

# *Enseñanza del Derecho Tributario en las Escuelas de Ciencias Empresariales*

LUIS CORRAL GUERRERO

Doctor en Derecho

Catedrático de la Escuela de Ciencias Empresariales

Departamento de «Derecho Financiero y Tributario»

Universidad Complutense de Madrid

Utilizo por vez primera la expresión de *Escuelas de Ciencias Empresariales*, en virtud del reciente Real Decreto 386/1991, de 22 de marzo, que ha establecido el título universitario oficial de «Diplomado en Ciencias Empresariales»<sup>1</sup>.

## I. DERECHO TRIBUTARIO

Es generalmente aceptado que la disciplina denominada *Derecho tributario* constituye la parte más extensa del Derecho financiero, que tiene por objeto el conocimiento científico de la doctrina y las normas relativas a los tributos. La palabra *tributo* goza de una gran implantación en nuestro Derecho de la segunda mitad del siglo actual. Y aunque no es definido por la legislación, resulta caracterizable por las siguientes *notas*:

- 1.<sup>a</sup> Contiene tres *clases*: impuestos, tasas y contribuciones especiales<sup>2</sup>.
- 2.<sup>a</sup> Se *fundamenta* en la capacidad económica de los contribuyentes<sup>3</sup>.
- 3.<sup>a</sup> Es la especie más importante de los *ingresos públicos* desde el triple aspecto: normativo, doctrinal y presupuestario.
- 4.<sup>a</sup> Es la figura más destacada de los *ingresos de Derecho público*, respecto de otras relevantes como la Deuda Pública, los Monopolios, las Transferencias, los Precios Públicos y los rendimientos del Patrimonio.
- 5.<sup>a</sup> Se explica jurídicamente mediante la institución de la *obligación tributaria* o vínculo entre el ente público acreedor y el obligado deudor, consistente en el pago del tributo.

Los «tributos son —escribe el Profesor Palao Taboada— los ingresos que los entes públicos obtienen coactivamente, es decir, imponiendo a los

---

1. Vid. Real Decreto 386/1991, de 22 de marzo; BOE, n.º 73, de 26 de marzo, 1991, p. 9.497 y ss.

2. Cfr. Artículo 26 de la Ley General Tributaria.

3. Cfr. Artículo 31,1, de la Constitución Española.

particulares. en virtud de su poder, la obligación de entregarles sumas pecuniarias»<sup>4</sup>.

No obstante, la noción ofrecida de tributo y su triple contenido, resulta obligado afirmar que el *impuesto* es rotundamente preponderante ante las tasas y las contribuciones especiales, por lo que el lenguaje tributario ofrece dos significados de la palabra *tributo*:

1.º Como *género*, es decir, como agrupación de las tres especies indicadas.

2.º Como *especie*, es decir, como sinónimo de impuesto.

Del contexto y sentido de que se trate, se puede averiguar fácilmente cuál de los dos significados es el utilizado, es decir, qué es lo que se ha querido decir en cada caso por el legislador o por el autor.

Un sector doctrinal, en el que destacan, entre otros, los autores alemanes e italianos, el Profesor Antonio Berliri<sup>5</sup> y el Profesor Albiñana<sup>6</sup>, sostiene que es conveniente limitar el contenido del Derecho tributario al impuesto solamente. Con lo que pasaría a denominarse *Derecho impositivo*, como sucede en Alemania<sup>7</sup>. Entre otras razones porque se considera que la contribución especial es una tasa, y que ésta no debe estimarse especie tributaria<sup>8</sup>.

La primaria ordenación del Derecho tributario en Parte general y Parte especial, responde a esta fecunda división, clásica en diversas disciplinas jurídicas. El Derecho tributario *general* tiene por objeto el conoci-

4. Cfr. PALAO TABOADA, C.: Derecho financiero y tributario; ed. Colex, I. Madrid, 1985, p. 28.

5. Cfr. BERLIRI, A.: Principios de Derecho tributario; EDERSA, Madrid, 1964, anotados por VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.

6. En una de sus obras generales básicas se ocupa de esta cuestión bajo el epígrafe: «El tributo como categoría en revisión»; Cfr. ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C.: Derecho financiero y tributario; Ministerio de Hacienda, Madrid, 1979, p. 423.

7. «...En la doctrina alemana, que ha servido de modelo para la elaboración del Derecho Tributario continental europeo (y después iberoamericano), no se habla siquiera de un Derecho Tributario (*Abgabenrecht*), sino de un Derecho impositivo o *Steuerecht*. Quedan, por tanto, fuera de sus límites los tributos distintos del impuesto, como son fundamentalmente las tasas (que dan lugar a un *Gebührenrecht*) y las contribuciones especiales»; Cfr. PALAO TABOADA, C.: La enseñanza del Derecho Financiero y Tributario; en «Civitas. Revista española de Derecho Financiero», n.º 40, 1983, p. 500.

8. Los Profesores PÉREZ DE AYALA, J. L. y Eusebio GONZÁLEZ han manifestado las dificultades que se ofrecen para conceptuar el tributo, estimando «que de no existir los conceptos de tasa y de contribución especial, habría carecido de sentido plantearse el contenido de la expresión tributo, que con toda probabilidad habría venido a ser sinónimo de impuesto o contribución»; Cfr. Curso de Derecho tributario, EDERSA, 5.ª ed., Madrid, 1989, p. 185.

miento científico de la doctrina y las normas comunes a todos los tributos. Y el Derecho tributario especial se refiere a los tributos en particular, integrados en el llamado sistema fiscal o tributario. La Parte general se construye por la doctrina y la jurisprudencia mediante el estudio y aplicación de la Parte especial, y se consolida con la codificación tributaria, de la que la Ley General Tributaria española es un ejemplo, juntamente con sus Reglamentos generales. Es entonces cuando la Parte general ejerce un benéfico influjo en la clarificación terminológica, en la ordenación sistemática y en la fundamentación de la Parte especial. Por lo que las dos partes se necesitan entre sí, y aun existiendo esa división, forman un todo unitario inseparable. Si bien, tanto en el orden del conocimiento como en el aplicativo o técnico, debe ser lo primero lo general o común que lo especial o particular.

## II. CIENCIA ECONOMICA Y CIENCIA JURIDICA

Es suficientemente conocido que el tratamiento científico de los tributos, y predominantemente del impuesto, adquiere cierta presencia a finales del siglo XIX, tanto en la literatura económica como en la jurídica. Primero aparece en las obras de Economía, y después se desgaja de ella para figurar en obras de Hacienda Pública, también denominada: Ciencia de la Hacienda, Ciencia financiera, Finanzas Públicas... Por lo que se refiere a la literatura jurídica, dicho estudio científico aparece en primer lugar en las obras de Derecho administrativo, del que posteriormente se desprende para alcanzar su lugar, en el siglo actual, en las obras de Derecho tributario, bien considerado como tal o bien formando la parte de mayor amplitud dentro del llamado Derecho financiero. Esta última posición ha obtenido una amplia difusión en España, merced al talento y esfuerzo de su fundador, el Profesor Sainz de Bujanda, y de sus primeros seguidores los Profesores García-Añoveros, Vicente-Arche, Cortés Domínguez, Palao Taboada, Ferreiro, Rodríguez Bereijo, entre otros. Sin embargo, no ha alcanzado la misma implantación en otros países, que se limitan al estudio del Derecho tributario solamente, como afirma el propio Palao<sup>9</sup>.

