sup>318</sup>.

Dado que el programa atiende fundamentalmente al conocimiento teórico, ha de procurar complementarse de manera adecuada con ciertas dosis de conocimiento práctico, de modo que sirva para la resolución de conflictos existentes o futuros en nuestra sociedad<sup>319</sup>. Para el mejor seguimiento de las clases, recomendamos el empleo

---

<sup>316</sup> En el sistema tutorial, la figura académica del tutor se encuentra firmemente arraigada en la tradición universitaria anglosajona, especialmente en las Universidades de Oxford y Cambridge.

<sup>317</sup> El seminario nació en Alemania a finales del siglo XVII, aunque sólo en el XIX se consolidó plenamente.

<sup>318</sup> La docencia en el doctorado, al tener como finalidad la especialización dentro de un ámbito de conocimiento científico, conforme dispone el artículo 38 de la LOU, será tratada en el Proyecto investigador.

<sup>319</sup> “¿Qué es lo que queremos conocer? Nos encontramos ante un dilema de opciones irreconciliables: el Derecho normativo puro de corte kelseniano y el Derecho impuro de corte sociológico. Preguntémonos sinceramente qué es lo que de veras nos interesa: si la resolución de un conflicto concreto existente o la previsión de la resolución de los conflictos que pueden presentarse en el futuro. Si lo primero,

de los códigos de legislación, aportamos jurisprudencia –especialmente del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo– y, en algunos casos, documentación de los diferentes procedimientos administrativos.

Si consideramos que los alumnos pasan un tiempo muy limitado en la Facultad en comparación con el que pasarán en la práctica en su vida profesional, es preciso enseñarles técnicas efectivas para aprender de la experiencia, por ejemplo, a través de casos prácticos o simulaciones<sup>320</sup>. A través de ellos se acostumbran al manejo de las fuentes jurídicas, la interpretación de textos jurídicos, su aplicación a hechos reales o hipotéticos, la integración de las normas aplicables y la exposición correcta de sus argumentos, valiéndose de la terminología jurídica más ajustada<sup>321</sup>. También procuramos su primer acercamiento a las revistas especializadas, encargándoles trabajos puntuales y facilitamos los primeros contactos con la Administración financiera a los más interesados en la disciplina (por ejemplo, invitándoles a participar en alguna actividad abierta del Instituto de Estudios Fiscales).

---

dediquémonos al estudio de la jurisprudencia casuística; si lo segundo, al de la legislación. Pero a fe que hay que ser insensatamente unidimensionales para inclinarse sin reservas por una u otra vía. A la sociedad de interesa la resolución de los conflictos existentes; mas por lo mismo le han de interesar necesariamente los instrumentos que el Estado crea para conseguir este fin. Consecuentemente el jurista ha de atender a los dos paños buscando y elaborando los objetivos propios de ambos: el conocimiento teórico y el conocimiento práctico. A cualquier jurista responsable –y más todavía al profesor universitario– no le es lícito olvidarse de una de estas perspectivas” (**NIETO GARCÍA, A.**: *Las limitaciones ...*, op.cit., pp. 35-37).

<sup>320</sup> En los casos prácticos en clase, los estudiantes aprenden a identificar problemas jurídicos y a analizarlos, estudian el Derecho sustantivo y aprenden las formas en que la argumentación jurídica afecta a las estrategias en los procesos jurídicos. En las técnicas basadas en la simulación se enfrentan a situaciones problemáticas jugando los diferentes roles de un procedimiento jurídico y además se les hace responsables de la adopción de decisiones y de las acciones para resolver los problemas (**MARQUÈS I BANQUÉ, M.** : “Legal education in the framework of the Bologna Process...”, op.cit., [http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Workshops\\_Graz.doc](http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Workshops_Graz.doc) el 11 de julio de 2005).

<sup>321</sup> **BELL, J.** : “Legal Education and Bologna...”, op.cit., [http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell\\_Graz.doc](http://www.elfa-afde.org/PDF/Conferences/Bell_Graz.doc) el 11 de julio de 2005.

En cualquier caso, las clases prácticas ponen de relieve que la teoría no pretende ser un instrumento de rentabilidad directa inmediata<sup>322</sup>. La participación activa a través de ponencias que los propios alumnos deben exponer en clase, para ser posteriormente debatidas, o los comentarios de material jurisprudencial, artículos científicos y noticias prensa, o la resolución de los casos propuestos, en su conjunto, tienen como exclusiva finalidad que los alumnos aprendan a “pensar en Derecho”<sup>323</sup>.

## **B. El programa de la asignatura Derecho Financiero y Tributario**

El programa<sup>324</sup> incluido en este proyecto docente se ajusta a los requisitos de la legislación vigente<sup>325</sup> y para su elaboración se ha tomado en consideración el Acuerdo de la Subcomisión permanente de 4 de diciembre de 2002, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 9.1.b del RD 774/2002 de 26 de julio, por el que se regula el sistema de habilitación nacional para el acceso a Cuerpos de funcionarios Docentes Universitarios y el régimen de los concursos de acceso respectivos<sup>326</sup>.

---

<sup>322</sup> Estas clases prácticas siguen siendo, en relación con el ejercicio de la profesión, abstractas. Una mayor concreción se encuentra por el momento en la Escuela de Práctica Jurídica o a través la pasantía. Desde luego, con los avances hacia el EEES, todo ello habrá de quedar estructurado en el postgrado.

<sup>323</sup> **PALAO TABOADA, C.**: “La docencia y la investigación jurídica en España”, *RAP*, núm. 129, 1992, pp. 335-336, recogiendo el texto de la ponencia presentada en el curso sobre “El porvenir de la carrera de Derecho”, celebrado en Almería en agosto de 1992, organizado por la Universidad Complutense de Madrid.

<sup>324</sup> El programa elaborado es temático y no un programa de actividades concebido sobre los criterios en que se inspiran las actuales propuestas relativas al sistema de créditos. Por supuesto, para el mejor aprendizaje se planificarán las actividades, de entre las enunciadas en el epígrafe anterior, combinándolas de la manera más oportuna.

<sup>325</sup> La Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, en la sección 2ª del capítulo I del título IX, configura, en sus aspectos generales, el procedimiento de acceso a los cuerpos de funcionarios docentes universitarios, estableciendo el sistema de habilitación nacional previa, que faculta para concurrir a concursos de acceso a los mismos. Según dispone el artículo 59.1, a fin de obtener la habilitación para los cuerpos de Profesores Titulares de Universidad, la primera prueba consistirá en la presentación y discusión con la Comisión de los méritos e historial académico, docente e investigador del candidato, así como de su proyecto docente e investigador, que incluirá el programa de una de las materias o especialidades del área de conocimiento de que se trate.

<sup>326</sup> Artículo 9. Acto de presentación de candidatos. 1. En el acto de presentación, los candidatos entregarán al Presidente de la Comisión la documentación siguiente: [...] b) Para las pruebas de

Conforme al listado de materias troncales clasificadas por área de conocimiento y titulación, de 1 de marzo de 2004<sup>327</sup>, corresponden al área 150, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO, las siguientes materias:

*Diplomado en Ciencias Empresariales*

Derecho Empresarial

P 0 0 12

Introducción al Derecho y elementos de Derecho Civil y Mercantil y Laboral.  
Fiscalidad de la Empresa.

*Diplomado en Gestión y Administración Pública*<sup>328</sup>

---

Profesores Titulares de Universidad, el proyecto docente, por septuplicado. El proyecto docente original y personal deberá incluir, en todo caso, el programa de una o varias asignaturas de una o varias de las materias troncales asignadas al área de conocimiento en los Reales Decretos de directrices generales propias de los planes de estudios conducentes a la obtención de títulos universitarios de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional. A estos efectos, la Secretaría General del Consejo de Coordinación Universitaria hará público un documento con el listado de las materias troncales asignadas a las distintas áreas de conocimiento. (BOE núm. 188 de 7 de Agosto de 2002).

<sup>327</sup> Según consta en las páginas 67 y 68 del listado en <http://www.mec.es/consejou/webconsejo/index.html>, al que remite el citado Acuerdo. Se indica expresamente, por orden, el ciclo en que se insertan [P (Primer ciclo) y S (Segundo ciclo)], los créditos teóricos, los créditos prácticos y el total de créditos.

<sup>328</sup> Observaciones críticas a partir del reciente documento de la Subcomisión de Ciencia Política y de la Administración y Gestión y Administración Pública: Diseño de planes de estudio y títulos de grado, Programa de Convergencia Europea – ANECA. En la Diplomatura de Gestión y Administración pública se requiere comprender la planificación y la gestión de los recursos económico-financieros de las Administraciones públicas. Esta competencia conlleva entender, interpretar y gestionar un presupuesto público, tanto desde la perspectiva del gasto como de los ingresos públicos. Desde luego, un previo conocimiento disciplinar (saber): conocer el marco legal que regula la actividad financiera del sector público, es preciso para lograr estos conocimientos profesionales (saber hacer): gestionar el gasto público y los ingresos públicos, manejar las fuentes legales pertinentes, comprender un texto jurídico y las consecuencias que se derivan de él. Sobre todo en un Derecho tan complejo y cambiante. De ahí que, cuando se hace referencia al estudio del Derecho público, limitándose a las perspectivas propias del Derecho Administrativo y del Derecho Constitucional, deba criticarse, como defecto grave, la falta de mención del Derecho Financiero y Tributario, cuyo análisis resulta imprescindible para garantizar dicho conocimiento disciplinar y profesional. Por otra parte, no cabe esperar que esta deficiencia se supla desde el ámbito de la economía, porque obviamente es otro el objetivo y la metodología de esta disciplina:

Gestión Financiera y Contabilidad P10 4 14

Programación y planificación financiera. Técnicas de gestión presupuestaria. Técnicas de gestión tributaria. Nociones básicas de contabilidad. La contabilidad pública.

Sistema Económico y Financiero P10 4 14

Conceptos básicos del análisis económico. El sector público de la economía y las empresas públicas. El sistema económico español. Los recursos y la financiación pública. Los ingresos y gastos. El presupuesto. El sistema financiero español.

#### *Diplomado en Relaciones Laborales*

Elementos de Derecho Público y Privado P 8 4 12

Conocimiento de las nociones e instituciones básicas de Derecho constitucional, administrativo, civil patrimonial, mercantil y fiscal.

#### *Diplomado en Turismo*

Derecho y Legislación P 0 0 9

Introducción al Derecho. Derecho de la contratación y del consumo en el sector turístico. Legislación específica del turismo.

#### *Licenciado en Administración y Dirección de Empresas*

---

permitir desarrollar una visión global de la economía y comprender la importancia de la dimensión económica del sector público. Si se desciende al detalle, persigue como conocimientos disciplinares (saber); conocer los fundamentos teóricos y prácticos de la economía política y conocer los elementos teóricos y prácticos de la dimensión económica del sector público; y como conocimientos profesionales (saber hacer); interpretar y analizar críticamente la realidad económica, valorar la dimensión económica de las políticas pública y relacionar los aspectos económicos con la actuación de los poderes públicos y de los actores políticos. Considerando lo expuesto, no sería oportuno efectuar un giro sorprendente hacia la penosa situación que actualmente reviste la *Licenciatura en Ciencias Políticas y de la Administración*, donde la visión de la Hacienda Pública es meramente económica, forzosa e injustamente limitada, desconociendo todo lo que el Derecho Financiero y Tributario pueda aclarar sobre las normas que regulan el presupuesto público, los ingresos y gastos, en concreto del sistemas fiscal o las empresas públicas...(Docencia asignada al área de conocimiento 225, Economía Aplicada).

El Ordenamiento jurídico. Instituciones básicas de Derecho Civil. Derecho Mercantil. Derecho Fiscal. Derecho Laboral.

*Licenciado en Derecho*

Derecho Financiero y Tributario S 12 2 14

La financiación pública. Derecho presupuestario. Derecho tributario. Derecho de los gastos públicos.

Practicum S 0 0 14

Introducción a la práctica integrada del Derecho.

*Licenciado en Economía*

Introducción al Derecho P 0 0 6

El ordenamiento jurídico. Instituciones de Derecho Público y de Derecho Privado. Bases constitucionales del sistema económico.

De todas ellas, centraré el programa en la materia troncal Derecho Financiero y Tributario, tal como se imparte en la Licenciatura en Derecho<sup>329</sup>. Así pues, lo referiré a una asignatura del actual segundo ciclo, a la que se atribuyen doce créditos teóricos y dos prácticos, computando un total de 14. En función de la valoración del crédito como 10 horas lectivas<sup>330</sup>, se dispone de 140 horas para abordar la financiación pública, el

---

<sup>329</sup> Esta decisión se justifica porque la Licenciatura en Derecho es la única Titulación en la que se exige la enseñanza de toda la materia del Derecho Financiero y Tributario; en las restantes, la materia sólo tiene una cabida limitada. El carácter general del programa podría permitir afrontar mejor el problema de las convalidaciones de asignaturas que se han cursado en otras Facultades o centros que se ajustan a diferentes Planes de estudio. En relación con la Unión Europea, además, el programa podría brindar una selección de cuestiones que formarían parte del temario sobre el que versaría una posible prueba de adaptación en función de los estudios realizados en otros países.

<sup>330</sup> El artículo 1.1 del Real Decreto 1267/1994, de 10 de junio, que modifica el artículo 2.7 del Real Decreto 1497/1987, de 27 de noviembre, mantiene que el crédito es “la unidad de valoración de las enseñanzas” y “corresponderá a diez horas de enseñanza teórica, práctica o de sus equivalencias”. Asimismo, se refiere en su artículo 1.7 a la modificación del artículo 7, distinguiendo en el contenido de

Derecho presupuestario, el Derecho tributario y el Derecho de los gastos públicos.

