

**Enseñanza y aprendizaje del derecho tributario, y ejercicio profesional,  
en ADE**

*Tax law teaching and learning, and professional practice, in the grade in  
ADE, (Business Administration)*

1

**Pedro Ángel Colao Marín.**

Catedrático de Escuela Universitaria de Derecho Financiero y Tributario.

Departamento de Ciencias Jurídicas.

Universidad Politécnica de Cartagena.

[pedro.colao@upct.es](mailto:pedro.colao@upct.es)

## Resumen

El artículo analiza parte de los retos que el proceso de Bolonia y los cambios en el Derecho implican para la docencia del Derecho Tributario. Se basa en el contraste de opiniones científicas y en la experiencia acumulada con carácter general, y especialmente tras la asunción por los planes de estudios de las reformas que el proceso de Bolonia ha implicado. Analiza los problemas que se dan en Derecho Tributario, especialmente cuando se imparte a alumnos y alumnas que estudian en una titulación muy multidisciplinar, que exige conocimientos de ámbitos científicos muy diversos, y que aunque para el público profano vienen a ser muy semejantes, son muy distintos entre sí. Las materias exigidas para la obtención de la titulación en Administración y Dirección de Empresas son muy distintas entre sí, y además parten de presupuestos lógicos y metodológicos muy diferentes. El estudiante tiene que cambiar continuamente de método de trabajo. Además, ve el Derecho Tributario como una sucesión de contenidos imposibles de memorizar y que van cambiando continuamente, lo que hace que lo asuma con un cierto temor.

La asignatura tiene que enseñar a aprender, a manejar una lógica determinada, un método de trabajo que permita adquirir competencias en la solución de problemas reales; para esto se tienen que delimitar contenidos, pero estos se tienen que asumir de forma científica; la universidad tiene que formar, no solamente informar. Lo anterior implica la asunción consciente de objetivos a alcanzar, y su exposición a los alumnos. Por otra parte, tanto el Derecho Tributario como su práctica implican la asunción de presupuestos éticos, de solvencia intelectual y personal, y de costumbres, y la titulación debe de iniciar a los futuros profesionales en el camino correcto.

## Palabras clave

Docencia. Derecho Financiero y Tributario. Administración y Dirección de Empresas.

## Abstract

This paper analyzes the challenges that the teaching, and learning, of Tax Law implies for professors and students in the Grade on Business Administration in Spain. The subject "Tax Law" must aim to achieve that the student learn to learn, instead of providing a lot of non-durable neither 1 scientific knowledge. The scientific teaching and learning implies the work on getting knowledge, but also on learn skills and assume ethical purposes, which is not possible if the contents and skills aimed are very extensive or excessively profound. The way of defining goals to get in a conscious and realistic way, providing the students of authentic scientific means and methods, and instilling them ethical certainties, in students not used to work on law matters is the aim of this draft.

## Key words

Teaching. Tax Law. Business Taxes Learning.

## Enseñanza y aprendizaje del derecho tributario, y ejercicio profesional, en ADE

*Tax law teaching and learning, and professional practice, in the grade in  
ADE, (Business Administration)*

### I.- EL GRADO EN ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE EMPRESAS.

La titulación en Administración y Dirección de empresas es, probablemente, de las más versátiles de la actualidad. Su potencial de desempeño abarca numerosas funciones, de naturaleza también muy distinta; funciones que por otra parte, y a pesar de lo que el título puede dar a entender, se relacionan no sólo con la empresa sino con la actividad profesional por cuenta propia y con funciones técnicas dentro de la Administración.

Muchas de las funciones que llevan a cabo los titulados se relacionan con contenidos jurídicos. El Libro Blanco del Título de Grado en Economía y en Empresa, de la Agencia Nacional de Evaluación de la Calidad y Acreditación, al analizar los principales perfiles de los titulados en estos estudios, (punto 6, “Principales perfiles profesionales de los titulados en estos estudios”), y desde el punto de vista de la demanda, identifica siete salidas profesionales de carácter general y manifiesta, al referirse a la demanda de origen público, que “de las áreas temáticas la que mayor presencia tiene es Derecho Público y Organización del Estado”, y añade que a continuación se encuentran Economía, Contabilidad, Derecho Financiero y Sistema Fiscal Español, Derecho Mercantil, Hacienda Pública, Derecho Civil y otras a continuación. Señala, por otra parte, que teniendo en cuenta los perfiles sectoriales, y según el Cuerpo de la Administración, adquieren importante relevancia los impuestos. Por lo que respecta a la demanda privada pone de manifiesto que entre los principales perfiles demandados en el ejercicio libre<sup>1</sup>, la empresa privada y el sector financiero se encuentra la formación fiscal.

---

<sup>1</sup> Sobre el desempeño que tienen los titulados en Economía y en Empresa en el ámbito de la asesoría fiscal, V. GARCÍA DE LA MORA, (1994), Pg. 744. Sus palabras siguen plenamente vigentes.

El Real Decreto 871/1977, de 26 de abril, (BOE 101, de 28 de abril), que aprueba el Estatuto de las Actividades Profesionales de los Economistas y de los Profesores y Peritos Mercantiles, establece en el artículo 4 que entre las funciones que en especial pueden desarrollar los economistas se encuentran, “dirigir la contabilidad y la administración y el asesoramiento en materia contable y fiscal”, y la “asistencia técnica a empresas y particulares en sus relaciones con la Administración.

Pública y organismos autónomos”, (funciones que enumera con los epígrafes 15 y 28 respectivamente). Lo anterior, además de toda una serie de funciones que implican en ocasiones y aconsejan en otras el conocimiento del sistema tributario.

Así pues, como se puede apreciar, la formación de los titulados en Administración y Dirección de Empresas, (ADE en adelante) implica, entre otras variadas facetas, el conocimiento de diversas vertientes o ramas del Derecho; por lo que respecta a este trabajo, de lo que la ANECA denomina Derecho Público, Derecho Financiero o Sistema Fiscal Español; es decir, el Derecho Tributario, parte del Derecho Público.

De acuerdo con los presupuestos anteriores, la Memoria de Implantación del Título de Grado en Administración y Dirección de Empresas de la Universidad Politécnica de Cartagena, (autorizado por Decreto de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia 816/2009, de 2 de junio), determina en su Punto 2.1 que “el objetivo central del título de grado es formar profesionales capaces de desempeñar labores de gestión, asesoramiento y evaluación de las organizaciones productivas”, y que “los sectores profesionales en los que el graduado desarrolla su labor profesional se han agrupado, de forma inicial, en tres bloques: Administración, empresas y ejercicio libre de la profesión”. La titulación se estructura en 9 módulos, (Análisis Económico, Comercialización e Investigación de Mercados, Contabilidad, Entorno Económico, Finanzas, Marco Jurídico de la Empresa, Métodos Cuantitativos para la Empresa y Organización de Empresas, además del Trabajo de Fin de Grado). El total de créditos ECTS de la titulación es 303. Por lo que respecta al Módulo denominado “Marco Jurídico de la Empresa”, consta de seis asignaturas con una carga de 6 créditos cada una, menos dos de ellas, optativas, que tienen asignada una carga 4,5 créditos, (33 créditos en total). Se imparte Derecho Civil Patrimonial, Derecho Mercantil y Derecho del Trabajo, además de Derecho Financiero y Tributario, que tiene asignada una asignatura obligatoria de 6 créditos, (denominada así: “Derecho Financiero y Tributario”), y 3 créditos sobre 4,5 de la optativa Derecho Público de la Empresa. Ambas asignaturas se imparten en cuarto curso; la obligatoria es cuatrimestral de primer cuatrimestre y la optativa cuatrimestral de segundo cuatrimestre<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup>Toda la información acerca de los extremos que se expresan en el texto principal está accesible, aparte de en los Boletines correspondientes, en la página web de la Universidad Politécnica de Cartagena, ([www.upct.es](http://www.upct.es)). En la página existen enlaces tanto a la información académica sobre cada titulación como a las páginas de los Departamentos relacionados.