Cultivándose la materia tributaria tanto por los economistas como por los juristas, aunque cada sector desde su propia óptica sin ignorar la otra, el deslinde accedió al reconocimiento oficial. Siendo de destacar dos hechos:

1.º La creación en 1970, en las Facultades de Derecho, de las *Cátedras* de «Derecho financiero y tributario», con separación de las correspondientes a «Economía Política y Hacienda Pública».

2.º A raíz de la Ley de Reforma Universitaria de 1983, la creación de las llamadas *áreas de conocimiento*: «Derecho financiero y tributario» por

9. Cfr. PALAO TABOADA, C.: o.c. nota n.º 7, p. 499 y ss.

una parte, y «Economía Aplicada» por otra, para alojar en el seno de esta última las disciplinas de Hacienda Pública, Sistema fiscal, Régimen fiscal de la empresa, entre otras.

La normativa que estableció esta división, necesaria y previa para la organización departamental, otorgó a los Profesores de las materias tributarias el derecho a optar por una u otra área de conocimiento, fundado seguramente en la existencia de dos clases de sus cultivadores: economistas y juristas.

Pero expliquemos a grandes rasgos cómo se ha llegado a la situación actual, a través del análisis de los Planes de Estudios de las Escuelas de Ciencias Empresariales, en lo relativo a las materias de «Hacienda Pública» y «Derecho tributario».

Partimos desde la creación en 1850 de las Escuelas de Comercio, precedente inmediato de las actuales de Ciencias Empresariales, teniendo a la vista la legislación académica correspondiente<sup>10</sup>. De su estudio extraemos en síntesis las siguientes afirmaciones:

1.<sup>a</sup> Por lo que se refiere a la *Hacienda Pública*, aparece como disciplina autónoma en 1953 y desaparece en 1975.

2.<sup>a</sup> Por lo que se refiere al *Derecho tributario*: en 1953 se crea la asignatura de «Derecho fiscal y laboral»; en 1956 aparece con el nombre de «Legislación fiscal»; y por último, en 1975, con la denominación de «Régimen fiscal de la empresa», hasta la fecha.

3.<sup>a</sup> Hasta 1956 la materia tributaria de estudio preferente durante más de un siglo, es la existente dentro del Derecho aduanero, primero dependiente de la Economía y después del Derecho Mercantil.

4.<sup>a</sup> En el Plan de Estudios de 1903 figura una disciplina con la denominación de «Derecho Mercantil internacional y Elementos de Hacienda Pública», y en el de 1912 otra con la expresión de «Instrucciones de Hacienda Pública».

5.<sup>a</sup> En el Plan de Estudios de 1915 aparece una disciplina llamada «Administración económica (organización administrativa, contribuciones, rentas, impuestos, leyes e instrucciones de Hacienda Pública)», pasando al Plan de 1922 con el nombre de «Administración económica», sin más<sup>11</sup>. Todo lo cual resulta coherente con lo que cuenta Lucien Mehl que ocurría en Francia, antes de la segunda guerra mundial: «era muy restringida la parte que se dedicaba a la enseñanza del fenómeno fiscal en la Facultad de Derecho y en las Escuelas de Comercio»<sup>12</sup>.

10. Cfr. UCIEDA GAVILANES, A.: *Hacia la fundación de la Universidad Comercial*; Gráficas Iberia, apéndices, Badajoz, 1953, pp. 155-184. Cfr. Decreto 23 julio 1953, (M.<sup>o</sup> Educ. Nac.), ESCUELAS DE COMERCIO. Plan de estudios y régimen. BOE, n.º 227 de 15 de agosto 1953.

11. Esta asignatura no fue constitutiva de Cátedra, a diferencia de las restantes, sino servida por unas plazas administrativas denominadas de «Profesores especiales».

12. Cfr. MEHL, L.: *Elementos de Ciencia Fiscal*; Bosch, Barcelona, 1964, p. 5.

6.<sup>a</sup> En 1953 se crean en nuestras Escuelas las primeras Cátedras relativas a la ciencia financiera pública, con la denominación de *Hacienda y Contabilidad públicas*, que comprendían dos asignaturas: una, *Hacienda pública* y otra, *Contabilidad pública*. En la reforma de 1956 continúan esas Cátedras con la misma denominación y contenido, salvo la incorporación de una tercera asignatura: *Legislación fiscal*. Y en la última reforma de 1975, pasan a denominarse Cátedras de *Hacienda Pública y Derecho tributario*, con un contenido troncal único: *Régimen fiscal de la empresa*. Lo que implicó la desaparición de las tres asignaturas antes indicadas.

Es muy posible que en la llegada del *Régimen fiscal de la empresa* a las Escuelas —en las cuales permanece mayoritariamente—, tuviera influencia el Plan de Estudios de 1973 para las Facultades de Ciencias Económicas y Empresariales. Existían en él dos asignaturas con esta misma denominación, situadas en los cursos tercero y cuarto, las cuales fueron sustituidas en el Plan de Estudios de 1979, por las de *Hacienda Pública*, en cuarto, y *Sistema Tributario Español y Comparado*, en quinto curso.

Lo cierto es que la existencia y permanencia de *Régimen fiscal de la empresa* en las Escuelas, ofrece naturalmente la conexión entre el Derecho tributario y la empresa y, en consecuencia y a primera vista, una concepción reduccionista del Derecho tributario: la correspondiente al ámbito empresarial. Dedicamos el siguiente epígrafe a reflexionar sobre este punto de vista.

### III. DERECHO TRIBUTARIO Y EMPRESA

La relación entre el Derecho tributario y la empresa se manifiesta no solamente en los *Planes de Estudios* de los diversos centros docentes, sino también en la *literatura*. Por lo que se refiere a los primeros, me parece significativo el señalar estos hechos:

1.º La Orden del Ministerio de Educación Nacional de 13 de agosto de 1965 aprobó unos Planes de Estudios experimentales para las Facultades de Derecho de las Universidades de Sevilla y Valencia. En ellos se incorporaban como novedad unos cursos de iniciación a la especialización en las materias de Derecho Público, *Derecho de la empresa* y Derecho privado. Y naturalmente hacía acto de presencia el Derecho financiero y tributario<sup>13</sup>.

2.º En algunos Planes de Estudios vigentes de la licenciatura de Ciencias Empresariales existen asignaturas que se refieren al Derecho tributa-

---

13. Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.: El Derecho Financiero se incorpora, como disciplina autónoma, a los Planes de Estudios de las Universidades españolas; en «Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública», n.º 59, 1965, pp. 623-638.

rio de la empresa, con las denominaciones de tributación o fiscalidad. Es el caso de las Facultades de Granada, León y Jaén, por ejemplo.

