

ESTUDIOS

LA NECESARIA ATENCIÓN A LA CONCIENCIA FISCAL DE LA JUVENTUD EN EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

ANTONIO CUBERO TRUYO
LEONOR TORIBIO BERNÁRDEZ
JUAN DE DIOS REYES RASCÓN
DIRECTORES

PRÓLOGO DE JESÚS RODRÍGUEZ MÁRQUEZ

INCLUYE LIBRO
ELECTRÓNICO

III ARANZADI

Proyecto de investigación «En defensa de la atención transversal a la juventud en el sistema tributario. Propuestas de utilización de los impuestos en beneficio del colectivo joven», Referencia P20_00531, Universidad de Sevilla, Proyecto cofinanciado por el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) y la Consejería de Transformación Económica, Industria, Conocimiento y Universidades de la Junta de Andalucía.

ARANZADI LA LEY, S.A.U.

C/ Collado Mediano, 9
28231 Las Rozas (Madrid)
www.aranzadilaley.es

Atención al cliente: <https://areacliente.aranzadilaley.es/>

Primera edición: 2025

Depósito Legal: M-10719-2025

ISBN versión electrónica: 978-84-1163-368-0

ISBN versión impresa con complemento electrónico: 978-84-1163-369-7

Diseño, Preimpresión e Impresión: ARANZADI LA LEY, S.A.U.

Printed in Spain

© **ARANZADI LA LEY, S.A.U.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, ARANZADI LA LEY, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

ARANZADI LA LEY no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, u cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, ARANZADI LA LEY se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

ARANZADI LA LEY queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

ARANZADI LA LEY se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **ARANZADI LA LEY, S.A.U.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

Índice General

Página

PRÓLOGO	
JESÚS RODRÍGUEZ MÁRQUEZ	23

PRIMERA PARTE

HACIA UN MAYOR PROTAGONISMO DE LOS OBJETIVOS DE CONCIENCIACIÓN FISCAL: LA NECESARIA PREOCUPACIÓN POR PARTE DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS EN UN CONTEXTO DE DESAPEGO HACIA EL DEBER DE CONTRIBUIR

PRESENTACIÓN DE LA PRIMERA PARTE

LA APORTACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL FORTALECIMIENTO DE LA CONCIENCIA FISCAL	
SOLEDAD FERNÁNDEZ DOCTOR.	29

I. Conciencia fiscal colectiva	29
1. <i>Necesidad de contribuir</i>	<i>30</i>
2. <i>La sociedad solidaria.</i>	<i>31</i>
3. <i>El sistema tributario justo</i>	<i>33</i>
4. <i>Gasto público transparente y ejemplar.</i>	<i>34</i>
II. Misión de la AEAT: el cumplimiento voluntario.	35
1. <i>La información y asistencia al ciudadano</i>	<i>38</i>
2. <i>La lucha contra el fraude y el delito</i>	<i>44</i>

	<i>Página</i>
III. La formación en valores cívicos	45
1. <i>El programa de educación cívico-tributaria</i>	46
2. <i>La universidad</i>	46
3. <i>El código ético</i>	47
4. <i>La comunicación</i>	47

LA EDUCACIÓN CÍVICO-TRIBUTARIA EN LA ESTRATEGIA DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

JUAN ANTONIO MORENO QUIRÓS	51
I. Introducción	51
II. La educación cívico-tributaria como marco de referencia ..	52
III. Sentido y utilidad de la educación cívico-tributaria: favorecer el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias	54
IV. La educación cívico-tributaria y la asignación eficiente de recursos públicos para facilitar el deber de contribuir	56
V. Respuestas operativas para implementar la educación cívico-tributaria: análisis de la experiencia de la Agencia Tributaria de Andalucía (ATRIAN)	57
1. <i>Enfoque de la educación cívico-tributaria de la OCDE</i>	57
2. <i>Respuesta operativa de la AEAT: Plan Estratégico 2020-2023</i>	58
3. <i>La respuesta operativa de ATRIAN: contrato de gestión 2023-2026</i>	59
VI. Bibliografía	62

EDUCACIÓN TRIBUTARIA A LA CIUDADANÍA: ESPECIAL MENCIÓN A LA AGENCIA TRIBUTARIA

MARÍA ELENA LÓPEZ GONZÁLEZ	63
I. Introducción	63
II. Temas a incluir en la educación tributaria	65
III. Educación cívico-tributaria por la Agencia Tributaria	66

	<i><u>Página</u></i>
IV. Educación cívico-tributaria en Andalucía	68
1. <i>Marco de actuación</i>	68
2. <i>Objetivos</i>	68
3. <i>Acciones</i>	69
V. Conclusiones	69
VI. Bibliografía	70