Se encarga a las materias jurídicas la obligación de facilitar al alumnado la adquisición de ciertas competencias, entre las que cabe destacar, por no hacer muy prolija esta introducción, la de conocer y comprender el lenguaje y el aparato conceptual propio de la ciencia jurídica, incorporar los condicionamientos jurídicos a la planificación de la actividad empresarial, entender la articulación jurídica de las instituciones económicas, prever las consecuencias jurídicas de determinadas actuaciones, localizar y manejar fuentes o identificar los aspectos jurídicamente relevantes de la realidad social y económica.

Como se puede observar la titulación en ADE se caracteriza como una titulación “de cruce”, en el sentido de que manifiesta en su estructura toda la variedad que manifiestan a su vez los mundos a los que trata de servir. En ella hay que trabajar, por un lado, disciplinas generales como las Matemáticas o la Estadística; por otro disciplinas puramente económicas, como Dirección Comercial, Contabilidad, o Dirección de Operaciones, por ejemplo, todo lo anterior con el manejo de herramientas informáticas complejas; y por otro disciplinas netamente jurídicas, como el Derecho Civil, el Mercantil, el del Trabajo o el Financiero y Tributario. La anterior clasificación se refiere a ciencias que se basan en métodos de trabajo netamente distintos entre sí, tanto en lo que se refiere al aprendizaje como a la aplicación profesional y, por supuesto, a la investigación. Trabajan con lógicas diferentes, de forma que el Grado en ADE obliga al alumnado a cambiar, no sólo de materia, sino de esquemas de pensamiento, que son en ocasiones muy diferentes entre sí; se pasa de aplicar métodos matemáticos o estadísticos a manejar normas e intentar subsumir hechos de la realidad en ellas. A pesar de lo que los profanos entienden, porque ven en Economía y Derecho dos campos de conocimiento que se complementan muy bien entre sí en cuanto al desempeño de ciertas profesiones en la vida práctica, Economía y Derecho no se parecen en nada; una cosa es que se considere un valor añadido dominar aptitudes en ambos campos, y otra distinta que éstos se parezcan entre sí. Como ha puesto de manifiesto PALAO TABOADA, “La Economía y el Derecho comparten en cierto modo un campo que es el institucional. Se separan, en cambio diametralmente cuando la Economía lleva a cabo análisis cuantitativos y el Derecho elabora construcciones dogmáticas”<sup>3</sup>. Lo anterior supone una dificultad importante, en la que pocas veces, sin embargo, se repara: cada tipo de conocimiento requiere y conforma una determinada estructura mental, que se caracteriza por su adecuación a un determinado tipo de reflexiones, que a su vez vienen impuestas por las soluciones que cada conocimiento pretende alcanzar. Por lo que respecta al Derecho Financiero y Tributario esto implica dos cosas: la primera, el cambio de esquemas de razonamiento, de instrumentos intelectuales para abordarlo, y en segundo lugar, que dicho cambio se produce a una materia para la que los instrumentos conceptuales y las destrezas adquiridas no son equiparables a otras, lo

<sup>3</sup> PALAO TABOADA, (1983), Pg.503.

que supone una dificultad añadida a las generales. Dificultades que, sin embargo, se dan sobre una disciplina que las tituladas y titulados en ADE pueden ejercer con casi plenitud de derechos, incluso a niveles de asunción de responsabilidad absoluta y de la que, en cualquier caso, tienen que tener una base importante para llevar a cabo un gran número de funciones.

## II.- EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO EN EL GRADO EN ADE.

El alumnado ingresa en la titulación sin base alguna en lo que respecta a la existencia, la naturaleza o el funcionamiento del Derecho; sucede lo mismo cuando ingresa en Derecho, pero la diferencia entre el alumno o alumna de ADE y el de Derecho es que, en los últimos cursos de la carrera, éste último tiene todo un bagaje jurídico que le permite asumir el Derecho Tributario con una cierta soltura. Conoce los institutos jurídicos, gran parte del lenguaje y, sobre todo, está acostumbrado a interpretar textos complejos y ponerlos de acuerdo con la realidad valorando consecuencias. Esto no se consigue con los alumnos de ADE por la razón de que éstos tienen que formarse en diversas disciplinas, y los tiempos requeridos serían muy largos. El alumno de ADE no es un alumno de una ciencia, es un alumno de muchas ciencias.

Tampoco hay un diseño del sistema de enseñanza que prepare a los alumnos en función de las destrezas que van a necesitar; el análisis profundo de textos complejos, la extracción de consecuencias derivada de la conjunción entre realidad y fuentes, requieren unas habilidades generales previas que no se ejercitan de forma especial u orientada en las enseñanzas previas. No existen, tampoco, vías de colaboración entre el profesorado previo a la universidad y el universitario para educar en los últimos años de la enseñanza media en unas destrezas concretas<sup>4</sup>. Además de todo lo anterior, y aunque parece que esto se va superando, en muchas ocasiones el aprendizaje del Derecho se aborda con la idea previa, preconcebida y, aunque falsa, generalizada, de que estudiar Derecho implica memorizar grandes cantidades de datos, sin el más mínimo atisbo de conceptualización; “saberse” los temas. Y ejercer el Derecho, o trabajar con el Derecho, ser más listo, (no en el mejor de los sentidos), que la persona con la que uno se interrelaciona, con el fin de lograr

---

<sup>4</sup> El alumno tiene que llegar a estar preparado para, por ejemplo, la adquisición de conceptos jurídicos básicos, habilidades de búsqueda, interpretación de textos complejos, análisis de hechos para la determinación de las cuestiones jurídicamente relevantes, aplicación de fuentes con la capacidad de determinar una conclusión concreta y no vaga. O capacidad de expresión de conceptos relacionados entre sí de forma compleja y sutil. Todo esto requiere una base previa.

En relación con esta cuestión, V. URQUIZU CAVALLÉ, (2012), en especial, Pgs. 219, 220, 223 y 224. Estudia la cuestión y propone una serie de medidas a asumir, como el trabajo conjunto entre la enseñanza secundaria y la universitaria. Las denominadas “asignaturas cero” pueden solucionar algunos problemas, pero en un programa de estudios tan apretado como el del grado, y además teniendo en cuenta las perspectivas que se adivinan, la forma de incardinarlas en el curso de la carrera no es fácil; seguramente tendría que basarse en aprovechar el verano anterior al curso.

los fines propuestos. El Derecho, sin embargo, implica un conjunto de conocimientos y destrezas que va mucho más allá de lo anterior. Cuando una persona se enfrenta al aprendizaje del Derecho descubre un mundo inédito en el cual las capacidades de comprensión, relación y aplicación son definitivas, un mundo más sugerente que el que consiste en conocer de memoria una serie de contenidos. Se tienen que conocer los institutos, el lenguaje y las fuentes, y se ha de ser capaz de manejarlos, como herramientas, para llegar a ciertos resultados, y esto hace que la aplicación del Derecho sea un proceso vivo, un “juego” que se desarrolla por los actores<sup>5</sup>.