3.º El Real Decreto 386/1991, de 22 de marzo, establece el título universitario oficial de Diplomado en Ciencias Empresariales, y las directrices generales de los planes de estudios correspondientes. Figurando en ellos, como materia troncal, la *Fiscalidad de la empresa*, perteneciente al área de conocimiento *Derecho Financiero y Tributario*<sup>14</sup>.

Por lo que se refiere al Derecho tributario de la empresa en la literatura, entiendo que resulta factible distinguir tres grupos: la francesa, la destinada a centros universitarios y la dirigida a profesionales de la empresa.

### 1. Literatura tributaria francesa

Si la constituímos en grupo aparte, es por dos circunstancias. La *primera*, porque la doctrina gala permanece algo alejada de la concepción científica del Derecho tributario, tal como se ha expuesto anteriormente. Pueden ser una excepción, entre otras, dos obras de *Droit fiscal*: una de Louis Trotabas y Jean-Marie Cotteret<sup>15</sup>, y otra de Gilbert Tixier y Guy Gest<sup>16</sup>. Y la *segunda*, porque una de sus características es, precisamente, la de la conexión entre el Derecho tributario y la empresa. Representan una muestra los libros siguientes: Dos obras con el título de *Droit fiscal de l'entreprise*: una de Patrik Serlooten<sup>17</sup>, y otra de D. Ledouble<sup>18</sup>. Dos obras con la denominación de *Fiscalité de l'entreprise*: una de André Turq<sup>19</sup>, y otra de Georges Egret y Allan Timbart<sup>20</sup>. Maurice Cozian, que es Catedrático de Derecho Público y de Derecho Tributario de los Negocios en la Universidad de París II, y Presidente de la Sociedad francesa de Derecho tributario, es autor de *Fiscalité des entreprises*. Dos obras utilizan en su denominación la expresión de *Droit fiscal des Affaires*: una de J.-P. Le Gall<sup>21</sup>, y otra de Gilles Amédée-Manesme<sup>22</sup>. Y por último citamos *L'entreprise devant l'impôt*, de Jean Schmidt<sup>23</sup>.

14. Cfr. Real Decreto 386/1991, de 22 de marzo. BOE n.º 73, de 26 de marzo 1991.

15. Cfr. TROTABAS, L. y COTTERET, J.-M.: *Droit fiscal*, Tours, Dalloz, 1973.

16. Cfr. TIXIER, G. y GEST, G.: *Droit fiscal*, Paris, L.G.D.J., 1976.

17. Cfr. SERLOOTEN, P.: *Droit fiscal de l'entreprise*, Paris, Montchrestien, 1988.

18. Cfr. LEDOUBLE, D.: *Droit fiscal de l'entreprise*, Paris, Libraires Techniques, 1986.

19. Cfr. TURQ, A.: *Fiscalité de l'entreprise*, 3.ª ed., Paris, ed. Sirey, 1975.

20. Cfr. EGRET, G. y TIMBART, A.: *La fiscalité de l'entreprise*, Vendôme, Presses Universitaires de France, 1975.

21. Cfr. LE GALL, J.-P.: *Droit fiscal des affaires et enregistrement*, 12.ª ed., Paris, Dalloz, 1974.

22. Cfr. AMÉDÉE-MANESME, G.: *Principes et Pratique du Droit fiscal des Affaires*, Paris, Economica, 1987.

23. Cfr. SCHMIDT, J.: *L'entreprise devant l'impôt*, Paris, Bordas-Connaissance, 1972, p. 117.

El contenido de las precedentes obras, que conciben un Derecho tributario de la empresa, tiene una composición desigual. Así, unas, las que se refieren a la Parte *especial*, tienen una preponderante participación de Derecho positivo y adoptan el sistema de la *biología* de la empresa, es decir, la exposición de la materia desde su nacimiento, siguiendo por su funcionamiento y modificaciones, hasta su extinción. Es el caso de las obras de Serlooten y de la realizada por Egret y Timbart. Otra, sin embargo, se limita solamente a determinadas cuestiones de la Parte *general*, con una exposición de materias concretas del Derecho francés desde una original perspectiva. No constituye, por tanto, un sistema de Derecho tributario general, habitualmente aceptado. Es el libro de Amédée-Manesme. Por último, otras comprenden la Parte *general* y la *especial* (Turq y Le Gall), siendo la obra de Turq, la más sistemática y completa por contener doctrina, Derecho positivo y Derecho comparado.

## 2. Literatura tributaria para centros universitarios

Presentamos aquí un conjunto de obras que, aun teniendo diversa denominación, coinciden en un contenido común: el Derecho tributario de la empresa. En efecto, tres obras inscriben en su título la expresión *Régimen fiscal de la empresa*<sup>24</sup>. Dos libros se titulan *Fiscalidad de la empresa*: uno portugués<sup>25</sup> y otro español de casos prácticos<sup>26</sup>. Uno reciente del Profesor Arnau Zoroa lleva la denominación de *Derecho tributario. Sistema Fiscal Estatal*, que adopta un método original a través de casos prácticos muy bien explicados, precedidos de un didáctico resumen estructural<sup>27</sup>. Por último, un libro belga utiliza en su título la expresión *Droit fiscal des sociétés*<sup>28</sup>.

También se advierte en las obras que anteceden un contenido desigual, que se puede resumir en las siguientes *características*:

1.<sup>a</sup> Algunas comprenden tanto la Parte *general* como la *especial*. Es el caso de las obras de Unzueta (1977 y 1978), de Antonio Martín-Bejarano y Manuel Arcila (1990) y del portugués Fernandes Ferreira (1973).

24. Cfr. UNZUETA Y YUSTE, A.: Régimen fiscal de la Empresa; Impr. Manuel Pareja, 2 vols., Barcelona, 1977-1978; MARTÍN-BEJARANO ARIANES, A. y ARCILA MARTÍN, M.: Régimen fiscal de la Empresa; Tecnos, Madrid, 1990; ROMÁN, M.: Régimen fiscal de la Empresa; ed. Gráficas Ortega, Madrid, 1990.

25. Cfr. FERNANDES FERREIRA, R.: Fiscalidade da empresa. Lisboa, Livraria Petrony, 1973.

26. Cfr. CASTELLANO REAL, F.; MARZO CHURRUCA, S.; PEREIRA RODRÍGUEZ, J. J. y PÉREZ GONZÁLEZ, L. A.: Manual práctico de la fiscalidad de la empresa; ed. Centro de Estudios Ramón Areces, S. A., Madrid, 1990.

27. Cfr. ARNAU ZORO, F.: Derecho tributario. Sistema fiscal estatal (a través de Casos Prácticos); Escuela de la Hacienda Pública, Madrid, 1990.