### **C. Explicación del contenido del programa**

El objeto de este epígrafe es , en cierto modo, el de justificar las opciones adoptadas en el diseño de la estructura del programa y la inclusión de determinados contenidos en el mismo. En muchos casos, el orden escogido o el grado de detalle en el tratamiento de los asuntos obedecen a motivaciones de índole personal que comportan apreciaciones subjetivas que puede que varíen con el paso del tiempo o en función de los grupos a los que vaya a impartirse la asignatura, tal como ha mostrado la experiencia docente adquirida hasta el momento.

El programa se estructura en dos partes, apoyándose en la distinción tradicional entre parte general y parte especial. A su vez, la parte general comprende tres bloques temáticos: una introducción al Derecho Financiero, el Derecho Tributario y el Derecho Presupuestario.

La introducción al Derecho Financiero parte de los conceptos de Hacienda pública y actividad financiera, atiende a su contenido en relación con los ingresos y gastos públicos y lo sitúa en el universo de las demás ramas del Derecho, para que los alumnos obtengan una primera impresión acerca de la disciplina. Se analizan los recursos financieros que, junto al tributo, proporcionan ingresos públicos, esto es, patrimoniales, monopolísticos y el crédito público. Los principios del Estado social y democrático de Derecho se cohonestan con los principios constitucionales del Derecho Financiero: el principio de reserva de ley, la capacidad económica, la generalidad, la igualdad, la progresividad y la prohibición de confiscatoriedad, el principio de Justicia material del gasto público y los criterios de eficiencia y economía. Asimismo se resalta su protección jurisdiccional constitucional y, por último, se efectúa su contraste con los principios del Tratado de la Unión Europea.

De especial trascendencia resulta la llamada “Constitución financiera territorial”, puesto que es preciso aclarar las competencias financieras en los distintos niveles de gobierno

---

las enseñanzas la materias troncales, las que determine discrecionalmente la Universidad en sus planes de estudio (obligatorias y optativas) y las materias de libre elección. A través de ellas, las enseñanzas del Derecho Financiero y Tributario todavía pueden ocupar un mayor espacio, dado que el Real Decreto 1424/1990, de 26 de octubre, mantiene una concepción abierta y flexible de los Planes de estudio.

(Estado, Comunidades Autónomas, Entes Locales, Unión Europea) y comprender el valor de los principios de coordinación y solidaridad. De este modo, se ofrece un panorama global de la materia, ordenada subjetivamente, que permite conocer las dimensiones que actualmente adquiere la materia y disponer de un marco general de referencia en cualquier momento, respondiendo a la frecuente demanda de los estudiantes de una visión de conjunto o integrada de la asignatura. En esta línea, cuando los titulares de competencias financieras crean Derecho, debe respetarse el sistema de fuentes del Ordenamiento jurídico-financiero, en particular, la reserva de ley en materia financiera y su alcance, así como las especialidades de las leyes financieras. Por otra parte, no pueden olvidarse el papel de la doctrina administrativa y los esfuerzos codificadores. Posteriormente, a la hora de aplicar las normas financieras, deben considerar su eficacia temporal y espacial, los modos de interpretación e integración y el conflicto en la aplicación de las normas tributarias.

En el segundo bloque temático, referido al Derecho Tributario, la exposición arranca del hecho imponible y de la estructura de la relación tributaria. Se distingue la no sujeción de la exención tributaria y se introducen las nociones de anticipación y repercusión del tributo. Acto seguido se aborda el concepto de tributo y sus clases, reflejándose sus caracteres en los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. Se contraponen sistema tributario y parafiscalidad para arribar a una primera aproximación a las prestaciones patrimoniales de carácter público. También se estudian los sujetos tributarios: por un lado, los sujetos activos y, por otro, el sujeto pasivo y los demás obligados tributarios. Se contemplan correlativamente las prestaciones tributarias: la principal referida al pago de la cuota, las prestaciones a cuenta y las accesorias (interés de demora, recargos por regularización, recargos del período ejecutivo), recordando finalmente las garantías del crédito tributario.

Continúa esta parte con una visión dinámica del Derecho Tributario a través de las funciones administrativas de gestión, inspección y recaudación para la aplicación de los tributos. Se destacan los derechos y deberes de los obligados tributarios relacionados con estos procedimientos en cada una de sus fases. En relación con la gestión, se estudian los procedimientos iniciados con declaración y autoliquidación, los de verificación de datos, de comprobación limitada, de comprobación de valores y de devolución. En el caso de la inspección, se resaltan especialmente las funciones de comprobación e investigación y de obtención de información, se detalla el régimen

jurídico de las actuaciones inspectoras y su documentación, considerando además los aspectos procedimentales de la estimación indirecta y el conflicto en la aplicación de la norma tributaria. En la recaudación se atiende a la distinción entre período voluntario y período ejecutivo y, en concreto, se recuerdan sus efectos en las ya conocidas prestaciones accesorias. Se estudian las posibilidades de aplazamiento y fraccionamiento. Se analiza cuidadosamente el procedimiento de apremio y la oposición al mismo. Junto al pago, se contemplan otras formas de extinción, con mayor detalle, la prescripción.

Adicionalmente se contemplan las infracciones y sanciones tributarias y los delitos contra la Hacienda pública, en dos temas separados. En el primero, destacan los principios de la potestad sancionadora en materia tributaria (legalidad y tipicidad, culpabilidad, presunción de inocencia, antijuridicidad, responsabilidad, no concurrencia de sanciones tributarias, irretroactividad y proporcionalidad), el concepto, las clases tanto de infracciones como de sanciones –y su extinción–, el procedimiento sancionador y el sistema introducido por la Ley General Tributaria de 2003. En el segundo, quedan contenidos el delito de defraudación tributaria, el delito por defraudación a la Seguridad Social, los delitos contables, al igual que los delitos relacionados con el gasto público o fraude de subvenciones, e incluso los delitos contra la Hacienda de la Unión Europea.

También la revisión en materia tributaria se explica en dos temas, separando la vía administrativa y la vía contenciosa. Obviamente, nos parece más significativo el primero, donde se abordan contenidos más típicos de la disciplina, tales como los procedimientos especiales de revisión (nulidad de pleno Derecho, declaración de lesividad, revocación, rectificación de errores y devolución de ingresos indebidos) y el procedimiento económico-administrativo –ordinario o abreviado–, sin olvidar el margen permitido al recurso de reposición. Además, se estudian los recursos contra las resoluciones económico-administrativas (recurso de anulación, recurso de alzada ordinario, recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, recurso extraordinario para la unificación de doctrina y recurso extraordinario de revisión). El segundo tema, sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria, aborda fundamentalmente las cuestiones competenciales en función de las Haciendas territoriales y otras como la determinación de la cuantía del recurso, la suspensión y las garantías a aportar o la ejecución de sentencias y la extensión de sus efectos.

En cuanto a la más correcta ubicación del Derecho Presupuestario al comienzo, en medio o al final del programa, no existe una opinión unánime<sup>331</sup>. De hecho, los manuales de Derecho Financiero presentan disparidades en la posición de esta rama en la enseñanza de la disciplina. Nos ha parecido adecuado insertar este bloque temático antes de comenzar el estudio de la parte especial, porque con él se cierra el círculo esbozado en los temas introductorios. La teoría jurídica del Presupuesto permite así una visión de conjunto del fenómeno financiero. Además, en la práctica, esta materia suele interesar a los alumnos por incluirse en muchos de los programas de oposiciones a cuerpos de la Administración pública.

El punto de partida es el concepto y el ámbito institucional de los Presupuestos Generales del Estado. A continuación, es preciso detenerse en la Ley de Presupuestos: su naturaleza y función, su estructura (clasificación orgánica, económica, funcional y por programas y territorial) y contenido (núcleo indisponible, contenido eventual y ámbito prohibido), así como sus efectos jurídicos en relación con los créditos presupuestarios y las obligaciones de la Hacienda pública.

Las fases que componen el ciclo presupuestario se analizan en torno al Presupuesto del Estado, se subraya la trascendencia de los principios presupuestarios (de legalidad, estabilidad, unidad, universalidad, no afectación o de unidad de caja, especialidad y anualidad) y el régimen jurídico de los créditos presupuestarios y sus modificaciones. En la fase de ejecución se contempla la gestión del presupuesto de gastos (con la ordenación de gastos y pagos) y del presupuesto de ingresos, la liquidación y cierre del Presupuesto y se resalta el papel del Tesoro Público. Todo ello de especial relevancia a la hora de posibilitar el control presupuestario interno y externo.

El último tema de este bloque se refiere al Presupuesto propio de otros entes territoriales (Comunidades Autónomas y Corporaciones locales) e institucionales (organismos públicos, entidades públicas empresariales, otros entes públicos, sociedades mercantiles estatales y la Seguridad Social).

En la parte especial, con carácter previo, se perfila el sistema tributario español y las relaciones entre sus componentes. Merecen especial atención el Impuesto sobre la Renta

---

<sup>331</sup> Ambas vías son igualmente válidas siempre que se tenga presente que los institutos jurídico-financieros forman un “bloque institucional continuativo” (FALCÓN Y TELLA, R.: *Proyecto docente...*, op.cit., pp. 90-91).

de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre el Valor Añadido, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, los Impuestos Especiales y los tributos aduaneros. Se repasan, por último, los tributos de las Comunidades Autónomas – haciendo hincapié en los propios– y de los Entes Locales.

## **ANEXO A: PROGRAMA**

### **PARTE GENERAL**

#### **I. INTRODUCCIÓN AL DERECHO FINANCIERO**

##### **TEMA 1.- EL DERECHO FINANCIERO**

- I. CONCEPTO Y ESTRUCTURA DE LA HACIENDA PÚBLICA
  - A) PRINCIPALES ACEPTACIONES DE LA HACIENDA PÚBLICA
  - B) LA HACIENDA PÚBLICA EN SENTIDO OBJETIVO
  - C) LOS RECURSOS CONSTITUTIVOS DE LA HACIENDA PÚBLICA
- II. LA ACTIVIDAD FINANCIERA COMO OBJETO DE CONOCIMIENTO CIENTÍFICO
  - A) CARACTERIZACIÓN GENERAL Y NATURALEZA DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA. LAS CIENCIAS FINANCIERAS
  - B) PLURALISMO CIENTÍFICO Y OBJETO DEL DERECHO FINANCIERO. EL MÉTODO DE ESTUDIO
- III. EL DERECHO FINANCIERO COMO DISCIPLINA JURÍDICA
  - A) CONCEPTO. ORDENAMIENTO DE LA HACIENDA PÚBLICA
  - B) CONTENIDO DEL DERECHO FINANCIERO
  - C) AUTONOMÍA Y UNIDAD DEL DERECHO FINANCIERO
  - D) RELACIÓN DEL DERECHO FINANCIERO CON EL DERECHO CONSTITUCIONAL Y EL DERECHO ADMINISTRATIVO
- IV. RAMAS DEL DERECHO FINANCIERO
  - A) EL DERECHO TRIBUTARIO
  - B) EL DERECHO PRESUPUESTARIO
  - C) OTRAS RAMAS
- V. PROYECCIÓN SOBRE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DE OTROS SECTORES JURÍDICOS

##### **TEMA 2.- LOS INGRESOS PÚBLICOS (I)**

- I. LOS INGRESOS PÚBLICOS
  - A) CONCEPTO Y CARACTERES
  - B) CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS
- II. LOS INGRESOS PATRIMONIALES
  - A) CONCEPTO Y SIGNIFICACIÓN
  - B) RÉGIMEN JURÍDICO GENERAL
- III. LOS INGRESOS DE MONOPOLIO

### **TEMA 3.- LOS INGRESOS PÚBLICOS (II)**

- I. LA DEUDA PÚBLICA
  - A) CONCEPTO Y NATURALEZA
  - B) CLASES DE DEUDA PÚBLICA
- II. LA RESERVA DE LEY EN MATERIA DE DEUDA PÚBLICA
  - A) ALCANCE Y CONTENIDO
  - B) LAS GARANTÍAS CONSTITUCIONALES DE LA DEUDA
- III. RÉGIMEN JURÍDICO DE LA DEUDA PÚBLICA
  - A) EMISIÓN
  - B) DERECHOS DEL PRESTAMISTA
  - C) CONVERSIÓN
  - D) EXTINCIÓN
- IV. OTROS INGRESOS CON OCASIÓN DE OPERACIONES DE CRÉDITO
- V. OPERACIONES DE CRÉDITO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS
- VI. OPERACIONES DE CRÉDITO DE LAS ENTIDADES LOCALES

### **TEMA 4.- PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO FINANCIERO (I)**

- I. IMPORTANCIA DE LA CONSTITUCIÓN PARA EL DERECHO FINANCIERO
  - A) UNIDAD DEL FENÓMENO JURÍDICO-FINANCIERO Y PRINCIPIO DEL ESTADO SOCIAL Y DEMOCRÁTICO DE DERECHO
  - B) EL ENTRAMADO JURÍDICO-PROMOCIONAL DE LA CONSTITUCIÓN
- II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES Y ACTIVIDAD FINANCIERA
  - A) DEBER DE CONTRIBUIR, ACTIVIDAD FINANCIERA Y PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES
  - B) LÍMITES MATERIALES DE LA POTESTAD LEGISLATIVA TRIBUTARIA
- III. EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY
  - A) CONCEPTO, ORIGEN Y SENTIDO DE LA RESERVA DE LEY EN MATERIA TRIBUTARIA
  - B) FUNDAMENTO Y FORMULACIÓN ACTUAL
- IV. LA CAPACIDAD ECONÓMICA COMO PRESUPUESTO LÓGICO Y CONCEPTUAL DEL DEBER DE CONTRIBUIR
  - A) ORIGEN Y EVOLUCIÓN DEL PRINCIPIO
  - B) CARACTERIZACIÓN DE LA CAPACIDAD ECONÓMICA COMO EL PRESUPUESTO DEL DEBER DE CONTRIBUIR
  - C) SÍNTESIS DE LA JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL SOBRE LA CAPACIDAD ECONÓMICA