EL IVA, UN IMPUESTO ESPECIALMENTE ÚTIL PARA REFLEJAR LOS PROBLEMAS DE FRAUDE Y MEJORAR LA CONCIENCIA FISCAL

NICOLÁS FERNÁNDEZ SCAGLIUSI	71
I. La configuración del IVA en el sistema tributario y su propensión al fraude	71
II. Ejemplos de prácticas comunes de evasión fiscal relacionadas con el IVA: economía sumergida, módulos y truchas ..	74
1. <i>La evasión fiscal en el comercio minorista: economía sumergida y tributación por módulos</i>	74
2. <i>Emisión de facturas falsas</i>	76
3. <i>Fraude carrusel</i>	78
III. Las medidas y los controles utilizados por la Agencia Tributaria para prevenir y detener el fraude en el IVA: certificados tributarios, registro de operadores y suministro inmediato de información	80
1. <i>Registro de operadores intracomunitarios</i>	80
2. <i>La inversión del sujeto pasivo como medida antifraude.</i>	81
3. <i>El suministro inmediato de información (SII)</i>	83
IV. El impacto del IVA en la conciencia fiscal entre los ciudadanos y las empresas	84
V. La importancia de la educación fiscal y su repercusión en el pago voluntario del IVA	89
VI. La percepción de los ciudadanos sobre la recaudación y la cuantificación del fraude tributario	93

VII. Bibliografía	95
--------------------------------	-----------

EL DEBER DE CONTRIBUIR AL SOSTENIMIENTO DE LOS GASTOS PÚBLICOS EN UN CONTEXTO DE INTEGRIDAD PÚBLICA

JUAN JOSÉ ROMERO ABOLAFIO.....	99
---------------------------------------	-----------

I. Introducción	99
II. Factores relativos al cumplimiento del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.....	105
III. Construcciones teóricas sobre el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.....	108
1. <i>La técnica de la disuasión.....</i>	<i>111</i>
2. <i>Búsqueda de la conciencia fiscal a través de los valores constitucionales</i>	<i>115</i>
3. <i>Relaciones entre administración tributaria y contribuyente en clave de igualdad</i>	<i>119</i>
IV. A modo de conclusiones: la importancia del despliegue de la educación cívico-tributaria en un contexto de integridad pública	124
V. Bibliografía	126

EL TRÁMITE DE ALEGACIONES COMO INDICADOR DEL DETERIORO DE LAS RELACIONES ENTRE LA HACIENDA PÚBLICA Y EL OBLIGADO TRIBUTARIO

MANUEL GUERRA REGUERA.....	131
-----------------------------------	------------

I. Planteamiento	131
1. <i>¿Qué ha pasado?</i>	<i>131</i>
2. <i>¿Hacienda se ha apartado del ciudadano? En cierto modo sí..</i>	<i>132</i>
3. <i>Procedimientos de liquidación en masa y a toda prisa.....</i>	<i>133</i>
II. La importancia del trámite de alegaciones en los procedimientos tributarios.....	133
III. La sistemática desatención del trámite de alegaciones.....	134

	<i>Página</i>
IV. Comenzar a considerar la desatención de las liquidaciones como causa de nulidad del procedimiento	134
V. Conclusiones finales y propuesta de reforma.	135
 REDES SOCIALES. OPORTUNIDAD Y RIESGOS PARA LA FORMACIÓN DE LA CONCIENCIA FISCAL DE NUESTROS JÓVENES	
JAIME VENTURA ESCACENA	137
I. Introducción	137
II. Riesgos de las redes sociales en la formación de la conciencia tributaria de la juventud. Ejemplos	138
III. Oportunidades derivadas del uso de redes sociales	141
IV. Conclusión. Sugerencias de mejora	142
V. Bibliografía	144
 LA RELEVANCIA DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN LA MEJORA DE LA CALIDAD DEMOCRÁTICA DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL	
ANTONIO JOSÉ RAMOS HERRERA.	145
I. Evolución del Consejo para la Defensa del Contribuyente .	145
II. La tramitación de quejas y sugerencias conferida al Consejo para la Defensa del Contribuyente.	149
1. <i>Una aproximación a la naturaleza de las quejas y sugerencias presentadas.</i>	<i>149</i>
2. <i>Legitimación para la formulación de quejas y sugerencias y procedimiento de tramitación.</i>	<i>151</i>
3. <i>Breve análisis de los supuestos en los que se produce la inadmisión, finalización, abstención, acumulación y desistimiento de las quejas o de las sugerencias</i>	<i>158</i>
III. Otras funciones del Consejo para la Defensa del Contribuyente que tienen como objetivo la resolución de los problemas manifestados por las personas interesadas	160
IV. Consideraciones finales	162

V. Bibliografía	166
------------------------------	-----

**NO PUEDE HABER CONCIENCIA FISCAL SIN
COMPRENSIÓN DEL MENSAJE TRIBUTARIO. LA
RECIENTE PREOCUPACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA POR LA SIMPLIFICACIÓN DEL LENGUAJE**