No todo son desventajas; los alumnos de ADE comienzan el trabajo en el Derecho Tributario conociendo determinadas cuestiones que para los de Derecho son menos conocidas, cuando no desconocidas, como la Contabilidad, y habiendo trabajado de forma intensa con conceptos jurídicos muy manejados en la empresa, como los de devengo, provisión, amortización, o incluso con las declaraciones/liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido. Esto hace que, de la misma forma que tienen dificultades añadidas para trabajar y asumir la Parte General, tengan en algunos impuestos, (Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido de forma significada), una experiencia de trabajo previa que les ayuda. La posición de los alumnos frente al Derecho Tributario es así, en una cierta medida, y según estudien Derecho o ADE, “simétrica”, en el sentido de que cada origen implica el conocimiento previo de parcelas distintas y hasta cierto punto, (porque no agotan la totalidad de la materia), complementarias.

Por lo que respecta al Derecho Financiero y Tributario, y más en concreto, en ADE, al Derecho Tributario, se produce una peculiaridad adicional a las anteriores. Los alumnos y alumnas de Derecho ven en el Derecho Financiero una especie de singularidad frente a la práctica totalidad de ramas del Derecho; se debe fundamentalmente a que parten de la idea de que el Derecho Financiero implica trabajar con números; las expresiones “contabilidad”, “balance”, “asiento contable” u operación matemática les producen la sensación de que este Derecho se sale de su mundo estándar, y a veces lo asumen desde un punto de vista receloso. Por idénticas pero simétricas razones, los alumnos de ADE lo afrontan con un recelo similar; es un “Derecho”, lo que implica trabajar con leyes, decisiones, “sentencias” y otra serie de instrumentos que no están en los campos de actuación de las materias que componen gran parte de la titulación. No existe ninguna razón para estos recelos, no en un sentido ni en otro, porque las operaciones a que el Derecho Tributario se

---

<sup>5</sup> En este sentido es especialmente interesante la opinión de PÉREZ LLEDÓ, (2002). Se refiere a que el Derecho es “algo más que un conjunto de textos”, (habla de “normas, instituciones, agentes, procedimientos, valores, interpretaciones, prácticas, etc”); es un “fenómeno social complejo”, “una empresa participativa” que se va conformando continuamente a partir de unos presupuestos, de unos materiales, pero con el concurso de las conclusiones, las determinaciones a que llegan los actores, (Pg. 267).

refiere son de extrema sencillez, y porque los instrumentos jurídicos se leen y se utilizan con normalidad por quien se prepara para ello. Pero las ideas preconcebidas del alumnado tienen un peso real evidente<sup>6</sup>.

Existe un condicionante más en lo que respecta a la docencia del Derecho Tributario en el Grado en ADE, por lo menos en la Universidad Politécnica de Cartagena, pero cada vez con más frecuencia en casi todas: la asignatura, de seis créditos, es cuatrimestral. Es evidente que la carga lectiva de seis créditos es idéntica concentrada en un cuatrimestre que repartida en dos, pero no es seguro que sea idéntica también la capacidad del cerebro humano para asumirla y la disponibilidad de tiempo libre o de márgenes de elasticidad en la utilización de éste en un cuatrimestre que en dos. Por una parte, la aceleración en la asunción de contenidos dificulta la labor de “reposo” y “repaso” de ideas y conocimientos que tan importante es en la materia. Aunque una persona dedique las mismas horas en bruto a una materia en un cuatrimestre que a lo largo de un curso, la asunción de ideas no es idéntica. Por otra parte, la concentración en un cuatrimestre, (que a pesar de su denominación consiste de hecho en poco más de tres meses), de una carga de trabajo, deja a los alumnos menos elasticidad a la hora de trabajar con la materia que la asunción en el doble de tiempo, en el que siempre existen más facilidades de organización y aprovechamiento del tiempo.

El Derecho Tributario presenta, además, ciertas peculiaridades que condicionan los planteamientos de enseñanza y aprendizaje.

En primer lugar incide sobre actos privados o públicos, situaciones, derechos, obligaciones, relaciones, conceptos o institutos jurídicos que se regulan, se estudian y se conocen en otras ramas del Derecho. Es cierto que va de suyo que trabajar en Derecho implica consultar, aprender y conocer cada día y para cada caso, pero sería poco menos que un acto de hipocresía manifestar que cuando una persona trabaja en Derecho Tributario, no ha sentido nunca la impresión, (a veces incluso algo abrumadora, aunque incentivadora e interesante) de estar rodeada por una especie de realidad infinita en algunos de cuyos aspectos, con una cierta frecuencia, hay que profundizar. Incide sobre todo tipo de actos y contratos civiles, mercantiles, laborales; tiene consecuencias que requieren la interpretación de los hechos y las fuentes a la luz de los mandatos constitucionales, o que requieren el conocimiento de, al menos, los fundamentos del Derecho sancionador. Pero es que además se desenvuelve, en la mayoría de las ocasiones, a través de procedimientos

---

<sup>6</sup> Esta idea de “ajenidad”, que curiosamente se complementa con la de pertenencia a diversos mundos, se produce a nivel de estudio universitario e incluso a nivel profesional. Con desenfado y una cierta gracia, no exentos de un profundo conocimiento de la realidad, refleja esta idea PAUL L. CARSON, (2012). Especialmente, por lo que respecta a los estudios en la Universidad, las páginas 1359 a 1361.

administrativos y mediante la emisión y la eventual aceptación de, u oposición a, dichos actos administrativos. El Derecho Tributario se mueve en relación con, o incidiendo sobre, los demás Derechos. Es cierto que el trabajo previo en las otras ramas del Derecho ayuda al estudiante a tener una cierta base, pero si en el ámbito del Derecho dicha base apenas excusa de la obligación de trabajar con las demás ramas en muchos asuntos puramente tributarios, y plantea retos, en el ámbito en que se mueve un alumno o alumna de Administración y Dirección de Empresas el problema es mayor. El Derecho es un todo, y el Derecho Tributario es Derecho; una parte de ese todo que además está en continua relación con muchas de las demás, y esto es, desde el punto de vista del estudiante de ADE, una dificultad añadida. Dificultad que los alumnos suelen manifestar de forma reiterada, y que centran en muchas ocasiones en la expresión “lenguaje muy técnico”. Las respuestas a cualquier pregunta o encuesta que se realice a los 7

alumnos y alumnas de ADE contienen una mención, inexcusable, a la dificultad de entender el lenguaje utilizado por el profesor. Ante esta situación, no es útil hacer un catálogo infinito de cuestiones a conocer previamente al inicio de los estudios de Tributario, tanto porque sería una empresa estéril, (también para los alumnos de Derecho), como porque el empeño iría en contra de lo que se pretende con el proceso de aprendizaje: la adquisición de habilidades de autoaprendizaje. Es cierto, sin embargo, que cuanto mejor y mayor sea la coordinación entre las diversas asignaturas jurídicas de la titulación, más se optimizará el proceso y mejores tenderán a ser los resultados<sup>7</sup>.

En segundo lugar, el Derecho Tributario es extraordinariamente cambiante; es cierto que todas las ciencias cambian, y que el nivel de reformas legislativas actual ha llegado a incidir de forma inusitada incluso en determinadas parcelas del Derecho privado, pero en Derecho Tributario los cambios inmediatamente aplicables son muchos; algunos de ellos puramente superficiales, pero otros de carácter estructural. Estos cambios se producen con más frecuencia en la denominada Parte especial que en la general.