28. Cfr. VAN WYNENDEAELE, J. R.: Principes de Droit fiscal des sociétés dans les pays de la Communauté Économique Européenne, Bruxelles, Établissements Émile Bruylant, 1963.

2.<sup>a</sup> Determinadas obras solamente se ocupan de la Parte *especial*, como es la del belga Van Wynendaele, de Manuel Román y las dos de casos prácticos: la del Profesor Arnau Zoroa y la de Francisco Castellano, Santiago Marzo, Jorge Juan Pereira y Luis Angel Pérez.

3.<sup>a</sup> Por lo que se refiere a la Parte *especial*, tanto en las obras que constituye su contenido único como en las que es precedida de la Parte *general*, se advierte la utilización del método llamado «impuesto por impuesto», entendiéndose por tal aquel que toma como pauta ordenadora la de cada figura impositiva o impuesto tipificado. Complementan este método con otras perspectivas dos autores. El Profesor Arnau Zoroa emplea una metodología dinámica, adoptando la óptica de las empresas contribuyentes, por cuanto gestionan el 80 por 100 de los tributos estatales, estableciendo en consecuencia este esquema: ventas, compras y resultados, el cual puede estimarse en parte, como integrante del denominado método de la *biología* empresarial. Y el autor belga Van Wynendaele añade el método internacional, por cuanto se ocupa del Derecho fiscal de las sociedades en los países europeos comunitarios.

4.<sup>a</sup> Finalmente en las obras de este grupo se procede la presencia preponderante de los llamados impuestos empresariales. Los impuestos sobre la renta de las personas físicas y de las jurídicas, así como el IVA y los Impuestos Especiales, tienen un extenso tratamiento respecto de los restantes. Lo que se explica que predominen los libros que se destinan a las Escuelas de Ciencias Empresariales.

### 3. Literatura tributaria para profesionales de la empresa

Incluimos en este apartado unas obras de Derecho tributario de la empresa, que tienen en común su destino a los profesionales de la empresa, los cuales tienen necesidad de adquirir *información* tributaria para la realización de su diario quehacer, que constituye la aplicación de su formación: la empresarial, bien como directivos, propietarios o no, ejecutivos y técnicos<sup>29</sup>. Esta agrupación también coincide en su exclusiva dedicación a la Parte *especial*<sup>30</sup>. Tales obras utilizan en su denominación, con carácter predominante, la expresión de *Fiscalidad de la empresa*, con algunas variantes terminológicas. Con el fin de reducir al máximo posible la exposi-

---

29. El libro del Profesor Arnau Zoroa sirve también para uso de los alumnos de la Escuela de la Hacienda Pública, del Ministerio de Economía y Hacienda; cfr. ARNAU ZORO, F.: o.c. nota n.º 27.

30. No obstante, el libro de Martín Oviedo incorpora acertadamente una pequeña exposición de Parte general; cfr. MARTÍN OVIEDO, J. M.: *Fiscalidad de las empresas*; ed. Civitas, S. A., Madrid, 1988. Este libro tiene un antecedente: *IDEM*, *Problemas fiscales de la empresa*; Impr. Aldus, S. A., Madrid, 1976.

ción, considero dignas de ser destacadas, con relación a la literatura examinada, las siguientes características:

1.<sup>ª</sup> Asumen todas el *método informativo*, que se diferencia del método sustantivo. Recordamos aquí la útil distinción, formulada por el Profesor Sainz de Bujanda, entre disciplinas sustantivas y disciplinas informativas. Se manifiesta la utilización de ese método, por la presencia de Modelos oficiales, Calendario del contribuyente, legislación y diversa documentación.

2.<sup>ª</sup> La mayoría de estas obras adoptan el llamado método de la *biología* empresarial, de anterior referencia. En consecuencia, no toman como criterio ordenador el método de «impuesto por impuesto», sino que se fijan en el *sector empresa*, en una triple dimensión: en general<sup>31</sup>, mediana y pequeña empresa<sup>32</sup> y empresa individual<sup>33</sup>, por lo que se examina el entramado de impuestos sobre el sector empresarial considerado, siguiendo los actos típicos de la empresa, entre los que destacan los que se pueden nombrar, con alguna aproximación, *impuestos empresariales*, como son los impuestos sobre la renta y sobre el consumo<sup>34</sup>. El Profesor Arnau Zoroa trata solamente los impuestos del subsector Estado, con exclusión de los impuestos autonómicos: los Impuestos Especiales, IVA e impuestos sobre la renta. Mientras que los cinco tomos de *Praxis Fiscal, La empresa y el fisco*, se ocupan del IVA, impuestos sobre la renta e Impuesto sobre el patrimonio<sup>35</sup>.

#### IV. METODOS DOCENTES

Llegados a este punto nos planteamos la cuestión de la *enseñanza del Derecho tributario*, que, como es natural, no constituye una actividad uniforme, dada la diversidad de centros en los que se imparte: con distintos

31. *Ibidem*.

32. Cfr. SOLER AMARO, R.; FERRAZ RICARTE, R. y SAIGI GRAU, J. A.: *Tributación de la pequeña y mediana empresa*; IMPI, Madrid, 1982; cfr. GIMENO ULLASTRES, J. y RUIZ-HUERTAS, J.: *La fiscalidad de la pequeña y mediana empresa*; A.P.D., Zaragoza, 1981.

33. Cfr. GOXENS, A.: *El empresario individual ante el fisco*; ed. Miquel, Barcelona, 1984; cfr. RUBIO CASTAÑERA, F. J.: *Guía tributaria del empresario individual*; EDAEM, Barcelona, 1989.

34. Verdú Santurde se ocupa del Impuesto sobre Sociedades, del IVA, del Impuesto de Transmisiones patrimoniales y Actos jurídicos documentados, así como de la fiscalidad internacional; cfr. VERDÚ SANTURDE, A.: *Fiscalidad de la empresa*; ed. Vicens-Vives, Barcelona, 1986.

35. La editorial Praxis ha comenzado a publicar en 1990 una revista quincenal titulada *Contabilidad y Fiscalidad al día*, dirigida por José María Huguet, y en la que figura como colaborador, entre otros, el Catedrático de la Escuela de la Universidad Complutense de Madrid, Prof. Dr. Enrique Fernández Peña.

niveles y fines. No debe ser la misma en las Facultades de Derecho que en las Facultades de Ciencias Económicas y Empresariales. Diversa ha de ser en la Escuela de la Hacienda Pública, para los funcionarios del Ministerio de Economía y Hacienda; en los distintos Centros públicos y privados que desarrollan Programas y Cursos llamados *Master*, para postgraduados y profesionales; en el seno de Colegios profesionales para mejorar la formación de sus miembros; de la materia general y monográfica por sectores y por impuestos; para contribuyentes... Resulta muy atinada, en este contexto, la aportación del Profesor Amorós Rica<sup>36</sup>.