V. LOS PRINCIPIOS DE GENERALIDAD, IGUALDAD, PROGRESIVIDAD Y PROHIBICIÓN DE CONFISCATORIEDAD

- A) LA GENERALIDAD TRIBUTARIA
- B) EL PRINCIPIO DE IGUALDAD EN MATERIA TRIBUTARIA
- C) LA PROGRESIVIDAD DE LOS TRIBUTOS Y LA PROHIBICIÓN DE CONFISCATORIEDAD

**TEMA 5.- PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO FINANCIERO (II)**

I. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA MATERIAL DEL GASTO PÚBLICO Y LOS CRITERIOS DE EFICIENCIA Y ECONOMÍA

II. OTROS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES. EN ESPECIAL, EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA

III. LA PROTECCIÓN JURISDICCIONAL CONSTITUCIONAL DE LA JUSTICIA DEL SISTEMA FISCAL

- A) VÍAS PARA EL CONTENCIOSO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO
- B) INCONSTITUCIONALIDAD Y NULIDAD DE PRECEPTOS TRIBUTARIOS

IV. CONTRASTE CON LOS PRINCIPIOS DEL TRATADO DE LA UNIÓN EUROPEA EN RELACIÓN CON LOS TRIBUTOS

**TEMA 6.- TITULARES DE COMPETENCIAS FINANCIERAS (I)**

I. EL PODER FINANCIERO: CONCEPTO Y EVOLUCIÓN HISTÓRICA

II. LÍMITES DEL PODER FINANCIERO. EN PARTICULAR, LÍMITES IMPUESTOS POR EL DERECHO COMUNITARIO FINANCIERO

III. LA ORDENACIÓN CONSTITUCIONAL DEL PODER FINANCIERO EN ESPAÑA. COMPETENCIAS FINANCIERAS DE LOS DISTINTOS NIVELES DE GOBIERNO

- A) LA DISTRIBUCIÓN FUNCIONAL DEL PODER FINANCIERO: COMPETENCIAS NORMATIVAS Y DE GESTIÓN
- B) FUTILIDAD DE LA DISTINCIÓN ENTRE PODER FINANCIERO ORIGINARIO Y DERIVADO
- C) LAS COMPETENCIAS FINANCIERAS: SIGNIFICADO DE LA EXPRESIÓN

IV. COMPETENCIAS FINANCIERAS DEL ESTADO

- A) DELIMITACIÓN DE COMPETENCIAS FINANCIERAS ESTATALES
- B) PRINCIPIOS DE COORDINACIÓN Y SOLIDARIDAD. LA HACIENDA GENERAL DEL ESTADO
- C) ATRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS FINANCIERAS A ORGANIZACIONES INTERNACIONALES

V. COMPETENCIAS FINANCIERAS DE LAS ENTIDADES LOCALES

- A) SUFICIENCIA FINANCIERA Y AUTONOMÍA LOCAL
- B) RECURSOS FINANCIEROS DE LAS CORPORACIONES LOCALES

## **TEMA 7.- TITULARES DE COMPETENCIAS FINANCIERAS (II)**

- I. COMPETENCIAS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS
  - A) LOS MODELOS DE FINANCIACIÓN EXISTENTES
  - B) LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN
    - 1) RECURSOS FINANCIEROS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS
    - 2) EVOLUCIÓN DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA
    - 3) COMPETENCIAS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS EN MATERIA DE GASTO
    - 4) COMPETENCIAS AUTONÓMICAS EN RELACIÓN CON LAS HACIENDAS LOCALES
    - 5) RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL DE CANARIAS
  - C) LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN FORAL
    - 1) 1) PAÍS VASCO
    - 2) NAVARRA
- II. LAS FACULTADES FINANCIERAS DE LOS ENTES CORPORATIVOS

## **TEMA 8.- FUENTES DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO-FINANCIERO (I)**

- II. LA CONSTITUCIÓN
- III. TRATADOS INTERNACIONALES Y DERECHO COMUNITARIO
  - A) TRATADOS INTERNACIONALES
    - 1) TRATADOS QUE REQUIEREN PREVIA AUTORIZACIÓN MEDIANTE LEY ORGÁNICA
    - 2) TRATADOS PARA LOS QUE SE NECESITA AUTORIZACIÓN PREVIA DE LAS CORTES
  - B) DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA
- IV. LA RESERVA DE LEY EN MATERIA FINANCIERA
  - A) PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO CUBIERTAS POR LA RESERVA DE LEY
  - B) ELEMENTOS DE LAS PRESTACIONES CUBIERTOS POR LA RESERVA DE LEY
  - C) ALCANCE DE LA RESERVA DE LEY TRIBUTARIA
  - D) OTRAS RESERVAS DE LEY FINANCIERAS
- V. ESPECIALIDADES DE LAS LEYES FINANCIERAS
  - A) INICIATIVA Y PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO. ESPECIAL REFERENCIA A LA LEY DE PRESUPUESTOS
  - B) LEYES ESTATALES (ORDINARIAS Y ORGÁNICAS) Y AUTONÓMICAS
- VI. EL DECRETO LEY
  - A) EL DECRETO-LEY EN MATERIA TRIBUTARIA

- B) EL DECRETO-LEY EN MATERIA PRESUPUESTARIA
- VII. EL DECRETO LEGISLATIVO

### **TEMA 9.- FUENTES DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO-FINANCIERO (II)**

- I. EL REGLAMENTO
  - A) CONCEPTO Y FUNDAMENTO DE LA POTESTAD REGLAMENTARIA
  - B) LA POTESTAD REGLAMENTARIA EN EL ÁMBITO ESTATAL
  - C) LA POTESTAD REGLAMENTARIA EN EL ÁMBITO AUTONÓMICO
  - D) LA POTESTAD REGLAMENTARIA EN EL ÁMBITO LOCAL
- II. LAS ÓRDENES INTERPRETATIVAS Y OTRAS DISPOSICIONES ADMINISTRATIVAS
  - A) LAS ÓRDENES INTERPRETATIVAS
  - B) OTRAS DISPOSICIONES ADMINISTRATIVAS
- III. LA COSTUMBRE Y EL PRECEDENTE ADMINISTRATIVO
- IV. LOS PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO
- V. LA JURISPRUDENCIA
- VI. DERECHO SUPLETORIO
  - A) EL DERECHO SUPLETORIO EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO
  - B) EL DERECHO SUPLETORIO EN EL ORDENAMIENTO PRESUPUESTARIO
- VII. LA CODIFICACIÓN TRIBUTARIA Y PRESUPUESTARIA

### **TEMA 10.- EFICACIA DE LAS NORMAS FINANCIERAS**

- I. NATURALEZA JURÍDICA DE LAS NORMAS FINANCIERAS
- II. ÁMBITO TEMPORAL DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS FINANCIERAS
  - A) ENTRADA EN VIGOR Y CESE DE LA VIGENCIA DE LAS NORMAS FINANCIERAS
  - B) LA RETROACTIVIDAD DE LAS NORMAS FINANCIERAS
- III. ÁMBITO ESPACIAL DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS FINANCIERAS
  - A) CRITERIOS DE SUJECCIÓN A LAS NORMAS TRIBUTARIAS
  - B) DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

## **TEMA 11.- INTERPRETACIÓN E INTEGRACIÓN DE LAS NORMAS FINANCIERAS**

- I. INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS FINANCIERAS
  - A) SIGNIFICADO DE LA INTERPRETACIÓN
  - B) CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS
  - C) LA INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS REGULADORAS DEL GASTO PÚBLICO
- II. INTEGRACIÓN DE LAGUNAS: LA ANALOGÍA EN EL DERECHO FINANCIERO
- III. LA CALIFICACIÓN
- IV. FRAUDE DE LEY
  - A) EL CONFLICTO EN LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS
    - 1) CONCEPTO
    - 2) PROCEDIMIENTO PARA SU DECLARACIÓN
    - 3) REACCIÓN DEL ORDENAMIENTO
  - B) DELIMITACIÓN DE FIGURAS AFINES
    - 1) ECONOMÍA DE OPCIÓN
    - 2) SIMULACIÓN
    - 3) DEFRAUDACIÓN

## II. DERECHO TRIBUTARIO

### **TEMA 12.- HECHO IMPONIBLE Y ESTRUCTURA DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA**

- I. LA CONFIGURACIÓN JURÍDICA DEL TRIBUTO
  - A) EL TRIBUTO COMO RELACIÓN DE PODER
  - B) EL TRIBUTO COMO RELACIÓN JURÍDICA OBLIGACIONAL
  - C) LA TESIS DEL PROCEDIMIENTO DE IMPOSICIÓN
  - D) LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA DE LA LGT
- II. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PRINCIPAL
  - A) OBLIGACIÓN EX LEGE. INDISPONIBILIDAD DEL CRÉDITO TRIBUTARIO
  - B) OBLIGACIÓN DE DERECHO PÚBLICO
  - C) OBLIGACIÓN DE DAR
- III. EL HECHO IMPONIBLE
  - A) CONCEPTO Y FUNCIÓN DEL HECHO IMPONIBLE
    - 1) NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA
    - 2) ELEMENTO DE IDENTIFICACIÓN DE CADA TRIBUTO
    - 3) ÍNDICE O MATERIALIZACIÓN DE CAPACIDAD ECONÓMICA
  - B) CARÁCTER NORMATIVO DEL HECHO IMPONIBLE
    - 1) NATURALEZA JURÍDICA DEL HECHO IMPONIBLE
    - 2) AUTONOMÍA CALIFICADORA DEL DERECHO TRIBUTARIO
    - 3) OBJETO DEL TRIBUTO Y HECHO IMPONIBLE
  - C) ESTRUCTURA DEL HECHO IMPONIBLE
    - 1) EL ELEMENTO SUBJETIVO DEL HECHO IMPONIBLE
    - 2) EL ELEMENTO OBJETIVO DEL HECHO IMPONIBLE (ASPECTO MATERIAL, ESPACIAL, TEMPORAL Y CUANTITATIVO)
- IV. EL DEVENGO DEL TRIBUTO
- V. SUPUESTOS DE NO SUJECIÓN
- VI. LA EXENCIÓN TRIBUTARIA
  - A) CONCEPTO Y EFECTOS DE LA EXENCIÓN TRIBUTARIA
  - B) LA EXENCIÓN COMO MODALIDAD DEL TRIBUTO Y CONTENIDO DEL DEBER DE CONTRIBUIR
  - C) LA RESERVA DE LEY EN MATERIA DE EXENCIONES
  - D) EL PRESUPUESTO DE HECHO Y EL DEVENGO DE LA EXENCIÓN
  - E) EXENCIONES Y DERECHOS ADQUIRIDOS
- VII. LA ANTICIPACIÓN DEL TRIBUTO: RETENCIÓN A CUENTA, INGRESO A CUENTA Y PAGO FRACCIONADO
- VIII. LA REPERCUSIÓN DEL TRIBUTO

## **TEMA 13.- EL TRIBUTO CONCEPTO Y CLASES**

- I. EL TRIBUTO
  - A) CONCEPTO
  - B) CATEGORÍAS TRIBUTARIAS
- II. EL IMPUESTO
  - A) CONCEPTO
  - B) CLASES DE IMPUESTOS
    - 1) IMPUESTOS PERSONALES Y REALES
    - 2) IMPUESTOS SUBJETIVOS Y OBJETIVOS
    - 3) IMPUESTOS PERIÓDICOS E INSTANTÁNEOS
    - 4) IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS
- III. LA TASA
  - A) CONCEPTO
    - 1) LA UTILIZACIÓN PRIVATIVA O EL APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO
    - 2) LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS O REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES EN RÉGIMEN DE DERECHO PÚBLICO
  - B) DIFERENCIAS ENTRE TASA Y PRECIO PÚBLICO
  - C) CLASES DE TASAS
- IV. LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES: CONCEPTO Y CLASES
- V. LA PARAFISCALIDAD
- VI. LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO

## **TEMA 14.- LOS SUJETOS TRIBUTARIOS (I)**

- I. SUJETOS ACTIVOS
- II. OBLIGADOS TRIBUTARIOS
  - A) ACLARACIÓN CONCEPTUAL
  - B) LOS ENTES SIN PERSONALIDAD COMO OBLIGADOS TRIBUTARIOS
  - C) LOS ENTES PÚBLICOS COMO OBLIGADOS TRIBUTARIOS
- III. EL SUJETO PASIVO
  - A) EL CONTRIBUYENTE
  - B) EL SUSTITUTO
- IV. LA SOLIDARIDAD DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS. LA HIPÓTESIS DEL ARTÍCULO 35.6 LGT
- V. LOS OBLIGADOS A REALIZAR PAGOS A CUENTA
- VI. LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS EN LAS RELACIONES ENTRE PARTICULARES. EN ESPECIAL, LOS OBLIGADOS CON OCASIÓN DE LA REPERCUSIÓN