---

<sup>7</sup>No hay que pensar sólo en conceptos ligados íntimamente a cuestiones de la Parte especial, (arrendamiento financiero, permuta, contrato laboral o muchos otros), sino a otros que, aunque suelen pasar más desapercibidos, se plantean continuamente en la vida práctica: capacidad jurídica, representación, responsabilidad u otros. GARCÍA DE LA MORA, (1994, Pg. 748) resalta el valor formativo que esto supone para los alumnos, y menciona cuestiones como la analogía, el principio de legalidad, la prueba o el delito o como ejemplo “paradigmático”, “el caso de toda la polémica sobre el concepto de personalidad jurídica a propósito de los entes y organizaciones colectivas sujetos a imposición a pesar de carecer de la misma”. ¿Alguien se atrevería a decir que la cuestión recién expuesta, que plantea continuos problemas y está viva en el día a día de la práctica, es menos importante para un asesor que la cuantía o el límite de una deducción?

Por las razones recién expuestas, la conjunción en un cuatrimestre de una materia nueva y asumida con recelo puede implicar una dificultad añadida. Probablemente las materias nuevas necesitan un tiempo de maduración mayor que las de profundización en materias ya conocidas; de la misma forma que los cursos de especialización, o de profundización, o las asignaturas optativas diseñadas para quienes ya conocen la materia, cuadran perfectamente en un formato corto e intenso, (que en ocasiones puede incluso ser conveniente), las asignaturas que implican la toma de contacto con un mundo relativamente nuevo y extraño cuadran mejor, a igualdad de contenidos, en formatos de tiempo más extensos que en formatos intensivos, que son los que al final se han venido materializar en las titulaciones.

Este trabajo se centra en las enseñanzas en el grado, y más concretamente en la asignatura obligatoria “Derecho Financiero y Tributario”, pero con el fin de centrar el discurso posterior puede ser interesante hacer una mención a la estructura total de materias relacionadas con el Derecho Financiero y Tributario en la Facultad de Ciencias de la Empresa de Cartagena. Como se ha dicho con anterioridad existen dos asignaturas, una obligatoria y otra optativa, de las que ya se ha hablado. Además, la Facultad imparte un Máster en Administración y Dirección de Empresas, MBA, y en él existe una asignatura obligatoria, denominada “Fiscalidad Empresarial”, con una carga lectiva de cuatro créditos ECTS<sup>8</sup>.

Así pues, una alumna o alumno que decidiese trabajar todas las oportunidades que la Facultad le brinda en relación con el Derecho Financiero y Tributario, podría cursar hasta 14,5 créditos; ahora bien, el diseño en cada fase es distinto. Como se puede imaginar, las asignaturas versan sobre lo que, en general, se podría entender como la misma materia, pero ni los contenidos ni los métodos son idénticos, sino que pretenden una cierta progresividad y van acusando, además, una cierta especialización. Sostiene PALAO TABOADA que es una cuestión a considerar la combinación de una “fase o grado inicial de carácter más rígido” con otras posteriores “más flexibles y con un número razonable de especialidades”<sup>9</sup> Se combina así, a su juicio, la formación básica con otra posterior sobre la que se pueda

---

<sup>8</sup>El máster consta de 60 créditos ECTS impartidos en un curso académico, en dos cuatrimestres; de las asignaturas establecidas, las obligatorias implican 40 créditos; dentro de las obligatorias, y en el módulo “Instrumentos de Administración y Dirección de Empresas”, existen una asignatura denominada “Régimen Jurídico de la Actividad Empresarial”, de primer cuatrimestre, y otra denominada “Fiscalidad Empresarial”, de segundo cuatrimestre, cada una, (como las demás) con una carga lectiva de 4 créditos. El plan de estudios se aprobó mediante Resolución de la Universidad de 10 de enero de 2013 y se publicó en el Boletín Oficial del Estado de 7 de febrero de 2013.

<sup>9</sup>PALAO TABOADA, (1983). V. Pg. 502. El texto es de 1983 y aplicado a la titulación en Derecho, pero es perfectamente aplicable a la actualidad y al aprendizaje del Derecho Financiero y Tributario en la titulación en ADE, porque se refiere a un método, a una planificación del trabajo y los objetivos, de aplicación casi general a cualquier rama del conocimiento.

apoyar la adquisición de conocimientos profesionales, para la que será extraordinariamente importante la práctica; fase posterior en la que se provee de una formación y a la vez una información rigurosa sobre la situación de determinado sector del ordenamiento<sup>10</sup>. El avance desde un conocimiento general hasta un conocimiento especializado se corresponde con el avance de los enfoques del trabajo a realizar sobre el conocimiento, de las aptitudes, habilidades o destrezas que se requieren en cada fase. PÉREZ LLEDÓ se refiere a los niveles de aprendizaje poniéndolos en relación con las finalidades perseguidas, las tres finalidades que a su juicio deben de guiar en la enseñanza de buenos profesionales: finalidad cognoscitiva, (enseñanza de conocimientos), práctica, (capacitación argumentativa) y crítica, (educación en fines y valores)<sup>11</sup>. No es que se trate de una correspondencia temporal, simple y pura, en el sentido de que cada fase implique solamente la persecución de un fin, pero no parece ningún error pensar que en las primeras fases del aprendizaje se pretende comprender y asumir conocimientos, instrumentos y capacidades de carácter general, y en las posteriores se va produciendo una especialización que pone sus objetivos en la adquisición de aptitudes y destrezas más vinculadas a fenómenos concretos y más especializados; una fase aún posterior puede implicar una labor crítica, que parte de la adquisición previa de las habilidades generales y de aplicación a casos más o menos especializados. Así pues, en el diseño del currículum se tiende a ir de lo general y polivalente a lo especializado y marcadamente práctico o crítico; un poco como avanzar desde el conocimiento del Derecho hacia la aplicación y al final hacia la crítica que permita no sólo conocer y conocer las virtudes y defectos de una determinada regulación, sino incluso estar en disposición de proponer alternativas viables. Desde el grado hasta el final del máster se avanza, fundamentalmente, en las dos primeras fases, salvo que el perfil investigador del máster lleve a iniciar el camino de la comprensión crítica y la propuesta de alternativas válidas.

De acuerdo con lo anterior, en el grado, en seis créditos, se pretende avanzar en la adquisición de conocimientos y competencias generales, no sólo porque no hay tiempo para otra cosa, sino porque especializar en un contenido, en una rama, en un aspecto, en un tributo, cuando no se han asentado con solidez los requerimientos previos, es especializar falsamente y, en muchas ocasiones, en algo cambiante que pierde validez con mucha rapidez y facilidad. En la asignatura obligatoria de grado la atención general y amplia puede ser una virtud. En la asignatura optativa el enfoque debe de cambiar; aunque se podría optar por profundizar algo más en aptitudes y competencias generales, se tiende a localizar objetivos concretos, unos pocos dentro de un mundo extraordinariamente amplio, y a trabajar sobre ellos; con esto se pretende que los alumnos puedan adquirir destrezas en la profundización en dichos aspectos, pero difícilmente se pueden trabajar más de unos cuantos en 3 créditos

<sup>10</sup>PALAO TABOADA, (1992). V. Pg. 335.