No es objeto de nuestro estudio en este momento, la enseñanza del Derecho tributario a los profesionales, tanto de la empresa como de las Administraciones tributarias, como tampoco lo es la correspondiente a los contribuyentes. Nuestro ámbito de atención está constituido, de acuerdo con nuestro inicial designio, por la enseñanza dirigida a los universitarios y, concretamente, a la impartida en los centros de esta naturaleza.

Suele ser frecuente en la literatura tributaria, sobre todo en la correspondiente a la Parte especial, el empleo del *método de la realidad económica* y del que se puede denominar, *método interdisciplinar*. Ambos válidos para la investigación y la docencia. El primero considero que es aquel modo científico de actuar, consistente en servirse de la realidad económica, o realidad extrajurídica, con el fin de explicar mejor el sentido de la norma tributaria. Desde hace años y en el ámbito del Derecho mercantil, ha defendido y practicado esta metodología con éxito pedagógico<sup>37</sup>, el ilustre maestro Rodrigo Uría.

Por método interdisciplinar se entiende aquel modo de proceder científico, que pone de manifiesto la necesidad de explicar mejor y fundamentar más, determinadas normas tributarias, por medio de los conocimientos que suministran las disciplinas próximas. Entre las que figuran, con carácter preferente, entre otras, respecto de la Parte especial del Derecho tributario, el Derecho mercantil, el llamado Derecho contable y la Ciencia de la Hacienda.

Considero que, situados en este punto discursivo, procede distinguir tres métodos: el común a los centros universitarios; específico de los centros de ciencias empresariales; y el propio de las Escuelas de Ciencias Empresariales.

---

36. Cfr. AMORÓS RICA, N.: La enseñanza y el estudio del Derecho tributario. Estudio preliminar a PÉREZ DE AYALA: «Derecho tributario»; EDERSA. I, Madrid, 1968, pp. XVII-LII.

37. Se afirma que la Pedagogía, además de ciencia, es también el arte de ayudar a los estudiantes.

## V. METODO COMUN A LOS CENTROS UNIVERSITARIOS

Parece claro que el Derecho tributario, tanto en las licenciaturas de Derecho y de Ciencias Empresariales, como en la Diplomatura de esta última denominación, no ha de concebirse solamente como un Derecho *informativo*, entendiéndose por tal, en la línea de la argumentación que venimos exponiendo, como aquel dirigido a la docencia de los profesionales, generalmente postgraduados, con un contenido predominante de Derecho *positivo* de la Parte *especial*, y ajeno, generalmente, a los fundamentos, abanico de alternativas y a las estrechas relaciones con otras disciplinas económicas y jurídicas, que le sirvan de apoyo y explicación, y que utiliza el método de la llamada «biología de la empresa».

Sino que estimo que el Derecho tributario a enseñar en esas tres clases de centros universitarios, ha de ser entendido como un Derecho *integral, sistemático y básico*, es decir, de *todo* el Derecho tributario, pero en su consideración de iniciación panorámica estructural; de arranque o despeque de conocimientos elementales, o sea, de lo fundamental, primordial o cimental. Lo que quiere decir que su contenido ha de ser, no solamente *informativo*, sino, sobre todo, *sustantivo*. Entendiéndose por tal el que comprende no sólo la Parte *especial* sino también la *general*, que es su necesario antecedente. Que abarca también, no sólo el Derecho positivo sino también los *esquemas básicos doctrinales*, integrados en un campo sistemático. Que se extiende igualmente, no sólo al Derecho vigente, caracterizado por su variabilidad y complejidad, sino también, y ésto me parece algo decisivo, a los *fundamentos* de cada institución, de cada figura tributaria y procedimiento tipificado, que se encuentran originariamente en las restantes *ciencias jurídicas*, que vivifican el Derecho tributario, y también en las ciencias *económicas*, especialmente la Hacienda Pública y la Economía financiera y Contabilidad, en las que encuentra apoyo, explicación y entendimiento.

Precisamente, son los propios juristas docentes de las Facultades de Derecho, los que, con generalidad, se pronuncian claramente sobre la necesidad de servirse instrumentalmente de los conocimientos elementales de la Hacienda Pública y de la Contabilidad para enseñar el Derecho tributario. Por ejemplo, respecto de la Hacienda Pública, el Catedrático de Salamanca, Eusebio González, ha dejado escrito que esta disciplina económica tiene mucho que decir a la hora de la elaboración de las leyes tributarias «y permanentemente ofrece al estudioso del Derecho una guía segura para juzgar sobre la mayor o menor racionalidad económica del sistema, sobre sus efectos en el conjunto de la economía nacional y sobre las alternativas posibles»<sup>38</sup>. Y recoge la cita de Hensel: «*Il diritto tributario*

---

38. Cfr. GONZÁLEZ, E.: Derecho fiscal, Derecho financiero y Derecho tributario: en «Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública», n.º 103, 1973, p. 439.

*senza la fecondazione della Scienza delle finanze rimane un semplice lavoro tecnico»*<sup>39</sup>.

Respecto de la Contabilidad, el Catedrático Palao Taboada, sostiene la exigencia de tener «unos conocimientos, aunque sean elementales, de Contabilidad»<sup>40</sup>. Y algunos Profesores europeos de ciencias del Derecho, aprobaron en la reunión de 1978 en Dürnstein, localidad próxima a Viena, esta directriz, entre otras: «Para el entendimiento del concepto de beneficio debe enseñarse la estructura de un balance, así como los principios generales de la contabilidad y de la valoración de activos»<sup>41</sup>.

## VI. METODO EN LOS CENTROS DE CIENCIAS EMPRESARIALES

De acuerdo con lo afirmado en el epígrafe anterior sobre el método común a los centros universitarios, pertenece también a los dedicados a las Ciencias Empresariales, la necesidad de enseñar por vez primera al alumnado el Derecho tributario, no con el método informativo, sino con el *sustantivo*. Lo que quiere decir dos cosas:

1.<sup>a</sup> Que dicha enseñanza habrá que concebirla como un Derecho *integral y sistemático*, debiendo, por tanto, contener las Partes general y especial, como un todo orgánico o entramado científico, no circunscrito exclusivamente al Derecho positivo. A este respecto el docente de Buenos Aires, el Profesor italo-argentino Dino Jarach, se ha ocupado del tema de la enseñanza del Derecho tributario a los futuros Contadores públicos y a los doctores en Ciencias Económicas. Y después de referirse a cierta tendencia a enseñar este Derecho como legislación positiva, formula unas ideas que juzgamos muy adecuadas respecto de la posición que aquí se sustenta, que dicen así: «Yo mismo he dictado Finanzas y Derecho Financiero durante cerca de quince años en las Facultades de Ciencias Económicas de este país, y soy de los más convencidos de la necesidad de que los Contadores públicos nacionales y los doctores en Ciencias Económicas profundicen el Derecho tributario y estudien la materia en su verdadero carácter de *Derecho* tributario, o sea, como materia jurídica».