LEONOR TORIBIO BERNÁRDEZ	169
--------------------------------	-----

I. Introducción	169
II. Mejoras necesarias en el lenguaje de la administración. ...	171
1. <i>Los nuevos escritos de la agencia tributaria en los procedi-</i> <i>mientos tributarios.</i>	172
III. La necesaria simplificación de la legislación en materia tri- butaria.	174
IV. La imprescindible comprensión del mensaje docente por parte de los estudiantes de Derecho Financiero y Tributa- rio.	175
V. Bibliografía	176

**LAS CASILLAS DE LA DECLARACIÓN DEL IRPF
DIRIGIDAS A LA IGLESIA CATÓLICA Y/O A OTROS FINES
DE INTERÉS SOCIAL. EL DESTINO DE LAS CANTIDADES
ENTREGADAS MEDIANTE EL SISTEMA DE ASIGNACIÓN
TRIBUTARIA COMO HERRAMIENTA PARA CREAR
CONCIENCIA FISCAL**

JUAN DE DIOS REYES RASCÓN.	177
---------------------------------	-----

I. Introducción	177
II. Aplicaciones de la AEAT como herramientas para captar el interés del alumno	178
1. <i>Herramientas informáticas de la AEAT</i>	178
2. <i>Simulador renta web open</i>	180
III. Destino de las cantidades entregadas mediante el sistema de asignación tributaria.	184
1. <i>Sistema de asignación tributaria</i>	184

	<i>Página</i>
2. <i>Funcionamiento del sistema de asignación tributaria</i>	186
3. <i>Destino de los ingresos procedentes del sistema de asignación tributaria</i>	188
3.1. Empleo de las cantidades entregadas a la iglesia católica	188
3.2. Asignación de cantidades a actividades de interés general consideradas de interés social	197
IV. Conclusiones	197
V. Bibliografía	198

SEGUNDA PARTE
FORMAS DE INTEGRAR LOS OBJETIVOS
VINCULADOS A LA MEJORA DE LA CONCIENCIA
FISCAL EN LA ENSEÑANZA DEL DERECHO
FINANCIERO Y TRIBUTARIO

PRESENTACIÓN DE LA SEGUNDA PARTE

DECÁLOGO DE UN PROFESOR INTERESADO EN SUSCITAR EN LOS ESTUDIANTES LA REFLEXIÓN SOBRE LA CONCIENCIA FISCAL ANTONIO CUBERO TRUYO	203
I. Introducirás en tu proyecto docente objetivos educativos extracurriculares (la conciencia abierta)	205
II. Pondrás el acento en la visión principialista del Derecho Financiero y Tributario (la conciencia constitucional)	206
III. Recurrirás a los casos de famosos ante una juventud volcada en las redes sociales, utilizando su función ejemplarizante en la lucha contra el fraude fiscal (la conciencia motivada)	209
IV. Demostrarás la absoluta implicación de los asuntos financieros y tributarios en la actualidad, empleando las noticias de prensa como instrumento constante de la docencia (la conciencia informada)	211

V.	Darás visibilidad a las campañas públicas de refuerzo de la educación cívico-tributaria (la conciencia divulgada) ...	213
VI.	Desvelarás las estrategias dirigidas a la recaudación de impuestos con «anestesia», que pasan desapercibidos y son así de más fácil aceptación (la conciencia comprensiva) ...	217
VII.	Fomentarás el espíritu crítico y la doble lectura de las medidas tributarias, en lugar del seguidismo o del rechazo visceral (la conciencia crítica).....	218
VIII.	Subrayarás la necesaria visión conjunta de los ingresos y los gastos públicos, reivindicando la unidad esencial del Derecho Financiero (la conciencia completa)	220
IX.	Resaltarás las conexiones del Derecho Financiero y Tributario con las restantes ramas del derecho (la conciencia plural)	223
X.	Promoverás una cierta europeización e internacionalización de los contenidos (la conciencia cosmopolita)	226
XI.	Todos los mandamientos se resumen en uno: intentarás insuflar conciencia fiscal en los estudiantes con naturalidad y sin adoctrinamiento (la conciencia tácita)	228
XII.	Bibliografía	229

LA ENSEÑANZA DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO DESDE UNA PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL CONTRIBUYE —TAMBIÉN— A LA GENERACIÓN DE CONCIENCIA FISCAL. UN APUNTE	
	ESTHER BUENO GALLARDO..... 231
I.	Introducción. Sobre la conveniencia de formar a nuestros estudiantes <i>desde la Constitución</i>
	231
II.	La perspectiva más idónea para que los discentes interioricen los pilares sobre los que se asienta nuestro modelo de Estado
	233
III.	Un enfoque pertinente para la generación de conciencia fiscal en el alumnado.....
	235