<sup>11</sup> PÉREZ LLEDÓ, (2002), Pg. 213.

sobre 4,5. Con respecto al máster la cuestión depende; si se trata de un máster generalista enfocado a la adquisición de unos fundamentos por parte de un alumnado que en su mayoría proviene de formaciones distintas y distantes del Derecho Financiero y Tributario el enfoque no puede ser ni profundo ni mucho menos crítico; en estos casos se reproducen, en el máster, los problemas del grado pero agravados por una falta de base todavía mayor y por la disponibilidad de menos créditos. Si se trata de un máster cuyos alumnos tienen ya los requerimientos previos, la labor se suele centrar en unas cuantas cuestiones concretas, generalmente muy relacionadas con los problemas del día a día de las empresas, y en ellas se debe de trabajar con una cierta profundidad.

La metodología es aparentemente igual, pero no puede ser idéntica en cada fase. De los alumnos se debe de pretender que adquieran ciertas aptitudes a la hora de enfocar problemas y ciertas habilidades a la hora de calificarlos, solucionarlos o analizar las posibles consecuencias de cada presupuesto. Saber solucionar implica unos conocimientos previos, y es obvio que, aunque se pretenda que sea la resolución de cuestiones la que lleve a la necesidad de ir adquiriendo conocimientos, se establece un círculo en virtud del cual el estudio y el trabajo práctico se van desarrollando con una cierta simultaneidad, y el grado de uno y otro en esta simultaneidad no puede ser absolutamente igual en el alumno de un máster que ya ha llegado a él con una base fuerte, y a quien se le puede asignar, de entrada, una tarea de una cierta dificultad para que, al hilo de las soluciones, se produzca el proceso de formación, que en un alumno que tiene la mente en blanco en cuanto a los previos necesarios para trabajar.

Una serie de cuestiones se plantea, a la vista de lo anterior, cuando se enfrenta la necesidad de conseguir la adquisición de ciertos conocimientos y habilidades en seis créditos. Entre muchas otras, dos se pueden poner de manifiesto: hay que seleccionar objetos de trabajo, contenidos; y hay que graduar, también, las destrezas que se pretende trabajar con respecto a ellos. No existe sólo una distinción entre cuestiones que “se ven” y cuestiones que “no se ven” en el curso, existe una graduación en cada una de las que efectivamente se trabajan, y ésta viene condicionada, entre otros factores, por el tiempo disponible y por el perfil de la formación que se pretende, de forma que la graduación de exigencias no es sólo “horizontal”, es decir, realizada a lo largo del discurso de los diversos temas del curso, sino también “vertical”, es decir, realizada en función de un análisis de profundidad de cada cuestión en cada tema.

### III.- CONOCIMIENTOS, APTITUDES, DESTREZAS Y ACTITUDES.

La carga docente en obligatoriedad en el grado en ADE debe de intentar la adquisición por parte de los alumnos de unos conocimientos y unas competencias de carácter general, en el sentido de que tienen que permitir el conocimiento de gran parte del todo, no de una sola parte muy concreta. De que no pueden ser especializados con profundidad en una o varias cuestiones de la materia<sup>12</sup> De que no son orientados, en el sentido de que deben de dotar de herramientas básicas pero hábiles para atender al desempeño de la profesión en diversos campos, que las alumnas y alumnos están aún por definir, y que pueden cambiar a lo largo de su vida profesional<sup>13</sup>. En este sentido, CORRAL GUERRERO habla de un conocimiento integral, sistemático y básico, en el sentido, que más adelante se trata, del carácter integral de los objetivos de trabajo, pero del rigor sistemático y de conocimiento. Ahora bien, no se debe de confundir generalidad, y no especialización ni profundización en un aspecto concreto, con mera información de datos de detalle. La asignatura no está destinada a procurar información, sino a formar<sup>14</sup>.

En relación con esta cuestión se encuentra la idea que se tenga acerca de lo que es el Derecho, y lo que significa su aprendizaje. El Derecho es, como dice PÉREZ LLEDÓ, una herramienta<sup>15</sup>. Cuando se asume que el Derecho es un instrumento para ser utilizado, y se combina esta idea con la de su enorme extensión y su velocidad de cambio, la idea acerca de aquello en lo que consista el aprendizaje del Derecho y su aplicación cambia, y tiende a aproximarse a la de que consiste en adquirir y utilizar una serie de competencias que, eso sí, se basan en una serie de conocimientos previos. El aprendizaje del Derecho tiende a la comprensión de la lógica que subyace en el sistema jurídico en general, y en las cuestiones concretas en particular, porque aunque el Derecho cambia con frecuencia, y aunque es distinto de un lugar a otro, se basa en todas partes y en todo momento en unos presupuestos lógicos semejantes, que son los que informan las bases estructurales y conforman el ramaje cambiante, y cuya comprensión permite el autoaprendizaje de dicho ramaje. El Derecho es una ciencia, en el sentido literal; se basa en unos principios lógicos, que pueden ser más mudables en la medida en que se acerca a lo muy concreto, pero que suelen ser más universales en sus fundamentos. Comprender un lenguaje, comprender la lógica que refleja, tener un conocimiento general del armazón conceptual o intelectual en que se basan las fuentes jurídicas a utilizar, son los primeros pasos para aprender a

<sup>12</sup> Por ejemplo, Impuesto sobre Sociedades o Derecho Tributario Internacional.

<sup>13</sup> Por ejemplo, no se debe entender la asignatura obligatoria como el proceso de preparación para una oposición a la Administración.

<sup>14</sup> V. (1991), Pg. 35. Se refiere a su “consideración de iniciación panorámica estructural; de arranque o despegue de conocimientos elementales... lo fundamental, primordial o cimental”. Pero no informativo, sino “sustantivo”.

<sup>15</sup> (2002). Pg. 22. No es, en sus palabras, “algo que simplemente *está ahí*, para ser conocido, sino una herramienta para ser utilizada en la solución de problemas reales”.

utilizar un método de resolución de cuestiones; dicho para que lo entiendan los profanos que nunca se han relacionado con el trabajo profesional del Derecho, estudiar o aplicar el Derecho no es estudiarse todas las normas, de la misma forma que aprender a navegar no es aprenderse de memoria todas las rutas de acceso, las derrotas de éstas, etc, de todos los puertos o aeropuertos del mundo; es aprender a manejar los instrumentos que permiten definir, conocer y utilizar válidamente cada ruta en cada momento. Señala GONZÁLEZ GARCÍA que lo que interesa es poner a los alumnos “en condiciones de comprender, interpretar y aplicar correctamente las leyes tributarias”, para lo cual hay que ayudarles a descubrir su “lógica interna”<sup>16</sup>

ARIÑO ORTIZ, por su parte, se refiere a que el estudiante debe de aprender a ver la “unidad de sentido” que se da entre las sucesivas regulaciones, de forma que pueda entenderlas todas y aplicarlas rectamente, “recorrer por sí mismo el camino del razonamiento jurídico”<sup>17</sup>. Se trata de que el estudiante domine los conocimientos y las habilidades básicas y aprenda a aprender a partir de ellos. Conociendo las “llaves” de la estructura podrá, con más facilidad, adentrarse en los detalles cuando proceda. Se trata de renunciar al conocimiento enciclopédico, tanto por lo que respecta a la extensión del temario, como a la asunción de conocimientos de puro detalle, porque lo que se profundiza en el conocimiento del detalle se pierde en el de las bases conceptuales sólidas; detalle, por otra parte, inútil, por desfasado, al cabo de un tiempo<sup>18</sup>. Se trata, por tanto, de cambiar el punto de vista desde la emisión de conocimientos hacia la enseñanza de competencias, y desde la recepción pasiva y memorización de datos hacia el aprendizaje, activo, de capacidades, teniendo en cuenta que esto último requiere, también, partir de unos conocimientos<sup>19</sup>.

<sup>16</sup>(2000), Pg. 54.