## **TEMA 15.- LOS SUJETOS TRIBUTARIOS (II)**

- I. EL RESPONSABLE
  - A) CONCEPTO Y FINALIDAD DE LA FIGURA
  - B) RESPONSABLES SOLIDARIOS
  - C) RESPONSABLES SUBSIDIARIOS
  - D) RESPONSABILIDAD DERIVADA DE ACTOS LÍCITOS
  - E) RESPONSABILIDAD DERIVADA DE ACTOS ILÍCITOS
- II. LA SUCESIÓN EN LA DEUDA TRIBUTARIA
  - A) LA SUCESIÓN DE PERSONAS FÍSICAS
  - B) LA SUCESIÓN DE PERSONAS JURÍDICAS Y DE ENTES SIN PERSONALIDAD
- III. CAPACIDAD JURÍDICA Y DE OBRAR EN EL ORDEN TRIBUTARIO
- IV. REPRESENTANTES Y ASESORES FISCALES
- V. DOMICILIO E IDENTIFICACIÓN FISCAL

## **TEMA 16.- LAS PRESTACIONES TRIBUTARIAS**

- I. LAS PRESTACIONES TRIBUTARIAS: CONCEPTO Y NATURALEZA
- II. LA PRESTACIÓN PRINCIPAL EN LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: LA CUOTA
- III. LA FIJACIÓN DE LA CUOTA EN LOS TRIBUTOS VARIABLES
  - A) LA BASE IMPONIBLE
    - 1) MÉTODOS DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE
      - (a) ESTIMACIÓN DIRECTA
      - (b) ESTIMACIÓN OBJETIVA
      - (c) ESTIMACIÓN INDIRECTA
    - 2) COMPROBACIÓN DE VALORES. REMISIÓN
  - B) LA BASE LIQUIDABLE
  - C) EL TIPO DE GRAVAMEN
  - D) LA CUOTA TRIBUTARIA
- IV. CONTENIDO LEGAL DE LA DEUDA TRIBUTARIA: PRESTACIONES A CUENTA Y ACCESORIAS
  - A) PRESTACIONES A CUENTA
  - B) PRESTACIONES ACCESORIAS
  - C) LA EXCLUSIÓN DE LAS SANCIONES DEL CONCEPTO DE DEUDA
- V. EL CRÉDITO TRIBUTARIO Y SUS GARANTÍAS
  - A) GARANTÍAS PERSONALES
  - B) GARANTÍAS REALES

- 1) CARÁCTER PRIVILEGIADO DEL CRÉDITO TRIBUTARIO. DERECHO DE PRELACIÓN GENERAL
- 2) LA HIPOTECA LEGAL TÁCITA
- 3) DERECHO DE AFECCIÓN
- 4) DERECHO DE RETENCIÓN
- 5) MEDIDAS CAUTELARES

**TEMA 17.- LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS (I): CONTENIDO Y FUNCIONES**

- I. LAS FUNCIONES ADMINISTRATIVAS DE APLICACIÓN, SANCIÓN Y REVISIÓN
- II. LAS FUNCIONES ADMINISTRATIVAS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS
  - A) FUNCIONES DE GESTIÓN TRIBUTARIA
  - B) FUNCIONES DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA
  - C) FUNCIONES DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA
- III. DERECHOS Y DEBERES DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS
- IV. INFORMACIÓN Y ASISTENCIA A LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS
  - A) INFORMACIÓN
  - B) VALORACIÓN DE BIENES Y ACUERDOS PREVIOS DE VALORACIÓN
  - C) CONSULTAS TRIBUTARIAS
- V. DEBERES DE INFORMACIÓN Y COLABORACIÓN CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
  - A) POR PARTE DE TERCEROS
  - B) DE AUTORIDADES Y ÓRGANOS PÚBLICOS
  - C) CARÁCTER RESERVADO DE LA INFORMACIÓN EN PODER DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
- VI. UTILIZACIÓN DE TECNOLOGÍAS INFORMÁTICAS Y TELEMÁTICAS

**TEMA 18.- LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS (II): NORMAS COMUNES**

- I. LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS
  - A) FASES DE LOS PROCEDIMIENTOS
    - 6) INICIACIÓN
    - 7) DESARROLLO
    - 8) TERMINACIÓN
  - B) LAS LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS
    - 1) CONCEPTO Y FINES
    - 2) ELEMENTOS DE LA LIQUIDACIÓN TRIBUTARIA

- 3) CLASES DE LIQUIDACIONES
- C) RESOLUCIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS
  - 1) OBLIGACIÓN DE RESOLVER
  - 2) PLAZOS DE RESOLUCIÓN
  - 3) EFECTOS DE LA FALTA DE RESOLUCIÓN EXPRESA
  - 4) LA CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO
- II. LA PRUEBA
  - A) REGLAS GENERALES. CASOS DE PRUEBA TASADA
  - B) LOS MEDIOS ORDINARIOS DE PRUEBA
  - C) VALOR PROBATORIO DE LAS PRESUNCIONES
- III. NOTIFICACIONES
  - A) LUGAR DE LA NOTIFICACIÓN
  - B) PERSONAS LEGITIMADAS PARA RECIBIR LAS NOTIFICACIONES
  - C) NOTIFICACIÓN POR COMPARECENCIA
  - D) NOTIFICACIÓN DE LAS LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS
- IV. LA DENUNCIA PÚBLICA

**TEMA 19.- LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA (I): LA FUNCIÓN DE LIQUIDACIÓN**

- I. ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN
  - A) CONCEPTO Y CONTENIDO DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA
  - B) FORMAS DE INICIACIÓN
    - 1) DECLARACIÓN TRIBUTARIA
    - 2) AUTOLIQUIDACIÓN
    - 3) COMUNICACIÓN DE DATOS
    - 4) DECLARACIONES, AUTOLIQUIDACIONES Y COMUNICACIONES COMPLEMENTARIAS
- II. PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN
- III. PROCEDIMIENTOS INICIADOS CON DECLARACIÓN Y AUTOLIQUIDACIÓN
  - A) PROCEDIMIENTO INICIADO POR DECLARACIÓN
    - 1) INICIACIÓN
    - 2) TRAMITACIÓN
    - 3) TERMINACIÓN
  - B) PROCEDIMIENTO DE AUTOLIQUIDACIÓN
- V. PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN
  - A) INICIACIÓN

- B) TRAMITACIÓN
- C) TERMINACIÓN

**TEMA 20.- LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA (II):  
FUNCIÓN DE COMPROBACIÓN**

- I. PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS
  - A) INICIACIÓN
  - B) TRAMITACIÓN
  - C) TERMINACIÓN
- II. PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA
  - A) INICIACIÓN
  - B) TRAMITACIÓN
  - C) TERMINACIÓN
- III. PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DE VALORES
  - A) OBJETO Y MEDIOS DE VALORACIÓN
  - B) PROCEDIMIENTO
  - C) TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA

**TEMA 21.- LA FUNCIÓN DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA**

- I. LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS. ORGANIZACIÓN Y OBJETO
- II. LAS FUNCIONES Y MEDIOS DE LA INSPECCIÓN
  - A) FUNCIONES INSPECTORAS
    - 1) FUNCIONES DE COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN
    - 2) FUNCIONES DE OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN
    - 3) OTRAS FUNCIONES: DE VALORACIÓN, INFORME O ASESORAMIENTO Y AUXILIO AL PODER JUDICIAL
  - B) FACULTADES DE LA INSPECCIÓN
  - C) MEDIDAS CAUTELARES EN EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN
- III. ACTUACIONES INSPECTORAS
  - A) PLANIFICACIÓN
  - B) TIPOS DE ACTUACIONES
  - C) ALCANCE DE LAS ACTUACIONES
- IV. DOCUMENTACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS
  - D) ACTAS, COMUNICACIONES, INFORMES Y DILIGENCIAS
  - E) CONTENIDO Y VALOR PROBATORIO DE LAS ACTAS
  - F) CLASES DE ACTAS

## **TEMA 22.- EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA**

- I. INICIACIÓN
- II. DESARROLLO
  - A) PLAZO DE LAS ACTUACIONES
    - 1) PERÍODO MÁXIMO DE DURACIÓN DEL PROCEDIMIENTO
    - 2) PERÍODO MÁXIMO DE INTERRUPCIÓN INJUSTIFICADA
    - 3) CONSECUENCIAS DEL INCUMPLIMIENTO DE LOS PLAZOS
  - B) LUGAR Y TIEMPO
- III. TERMINACIÓN
  - A) LAS LIQUIDACIONES DERIVADAS DEL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN: DISTINCIÓN ENTRE DEFINITIVAS Y PROVISIONALES
  - B) CLASES DE ACTAS
    - 1) ACTAS PREVIAS Y DEFINITIVAS
    - 2) ACTAS SIN DESCUBRIMIENTO DE DEUDA, DE COMPROBADO Y CONFORME O DE REGULARIZACIÓN
    - 3) ACTAS CON PRUEBA PRECONSTITUIDA
    - 4) ACTAS DE CONFORMIDAD Y DE DISCONFORMIDAD
    - 5) ACTAS CON ACUERDO
    - 6) RECURSOS Y RECLAMACIONES
- III. ASPECTOS PROCEDIMENTALES EN RELACIÓN CON LA ESTIMACIÓN INDIRECTA Y EL CONFLICTO EN LA APLICACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA

## **TEMA 23.- LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA (I)**

- I. LA FUNCIÓN DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA
- II. LA RECAUDACIÓN EN PERÍODO VOLUNTARIO
  - A) SUJETOS DEL INGRESO. COMPETENCIA, LEGITIMACIÓN Y PAGO POR TERCERO
  - B) OBJETO DEL INGRESO
  - C) FORMAS Y MEDIOS DE PAGO
  - D) TIEMPO
  - E) LUGAR
  - F) EFECTOS
- III. APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO DEL PAGO
  - A) REQUISITOS
  - B) PROCEDIMIENTOS
- IV. EL INTERÉS DE DEMORA TRIBUTARIO

V. EL PAGO ESPONTÁNEO EXTEMPORÁNEO Y LOS RECARGOS DE PRÓRROGA

VI. LAS MEDIDAS CAUTELARES

### **TEMA 24.- LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA (II)**

I. LA RECAUDACIÓN EN PERÍODO EJECUTIVO

A) CONCEPTO, PRESUPUESTOS Y EFECTOS

B) EL PROCEDIMIENTO DE APREMIO

1) INICIACIÓN

(a) LA PROVIDENCIA DE APREMIO

(b) EL RECARGO DE APREMIO

(c) PLAZO PARA EL PAGO

2) DESARROLLO

(a) EJECUCIÓN DE GARANTÍAS

(b) EMBARGO DE BIENES Y DERECHOS

(c) VALORACIÓN

(d) ENAJENACIÓN DE BIENES EMBARGADOS

3) TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO. IMPUTACIÓN DE PAGOS

C) CONCURRENCIA CON OTROS PROCESOS O PROCEDIMIENTOS EJECUTIVOS

D) OPOSICIÓN AL APREMIO

1) POR PARTE DEL DEUDOR

2) POR TERCEROS

E) SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO

II. PROCEDIMIENTO FRENTE A RESPONSABLES Y SUCESORES

### **TEMA 25.- LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA (III)**

I. LA PRESCRIPCIÓN EN DERECHO TRIBUTARIO

A) CONCEPTO Y CARACTERES

B) PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

C) CÓMPUTO DE LOS PLAZOS

D) INTERRUPCIÓN DE LOS PLAZOS

E) EFECTOS DE LA PRESCRIPCIÓN

F) EXAMEN DE ALGUNOS PROBLEMAS

1) EXCEPCIONES AL REINICIO AUTOMÁTICO DEL CÓMPUTO DEL PLAZO CUANDO SE INTERRUMPE LA PRESCRIPCIÓN

2) PÉRDIDA DE EFECTOS INTERRUPTIVOS POR CADUCIDAD, EXCESIVA DURACIÓN O PARALIZACIÓN DEL PROCEDIMIENTO

- 3) EXTENSIÓN DE LA INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN
  - 4) PRESCRIPCIÓN Y OBLIGACIONES FORMALES
  - 5) DISPARIDAD DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN Y OTROS PLAZOS LEGALES
- II. OTRAS FORMAS DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA
- A) LA COMPENSACIÓN
    - 1) SUPUESTOS ESPECIALES DE COMPENSACIÓN
    - 2) CUENTA CORRIENTE TRIBUTARIA
  - B) CONDONACIÓN, CONFUSIÓN, NOVACIÓN Y BAJA POR INSOLVENCIA

## **TEMA 26-. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS (I)**

- I. PRINCIPIOS DE LA POTESTAD SANCIONADORA EN MATERIA TRIBUTARIA
- A) PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y TIPICIDAD
  - B) PRINCIPIOS DE CULPABILIDAD, PRESUNCIÓN DE INOCENCIA, ANTIJURIDICIDAD Y RESPONSABILIDAD
  - C) PRINCIPIOS DE NO CONCURRENCIA DE SANCIONES TRIBUTARIAS, IRRETROACTIVIDAD Y PROPORCIONALIDAD
- II. SUJETOS DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS
- A) SUJETOS INFRACTORES
  - B) RESPONSABLES Y SUCESORES DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS
- III. CONCEPTO Y CLASES DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS
- A) DEFINICIÓN LEGAL Y ELEMENTOS
  - B) CLASES
    - 1) LA OCULTACIÓN DE DATOS A LA ADMINISTRACIÓN EN LAS INFRACCIONES GRAVES
    - 2) LA UTILIZACIÓN DE MEDIOS FRAUDULENTOS EN LAS INFRACCIONES MUY GRAVES
- IV. SANCIONES TRIBUTARIAS
- A) CLASES
  - B) CRITERIOS DE GRADUACIÓN DE LAS SANCIONES
    - 1) COMISIÓN REPETIDA DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS
    - 2) PERJUICIO ECONÓMICO PARA LA HACIENDA PÚBLICA
    - 3) INCUMPLIMIENTO SUSTANCIAL DE LA OBLIGACIÓN DE FACTURACIÓN O DOCUMENTACIÓN
    - 4) ACUERDO O CONFORMIDAD DEL INTERESADO PARA LA REDUCCIÓN DE SANCIONES
    - 5) OTROS CRITERIOS ESPECÍFICOS
- V. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR EN MATERIA TRIBUTARIA