«Desgraciadamente, he observado que esa opinión, en general, no es compartida, y que la enseñanza de esa materia para los Contadores públicos y los doctores en Ciencias Económicas se reduce a una enseñanza de tipo práctico, tendente a prepararlos para la tarea de llenar planillas o revisar declaraciones juradas. Creo, en cambio, que el asesoramiento técnico que los Contadores deben prestar a las empresas desde adentro —a diferencia del que prestan los Abogados desde afuera— no es completo, si el

39. Cfr. HENSEL, A.: *Diritto tributario*, Milano, ed. Giuffrè, 1956, pp. 4-5.

40. Cfr. PALAO TABOADA, C.: o.c. nota n.º 7, p. 502.

41. *Ibidem*, p. 501.

estudio del Derecho tributario no se encara con el criterio científico apropiado».

«Estimo que será superfluo decir que el Derecho tributario no es un conjunto de leyes tarifarias, o una especie de arancel para conocer, sobre determinados actos u operaciones, cuáles son los gravámenes que el Estado pretende cobrar. Es una materia de las más complejas y, posiblemente, donde el aspecto jurídico llega a la culminación de su expresión, por cuanto se entrelazan en el Derecho tributario aspectos jurídicos que hacen a todas las ramas del Derecho»<sup>42</sup>, cuyas palabras considero que son aplicables también al método positivista muy practicado en Francia.

2.<sup>a</sup> Decíamos antes que el contenido *mínimo* del Derecho tributario en todo centro universitario, debe de estar constituido, dada la existencia de imperativos científicos y docentes, por lo que hemos denominado *Derecho básico*, es decir, los conocimientos fundamentales o elementos de este saber. Pero si bien representa esta concepción la parte común a esos centros, cada uno de ellos deberá sobrepasar tal contenido mínimo, de diverso modo, de acuerdo con su naturaleza.

En consecuencia, los contenidos a impartir en las Facultades de Derecho no serán los mismos que los correspondientes a los centros de Ciencias Empresariales. En estos últimos el método docente habrá de tener las siguientes características:

a) La vinculación entre el Derecho tributario y la empresa, que ponen de manifiesto los Planes de Estudios y la literatura tributaria, de análisis anterior, señalará el enfoque predominante de la enseñanza, lo que conlleva el empleo de los saberes económicos y contables, con mayor profundidad y extensión que en la docencia de los futuros juristas<sup>43</sup>. Esta metodología tiene una mayoritaria aplicación en la Parte especial, en la que los llamados «impuestos empresariales», habrán de adquirir un superior desarrollo. Es el caso, por ejemplo, de los impuestos sobre la renta, sobre el consumo, sobre transmisiones patrimoniales e imposición municipal empresarial.

No obstante, tal modo docente, no nos debe producir un movimiento de adhesión a la concepción *reduccionista* del Derecho tributario como *Derecho tributario de la empresa*, porque, además de quebrar el principio esta-

---

42. Cfr. JARACH, D.: Curso Superior de Derecho tributario; Liceo Profesional Cima, Buenos Aires, 1957, p. 6.

43. Los docentes juristas ven con interés el Derecho tributario de la Empresa. El Profesor Palao Taboada, con relación a la Parte esencial, se manifiesta partidario de relacionar el Derecho tributario con la Contabilidad «para sentar sobre bases firmes el Derecho fiscal de la Empresa»; cfr. PALAO TABOADA, C.: o.c. nota n.º 4, p. 38. Y algunos Profesores de Derecho tributario europeos, con docencia en las Facultades de Derecho, aprobaron en la reunión de Dürnstein (Austria), en 1978, que «debe prestarse una atención especial a la tributación empresarial»; *IDEM*, o.c. nota n.º 7, p. 501.

blecido de un Derecho tributario integral, sistemático y básico, la propia noción de «impuestos empresariales», es insegura. Los Profesores de Madrid, Emilio Albi, José Antonio Rodríguez Ondarza y Juan José Rubio, han escrito a este respecto: «Es cierto que ya el concepto de impuestos empresariales —básicamente el Impuesto de Sociedades, la parte empresarial de las cotizaciones a la Seguridad Social, la Licencia Fiscal y una imputación de dos tercios del Impuesto sobre Transmisiones— es discutible, tanto conceptualmente como desde la perspectiva de su incidencia final, pero creemos que su uso puede resultar útil»<sup>44</sup>.

b) Procede la exclusión del *Derecho financiero*, en su parte no tributaria, sin perjuicio de la inclusión de una breve síntesis sobre esta concepción, tan arraigada en España pero menos en otros países, del concepto y contenido omnicomprendivos del Derecho de la actividad financiera de los entes públicos.

c) Por lo que se refiere a la Parte *general*, se hace necesaria la presencia de varias ramas del Derecho, si bien con una dosificación elemental o básica de estos conocimientos, con el fin de fundamentar mejor y entender más, un conjunto considerable de materias tributarias. Como ocurre, por ejemplo, con el *Derecho Constitucional*: normas...; el *Derecho Penal*: Derecho tributario sancionador; el *Derecho Procesal*: recursos, recaudación ejecutiva, delito fiscal...; el *Derecho Internacional*: imposición de no residentes, Convenios y Tratados, Derecho comunitario europeo...; el *Derecho Civil*: obligados tributarios, pago, prescripción, compensación, condonación, garantías, devolución...; *Derecho Administrativo*: que posee una potente fundamentación de la llamada parte dinámica del Derecho tributario general<sup>45</sup>.

También se tratarán, con el mismo nivel básico y elemental, los esquemas propios del Derecho tributario general, como son, tanto los de carácter conceptual o institucional como los de naturaleza procedimental y dinámica.

Por último, existen en la Parte general algunas materias que se fundamentan en las llamadas «técnicas tributarias», que están muy relacionadas con la ciencia de la Administración y con la ciencia de la Hacienda, como son: las clases de tributos, las clases de impuestos, los elementos cuantitativos de la obligación tributaria, la determinación de bases y los procedimientos tipificados de liquidaciones, autoliquidaciones, retenciones, repercusiones y timbres.

44. Cfr. ALBI IBÁÑEZ, E.; RODRÍGUEZ ONDARZA, J. A. y RUBIO GUERRERO, J. J.: Nuevas reformas fiscales, una experiencia para España; Instituto de Estudios Económicos, 1988, p. 310.

45. Cfr. KRUSE, H. W.: Derecho tributario. Parte general; EDESA, 3.ª ed., Madrid, 1978, pp. 41-43. Se refiere este ilustre Profesor alemán al Derecho Administrativo en relación al «Derecho impositivo en la docencia académica».

d) Por lo que hace relación a la Parte *especial*, se requiere la utilización, con carácter básico de lo exclusivamente preciso, del *Derecho mercantil*, en los denominados «impuestos empresariales», así como del *Derecho civil*, en los impuestos sobre las personas físicas, es decir, el Impuesto sobre la Renta, el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; y en los impuestos municipales sobre bienes inmuebles y sobre plusvalía de terrenos urbanos.