<sup>17</sup>Pg. 23. Se refiere a estudiantes de Derecho, y más concretamente por lo que respecta al Derecho Administrativo; no obstante, salvando las distancias, los problemas a afrontar, y las soluciones a adoptar para éstos, se basan en la misma lógica y en el mismo método de trabajo. Llega a manifestar que las regulaciones se suceden con relativa frecuencia, y no se debe de exigir al estudiante que las aprenda, porque no se trata de la “retención de una masa de conocimientos”, sino que se debe de lograr que sea capaz “de integrar, en un sistema de principios permanentes, la mudable y cambiante realidad de cada momento”.

<sup>18</sup>PALAO TABOADA, (1995), se refiere a la necesidad de “renunciar a la utopía decimonónica del conocimiento enciclopédico en favor del trabajo participativo de los alumnos sobre un número limitado de temas” estudiados en materiales legislativos, jurisprudenciales y en algún caso doctrinales, (Punto 5, Pg. 323). En sentido análogo PÉREZ LLEDÓ, (Pgs. 201 y 221), que se refiere a la cantidad de contenidos de simple información que se contienen en los temarios y los manuales, excesiva en su opinión, ante la constatación de que las normas actuales son de una cantidad inabarcable y extraordinariamente cambiante. LÓPEZ-SIDRO LÓPEZ, (2011), se refiere al concepto de “ideas fuertes”, “el soporte para desarrollar futuras reflexiones y abordar nuevos problemas”, (Pgs. 33-34). También, contraponiendo “calidad de conocimiento” a “cantidad de información”, GONZÁLEZ RUS, (2003), Pg. 12.

<sup>19</sup>En relación con esto, V. PASTOR DEL PINO, (2014), Pgs. 6 y 7, que pone el acento en la labor de aprendizaje, activo y autónomo, que corresponde al alumnado.

Ahora bien: la Universidad debe de procurar un aprendizaje de contenidos limitados, de destrezas dosificadas, porque no puede ser de otra manera, pero los contenidos a trabajar, las destrezas a adquirir, las soluciones a las que el autoaprendizaje debe de buscar, tienen que estar dominadas por la idea de excelencia, y tener un cariz marcadamente formativo y científico, y no meramente informativo; la acotación de contenidos no puede ser acotación en el nivel de justificación intelectual. Esto lleva a diversas consideraciones.

El conocimiento formativo, a diferencia del informativo, implica menos información de detalle, pero exige en cada asunción de conocimiento, en cada paso en el aprendizaje y la aplicación del Derecho, el conocimiento no sólo del qué, sino también del por qué y del para qué. La asunción de conocimientos formativos implica el esfuerzo intelectual, más que por aplicar directamente una norma, por saber cuál es la razón de ser de esa aplicación, cuáles son los presupuestos que la condicionan, cuáles los presupuestos lógicos que la rodean, cuáles las hipótesis en que cabe plantearse su aplicación, y además, cuáles los objetivos a los que tiende y la razón de ser de las respuestas que supone. Exige conocimiento de causa. La posibilidad de situar un razonamiento en un contexto. Conocer el sistema lógico que informa a las fuentes que se aplican. El esfuerzo de conocimiento que lo anterior supone, es el que debe de procurar el aprendizaje para la toma de decisiones coherentes en relación con una determinada cuestión<sup>20</sup>.

Así pues, el aprendizaje en el grado en ADE no está dirigido a que el o la nueva profesional solucionen problemas mecánicos con carácter inmediato a su incorporación al mundo laboral, sino a que, una vez que lleven un tiempo, sean capaces de solucionar los problemas que la mera aplicación mecánica no soluciona. Lo anterior supone que el trabajo sobre impresos o sobre programas informáticos, con ser interesante, no es el que se busca; y que la visión de la formación debe de tender a dotar de instrumentos para que se aprenda a aprender y a solucionar a largo plazo, aunque las normas cambien, y no a cumplimentar una declaración actual. Tampoco a liquidar un tributo sin necesidad de dedicar un tiempo, posteriormente, a practicarlo, porque esto implicaría no dedicar atención a muchas cuestiones. Todo lo anterior implica una utilización de la memoria, en palabras de LÓPEZ-SIDRO LÓPEZ,

---

<sup>20</sup> MARTÍN-RETORTILLO BAQUER, (2011, Pg. 11), se refiere a la relación entre el concepto de ciencia y la “profundidad de conocimientos, la creación de conceptos, la explicación de significados... la tendencia expansiva que permite rellenar lagunas, en suma, la posibilidad de elaborar un sistema”.

No es que la enseñanza informativa no tenga su lugar, es que éste no es el Grado. En relación con esto, V. CORRAL GUERRERO, (1991), Pg. 35, que relaciona la docencia desde el punto de vista informativo con la dirigida a profesionales, generalmente postgraduados, muy centrada en contenidos de derecho positivo de inmediata aplicación y en tributos o aspectos concretos.

selectiva, inteligente y relacional<sup>21</sup> y también de la dedicación a la adquisición de competencias.

Es cierto que, como dice PASTOR DEL PINO, la docencia debe de estar en estrecha relación con la realidad profesional, lo que implica exigencias a la hora de delimitar objetivos, competencias a conseguir, métodos de aprendizaje y de evaluación<sup>22</sup> Ahora bien: ¿en qué sentido?

Una de las primeras cuestiones que salen al paso cuando se habla de enseñanza práctica con el alumnado, es la de la confusión entre enseñanza orientada a ser útil en la práctica y adquisición de habilidades inmediatamente aplicables pero sin horizonte; por lo que respecta al Derecho Tributario la cuestión está clara: cumplimentar impresos y manejar los dos o tres programas de liquidación al uso. Sin embargo, dedicar los créditos a estas tareas sería improductivo, entre otras cosas porque dichas destrezas se suelen aprender con mucha facilidad, en ocasiones en una tarde<sup>23</sup>. Lo anterior sin contar con que las posibilidades de concreción práctica del o los futuros desempeños profesionales del o de la estudiante son innumerables; formar parte del cuadro de una empresa netamente exportadora, o industrial, o agrícola, ser autónomo, llevar a cabo actuaciones en el seno de la Administración, son hipótesis que llevan a los profesionales a multitud de variantes cada una de ellas, de forma que las habilidades a adquirir no se conocen hasta que se asume el puesto concreto. Por otra parte, la Universidad no puede, aunque quiera, y como señala LÓPEZ-SIDRO LÓPEZ, reproducir la realidad profesional, ni siquiera a través del *prácticum*, que no pasa de ser una mera aproximación a un aspecto de ésta, y pese a todo “ha sido valiosa y enriquecedora para la sociedad”<sup>24</sup>. Se plantea el dilema al que se refiere PALAO TABOADA, entre “plegar” la enseñanza al futuro ejercicio profesional, o formar de forma abstracta o teórica<sup>25</sup>.

En el extremo opuesto a la obsesión por el impreso se encuentra la posibilidad de deslizamiento hacia dos fenómenos que tampoco parecen deseables en el Derecho Tributario, menos aún en un grado dirigido a personas de formación multidisciplinar, y menos aún con una carga de créditos ajustada: uno el de la dedicación a la teoría especulativa, otro el de la deriva hacia el conocimiento insustancial no científico.

Sobre todo cuando no se cuenta con facilidades a la hora de profundizar en algún tema, se tiende a plantear las cuestiones de forma meramente teórica, con la excusa

---

<sup>21</sup> Pg. 31.

<sup>22</sup> 2014, Pg. 7.