- A) ÓRGANOS COMPETENTES PARA LA IMPOSICIÓN DE SANCIONES TRIBUTARIAS
- B) FASES DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR
  - 1) INICIO
  - 2) INSTRUCCIÓN
  - 3) TERMINACIÓN
  - 4) LA EJECUCIÓN DE LA SANCIÓN Y SU SUSPENSIÓN
  - 5) RENUNCIA A LA TRAMITACIÓN SEPARADA DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR
- C) RECURSOS CONTRA LAS SANCIONES

## **TEMA 27-. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS (II)**

- I. EXTINCIÓN DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS
  - A) EXTINCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD DERIVADA DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS
    - 1) PAGO O CUMPLIMIENTO DE LA SANCIÓN
    - 2) PRESCRIPCIÓN DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS
    - 3) OTRAS CAUSAS DE EXTINCIÓN: MUERTE, COMPENSACIÓN Y CONDONACIÓN
  - B) EXTINCIÓN DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS
  - C) DERECHO TRANSITORIO
- II. EL SISTEMA DE INFRACCIONES Y SANCIONES DE LA NUEVA LEY GENERAL TRIBUTARIA
  - A) INFRACCIONES QUE CAUSAN PERJUICIO ECONÓMICO A LA HACIENDA PÚBLICA
    - 1) CONDUCTAS TIPIFICADAS
    - 2) GRADOS DE ESTAS INFRACCIONES
    - 3) BASE DE LA SANCIÓN, MULTA PECUNIARIA Y CRITERIOS DE GRADUACIÓN
    - 4) TRATAMIENTO DE LA TENTATIVA
  - B) INFRACCIONES QUE PREPARAN EL PERJUICIO ECONÓMICO
    - 1) CONDUCTAS INFRACTORAS
    - 2) BASE DE LA SANCIÓN Y MULTA APLICABLE
  - C) INFRACCIONES DE DEBERES RELACIONADOS CON LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS
    - 1) INFRACCIONES DEL DEBER DE PRESENTAR DECLARACIONES, AUTOLIQUIDACIONES, COMUNICACIONES Y CONTESTACIONES A REQUERIMIENTOS ADMINISTRATIVOS
    - 2) INFRACCIONES CONTABLES Y REGISTRALES

- 3) INCUMPLIMIENTO DE LOS DEBERES DE FACTURACIÓN O DOCUMENTACIÓN
  - 4) INFRACCIONES DEL DEBER DE UTILIZACIÓN DEL NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL Y DE OTROS CÓDIGOS
  - 5) INFRACCIONES POR OBSTRUCCIÓN DE LAS ACTUACIONES ADMINISTRATIVAS
  - 6) INFRACCIONES ENTRE LOS SUJETOS OBLIGADOS EN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS A CUENTA
- III. INFRACCIONES EN MATERIA DE CONTRABANDO

## **TEMA 28.- DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA**

- I. EL DERECHO PENAL FINANCIERO: CONCEPTO Y CONTENIDO
- II. EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA
  - A) ELUSIÓN DEL PAGO DE TRIBUTOS, DE CANTIDADES RETENIDAS O QUE SE HUBIERAN DEBIDO RETENER O DE INGRESOS A CUENTA DE RETRIBUCIONES EN ESPECIE
  - B) OBTENCIÓN INDEBIDA DE DEVOLUCIONES O DISFRUTE INDEBIDO DE BENEFICIOS FISCALES
  - C) CONDUCTA DEFRAUDATORIA
  - D) RESPONSABILIDAD CIVIL POR DELITO FISCAL
- III. EL DELITO POR DEFRAUDACIÓN A LA SEGURIDAD SOCIAL
- IV. LOS DELITOS CONTABLES
- V. LOS DELITOS RELACIONADOS CON EL GASTO PÚBLICO O FRAUDE DE SUBVENCIONES
- VI. DELITOS CONTRA LA HACIENDA DE LA UNIÓN EUROPEA
- VII. DELITOS EN MATERIA DE CONTRABANDO

## **TEMA 29.- LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA (I)**

- I. LA POTESTAD DE REVISIÓN: MODALIDADES
- II. PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE REVISIÓN
  - A) RÉGIMEN GENERAL
  - B) LA NULIDAD DE PLENO DERECHO
  - C) LA DECLARACIÓN DE LESIVIDAD DE ACTOS ANULABLES
  - D) LA REVOCACIÓN
  - E) LA RECTIFICACIÓN DE ERRORES
  - F) LA DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS
    - 1) SUPUESTOS Y PROCEDIMIENTO
    - 2) INCONSTITUCIONALIDAD DE LA NORMA QUE AMPARABA EL INGRESO

III. EL RECURSO DE REPOSICIÓN

- A) OBJETO Y CARACTERES
- B) PROCEDIMIENTO
- C) EFECTOS DE LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO

**TEMA 30.- LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA (II)**

I. LA RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA

- A) OBJETO Y CARACTERES
- B) ACTUACIONES RECLAMABLES
- C) ÓRGANOS ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS. ORGANIZACIÓN Y COMPETENCIAS
- D) LEGITIMACIÓN
- E) SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DEL ACTO IMPUGNADO
- F) PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
  - 1) INICIACIÓN
  - 2) TRAMITACIÓN
  - 3) TERMINACIÓN
- G) PROCEDIMIENTO ABREVIADO ANTE ÓRGANOS UNIPERSONALES

II. RECURSOS CONTRA LAS RESOLUCIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS

- A) RECURSO DE ANULACIÓN
- B) RECURSO DE ALZADA ORDINARIO
- C) RECURSO EXTRAORDINARIO DE ALZADA PARA LA UNIFICACIÓN DE CRITERIO
- D) RECURSO EXTRAORDINARIO PARA LA UNIFICACIÓN DE DOCTRINA
- E) RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN

III. LA REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA DE TRIBUTOS LOCALES

II. EL PROCESO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA

- A) COMPETENCIA DE LOS ÓRGANOS CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA
- B) DETERMINACIÓN DE LA CUANTÍA DEL RECURSO
- C) LA SUSPENSIÓN EN VÍA CONTENCIOSA DEL ACTO IMPUGNADO
- D) LA EJECUCIÓN DE SENTENCIAS Y LA EXTENSIÓN DE SUS EFECTOS

### **III. DERECHO PRESUPUESTARIO**

#### **TEMA 31.- LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO**

- I. CONCEPTO JURÍDICO, DEFINICIÓN LEGAL Y ÁMBITO INSTITUCIONAL DE LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO
  - A) SIGNIFICACIÓN HISTÓRICA DEL PRESUPUESTO
  - B) CONFIGURACIÓN JURÍDICA DEL PRESUPUESTO Y DEFINICIÓN LEGAL
  - C) ÁMBITO INSTITUCIONAL DE LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO
- II. NATURALEZA Y FUNCIÓN DE LA LEY DE PRESUPUESTOS
- III. ESTRUCTURA Y CONTENIDO DE LA LEY DE PRESUPUESTOS
  - A) ESTRUCTURA PRESUPUESTARIA
  - B) NÚCLEO INDISPONIBLE DE LA LEY DE PRESUPUESTOS
  - C) CONTENIDO EVENTUAL DE LA LEY DE PRESUPUESTOS
  - D) ÁMBITO PROHIBIDO DE LA LEY DE PRESUPUESTOS
- IV. LAS LEYES DE ACOMPAÑAMIENTO DE LOS PRESUPUESTOS
- V. EFECTOS JURÍDICOS: CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS Y OBLIGACIONES DE LA HACIENDA PÚBLICA
  - A) EFECTOS SOBRE EL GASTO DE LA LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO
  - B) EFECTOS ESPECIALES DE LA LEY DE PRESUPUESTOS EN RELACIÓN CON DETERMINADOS CRÉDITOS DE GASTO
    - 1) CRÉDITOS EXCEPCIONALES
    - 2) LOS GASTOS RESERVADOS
    - 3) EL DEBER DE GASTAR CIERTOS CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS
  - C) INCIDENCIA DE LA LEY DE PRESUPUESTOS EN SITUACIONES JURÍDICAS PARTICULARES
  - D) EFECTOS DE LA LEY DE PRESUPUESTOS SOBRE LOS INGRESOS PÚBLICOS

#### **TEMA 32.- ORDENACIÓN COMPETENCIAL, MATERIAL Y TEMPORAL DE LOS PRESUPUESTOS**

- I. ORDENACIÓN DE COMPETENCIAS EN MATERIA PRESUPUESTARIA
  - A) FASE DE ELABORACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO
    - 1) LA FIJACIÓN DEL OBJETIVO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA
    - 2) ELABORACIÓN DE LOS ESCENARIOS PRESUPUESTARIOS PLURIANUALES

- 3) PROCESO DE ELABORACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO
- 4) CRITERIOS MATERIALES PARA LA ELABORACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS
- B) FASE DE APROBACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS
  - 1) TRAMITACIÓN PARLAMENTARIA
  - 2) LIMITACIONES DE LA POTESTAD PARLAMENTARIA
  - 3) APROBACIÓN DE GASTOS CON POSTERIORIDAD A LA LEY DE PRESUPUESTOS
- II. ORDENACIÓN MATERIAL DEL PRESUPUESTO: LOS PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS
  - A) PRINCIPIO DE LEGALIDAD PRESUPUESTARIA
  - B) PRINCIPIO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA
  - C) PRINCIPIO DE UNIDAD
  - D) PRINCIPIO DE UNIVERSALIDAD
  - E) PRINCIPIO DE NO AFECTACIÓN O DE UNIDAD DE CAJA
  - F) PRINCIPIO DE ESPECIALIDAD
- III. ORDENACIÓN TEMPORAL DEL PRESUPUESTO
  - A) EL PRINCIPIO DE TEMPORALIDAD DE LOS PRESUPUESTOS. ANUALIDAD EN LA APROBACIÓN Y PRÓRROGA PRESUPUESTARIA
  - B) ANUALIDAD EN LA EJECUCIÓN
- IV. RÉGIMEN JURÍDICO DE LOS CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS Y SUS MODIFICACIONES
  - A) MODIFICACIONES DE CRÉDITOS COMPETENCIA DEL PARLAMENTO
  - B) MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS COMPETENCIA DEL GOBIERNO
    - 1) CRÉDITOS EXTRAORDINARIOS O SUPLEMENTARIOS EN PRESUPUESTOS DE ORGANISMOS AUTÓNOMOS
    - 2) ANTICIPOS DE TESORERÍA
    - 3) CRÉDITOS AMPLIABLES
    - 4) TRANSFERENCIAS DE CRÉDITOS
    - 5) NO DISPONIBILIDAD DE CRÉDITOS
    - 6) GENERACIONES DE CRÉDITO
    - 7) FONDO DE CONTINGENCIA DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA

### **TEMA 33.- LA EJECUCIÓN Y EL CONTROL DE LOS PRESUPUESTOS**

- I. FASE DE EJECUCIÓN DE LOS PRESUPUESTOS
  - A) LA GESTIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS DEL ESTADO

- 1) ORDENACIÓN DE LOS GASTOS EN EL PROCEDIMIENTO TIPO DE EJECUCIÓN DE LOS PRESUPUESTOS
  - 2) ORDENACIÓN DE LOS PAGOS EN EL PROCEDIMIENTO TIPO DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA
- B) LA GESTIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS
  - C) PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE EJECUCIÓN DE LOS PRESUPUESTOS
- II. LIQUIDACIÓN Y CIERRE DEL PRESUPUESTO
  - III. EL TESORO PÚBLICO
  - IV. EL CONTROL PRESUPUESTARIO
    - A) CONFIGURACIÓN HISTÓRICA DE LA FUNCIÓN DE CONTROL
    - B) CONTENIDO DE LA FUNCIÓN DE CONTROL
    - C) TIPOS DE CONTROL
  - V. CONTROL INTERNO
    - A) CONTENIDO DE LA FUNCIÓN DE CONTROL INTERNO
    - B) ORGANIZACIÓN DEL CONTROL INTERNO
    - C) CONTENIDO DE LA FUNCIÓN INTERVENTORA
    - D) EL CONTROL FINANCIERO PERMANENTE
    - E) LA AUDITORÍA PÚBLICA
    - F) EL CONTROL ADMINISTRATIVO INTERNO DE LOS GASTOS RESERVADOS
  - VI. CONTROL EXTERNO POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS O INDEPENDIENTE
    - A) CONFIGURACIÓN JURÍDICA Y ORGANIZACIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS
    - B) FUNCIÓN FISCALIZADORA
    - C) FUNCIÓN JURISDICCIONAL CONTABLE
    - D) TRIBUNAL DE CUENTAS Y ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO DE COMUNIDADES AUTÓNOMAS
  - VII. CONTROL EXTERNO POR LAS CORTES O POLÍTICO
    - A) MEDIOS DE CONTROL PARLAMENTARIO SOBRE EL PRESUPUESTO
    - B) EL CONTROL PARLAMENTARIO DE LOS GASTOS RESERVADOS
    - C) EXAMEN Y APROBACIÓN DE LA CUENTA GENERAL DEL ESTADO