	<i>Página</i>
IV. Un método adecuado para fomentar el pensamiento crítico —y, en consecuencia, la argumentación jurídica— entre los estudiantes	237
V. Bibliografía	240
 FOMENTANDO LA CONCIENCIA FISCAL ENTRE LOS ESTUDIANTES A TRAVÉS DE ACTIVIDADES DE INNOVACIÓN DOCENTE	
LUIS TORIBIO BERNÁRDEZ	241
I. La innovación docente como vía para promover la solidaridad y el espíritu crítico entre el alumnado	241
II. La conciencia fiscal del estudiante ante la proliferación de figuras públicas que incitan conductas potencialmente elusivas	244
1. <i>Una nueva amenaza para la conciencia fiscal: los creadores de contenido que alientan los cambios de residencia por motivos fiscales</i>	245
2. <i>Poniendo a prueba los distintos factores que inciden en la conciencia fiscal del alumnado</i>	247
III. Bibliografía	249
 UNA EXPERIENCIA CURRICULAR, DOS RECURSOS INTERACTIVOS Y UN EJEMPLO DE ACTIVISMO SOCIAL PARA POTENCIAR LA CONCIENCIA FISCAL EN LOS ESTUDIANTES DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO	
MONTSERRAT BALLARÍN ESPUÑA	251
I. El abordaje de la conciencia fiscal en la docencia del Derecho Financiero y Tributario, ¿oportunidad u obligación? . .	251
II. Las «buenas prácticas», un recurso útil para abrir camino . .	255
III. Tres propuestas de «buenas prácticas»	256
1. <i>La experiencia curricular: conocimiento in situ de administraciones tributarias</i>	256

2.	<i>Dos recursos interactivos: simulador del presupuesto de la Generalitat de Catalunya y calculadora del presupuesto del Ajuntament de Barcelona.</i>	258
3.	<i>El ejemplo de activismo: plataforma per una fiscalitat justa, ambiental i solidària</i>	260
IV.	Bibliografia	261

UNA APROXIMACIÓN DESDE LA MÚSICA AL DEBER DE CONTRIBUIR COMO EXPRESIÓN CONSTITUCIONAL DE LA SOLIDARIDAD

	LUIS MOCHÓN LÓPEZ.	263
I.	Introducción	263
II.	La imagen negativa de la Hacienda Pública	266
III.	La cohesión social requiere un mínimo de solidaridad y equidad	267
IV.	El gasto público como cauce de la solidaridad y equidad social	268
V.	Los tributos como fuente de financiación de los entes públicos y como expresión de la solidaridad y equidad social	268
VI.	Los impuestos como recursos para financiar el gasto público de acuerdo con los principios de justicia	269
	1. <i>Concepto de impuesto.</i>	270
VII.	A modo de recapitulación	272
VIII.	Bibliografía	272
IX.	Recursos musicales.	273

EDUCACIÓN Y CONCIENCIA FISCAL. UN PROYECTO PEDAGÓGICO RENOVADO

	ANA MARÍA LÓPAZ PÉREZ.	275
I.	Introducción	275
II.	Justificación. Antecedentes y estado actual.	278
III.	Objetivos y metodología.	281

	<i>Página</i>
IV. Un proyecto pedagógico renovado	283
V. Estrategias innovación docente relacionadas	284
VI. Conclusiones	285
VII. Bibliografía	286

CONCIENCIA FISCAL Y GASTO PÚBLICO. PROCESO DE APRENDIZAJE PRÁCTICO EN LA ASIGNATURA GESTIÓN Y CONTROL DEL GASTO PÚBLICO

MARÍA TERESA MORIES JIMÉNEZ	289
I. Introducción	289
II. El objeto del estudio del Derecho Financiero	291
III. El gasto público en la Constitución española	293
IV. Aspectos prácticos de la asignatura Gestión y Control del Gasto Público que inciden en la formación de una conciencia fiscal en nuestros alumnos	294
1. <i>La Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Andalucía: oportunidad para concienciar sobre la importancia de una asignación equitativa del gasto público</i>	296
2. <i>La función pública y la ejecución del gasto público: la importancia del principio de especialidad presupuestaria</i>	300
3. <i>La Intervención General de la Junta de Andalucía: la necesidad de desarrollar un adecuado control del gasto público</i>	301
V. Conclusiones	305
VI. Bibliografía	305

LA GENERACIÓN DE UNA CONCIENCIA FISCAL EN LA JUVENTUD A TRAVÉS DEL CONOCIMIENTO DEL TRIBUTO: LOS INGRESOS PÚBLICOS NECESARIOS PARA UNA CONSECUCCIÓN ORDENADA DE LOS INTERESES GENERALES DE LA SOCIEDAD

GINÉS PARRA RUIZ	309
I. Intereses generales y conciencia fiscal del joven estudiante	309
1. <i>Los intereses generales del Estado</i>	309