<sup>23</sup> Describe esta situación, con mucha claridad, PÉREZ LLEDÓ, 2002. V. Pg. 206.

<sup>24</sup> 2001. Pgs. 35 y 34.

<sup>25</sup> 1983. Pg. 498.

de que en el futuro se adquirirán las competencias prácticas<sup>26</sup>. No parece que la pura especulación teórica, alejada de la realidad, sea lo ideal de un curso en ADE.

El extremo opuesto a la teorización viene constituido por el “trabajo” realizado sin presupuestos de conocimiento y sin la definición de metas a conseguir en cuanto a capacidades de resolución de problemas; dice de forma muy gráfica y clara LÓPEZ-SIDRO LÓPEZ que si se renuncia al conocimiento de los conceptos, principios e instituciones y de su utilidad, se llega al extremo opuesto a la acumulación de datos, y se puede degenerar en una “sucesión de debates insustanciales”, algo “cómodo” para todos pero que “no lleva a ninguna parte”<sup>27</sup>.

No ha de olvidarse, en relación con los peligros de derivar hacia la pura especulación teórica o hacia el debate insustancial, que el ambiente no es siempre propenso al trabajo riguroso desde el punto de vista científico pero definido hacia competencias útiles para los alumnos; el profesor de universidad viene poco incentivado a mejorar su docencia, y basa gran parte de su carrera profesional en la investigación, y la separación entre el mundo universitario y los diversos mundos profesionales es muy grande. Todo esto hace que los más propensos a la actividad investigadora tengan que controlar su tendencia a la confusión de la clase con un foro de debate sobre cuestiones profundísimas, y los menos, la tendencia a que la clase se convierta en el mero aprendizaje de unos pocos principios elementales<sup>28</sup>.

Así pues, y en palabras de MARTÍN-RETORTILLO BAQUER, la Universidad no es una academia, ni un repetitorio, ni un centro de capacitación profesional. ¿Cuál es, pues, la función de la Universidad desde el punto de vista de la formación para la práctica? Según sus palabras, formar teniendo en cuenta que no tiene que hacerlo de forma que prepare para el ejercicio directo e inmediato de ciertas profesiones. Formar para la práctica si por esto se entiende, como dice PÉREZ LLEDÓ, la formación “metodológica” para el manejo del Derecho en las más variadas situaciones; que el conocimiento, en su más amplio sentido, esté orientado hacia la aplicación real<sup>29</sup>. Ni se puede despreciar la necesidad de conocimientos teóricos, ni se pueden convertir en un fin que se agota en sí mismo; la teoría es un presupuesto inexcusable, y sin su conocimiento no se puede abordar de forma solvente la solución de problemas, (otra cuestión, distinta, es la de cómo se adquieren dichos conocimientos y la conveniencia de que los estudiantes los vayan adquiriendo en la medida en que se plantean retos

<sup>26</sup> 26 Avisa sobre esta cuestión, en un sistema universitario teóricamente marcado por la dedicación y el éxito en la formación de profesionales con habilidades prácticas, el estadounidense, HARRY T. EDWARDS, (1992-93). Pg. 40. En las Pgs. 38 y 39 menciona la importancia de que las Facultades produzcan conocimiento enfocado hacia problemas concretos, y enseñen a los estudiantes a solventarlos de forma competente y ética.

<sup>27</sup> 27 V. (2011), Pgs. 29 y 30. V. También GONZÁLEZ RUS, Pg. 5.

<sup>28</sup> También esto parece darse en la enseñanza estadounidense; V. HARRY T. EDWARDS, (1992-93), Pg. 38, sobre el ambiente inhóspito en los centros para el trabajo vinculado a la práctica profesional.

de comprensión y solución de cuestiones). Para cumplir el objetivo propuesto es necesario hacer un examen de conciencia previo a la impartición del curso. Partiendo de un análisis de las competencias que los alumnos tienen que adquirir, y de su efectiva utilidad intelectual y práctica, hay que definir objetivos del aprendizaje. Es cierto que esta labor se lleva a cabo de forma intuitiva y automática por prácticamente cada profesor, pero también lo es que el análisis previo de presupuestos del alumnado, tiempos, metas a conseguir y medios para hacerlo racionaliza de forma muy importante la labor. Para transmitir habilidades hay que hacer un planteamiento previo, (mejor, escrito y disponible para los alumnos y alumnas), de los objetivos a conseguir. Estos tienen que definirse según las necesidades y posibilidades reales de formación del alumnado, y esto requiere un análisis y la consiguiente definición con referencia a momentos distintos: el total del curso, la zona o unidad didáctica que se va a trabajar en cada momento y el tema concreto. Estos tres niveles deben de comunicarse a los alumnos antes de comenzar el trabajo correspondiente, porque les ayuda a plantearse hacia donde van. Definir en cada zona de trabajo lo que se pretende alcanzar permite que los discentes eliminen el velo de incertidumbre y desconocimiento a través del cual evolucionan sus trabajos.

La dimensión ética es crucial en la enseñanza y en la práctica del Derecho Tributario; aunque a la edad relacionada con los últimos cursos universitarios la estructura de la personalidad está prácticamente conformada y la asunción de presupuestos éticos no se puede referir a las bases de la vida social y personal, hay una ética del Derecho y su aplicación que requiere una atención fundamental. Hay una dimensión moral en el propio Derecho Tributario, en sí mismo, porque traduce unos principios, (redistribución, solidaridad, tutela, asunción de cargas, etc), pero también hay una dimensión moral en la aplicación, en la práctica del día a día; unas normas no escritas, unas pautas de comportamiento que se observan en las relaciones entre Administración y administrados o entre éstos, (discreción, solvencia, límites impuestos para cada lado de la mesa). En los ejercicios de la profesión que implican confianza la dimensión moral o ética es importante. Y rentable; conviene llevar a la mente de los alumnos y alumnas que la infracción no es ya que no sea deseable, sino que no suele ser rentable a largo, y que uno de los valores que tienen que saber “vender” el día de mañana para vivir bien de su profesión es el de su solvencia no sólo intelectual, sino de comportamiento. No parece que la articulación de unos temas o unos ejercicios a estudiar y resolver vaya a cambiar la estructura de pensamiento de las personas a cierta edad; la dimensión ética del Derecho Tributario y la de la profesión no “son” una parte del temario, pero “están” en todo el temario, y por esto deben de ser enseñadas y trabajadas a lo largo del curso. Y también aquí, de la misma forma que sucede con las oscilaciones entre el cultivo de la pura teoría y la devoción a las actividades puramente instrumentales, hay que cuidar de no caer en el extremo de realizar una docencia acrítica desde el punto de vista ético, pero

tampoco en el de convertir la clase en una especie de foro de adoctrinamiento fácil basado en medias verdades de fácil venta a ciertas edades. Hablar de ética no es hablar de política, y la opinión política del profesor tiene que ser mucho más que cuidadosamente dosificada. No obstante lo anterior, siempre se revela, porque es imposible que en un curso de Derecho no se planteen ciertos dilemas; en estos casos la cuestión se debe abordar de forma plural, de forma que sean los estudiantes los que manifiesten ideas y vayan encontrando los espacios de sus verdades y sus límites; la tarima de la clase no es un púlpito ni el estrado de un mitin. El Derecho tiene una dimensión “fundacional” de la sociedad, de las instituciones políticas y económicas, y además del aprendizaje relacionado con las estructuras sociales y legales, y con la solución de problemas concretos, a la siguiente generación hay que trasladar el conocimiento de toda una serie de valores y actitudes intangibles pero que, como la gravedad, unen las piezas del armazón. Cuando una graduada o un graduado en ADE trabaja con tributos, en el mundo de la empresa o en relación con la Administración, entra en un mundo jurídico, con pautas de comportamiento jurídicas, y su armazón intelectual tiene que venir acompañado de uno ético y de comportamiento<sup>29</sup>.