**TEMA 34.- PRESUPUESTOS DE LOS ENTES TERRITORIALES E INSTITUCIONALES**

- I. RÉGIMEN PRESUPUESTARIO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

- A) LA APROBACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS Y DE LA NORMATIVA PRESUPUESTARIA
- B) PRINCIPIOS GENERALES DE LOS PRESUPUESTOS AUTONÓMICOS
- II. RÉGIMEN PRESUPUESTARIO DE LAS CORPORACIONES LOCALES
  - A) CONTENIDO, FUNCIÓN Y ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO LOCAL
  - B) LOS PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS LOCALES
  - C) EL CICLO PRESUPUESTARIO LOCAL
- III. RÉGIMEN PRESUPUESTARIO DE LOS ORGANISMOS PÚBLICOS, ENTIDADES PÚBLICAS EMPRESARIALES, OTROS ENTES PÚBLICOS Y SOCIEDADES MERCANTILES ESTATALES
- IV. RÉGIMEN PRESUPUESTARIO DE LA SEGURIDAD SOCIAL

## **PARTE ESPECIAL**

### **TEMA 35.- SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL**

- I. SISTEMA FISCAL Y SISTEMA IMPOSITIVO
- II. ORÍGENES Y EVOLUCIÓN DEL SISTEMA IMPOSITIVO ESPAÑOL
- III. LA REFORMA DE 1977
- IV. SISTEMA IMPOSITIVO VIGENTE
  - A) IMPOSICIÓN ESTATAL
  - B) IMPOSICIÓN AUTONÓMICA
  - C) IMPOSICIÓN LOCAL
  - D) LOS RÉGIMENES ESPECIALES POR RAZÓN DEL TERRITORIO
- V. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO
  - A) LA ESTRUCTURA Y ARTICULACIÓN INTERNA DE LA IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA
    - 1) LOS IMPUESTOS GENERALES SOBRE LA RENTA
      - (a) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS
      - (b) IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
      - (c) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES
    - 2) EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES EN LA IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA
    - 3) OTRAS FIGURAS LOCALES QUE RECAEN SOBRE LA RENTA
- VI. LA ESTRUCTURA Y ARTICULACIÓN DE LA IMPOSICIÓN SOBRE EL PATRIMONIO
  - A) EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO
  - B) LA IMPOSICIÓN LOCAL Y AUTONÓMICA SOBRE EL PATRIMONIO
  - C) CARACTERÍSTICAS DEL SISTEMA Y NOTAS CRÍTICAS
- VII. LA IMPOSICIÓN SOBRE EL TRÁFICO PATRIMONIAL Y EL CONSUMO
  - A) CONSIDERACIONES GENERALES
  - B) EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. INTERRELACIÓN CON OTRAS FIGURAS
  - C) EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. INTERRELACIÓN CON OTROS IMPUESTOS
  - D) OTRAS FIGURAS TRIBUTARIAS
- VIII. LAS TASAS ESTATALES
- IX. LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES COMO TRIBUTO DEL ESTADO

## **TEMA 36.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (RESIDENTES) (I)**

- I. FUENTES NORMATIVAS
- II. NATURALEZA Y ÁMBITO DE APLICACIÓN
- III. EL HECHO IMPONIBLE
  - A) CONCEPTO
  - B) RENTAS EXENTAS
  - C) SUJETOS PASIVOS
  - D) PERÍODO IMPOSITIVO. DEVENGO. IMPUTACIÓN TEMPORAL DE INGRESOS Y GASTOS
  - E) CRITERIOS DE INDIVIDUALIZACIÓN DE LAS RENTAS
- IV. LA BASE IMPONIBLE. CONCEPTO
  - A) DETERMINACIÓN DE SUS COMPONENTES: ESQUEMA GENERAL
  - B) RENDIMIENTOS DEL TRABAJO PERSONAL. CONCEPTO
    - 1) SUPUESTOS
    - 2) RENDIMIENTOS DEL TRABAJO EN ESPECIE
    - 3) RENDIMIENTOS IRREGULARES DEL TRABAJO
    - 4) RENDIMIENTOS NETOS. GASTOS DEDUCIBLES
  - C) RENDIMIENTOS DEL CAPITAL. CONCEPTO Y CLASES
    - 1) RENDIMIENTOS DEL CAPITAL INMOBILIARIO
      - (a) RENDIMIENTOS NETOS: GASTOS DEDUCIBLES
      - (b) RENDIMIENTOS IRREGULARES
      - (c) RENDIMIENTOS EN CASO DE ARRENDAMIENTO O CESIÓN ENTRE PARIENTES
    - 2) RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO. CONCEPTO Y CLASES
      - (a) RENDIMIENTOS OBTENIDOS POR LA PARTICIPACIÓN EN FONDOS PROPIOS DE TODO TIPO DE ENTIDADES. MECANISMO DE INTEGRACIÓN ENTRE EL IRPF Y EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, ENCAMINADO A CORREGIR LA DOBLE IMPOSICIÓN
      - (b) RENDIMIENTOS OBTENIDOS POR LA CESIÓN A TERCEROS DE CAPITALES PROPIOS
      - (c) RENDIMIENTOS DE OPERACIONES DE CAPITALIZACIÓN Y CONTRATOS DE SEGURO DE VIDA O INVALIDEZ
      - (d) OTROS RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO
      - (e) RENDIMIENTOS NETOS DEL CAPITAL MOBILIARIO: GASTOS DEDUCIBLES
      - (f) RENDIMIENTOS IRREGULARES
  - D) RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS. CONCEPTO

- 1) AFECTACIÓN DE ELEMENTOS PATRIMONIALES
  - 2) DETERMINACIÓN DEL RENDIMIENTO NETO EN EL RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN DIRECTA
  - 3) RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN DIRECTA SIMPLIFICADA
  - 4) RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN OBJETIVA
  - 5) RENDIMIENTOS IRREGULARES
- E) GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES. CONCEPTO
- 1) EXENCIONES
  - 2) REGLA GENERAL DE CUANTIFICACIÓN DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES
  - 3) NORMAS ESPECIALES DE VALORACIÓN
  - 4) RÉGIMEN TRANSITORIO. LOS COEFICIENTES DE EXENCIÓN DE LAS PLUSVALÍAS
  - 5) GANANCIAS PATRIMONIALES NO JUSTIFICADAS

**TEMA 37.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (RESIDENTES) (II)**

- I. LA BASE IMPONIBLE. CUANTIFICACIÓN
- A) LA PARTE GENERAL DE LA RENTA DEL PERÍODO IMPOSITIVO
  - B) LA PARTE ESPECIAL DE LA RENTA DEL PERÍODO IMPOSITIVO: INTEGRACIÓN Y COMPENSACIÓN DE RENTAS
  - C) LAS REDUCCIONES POR MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR
  - D) REGÍMENES ESPECIALES
    - 1) IMPUTACIÓN DE RENTA INMOBILIARIA
    - 2) IMPUTACIÓN DERIVADA DEL RÉGIMEN DE ATRIBUCIÓN DE RENTAS
    - 3) IMPUTACIÓN DE RENTAS POR LA CESIÓN DE DERECHOS DE IMAGEN
    - 4) IMPUTACIÓN DE RENTAS DERIVADAS DE INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA DOMICILIADAS EN PARAÍOS FISCALES
  - E) REGLAS ESPECIALES DE VALORACIÓN
    - 1) PRESUNCIÓN DE RETRIBUCIÓN DE LAS PRESTACIONES DE TRABAJO Y DE CAPITAL
    - 2) VALORACIÓN DE LAS OPERACIONES VINCULADAS
- II. LA BASE LIQUIDABLE
- A) REDUCCIÓN POR RENDIMIENTOS DEL TRABAJO
  - B) REDUCCIÓN EN LA BASE IMPONIBLE GENERAL POR PROLONGACIÓN DE LA ACTIVIDAD LABORAL
  - C) REDUCCIÓN POR MOVILIDAD GEOGRÁFICA

- D) REDUCCIÓN POR CUIDADO DE HIJOS
- E) REDUCCIONES EN LA BASE IMPONIBLE POR EDAD Y ASISTENCIA DEL CONTRIBUYENTE Y DE LOS ASCENDIENTES QUE CONVIVIERAN CON ÉL
- F) NORMAS COMUNES PARA LA APLICACIÓN DE LAS REDUCCIONES POR CUIDADO DE HIJOS, EDAD Y ASISTENCIA DEL CONTRIBUYENTE Y DE LOS ASCENDIENTES QUE CONVIVIERAN CON ÉL
- G) REDUCCIÓN POR DISCAPACIDAD
- H) REDUCCIONES POR APORTACIONES Y CONTRIBUCIONES A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL
- I) REDUCCIÓN POR PENSIONES COMPENSATORIAS
- J) BASE LIQUIDABLE GENERAL Y ESPECIAL
- K) COMPENSACIÓN DE BASES LIQUIDABLES GENERALES NEGATIVAS

**TEMA 38.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (RESIDENTES) (III)**

- I. CUANTIFICACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA
  - A) LA CUOTA ÍNTEGRA ESTATAL.
  - B) DEDUCCIONES DE LA CUOTA ÍNTEGRA ESTATAL
    - 1) DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL
    - 2) DEDUCCIÓN POR ACTIVIDADES ECONÓMICAS
    - 3) DEDUCCIONES POR DONATIVOS
    - 4) DEDUCCIÓN POR RENTAS OBTENIDAS EN CEUTA Y MELILLA
    - 5) DEDUCCIÓN POR ACTUACIONES PARA LA PROTECCIÓN Y DIFUSIÓN DEL PATRIMONIO HISTÓRICO ESPAÑOL Y DE LAS CIUDADES, CONJUNTOS Y BIENES DECLARADOS PATRIMONIO MUNDIAL
    - 6) CUENTA AHORRO-EMPRESA
    - 7) REQUISITOS Y LÍMITES PARA LAS DEDUCCIONES
  - C) LA CUOTA LÍQUIDA ESTATAL
  - D) LA CUOTA ÍNTEGRA AUTONÓMICA
  - E) DEDUCCIONES DE LA CUOTA ÍNTEGRA AUTONÓMICA
  - F) CUOTA LÍQUIDA AUTONÓMICA
  - G) CUOTA LÍQUIDA TOTAL
  - H) LA CUOTA DIFERENCIAL. DEDUCCIONES DE LA CUOTA LÍQUIDA
    - 1) DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN DE DIVIDENDOS
    - 2) DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

- 3) DEDUCCIÓN DERIVADA DE LA IMPUTACIÓN DE RENTA POR CESIÓN DE LOS DERECHOS DE IMAGEN
- 4) DEDUCCIÓN POR MATERNIDAD
- II. LA TRIBUTACIÓN CONJUNTA
- III. GESTIÓN DEL IMPUESTO
  - A) LA DECLARACIÓN
  - B) AUTOLIQUIDACIÓN Y PAGO. BORRADOR DE LA LIQUIDACIÓN Y COMPENSACIÓN ENTRE CÓNYUGES
  - C) LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL
  - D) LA DEVOLUCIÓN: RÉGIMEN JURÍDICO
  - E) DEBERES FORMALES
- IV. RETENCIONES, INGRESOS A CUENTA Y PAGOS FRACCIONADOS

**TEMA 39.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (I)**

- I. INTRODUCCIÓN
  - A) CONSIDERACIONES PRELIMINARES
  - B) ANTECEDENTES HISTÓRICOS Y EVOLUCIÓN LEGISLATIVA
  - C) PRINCIPIOS INSPIRADORES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
    - 1) CARACTERÍSTICAS GENERALES DEL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES APROBADO POR REAL DECRETO LEGISLATIVO 4/2004, DE 5 DE MARZO
    - 2) LA DIMENSIÓN INTERNACIONAL DEL IMPUESTO
    - 3) LAS CARACTERÍSTICAS MÁS SIGNIFICATIVAS DEL IMPUESTO
- II. EL RÉGIMEN GENERAL
  - A) NATURALEZA Y OBJETO
  - B) ÁMBITO DE APLICACIÓN
  - C) HECHO IMPONIBLE: ASPECTO MATERIAL
  - D) ASPECTO ESPACIAL DEL HECHO IMPONIBLE
  - E) ASPECTO TEMPORAL DEL HECHO IMPONIBLE
  - F) SUJETO PASIVO
  - G) DETERMINACIÓN DE LA CUOTA TRIBUTARIA
  - H) LA BASE IMPONIBLE: CONSIDERACIONES GENERALES
    - 1) LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE
    - 2) EL RESULTADO CONTABLE
    - 3) LAS NORMAS FISCALES PARA LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

## **TEMA 40.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (II)**

- I. LA BASE IMPONIBLE: NORMAS PARTICULARES
  - A) INTRODUCCIÓN. REGLA GENERAL DE VALORACIÓN DE LOS ELEMENTOS PATRIMONIALES Y REGLAS ESPECIALES
  - B) AMORTIZACIONES
  - C) EL TRATAMIENTO FISCAL DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO Y ASIMILADOS
  - D) EL TRATAMIENTO FISCAL DE LAS PROVISIONES
  - E) LA DEPRECIACIÓN MONETARIA DERIVADA DE LA TRANSMISIÓN DE BIENES INMUEBLES
  - F) CÁLCULO DE LA RENTA DERIVADA DE DETERMINADAS ALTERACIONES PATRIMONIALES
  - G) OPERACIONES VINCULADAS
  - H) OTRAS REGLAS DE VALORACIÓN
  - I) EFECTOS DE LA SUSTITUCIÓN DEL VALOR CONTABLE POR EL VALOR NORMAL DE MERCADO
  - J) LAS ACTUALIZACIONES O REVALORIZACIONES DE BALANCES
  - K) LA REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS
  - L) EL TRATAMIENTO FISCAL DE LAS INVERSIONES PARA LA IMPLANTACIÓN DE EMPRESAS EN EL EXTRANJERO
  - M) LAS RENTAS EXENTAS
  - N) LOS GASTOS NO DEDUCIBLES
  - O) OTRAS REGLAS
  - P) LA IMPUTACIÓN TEMPORAL DE LOS INGRESOS Y LOS GASTOS. SU INSCRIPCIÓN CONTABLE
  - Q) EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES Y OTROS IMPUESTOS ANÁLOGOS
- II. LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS
- III. LOS TIPOS DE GRAVAMEN. LA CUOTA ÍNTEGRA