	<i><u>Página</u></i>
2. <i>La conciencia fiscal del joven</i>	316
3. <i>El inicio de la educación fiscal en los jóvenes.</i>	317
II. Las actitudes y los valores sociales	318
1. <i>Las actitudes y los valores personales y sociales como elementos de la conciencia fiscal</i>	318
2. <i>El déficit de conciencia fiscal en la sociedad española. La actual crisis de valores.</i>	319
3. <i>Consecuencias de la falta de enseñanza de valores tributarios en la sociedad atendiendo especialmente a los jóvenes.</i>	320
4. <i>Sobre el déficit de conciencia fiscal de la sociedad española. La demanda de ética ciudadana.</i>	321
III. Principios constitucionales del sistema tributario.	323
1. <i>Acerca del deber de contribuir del artículo 31 de la CE. Los principios constitucionales del sistema tributario</i>	323
IV. Bibliografía	328

HACIA UNA INFORMACIÓN CONSCIENTE EN LA ENSEÑANZA DEL DERECHO TRIBUTARIO GARANTIZANDO LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE VIRGINIA MARTÍNEZ TORRES	329
I. Introducción	330
II. Comprendiendo la compleja realidad de la administración tributaria.	332
1. <i>Inexistencia del Derecho a no autoincriminarse en los procedimientos tributarios</i>	333
2. <i>DAC 6: giros legales en la revelación de planificaciones fiscales agresivas</i>	334
3. <i>La implementación de tecnología en los procedimientos tributarios: ¿transparencia o asimetría en las obligaciones?</i>	335
III. Fomentando la conciencia fiscal	336
1. <i>Desafíos en la enseñanza del Derecho Tributario</i>	336
1.1. <i>Identificación de las dificultades en la concienciación de los alumnos</i>	336

	<i>Página</i>
2. <i>Información consciente en el entorno educativo</i>	339
IV. Conclusión	340
SEMINARIO DE CREACIÓN DE TRIBUTOS	
ESTELA RIVAS NIETO	343
I. Introducción	343
II. Descripción de la actividad	344
1. <i>Elementos que tienen que desarrollar</i>	344
2. <i>Prestaciones creadas</i>	345
3. <i>Seminario</i>	350
III. Evaluación	352
IV. Finalidad	355
V. Reflexiones Finales	357
VI. Bibliografía	359
EL CARÁCTER TRANSVERSAL DEL PROBLEMA DE LA CONCIENCIA FISCAL FAVORECE SU PRESENCIA EN LAS ACTIVIDADES FORMATIVAS DE LOS PROGRAMAS DE DOCTORADO MULTIDISCIPLINARES	
ALEJANDRO TORRESCUSA CORDERO	361
I. Introducción	362
1. <i>Moral y conciencia fiscal</i>	362
2. <i>La conciencia fiscal en la sociedad actual</i>	363
II. La conciencia fiscal en los estudiantes. La importancia de la formación	366
1. <i>La conciencia fiscal está en proporción directa con el nivel de estudios</i>	366
2. <i>La mejora de la conciencia fiscal en los estudiantes a través de la Agencia Estatal de Administración Tributaria</i>	369
III. ¿Se puede transmitir la conciencia fiscal a través del docto- rado?	372

1.	<i>El Programa de Doctorado en Derecho de la Universidad de Sevilla como ejemplo de programa transversal</i>	373
2.	<i>¿Cómo son los programas de doctorado de las otras universidades españolas? ¿Son únicos y multidisciplinarios o hay programas específicos de nuestra área de conocimiento?</i>	374
IV.	¿Qué otras cuestiones de nuestra disciplina pueden interesar a un programa de doctorado global?	379
1.	<i>¿Cómo tributan las dietas recibidas por asistencias a congresos, jornadas o seminarios?</i>	381
2.	<i>¿Deben tributar las rentas recibidas por la publicación de los trabajos realizados por los doctorandos?</i>	381
3.	<i>¿Están exentas las becas recibidas por los doctorandos?</i>	382
V.	Conclusiones	384
VI.	Bibliografía	384

LA INTRODUCCIÓN DEL COMPLIANCE FISCAL EN LAS ASIGNATURAS DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

	NICOLÁS DÍAZ RAVN	387
I.	Introducción a los planes de cumplimiento normativo en materia tributaria (tax compliance)	387
1.	<i>Orígenes del tax compliance en España: el Foro de Grandes Empresas y el Código de Buenas Prácticas Tributarias</i>	387
2.	<i>La norma UNE-19602</i>	390
3.	<i>La Propuesta 3/2022 del Consejo para la Defensa del Contribuyente</i>	391
4.	<i>Situación actual del compliance fiscal en España</i>	393
II.	Propuestas de introducción del cumplimiento normativo en las asignaturas de Derecho Financiero y Tributario	395
1.	<i>Colaboración con los concursos de ideas de negocio de la universidad</i>	395
2.	<i>El cumplimiento normativo en los trabajos fin de estudio</i>	397
III.	Conclusiones	400