Igualmente resulta decisiva la presencia de la *Hacienda pública*, con su contenido ampliamente formativo, que permite enjuiciar críticamente el Derecho del sistema impositivo, con el fin de fundamentar sólidamente y con amplitud de miras, los contenidos del Derecho tributario especial<sup>46</sup>. Los hacendistas, pues, con sus conocimientos, nos enseñan a pensar y a valorar las ventajas e inconvenientes de cada impuesto, fruto de la elaboración *doctrinal* que opera sobre la *experiencia* de los sistemas fiscales del llamado mundo desarrollado. Además, nos transmiten unos saberes de mayor *permanencia* que los del Derecho vigente en cada país.

La enseñanza de las Tasas y de las Contribuciones Especiales deberá ser elemental y eminentemente informativa.

e) La expresión *Sistema fiscal* suele contener, con gran predominio, la legislación positiva del Derecho tributario especial, precedido en algunos casos con una pequeña Parte general, y con inclusión, en otros, de las cotizaciones a la Seguridad Social. Y si bien es cierto que se refiere principalmente a un sistema y, en su caso, a los correspondientes subsistemas, estimo que, por una parte, tiene un contenido mayoritario de Derecho tributario especial, y por otra parte, sería difícil concebir el *Sistema fiscal* como Hacienda Pública impositiva o como Economía aplicada de los tributos. Entiendo, por tanto, que no resultaría inadecuado el empleo de las expresiones: Derecho del sistema tributario o Derecho tributario del sistema, que podrían ser equivalentes a la de Derecho tributario especial.

## VII. METODO EN LAS ESCUELAS DE CIENCIAS EMPRESARIALES

Habiendo llegado a esta posición, es el momento de recapitular y, a modo de *conclusiones*, establecer algunas *notas orientadoras*, que bien pueden ser constitutivas de la metodología de la enseñanza del Derecho tributario en las Escuelas de Ciencias Empresariales. Son las siguientes:

**Primera.** Naturalmente será aplicable el método común a los centros universitarios, tal como se ha expuesto en el anterior epígrafe de dicha expresión. Por tanto, la idea central consistirá en que, tanto en las Licenciaturas de Derecho y de Ciencias Empresariales, como en la Diplomatura de Ciencias Empresariales, se realizará la enseñanza de un *Derecho tributario*

---

46. Vid. ALBI IBÁÑEZ, E.: Presentación a la edición española del libro de HARVEY S. ROSEN: «Manual de Hacienda Pública»; ed. Ariel, Madrid, 1987, pp. 11-14.

*integral, sistemático y básico.* En este punto de vista creo que han de participar por igual, con el carácter de *mínimo común*, las tres clases de centros universitarios indicados. En consecuencia, el Derecho tributario abarcará, no sólo los aspectos sustantivos sino también los informativos, y entonces, también las Partes general y especial, el Derecho positivo y la doctrina, por lo que tendrá necesariamente que utilizar el denominado *método interdisciplinar*: no sólo respecto de las ciencias jurídicas sino también de las económicas.

**Segunda.** Igualmente será de aplicación el método correspondiente a los centros de Ciencias Empresariales, como figura en el epígrafe anterior de tal denominación, el cual excluye, naturalmente, el propio de las Facultades de Derecho. La síntesis de esta metodología radica en el enfoque predominante de la vinculación del *Derecho tributario y la empresa*, sin caer en el error de una concepción *reduccionista* del Derecho tributario, que no tenga en cuenta a éste como un cuerpo científico, integral y sistemático que es. El empleo del *método interdisciplinar* llevará a que haya una relación más profunda y extensa con las ciencias económicas, que con las ciencias jurídicas. La conexión con estas últimas habrá de estar dosificada a la medida de lo básico y elemental. Pero la enseñanza de los llamados *impuestos empresariales* hará necesaria la abundante presencia de las materias de teoría económica, economía de la empresa, economía financiera y contabilidad.

**Tercera.** Teniendo en cuenta que la disciplina de *Hacienda Pública* desapareció en 1975 de los Planes de Estudios de estas Escuelas, el Programa de Derecho tributario deberá contener las nociones de una parte de aquella: sobre todo la relativa a la teoría general y especial del impuesto<sup>47</sup>, porque son necesarias para su explicación y comprensión, muy especialmente en lo que concierne a la fundamentación de las distintas figuras impositivas.

**Cuarta.** En los Planes de Estudios de las Escuelas de Ciencias Empresariales suelen figurar dos disciplinas denominadas: «Introducción al Derecho público y privado» y «Derecho mercantil», por lo que el método interdisciplinar calibrará este hecho a la hora de impartir la docencia del Derecho tributario. Ello quiere decir que resultan cubiertas tres ramas del Derecho nutrientes del Derecho tributario: civil, mercantil y administrativo, bastando para los fines de la enseñanza que nos ocupa el conocimiento elemental que, por su carácter instrumental, es necesario para el entendimiento del Derecho tributario.

**Quinta.** Por todo cuanto antecede, considero que debe eliminarse la expresión de *Régimen fiscal de la empresa*, siendo sustituida por la más científica y extendida, más actual y sencilla, de *Derecho tributario*. Las locuciones de *Régimen fiscal*, *Fiscalidad*, *Tributación*, *Tratamiento fiscal*, entre otras

---

47. Vid. NAHARRO MORA, J. M.: *Lecciones de Hacienda Pública: Sucesores de Rivadenayra*. S. A., 3.ª ed., Madrid, 1952, 291 págs.

similares, además de dar la idea de una referencia exclusiva al Derecho positivo, suelen ser frecuentemente empleadas en la llamada *literatura sectorial*, o para designar determinados *grupos normativos* de contribuyentes, de instituciones y de procedimientos. Destacando tales expresiones, sobre todo, los aspectos informativos y prácticos.

Con esta propuesta creo que se consigue evitar la concepción *reduccionista* del Derecho tributario como Derecho tributario de la empresa, que consideramos un enfoque equivocado, lo que es distinto de una concepción integral y sistemática del Derecho tributario, que adopta como metodología docente predominante, en los centros de Ciencias Empresariales, su relación con la empresa.

**Sexta.** Algunas Escuelas tienen una sola asignatura de estas enseñanzas, generalmente en el curso tercero. Otras poseen dos asignaturas de la misma denominación, en cursos sucesivos, generalmente en los cursos segundo y tercero, como es el caso de la única Escuela de la Universidad Complutense de Madrid. Y otras, además, tienen una especialidad, como ocurre en las de Barcelona y Málaga. La fórmula de los *dos cursos sucesivos* me parece acertada por cuanto, además de repartir en cada uno las dos Partes del Derecho tributario, general y especial, resulta más pedagógica, tanto porque permite ascender por el plano inclinado del Plan de Estudios a un ritmo más suave, por disponerse de dos años, como porque facilita una mejor relación y enlace, en cada curso, con las demás disciplinas, económicas y jurídicas, que le sirven de complemento.