## **TEMA 41.- EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (III)**

- I. LAS DEDUCCIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA
  - A) DEDUCCIONES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN
    - 1) DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA
    - 2) DEDUCCIÓN PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL: IMPUESTO SOPORTADO POR EL SUJETO PASIVO. SISTEMA GENERAL

- 3) DEDUCCIÓN PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL: DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES

B) BONIFICACIONES

C) DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA REALIZACIÓN DE DETERMINADAS ACTIVIDADES

- 1) DEDUCCIÓN POR LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO E INNOVACIÓN TECNOLÓGICA
- 2) DEDUCCIÓN PARA EL FOMENTO DE LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y DE LA COMUNICACIÓN
- 3) DEDUCCIÓN POR ACTIVIDADES DE EXPORTACIÓN
- 4) DEDUCCIÓN PARA FOMENTAR DETERMINADAS INVERSIONES
- 5) DEDUCCIÓN POR INVERSIONES MEDIOAMBIENTALES
- 6) DEDUCCIÓN POR GASTOS DE FORMACIÓN PROFESIONAL
- 7) DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO PARA TRABAJADORES MINUSVÁLIDOS
- 8) DEDUCCIÓN POR REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS
- 9) DEDUCCIÓN POR CONTRIBUCIÓN EMPRESARIAL A PLANES DE PENSIONES O A MUTUALIDADES DE PREVISIÓN SOCIAL

D) OTRAS DEDUCCIONES

- II. LA DEDUCCIÓN DE LOS PAGOS A CUENTA
- III. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA
- IV. PAGOS FRACCIONADOS
- V. LA GESTIÓN DEL IMPUESTO
- VI. LOS REGÍMENES ESPECIALES

**TEMA 42.- EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES**

I. INTRODUCCIÓN

II. HECHO IMPONIBLE

A) RENTAS OBTENIDAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

- 1) LOS PUNTOS DE CONEXIÓN
- 2) CLASIFICACIÓN DE LAS RENTAS OBTENIDAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

B) ESPECIAL CONSIDERACIÓN DEL ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

- 1) CONCEPTO
- 2) LAS RENTAS DE LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES
- 3) DIVERSIDAD DE ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES EN TERRITORIO ESPAÑOL

- C) SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN
- D) DEVENGO
- III. EXENCIONES
- IV. SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABLES
  - A) SUJETOS PASIVOS
  - B) RESPONSABLES
  - C) REPRESENTANTES
  - D) DOMICILIO FISCAL
- V. BASE IMPONIBLE
  - A) CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE
    - 1) RÉGIMEN GENERAL O COMÚN
    - 2) RÉGIMEN DE LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES QUE NO CIERRAN UN CICLO MERCANTIL COMPLETO
    - 3) RÉGIMEN DE LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES CON ACTIVIDAD DE DURACIÓN LIMITADA EN EL TIEMPO
  - B) SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE
- VI. DEUDA TRIBUTARIA
  - A) CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE
  - B) SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE
- VII. GESTIÓN DEL IMPUESTO
- VIII. GRAVAMEN ESPECIAL SOBRE BIENES INMUEBLES DE ENTIDADES NO RESIDENTES

**TEMA 43.- EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES**

- I. EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES
  - A) NATURALEZA Y OBJETO
  - B) ÁMBITO DE APLICACIÓN
- II. HECHO IMPONIBLE
  - A) ASPECTO MATERIAL
    - 1) DEFINICIÓN GENÉRICA DEL HECHO IMPONIBLE
    - 2) SUPUESTOS DE EXTENSIÓN DEL HECHO IMPONIBLE
    - 3) LA FICCIÓN DE IGUALDAD EN LA PARTICIÓN
    - 4) SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN
  - B) ASPECTO ESPACIAL
    - 1) MODALIDADES DE TRIBUTACIÓN: OBLIGACIÓN PERSONAL Y OBLIGACIÓN REAL
    - 2) ATRIBUCIÓN AL CORRESPONDIENTE TERRITORIO FORAL O AUTONÓMICO

- C) ASPECTO TEMPORAL
- III. SUJETOS PASIVOS Y OTROS DEUDORES TRIBUTARIOS
  - A) CONTRIBUYENTES
  - B) RESPONSABLES
- IV. LA BASE IMPONIBLE
  - A) CONSIDERACIONES GENERALES
  - B) LA CUANTIFICACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LAS HERENCIAS. EL SUPUESTO HABITUAL DE ASIGNACIÓN DEL CAUDAL HEREDITARIO EN CUOTAS DE PARTICIPACIÓN
  - C) LA BASE IMPONIBLE DE LOS HEREDEROS Y LEGATARIOS DE BIENES DETERMINADOS POR EL TESTADOR
  - D) LA INTEGRACIÓN EN LA BASE IMPONIBLE DE LAS CANTIDADES PERCIBIDAS POR SEGUROS DE VIDA
- V. LA BASE LIQUIDABLE
- VI. CUOTA TRIBUTARIA
  - A) EL TIPO DE GRAVAMEN. LA TARIFA DEL IMPUESTO
  - B) LOS COEFICIENTES MULTIPLICADORES. LA CUOTA INCREMENTADA
  - C) DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL
  - D) DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA
  - E) DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES AUTONÓMICAS
- VII. GESTIÓN
- VIII. LA OBLIGACIÓN REAL
- IX. EL IMPUESTO SOBRE DONACIONES
  - A) NATURALEZA
  - B) OBJETO Y ÁMBITO DE APLICACIÓN
- X. HECHO IMPONIBLE
  - A) ASPECTO MATERIAL
    - 1) DEFINICIÓN GENÉRICA DEL HECHO IMPONIBLE
      - (a) ADQUISICIONES GRATUITAS «INTER VIVOS»
      - (b) ADQUISICIONES EN VIRTUD DE SEGUROS DE VIDA
    - 2) SUPUESTOS DE EXTENSIÓN DEL HECHO IMPONIBLE
    - 3) SUPUESTOS DE NO SUJECIÓN
  - C) ASPECTO ESPACIAL
    - 1) MODALIDADES DE TRIBUTACIÓN: OBLIGACIÓN PERSONAL Y OBLIGACIÓN REAL
    - 2) ATRIBUCIÓN AL CORRESPONDIENTE TERRITORIO FORAL O AUTONÓMICO
  - D) ASPECTO TEMPORAL. DEVENGO. PRESCRIPCIÓN

- XI. SUJETOS PASIVOS Y OTROS DEUDORES TRIBUTARIOS
- XII. LA BASE IMPONIBLE
- XIII. LA BASE LIQUIDABLE
- XIV. TIPO DE GRAVAMEN Y CUOTA TRIBUTARIA
- VII. GESTIÓN
- VIII. LA OBLIGACIÓN REAL

#### **TEMA 44.- EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**

- I. EVOLUCIÓN HISTÓRICA, FUENTES NORMATIVAS Y FUNCIONES
- II. NATURALEZA Y ÁMBITO DE APLICACIÓN
- III. EL HECHO IMPONIBLE
  - A) CONCEPTO
  - B) EXENCIONES
  - C) DEVENGO
- IV. EL SUJETO PASIVO
- V. LA BASE IMPONIBLE
  - A) CONCEPTO
  - B) VALORACIÓN
    - 1) BIENES INMUEBLES
    - 2) ELEMENTOS AFECTOS A LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL O PROFESIONAL
    - 3) DEPÓSITOS EN CUENTA CORRIENTE O DE AHORRO, A LA VISTA O A PLAZO
    - 4) VALORES REPRESENTATIVOS DE LA CESIÓN A TERCEROS DE CAPITALS PROPIOS
    - 5) VALORES REPRESENTATIVOS DE LA PARTICIPACIÓN EN FONDOS PROPIOS DE CUALQUIER TIPO DE ENTIDAD
    - 6) SEGUROS DE VIDA
    - 7) RENTAS VITALICIAS Y TEMPORALES
    - 8) DERECHOS REALES
    - 9) CONCESIONES ADMINISTRATIVAS
    - 10) DERECHOS DERIVADOS DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL E INDUSTRIAL
    - 11) OPCIONES CONTRACTUALES
    - 12) CARGAS Y GRAVÁMENES
    - 13) DEUDAS
  - C) EL VALOR DE MERCADO COMO CRITERIO ESPECÍFICO Y COMO VALOR RESIDUAL
- VI. LA BASE LIQUIDABLE

VII. CUANTIFICACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

- A) ESCALA DE GRAVAMEN
- B) LÍMITE DE LA CUOTA ÍNTEGRA
- C) DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES

VIII. LA GESTIÓN DEL IMPUESTO

**TEMA 45.- EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (I)**

I. INTRODUCCIÓN

- A) FUENTES NORMATIVAS
- B) NATURALEZA
- C) POSICIÓN DEL IVA EN EL SISTEMA DE LA IMPOSICIÓN INDIRECTA

II. HECHO IMPONIBLE

- A) OPERACIONES INTERIORES
  - 1) IDEAS GENERALES
  - 2) ENTREGA DE BIENES
  - 3) PRESTACIÓN DE SERVICIOS
  - 4) ACTIVIDAD EMPRESARIAL O PROFESIONAL
- B) ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS
- C) IMPORTACIONES
- D) SUPUESTOS DE NO SUJECIÓN

III. LUGAR DE REALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES

IV. DEVENGO

V. EXENCIONES

- A) CONCEPTO Y EFECTOS
- B) EXENCIONES EN OPERACIONES INTERIORES
  - 1) EXENCIONES POR RAZONES DE INTERÉS PÚBLICO
  - 2) EXENCIONES VINCULADAS A LAS ANTERIORES
  - 3) EXENCIONES POR MOTIVOS ECONÓMICOS
  - 4) EXENCIÓN POR MOTIVOS CULTURALES
  - 5) EXENCIONES FUNDADAS EN RAZONES DE CARÁCTER TÉCNICO
- C) EXENCIONES EN LA EXPORTACIÓN
- D) EXENCIONES EN LAS ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS
- E) EXENCIONES EN LA IMPORTACIÓN

VI. SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABLES

- A) SUJETOS PASIVOS
- B) RESPONSABLES

- C) REPERCUSIÓN DEL IMPUESTO
  - 1) PRINCIPIOS GENERALES
  - 2) REQUISITOS DE LA REPERCUSIÓN
  - 3) RECTIFICACIÓN DE LAS CUOTAS REPERCUTIDAS
- VII. BASE IMPONIBLE
  - A) OPERACIONES INTERIORES
    - 1) REGLAS GENERALES
    - 2) REGLAS ESPECIALES
    - 3) MODIFICACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE
  - B) ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS
  - C) IMPORTACIONES
- VIII. TIPOS DE GRAVAMEN

## **TEMA 46.- EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (II)**

- I. DEDUCCIÓN DEL IMPUESTO
  - A) NORMAS GENERALES
    - 1) CONCEPTO Y NATURALEZA
    - 2) SUJETOS DE LA DEDUCCIÓN
    - 3) OBJETO DE LA DEDUCCIÓN
      - (a) CUOTAS DEDUCIBLES
      - (b) CUOTAS NO DEDUCIBLES
    - 4) REQUISITOS FORMALES DE LA DEDUCCIÓN
    - 5) PROCEDIMIENTO DE LA DEDUCCIÓN
    - 6) RECTIFICACIÓN DE LAS DEDUCCIONES
  - B) SUPUESTOS ESPECIALES DE DEDUCCIÓN
    - 1) DEDUCCIONES ANTERIORES AL COMIENZO DE LA ACTIVIDAD
      - (a) REGLAS GENERALES
      - (b) REGULARIZACIÓN
    - 2) RÉGIMEN DE ACTIVIDADES DIFERENCIADAS
    - 3) REGLA DE PRORRATA
    - 4) DEDUCCIÓN POR BIENES DE INVERSIÓN
- II. DEVOLUCIONES
  - A) PRINCIPIOS GENERALES
  - B) SUPUESTOS DE DEVOLUCIÓN
    - 1) DEVOLUCIÓN GENERAL DE CUOTAS DEDUCIBLES
    - 2) DEVOLUCIÓN EN LA EXPORTACIÓN

- 3) DEVOLUCIONES A PERSONAS NO ESTABLECIDAS EN EL TERRITORIO PENINSULAR ESPAÑOL O BALEARES
- 4) DEVOLUCIONES EN LAS EXPORTACIONES EN RÉGIMEN DE VIAJEROS

### III. RÉGIMENES ESPECIALES

- A) IDEAS GENERALES
- B) RÉGIMEN SIMPLIFICADO
- C) RÉGIMEN DE LA AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA
- D) RÉGIMEN ESPECIAL DE BIENES USADOS, OBJETOS DE ARTE, ANTIGÜEDADES Y OBJETOS DE COLECCIÓN
- E) RÉGIMEN ESPECIAL DEL ORO DE INVERSIÓN
- F) RÉGIMEN ESPECIAL DE LAS AGENCIAS DE VIAJES
- G) RÉGIMEN ESPECIAL DEL RECARGO DE EQUIVALENCIA
- H) RÉGIMEN ESPECIAL DE LOS SERVICIOS PRESTADOS POR VÍA ELECTRÓNICA