	<i>Página</i>
IV. Bibliografía	401
 LA UTILIZACIÓN DE LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL EN EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO	
MARÍA LUISA FERNÁNDEZ DE SOTO BLASS	403
I. Introducción	403
II. Concepto, clases y requisitos de la Inteligencia Artificial ..	404
III. La utilización de la inteligencia artificial en el Derecho Financiero y Tributario	411
IV. El uso de otras tecnologías en el Derecho Financiero y Tributario	414
1. <i>Cookies</i>	414
2. <i>Redes sociales</i>	415
3. <i>Computación en la nube</i>	416
4. <i>BIG Data o tratamiento masivo de datos</i>	418
5. <i>ChatGPT</i>	419
V. Conclusiones	420
VI. Referencias bibliográficas	421
 LA CARA MÁS ATRACTIVA DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO: LA RESIDENCIA, EL CAMBIO DE RESIDENCIA Y LA SUPERACIÓN DEL PRINCIPIO DE RESIDENCIA	
EVA MARÍA MÁRQUEZ CAMPÓN	425
I. Introducción	425
II. La cara atractiva del Derecho Tributario	426
III. Claves para la conexión con la consciencia fiscal en un nuevo orden internacional más justo y redistributivo: los objetivos de desarrollo sostenible	433
IV. Desvelando el enigma de la atracción	436
V. Conclusiones	439
VI. Bibliografía	440

Presentación de la primera parte

La aportación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria al fortalecimiento de la conciencia fiscal

SOLEDAD FERNÁNDEZ DOCTOR
Directora General
Agencia Estatal de Administración Tributaria

SUMARIO: I. CONCIENCIA FISCAL COLECTIVA. 1. *Necesidad de contribuir.* 2. *La sociedad solidaria.* 3. *El sistema tributario justo.* 4. *Gasto público transparente y ejemplar.* II. MISIÓN DE LA AEAT: EL CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO. 1. *La información y asistencia al ciudadano.* 2. *La lucha contra el fraude y el delito.* III. LA FORMACIÓN EN VALORES CÍVICOS. 1. *El programa de educación cívico-tributaria.* 2. *La universidad.* 3. *El código ético.* 4. *La comunicación.*

I. CONCIENCIA FISCAL COLECTIVA

Un sociedad moderna y avanzada necesita disponer de una conciencia fiscal colectiva madura en la que cada ciudadano comprenda que los impuestos son una parte consustancial a la vida en comunidad. Para que podamos hablar de una conciencia fiscal colectiva amplia es preciso que la gran mayoría de ciudadanos adquiriera su propia conciencia fiscal individual, de manera que la suma de las conciencias fiscales individuales conforme una conciencia fiscal colectiva suficiente.

La conciencia colectiva suficiente es aquella que permite obtener la mayor parte de los recursos públicos que precisa la colectividad de una manera voluntaria. Es evidente que no se podría disponer de esos recursos en una sociedad en que la generalidad de los ciudadanos y empresas se

declarasen en rebeldía o insumisión fiscal, puesto que sería necesaria una Administración Tributaria de proporciones imposibles para conseguir el cumplimiento y ni siquiera así estaría garantizada la continuidad en la obtención de los recursos. Aparte de que lo recaudado de manera forzosa serviría tan solo quizá para mantener esa Administración desmesurada, con lo que la acción sería totalmente ineficaz para el desarrollo de las distintas políticas públicas.

1. NECESIDAD DE CONTRIBUIR

Para que surja esa conciencia fiscal individual y colectiva es necesario que los ciudadanos conozcan, comprendan y asuman para qué sirven los impuestos, esto es, la necesidad de contribuir. Sólo puede reconocerse esa necesidad si existe suficiente información acerca del destino de los impuestos y se comparte que ese destino es adecuado para conseguir el bienestar de la sociedad.

Ciertamente es escasa la atención que se presta actualmente a explicar a la sociedad el destino de los impuestos y su correlativa necesidad de contribuir con generalidad. Tras las campañas informativas realizadas en los años siguientes a la transición y en las décadas posteriores, en los que efectivamente se dedicó un importante esfuerzo a explicar para qué sirven los impuestos, desde hace ya un tiempo se ha considerado que quizá se ha alcanzado esa madurez colectiva y que no es preciso insistir en su explicación. No obstante, todos asistimos con mayor frecuencia de la deseable a situaciones en que apreciamos una intención evidente de no declarar ciertas actividades, de no elaborar factura por la prestación de determinados servicios o incluso de hacer alarde o presunción de ese incumplimiento.

Pagar no es satisfactorio, en general, para nadie. Ahora bien, pagar por un producto que deseamos es menos duro que el pago de un impuesto, porque la insatisfacción que produce el pago se ve compensada en parte por la satisfacción de obtener el objeto o servicio deseado, siempre que la percepción de lo que se recibe sea superior o al menos igual que la expectativa. Pero en el caso del pago de impuestos, realmente no existe una expectativa de recibir algo o, mejor dicho, muchas veces lo que existe, incluso, es la creencia de que no se va a percibir nada a cambio, con lo cual, si nos guiamos por el juego normal de expectativa - percepción - satisfacción, realmente el pago de impuestos no genera en nosotros ninguna satisfacción directa.