#### IV.- CONCLUSIONES.

Los titulados en ADE pueden asumir competencias en el mundo tributario a muy altos niveles; sin embargo cuando afrontan el estudio del Derecho Tributario se encuentran ante un mundo nuevo que en la Universidad tienen que asumir con una base limitada y en el ejercicio profesional implica todo un conjunto de condicionamientos, presupuestos y formas de actuar netamente jurídicas. Los métodos de estudio, de trabajo y solución de problemas e incluso las pautas relacionales son distintos a los que se dan en otros ámbitos de los estudios de empresa.

El Derecho Tributario se relaciona con otras ramas del Derecho, y además es muy cambiante, lo que implica que hay que plantearse qué es exactamente lo que se pretende del alumnado en la Facultad. Esto implica varias cosas. En primer lugar la graduación de exigencias, que tiene que afectar tanto a la extensión del temario

---

<sup>29</sup> Es especialmente interesante de leer el “Statement on the Value of Legal Education”, de la Association of American Law Schools; disponible en la página web de la Asociación, en la pestaña “Current Issues on Legal Education”. Las consideraciones que se hacen en la declaración se refieren a las Facultades de Derecho, y a la sociedad estadounidense pero son, salvando ciertas distancias, perfectamente aplicables al caso de este trabajo. Entre otras muchas cosas, manifiesta que las Facultades de Derecho son las guardianas, cultivadoras y transmisoras de un cuerpo de conocimiento y experiencia que es esencial para el bienestar y la estructura de la sociedad; y que la principal función del profesor de Derecho es enseñar a la siguiente generación de profesionales a pensar de forma crítica en los problemas, para entender la estructura y el poder del Derecho en nuestra sociedad y para estar atentos y diligentes en la búsqueda de soluciones.

como a la profundidad con que cada cuestión de éste se trabaja. En segundo lugar, la asunción de conocimiento del sistema en su totalidad, como uno de los medios necesarios para comprender la lógica que le informa, que le da unidad de sentido y cuyo conocimiento es la principal meta a conseguir, porque procura los medios para aprender a aprender. En tercer lugar, la exigencia de que las actividades tiendan a lograr un conocimiento formativo, no informativo, con todo lo que esto implica, de forma especial la necesidad de trabajar con conocimiento de causa, con conocimiento de los presupuestos lógicos y las consecuencias buscadas con cada fuente utilizada y cada decisión asumida. En cuarto lugar, la asunción de la idea de que el estudiante universitario no está destinado a aplicar una mecánica nada más incorporarse al mundo profesional, sino a aprender, en un tiempo, a solucionar los problemas que la mera mecánica aplicativa no soluciona.

Para lograr las metas propuestas es necesario hacer un planteamiento previo de los objetivos del aprendizaje tanto en el curso en general, como en cada fase de éste y en concreto en cada tema; este planteamiento se debe de poner en conocimiento de los alumnos antes de abordar el inicio de cada tarea.

La práctica del Derecho Tributario implica una serie de pautas de comportamiento moral o ético, y una serie de costumbres y límites que están presentes en el día a día, y cuyo conocimiento debe de empezar a lograrse en las Facultades; es cierto que éstas no pueden proveer del bagaje total necesario, pero sí orientar los primeros pasos en el sentido adecuado. El Derecho Tributario implica una dimensión ética, y su aplicación y las relaciones que implica, también, y esto debe de ser conocido por los futuros y futuras profesionales.

## V.- BIBLIOGRAFÍA

- AGENCIA NACIONAL DE EVALUACIÓN DE LA CALIDAD Y ACREDITACIÓN. “Libro Blanco: Título de Grado en Economía y en Empresa”. Informado por la Comisión de Evaluación del diseño del Título de Grado en Economía y Empresa en junio de 2005.
- ARIÑO ORTIZ, G. “Sobre el Estudio y Comprensión del Derecho Público. Guía para su Estudio”. Revista Jurídica de Investigación e Innovación Educativa, Nº 6, junio de 2012. Pgs. 9 a 26.
- ASSOCIATION OF AMERICAN LAW SCHOOLS, (THE). “Statemen on the Value of Legal Education”. Página web de la Asociación.
- CORRAL GUERRERO, L. “Enseñanza del Derecho Tributario en las Escuelas de Ciencias Empresariales”, Cuadernos de Estudios Empresariales, Nº 1/1991. Universidad Complutense de Madrid.
- GARCÍA DE LA MORA, L. “La Enseñanza del Derecho Tributario: Pasado, Presente y Futuro”. Revista Española de Derecho Financiero, nº 104. 1994. Pgs. 735 a 764.
- GONZÁLEZ GARCÍA, E. “La Enseñanza del Derecho Tributario”. Dikaion, revista de Actualidad Jurídica, Nº 9. 2000.
- GONZÁLEZ RUS, JJ, “Reflexiones sobre el Futuro de la Enseñanza del Derecho y la Enseñanza del Derecho en el Futuro”, Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología, Nº 194. 2003.
- HARRY T. EDWARDS. “The Growing Disjunction Between Legal Education and the Legal Profession”. Michigan Law Review, Nº 34. 1992-1993.
- LÓPEZ-SIDRO LÓPEZ, A. “Reflexiones sobre los Desafíos de Bolonia y la misión del Profesor Universitario. Entre la Innovación y la Tradición”. Revista Jurídica de Investigación e Innovación Educativa, Nº 4, junio de 2011. Pgs 23 a 44.
- MARTÍN-RETORTILLO BAQUER, L. “Acerca de la Enseñanza de la Ciencia del Derecho Administrativo en las Facultades Universitarias” Revista Jurídica de Investigación e Innovación Educativa, Nº 3. Enero/2011. Pgs. 9 a 26.
- PALAO TABOADA, C.  
“La Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario”. Revista Española de Derecho Financiero, Nº 40. Septiembre-diciembre/1983. Pgs. 493 a 504.  
“La Docencia y la Investigación Jurídicas en España”. Revista de Administración Pública. Nº 129. 1992. Pgs. 333 a 348.

“Proposiciones para Iniciar un Coloquio sobre la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario en Nuestros Días”. Revista Española de Derecho Financiero, Nº 86, 1995. Pgs. 321 a 323.

- PASTOR DEL PINO, MC. “El Derecho Financiero y Tributario en la Titulación de Administración y Dirección de Empresas: Dogmática y Práctica”. Revista de Educación y Derecho, Nº 10. Abril-septiembre/2014.

- PAUL L. CARSON. “Mamas Don’t Let Your Babies Grow Up to Be Tax Lawyers”. Tax Analysts. Junio 2012. Pgs. 1358-1365.

- PÉREZ LLEDÓ, J.A. “Teoría y Práctica en la Enseñanza del Derecho”. Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, Nº 6. 2002, Pgs. 197 a 238.

- UNIVERSIDAD POLITÉCNICA DE CARTAGENA. Página web: [www.upct.es](http://www.upct.es).

- URQUIZU CAVALLÉ, Á. “La Coordinación en el Proceso de Transición entre el Bachillerato y los Estudios Universitarios de Derecho”. Revista Jurídica de Investigación e Innovación Educativa, Nº 5. Enero de 2012. Pgs. 218 a 226.