### IV. GESTIÓN DEL IMPUESTO

- A) DECLARACIÓN DEL COMIENZO, MODIFICACIÓN Y CESE DE LAS ACTIVIDADES
- B) EXPEDICIÓN Y ENTREGA DE FACTURAS
  - 1) EL DEBER DE FACTURAR
  - 2) REQUISITOS DE LAS FACTURAS
    - (a) REGLA GENERAL
    - (b) EXCEPCIONES
    - (c) DOCUMENTOS SUSTITUTIVOS (VALES O TICKETS)
    - (d) LA CONSERVACIÓN DE LAS FACTURAS
    - (e) RECTIFICACIÓN DE LAS FACTURAS
- C) LLEVANZA DE LIBROS Y REGISTROS
- D) INGRESO MEDIANTE DECLARACIÓN-LIQUIDACIÓN
- E) DECLARACIÓN DE OPERACIONES ECONÓMICAS

### V. RÉGIMEN SANCIONADOR

## **TEMA 47.- EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS**

### I. INTRODUCCIÓN

### II. NORMAS COMUNES DE APLICACIÓN

- A) INCOMPATIBILIDAD INTERNA
- B) RELACIONES CON EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

- C) PRINCIPIOS GENERALES COMUNES
    - 1) PRINCIPIO DE CALIFICACIÓN
    - 2) CONCURRENCIA DE CONVENCIONES
    - 3) PRINCIPIO DE AFECCIÓN DE LOS BIENES TRANSMITIDOS
  - D) EXENCIONES
- III. TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS
- A) ÁMBITO DE APLICACIÓN
  - B) HECHO IMPONIBLE
  - C) TRANSMISIONES DE BIENES Y DERECHOS
    - 1) ACTOS Y CONTRATOS SUJETOS
    - 2) SUJETOS PASIVOS
    - 3) BASE IMPONIBLE
    - 4) CUOTA TRIBUTARIA
  - D) CONSTITUCIÓN DE DERECHOS: CONSTITUCIÓN DE DERECHOS REALES, PRÉSTAMOS, FIANZAS, ARRENDAMIENTOS, PENSIONES Y CONCESIONES ADMINISTRATIVAS
    - 1) HECHO IMPONIBLE
    - 2) SUJETOS PASIVOS
    - 3) BASE IMPONIBLE
    - 4) CUOTA TRIBUTARIA
- IV. EL IMPUESTO SOBRE OPERACIONES SOCIETARIAS
- A) ÁMBITO DE APLICACIÓN
  - B) CONCEPTO DE SOCIEDAD
  - C) ACTOS GRAVADOS
    - 1) CONSTITUCIÓN DE SOCIEDAD
    - 2) AMPLIACIÓN DE CAPITAL
    - 3) DISMINUCIÓN DE CAPITAL
    - 4) FUSIÓN Y ESCISIÓN DE SOCIEDADES
    - 5) DISOLUCIÓN DE SOCIEDADES
    - 6) APORTACIONES DE LOS SOCIOS PARA REPONER PÉRDIDAS SOCIALES
    - 7) TRASLADO A ESPAÑA DE LA SEDE DE DIRECCIÓN EFECTIVA O DEL DOMICILIO SOCIAL DE UNA SOCIEDAD
  - A) SUJETO PASIVO
  - B) BASE IMPONIBLE
  - C) CUOTA

- V. IMPUESTO SOBRE ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS:  
DOCUMENTOS NOTARIALES, DOCUMENTOS MERCANTILES Y  
DOCUMENTOS ADMINISTRATIVOS
  - A) HECHO IMPONIBLE
  - B) SUJETOS PASIVOS
  - C) BASE IMPONIBLE
  - D) CUOTA TRIBUTARIA
- VI. GESTIÓN
- VII. RÉGIMEN SANCIONADOR

**TEMA 48.- LOS IMPUESTOS ESPECIALES Y OTRAS FIGURAS IMPOSITIVAS**

- I. INTRODUCCIÓN
- II. LOS IMPUESTOS ESPECIALES DE LA LEY 38/1992
  - A) LOS IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN
    - 1) CONSIDERACIONES GENERALES NORMAS COMUNES
    - 2) NATURALEZA Y OBJETO
    - 3) ÁMBITO DE APLICACIÓN
    - 4) OPERACIONES INTERIORES
    - 5) IMPORTACIONES
    - 6) EL RÉGIMEN DE LAS TRANSFERENCIAS INTRACOMUNITARIAS:  
LAS ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS
    - 7) LA GESTIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS DE FABRICACIÓN
  - B) LOS IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE LA FABRICACIÓN EN PARTICULAR
    - 1) NORMAS COMUNES A LOS IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE EL ALCOHOL Y BEBIDAS ALCOHÓLICAS
    - 2) IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS
    - 3) IMPUESTO SOBRE LAS LABORES DEL TABACO
  - C) EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN
  - D) EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE
- III. IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS
- IV. EL IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS
- V. TASAS Y DEMÁS EXACCIONES SOBRE EL JUEGO
  - A) TASAS SOBRE JUEGOS DE SUERTE, ENVITE O AZAR

- B) LA TASA SOBRE RIFAS, TÓMBOLAS Y COMBINACIONES ALEATORIAS

#### **TEMA 49.- LOS RECURSOS PROPIOS EN LA UNIÓN EUROPEA**

- I. CONCEPTO Y CARACTERIZACIÓN DEL SISTEMA DE RECURSOS PROPIOS
- II. EL IMPUESTO SOBRE SUELDOS, SALARIOS Y EMOLUMENTOS DE LOS FUNCIONARIOS Y AGENTES DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS
- III. LOS RECURSOS BASE IVA Y BASE PNB
- IV. LOS TRIBUTOS EN EL MARCO DE LA POLÍTICA AGRÍCOLA, LOS DERECHOS ANTIDUMPING Y COMPENSATORIOS
- V. LOS DERECHOS DE ADUANA
  - A) HECHO IMPONIBLE
  - B) EXENCIONES
  - C) OBLIGADOS TRIBUTARIOS
  - D) BASE IMPONIBLE
  - E) ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS
  - F) EL ARANCEL
  - G) DESTINOS ADUANEROS
- VI. GESTIÓN ADUANERA
- VII. LA PROBABLE EVOLUCIÓN FUTURA DEL SISTEMA DE RECURSOS PROPIOS

#### **TEMA 50.- LOS TRIBUTOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS**

- I. INTRODUCCIÓN
- II. IMPUESTOS CEDIDOS
  - A) CONCEPTO, OBJETO Y CLASES DE CESIÓN
  - B) IMPUESTOS QUE PUEDEN SER OBJETO DE CESIÓN
  - C) ALCANCE Y CONDICIONES DE LA CESIÓN: ASPECTOS GENERALES Y ESPECÍFICOS
    - 1) RENDIMIENTOS QUE SE CEDEN
    - 2) PUNTOS DE CONEXIÓN
    - 3) COMPETENCIAS NORMATIVAS
    - 4) GESTIÓN TRIBUTARIA
  - D) RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS ENTRE COMUNIDADES AUTÓNOMAS EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS CEDIDOS
- III. TRIBUTOS PROPIOS
  - A) IMPUESTOS SOBRE EL JUEGO
  - B) IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- C) OTROS IMPUESTOS
  - D) TASAS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS
  - E) LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES COMO TRIBUTOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS
- IV. RECARGOS SOBRE IMPUESTOS ESTATALES

## **TEMA 51.- IMPUESTOS DE LAS ENTIDADES LOCALES**

- I. INTRODUCCIÓN
  - A) PRECEDENTES NORMATIVOS
  - B) EL SISTEMA TRIBUTARIO LOCAL VIGENTE
    - 1) IMPUESTOS MUNICIPALES
      - (a) IMPUESTOS OBLIGATORIOS
      - (b) IMPUESTOS POTESTATIVOS
    - 2) TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES
    - 3) EL MODELO DE FINANCIACIÓN LOCAL: LA PARTICIPACIÓN EN LOS TRIBUTOS DEL ESTADO
- II. IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES
  - A) HECHO IMPONIBLE
  - B) DEVENGO Y PERÍODO IMPOSITIVO
  - C) SUJETOS PASIVOS
  - D) CUANTIFICACIÓN DEL IMPUESTO
  - E) GESTIÓN DEL IMPUESTO
- III. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS
  - A) HECHO IMPONIBLE
  - B) DEVENGO Y PERÍODO IMPOSITIVO
  - C) SUJETOS PASIVOS
  - D) CUANTIFICACIÓN DEL IMPUESTO
  - E) GESTIÓN DEL IMPUESTO
- IV. IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA
  - A) HECHO IMPONIBLE
  - B) SUJETO ACTIVO
  - C) SUJETOS PASIVOS
  - D) CUANTIFICACIÓN DEL IMPUESTO
  - E) GESTIÓN DEL IMPUESTO
- V. IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS
  - A) HECHO IMPONIBLE
  - B) SUJETOS PASIVOS
  - C) CUANTIFICACIÓN DEL IMPUESTO

- D) GESTIÓN DEL IMPUESTO
- VI. EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA
  - A) HECHO IMPONIBLE
  - B) SUJETO PASIVO
  - C) CUANTIFICACIÓN DEL IMPUESTO
  - D) GESTIÓN DEL IMPUESTO
- VII. IMPUESTO SOBRE GASTOS Suntuarios: MODALIDAD COTOS DE CAZA Y PESCA

## ANEXO B: BIBLIOGRAFÍA BÁSICA

La idea es fugaz. La memoria no es capaz siquiera de conservar todas nuestras propias ideas, e importa mucho que podamos conservar las de otros hombres<sup>332</sup>.

En la presentación de nuestro Programa, hemos querido<sup>333</sup> incluir algunas referencias a la bibliografía básica disponible en nuestra literatura, que sólo debe considerarse como una primera muestra de la misma para los estudiantes. Además, en la actualidad, la utilización de los medios informáticos facilita el acceso a las fuentes de información bibliográfica y, como ya se ha expuesto anteriormente, también conviene que los alumnos aprendan a localizarla por sí mismos.

Con el objeto de facilitar la ulterior indagación sobre algunos aspectos más específicos contenidos en los temas que componen el programa, se incluyen en el proyecto investigador monografías y artículos científicos que pueden servir como puntos de partida para profundizar en estudios más avanzados, a sabiendas de que es prácticamente imposible hacer una relación completa de todos ellos, dada la enorme riqueza de las contribuciones doctrinales en las últimas décadas.

BAYONA DE PEROGORDO, J.J.; SOLER ROCH, M.<sup>a</sup>T.: Derecho Financiero, Compás, Alicante, 1989.

CALVO ORTEGA, R.: Curso de Derecho Financiero. I. Derecho Tributario. Parte General, Cívitas, Madrid, 2005.

CAZORLA PRIETO, L.M.: Derecho financiero y tributario. Parte general, Aranzadi, Pamplona, 2004.

ESEVERRI, E. y LÓPEZ MARTÍNEZ, J.: Temas prácticos de Derecho Financiero (Parte General), Comares, Granada, 2000.

FERREIRO LAPATZA, J. J.: Curso de Derecho Financiero español, Marcial Pons, vols. 1, 2 y 3, Madrid, 2004.

FERREIRO LAPATZA, J. J.; CLAVIJO HERNANDEZ, F.; MARTÍN QUERALT, J.; PÉREZ ROYO, F., y TEJERIZO LOPEZ, J. M.: Curso de Derecho Tributario. Parte especial, Marcial Pons, Madrid, 2003.

---

<sup>332</sup> **ORTEGA Y GASSET, J.:** *El libro de las misiones*, op.cit, p. 36.

<sup>333</sup> A pesar de ser innecesario formalmente, porque desde la entrada en vigor de la normativa anterior aplicable a los concursos para la provisión de plazas de los cuerpos docentes universitarios, ya se dejó de exigir en el contenido del Proyecto docente la inclusión obligatoria de las fuentes de conocimiento propia de las tradicionales Memorias.

- FERREIRO LAPATZA, J.J.; SARTORIO ALBALAT, S.: Derecho Tributario: Parte Especial (Sistema tributario. Los tributos en particular), Marcial Pons, Madrid, 2004.
- GARCIA AÑOVEROS, J. (dir.): Manual del sistema tributario español, Cívitas, Madrid, 2000.
- LASARTE, J. (coord.): Manual general de Derecho Financiero, Comares, Granada, 1999.
- MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C., y POVEDA BLANCO, F.: Derecho Tributario, Aranzadi, Pamplona, 2005.
- MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LOPEZ, J. M.; CASADO OLLERO, G.: Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, Madrid, 2005.
- MARTÍN QUERALT, J.; TEJERIZO LOPEZ, J. M.; CAYÓN GALIARDO, A. (dirs.): Manual de Derecho Tributario. Parte especial, Thompson-Aranzadi, 2005.
- MENÉNDEZ MORENO, A. (dir.): Derecho Financiero y Tributario. Parte General. Lecciones de Cátedra, Lex Nova, Valladolid, 2005.
- MARTÍNEZ LAGO, M. A. y GARCÍA DE LA MORA, L.: Lecciones de Derecho financiero y tributario, Iustel, Madrid, 2005.
- PALAO TABOADA, C.: Derecho Financiero y Tributario, I, Introducción. Derecho Presupuestario, Ingresos Públicos no Tributarios, Colex, Madrid, 1987.
- PÉREZ ROYO, F.: Derecho Financiero y Tributario. Parte General, Cívitas, Madrid, 2005.
- RODRÍGUEZ BEREIJO, A.: El Presupuesto del Estado. Introducción al Derecho presupuestario, Tecnos, Madrid, 1970.
- SAINZ DE BUJANDA, F.: Lecciones de Derecho Financiero, Facultad de Derecho, UCM, Madrid, 1994.