De ahí la importancia de entender que los impuestos no se pagan para obtener una satisfacción directa, personal, individual, exclusiva, tangible e

instantánea. No satisfacen una necesidad particular e inmediata de cada individuo: satisfacen necesidades colectivas que bien pueden traducirse en la satisfacción directa de una necesidad individual en un momento distinto del pago o bien en la mera posibilidad de satisfacer esa necesidad individual en caso de que se produzca determinada contingencia. A modo de ejemplo, pagamos impuestos para financiar la sanidad pública de todos. Si un ciudadano cae enfermo grave, tiene un accidente de gravedad o necesita un trasplante de corazón o de hígado y acude a la sanidad pública, es evidente que va a recibir con creces mucho más de lo haya podido pagar en forma de impuestos. Ahí encontramos una satisfacción individual clara. Pero si otro ciudadano, a lo largo de su vida, nunca ha tenido que utilizar el servicio sanitario, puede tener la sensación de que él ha pagado demasiado por la sanidad, porque no la ha necesitado. En este caso su contribución ha servido para que otros ciudadanos hayan podido recibir uno de los mejores servicios sanitarios del mundo, pero además a él le ha servido para tener la seguridad de que, de haber necesitado ese servicio por una situación grave, lo habría recibido. Y esa seguridad en el sistema también es un servicio recibido. Todos tenemos la seguridad de poder utilizar la sanidad pública, aunque no la utilicemos, o de poder viajar por carretera, aunque nunca lo hagamos. Y esa seguridad proporciona una satisfacción general individual, propia del estado del bienestar, estado que se sufraga entre todos los ciudadanos que satisfacen sus impuestos.

Sería objeto de otras reflexiones, que no haremos aquí, la consideración de si el estado del bienestar actual en nuestro país es o no suficiente o si, por el contrario, queda camino por recorrer en materias tales como servicios para el cuidado de personas de la tercera edad o con necesidades especiales, servicios de ayuda a las familias, servicios destinados a favorecer el acceso de los jóvenes a la vivienda y al empleo, con sueldos suficientes que les permitan su emancipación y la formación de una familia o cualesquiera otros relacionados con el estado del bienestar. Cualquiera que sea el nivel de desarrollo del estado del bienestar, lo cierto es que el mismo se financia con las aportaciones de todos los contribuyentes, con lo que existe una relación directa entre los impuestos y el estado del bienestar, siendo éste más amplio y mejor valorado por la ciudadanía cuanto mayor porcentaje del presupuesto se destine a su desarrollo, sin olvidar otras políticas públicas que también inciden, aunque quizá de forma más indirecta o menos palpable, en su avance y consolidación.

2. LA SOCIEDAD SOLIDARIA

Las anteriores reflexiones acerca de la satisfacción o insatisfacción por contribuir y de la creación y mantenimiento del estado del bienestar con-

ducen al concepto de la sociedad solidaria. La solidaridad puede predicarse del ejemplo antes descrito del ciudadano sano que nunca tiene necesidad de utilizar el servicio sanitario: paga impuestos y financia el sistema sanitario y con ello se asegura de poder utilizarlo en caso de necesidad y permite que otros ciudadanos reciban un servicio sanitario que probablemente no podrían sufragar con sus propios medios. Esa es la solidaridad del sistema.

Pero solidaridad también es que quienes tienen más recursos contribuyan en mayor medida a la financiación de los gastos comunes de la sociedad. Aquí aparecen los principios de generalidad, capacidad económica, igualdad y progresividad a los que se refiere la Constitución española en su artículo 31.1 cuando dispone que *«Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio»*.

La generalidad está implícita en la palabra «todos» con que comienza la redacción del artículo citado. El sistema fiscal comprende impuestos directos e indirectos, de modo que, aunque por el nivel de rentas haya ciudadanos exentos de contribuir en la imposición directa, lo cierto es que la existencia de impuestos indirectos hace que la generalidad esté totalmente garantizada, al menos teóricamente.

Sin embargo, no sería justo el sistema si la aportación por parte de todos los ciudadanos fuera idéntica, ya que la solidaridad exige que cada uno contribuya en función de su capacidad económica, de forma que aporte más quien más ingresos o beneficios obtiene, puesto que a mayor capacidad económica hay mayor capacidad de contribuir. Y este principio de capacidad económica se complementa o conduce al principio de igualdad, según el cual, si dos ciudadanos tienen idéntica capacidad, deben contribuir con idéntica cuantía. Del mismo modo, si dos ciudadanos tienen diferente capacidad económica, deberán contribuir con cuantías también distintas.