Y como se hace preciso terminar, lo hacemos pensando en la permanente posibilidad de mejora de la enseñanza universitaria. Por ejemplo, debe evitarse que ésta se convierta, según Lonergan, en un proceso por el cual las ideas que estaban en los papeles del profesor pasen a los papeles del alumno, sin pasar por la cabeza de ninguno de los dos<sup>48</sup>. Con aquel objetivo hemos escrito el presente trabajo.

## BIBLIOGRAFIA

ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C.: Los problemas fiscales de la pequeña y mediana industria; Centro de Estudios del Valle de los Caídos, Madrid, 1971.

AMENGUAL, B.: Las enseñanzas mercantiles; Cámara Oficial de Comercio y Navegación, Barcelona, 1947, 250 págs.

AMORÓS, N.: Derecho Hacendístico y Derecho Tributario, en «Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública», n.º 62, 1966, pp. 397-403.

BAÑALES BASANTA: Tratamiento de la autofinanciación en el sistema fiscal español; BEE Univ. de Deusto, Bilbao, 1972.

BESTEIRO VARELA, A.: Análisis de la relación Contabilidad-Derecho tributario; ed. Instituto de Planificación Contable, 1986.

---

48. Cfr. GONZÁLEZ-SIMANCAS, J. L.: La reforma universitaria no la hacen las leyes; en «YA», 9 de marzo de 1989.

CALVO ORTEGA, R.: *Fiscalidad empresarial*: Centro Iberoamericano de Relaciones Industriales, Madrid, 1986.

CLAVERÍA GOSÁLVEZ, L.-H.: Breves notas sobre la enseñanza del Derecho Civil en la Universidad, en «Revista de Derecho Privado»; noviembre, 1986, pp. 940-945.

DÍAZ MONASTERIO, F. L.: *La política fiscal y la dimensión de la empresa*; BEF Univ. de Deusto, Bilbao, 1972.

DRAKE DRAKE, R.: *La pequeña y mediana empresa en el impuesto industrial*, en «Revista de Derecho financiero y Hacienda Pública», n.º 110, 1974.

ELABORACION DE LOS NUEVOS PLANES DE ESTUDIOS: Universidad Complutense, Vicerrectorado de Estudios, Madrid, 1991, 313 págs.

I ENCUESTRO NACIONAL DE ESCUELAS UNIVERSITARIAS DE ESTUDIOS EMPRESARIALES: Servicio de Publicaciones de la Universidad, Granada, 1987, 246 págs.

LOS ESTUDIOS DE ECONOMICAS Y EMPRESARIALES: *Fundación Universidad-Empresa*, Madrid, 1982, 128-LXIV págs.

LOS ESTUDIOS EMPRESARIALES GRADO MEDIO: *Fundación Universidad-Empresa*, Madrid, 1982, 108-LXXIX págs.

FERREIRO LAPATZA, J. J.: *Derecho financiero*, en AA.VV.: *La enseñanza del Derecho en España*; ed. Tecnos, Madrid, Madrid, 1987, pp. 101-121.

FISCALIDAD Y CONTABILIDAD EMPRESARIAL: AA.VV.: *Instituto de Estudios Fiscales*, Madrid, 1983.

FUENTES QUINTANA, E.: *La pequeña y mediana industria en el sistema fiscal*; Centro de Estudios del Valle de los Caídos, Madrid, 1971.

GARCÍA ROMEU, E.: *La nueva fiscalidad en la pequeña y mediana empresa*; entrevista en «El Empresario», n.º 6, 1978.

GIMENO, J. y RUIZ-HUERTA, J.: *El tratamiento fiscal de la pequeña y mediana empresa*; en «Moneda y Crédito», n.º 149, 1979.

— *El nuevo estado fiscal español*; Blume, Madrid, 1981.

INTRODUCCION AL ESTUDIO DE LAS CIENCIAS ECONOMICAS Y EMPRESARIALES: *Confederación Española de Cajas de Ahorro*, Madrid, 1973, 80 págs.

MARTÍN DE NICOLÁS CABO, J.: *La formación universitaria para la empresa*; ed. Ariel, Barcelona, 1969, 341 págs.

MORENA Y DE LA MORENA, L. de la: *Curso de Derecho Administrativo. I*; Ciprés-Flavián, Madrid, 1987, pp. 7-12.

MORENO SALA, D.: *Dimensión de la empresa ante la fiscalidad*.

NAHARRO, J. M.: *La Hacienda Pública desaparece como disciplina autónoma de los Planes de Estudios de algunas Facultades de Derecho*; en «Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública», n.º 62, 1966, pp. 387-395.

ORTIZ GUTIÉRREZ, R.: *La pequeña y mediana empresa ante el IGTE*; en «Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública», n.º 110, 1974, pp. 473-503.

PÉREZ DE AYALA, J. L.: *Estudio preliminar a González García, Eusebio: Introducción al Derecho presupuestario*; EDESA, Madrid, 1973, pp. XI-LXXIV.

— *El estudio de la Economía financiera en las Facultades de Derecho. Estudio preliminar a Barrere, A.: Economía financiera*; EDESA, Madrid, 1969, pp. XXVII-16.

REPERTORIO BIBLIOGRAFICO DE DERECHO TRIBUTARIO ESPAÑOL. Parte General y Especial: *Asociación Española de Asesores Fiscales*, 2.ª ed., Madrid, 1991, 258 págs. e índices.

RODRÍGUEZ BEJEIRO, A.: *Introducción al estudio del Derecho financiero*; Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976, pp. 382-390.

ROJAS, L. y LÓPEZ, P. M.: *Ciencias Económicas y Empresariales: Estudios y salidas profesionales*; ed. Ariel, Barcelona, 1990, 220 págs.

SAINZ DE BUJANDA, F.: La enseñanza del Derecho tributario a universitarios, a funcionarios y a contribuyentes; separata del n.º 48 de la «*Revista de Derecho financiero y de Hacienda Pública*», 1962, pp. 817-897.

— *Teoría de la educación tributaria*; en «*Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad de Madrid*», vol. IX, n.º 24, 1965, pp. 343-490.

— El valor formativo del Derecho financiero; en «*Hacienda y Derecho*», Instituto de Estudios Fiscales, VI, Madrid, 1973, pp. 95-127.

— Programa de Derecho financiero; Universidad Complutense, Sección de Publicaciones e Intercambio, 6.ª ed., Madrid, 1972-1973, 183 págs.

SAN ROMÁN, R. y PÉREZ LÓPEZ, J. A.: *Enseñanza de Economía a profesionales no economistas*; Confederación Española de Cajas de Ahorros, Madrid, 1973, 164 págs.

SFBASTIÁN HERRADOR, M.: Reflexiones sobre la enseñanza de la fiscalidad: Economía, Hacienda, Derecho; en «*Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*», n.º 47, 1962, pp. 601-615.

SOLER, R.: *Régimen tributario de la concentración de empresas*; Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976.