Por último, el principio de progresividad significa que el sistema fiscal debe garantizar que las aportaciones impositivas crezcan más que proporcionalmente a medida que se incrementa la capacidad económica. No todos los impuestos pueden incorporar la progresividad de manera individualizada, puesto que algunos de ellos están configurados sin tener en cuenta la capacidad económica, como ocurre por ejemplo en el IVA. La venta de un determinado bien estará gravada al tipo que se haya fijado por la norma y todos los ciudadanos que lo adquieran van a satisfacer el impuesto en idéntica cuantía, independientemente de su capacidad económica. Se puede jugar con los tipos impositivos, gravando con tipos más bajos los artículos

considerados de primera necesidad, para facilitar su adquisición a los perceptores de rentas más bajas. Pero esto no permite hablar de progresividad.

En cambio, el IRPF tiene en cuenta, entre otras características, las circunstancias personales y familiares del contribuyente y aplica una tarifa progresiva, convirtiéndose así en el tributo que más en cuenta tiene la capacidad económica y el que mejor aportación realiza a la progresividad en conjunto de nuestro sistema fiscal.

Atendiendo a las anteriores reflexiones, podemos deducir la importante función redistributiva que cumplen los impuestos, los cuales, junto a las ayudas directas y beneficios sociales que las administraciones públicas destinan a los colectivos más desfavorecidos, constituyen el pilar esencial para garantizar la justicia y la equidad de un Estado que se autodefine «social y democrático de derecho».

A partir de aquí, a la hora de enfrentarse a la disyuntiva de cumplir o incumplir los deberes fiscales, será la ética particular de cada persona la que tome la decisión y elija si contribuye o no a la solidaridad, a la justicia y a la equidad.

3. EL SISTEMA TRIBUTARIO JUSTO

Para que esa conciencia tributaria se genere y permanezca en la colectividad no es suficiente con que los ciudadanos asuman y compartan la creencia de que es necesario cumplir con las obligaciones fiscales impuestas por el sistema fiscal vigente. Para llegar a ese convencimiento y actuar de acuerdo al mismo es preciso que también consideren que el sistema es justo y posible.

Por su parte, la justicia del sistema fiscal sólo puede ser compartida por los ciudadanos si éstos perciben que dicho sistema se aplica con generalidad y de acuerdo al principio de capacidad económica, es decir, que cada uno contribuye con lo que le corresponde. También es necesario que perciban que la Administración Tributaria encuentra los incumplimientos y los regulariza de manera eficaz.

Pero además de la justicia del sistema, es necesario que los contribuyentes consideren que les resulta posible y fácil el cumplimiento de sus obligaciones. Y ello debe entenderse en un doble sentido: posibilidad económica y posibilidad fáctica.

Por un lado, la posibilidad económica significa que se trate de impuestos susceptibles de ser satisfechos sin esfuerzos desmesurados, que generarían

un rechazo inmediato por parte de la sociedad. Debe buscarse el necesario equilibrio entre la obligación de contribuir y el sacrificio o renuncia económica que siempre supone esa contribución. Por ello, nuestra Constitución, en el anteriormente transcrito artículo 31.1 preceptúa que el sistema fiscal español «...en ningún caso tendrá alcance confiscatorio».

Por otro lado, la posibilidad fáctica o de hecho significa que el contribuyente «sepa» cumplir con sus deberes fiscales. Para ello, es precisa una mayor simplificación del diseño teórico de los impuestos. En numerosas ocasiones, la voluntad del legislador persigue definir y delimitar al máximo el hecho imponible o adaptarlo casi con exactitud a las circunstancias de cada sujeto o circunstancia, lo cual conlleva la proliferación de supuestos especiales, exenciones y consideraciones de todo tipo. De esta forma, la normativa reguladora de los impuestos asciende a niveles de complejidad a veces muy elevados incluso para técnicos y expertos en la materia.

En el caso español, y en el de los demás países de nuestro entorno, es difícil renunciar a la complejidad del sistema, por lo que hay que reconocer que el cumplimiento de las obligaciones fiscales puede generar complicaciones a un buen número de ciudadanos. Por ello, las Administraciones Tributarias deben poner a su disposición una serie de servicios de información y asistencia que les permitan cumplir con la Hacienda Pública con mayor facilidad.

4. GASTO PÚBLICO TRANSPARENTE Y EJEMPLAR

Como quedó señalado más arriba, para mejorar la conciencia fiscal colectiva es preciso que la sociedad se convenza de la importancia y de la necesidad de los impuestos. Y ello puede y debe explicarse, entre otras vías, desde la perspectiva del gasto público y de la existencia de unos servicios públicos aceptables. O, dicho de otro modo, informando y explicando las distintas materializaciones de las diferentes políticas públicas que son financiadas en buena medida por los impuestos.

Es decir, se debe hacer especial énfasis en que los impuestos financian los bienes públicos, como carreteras, hospitales, universidades, colegios, seguridad ciudadana, así como el gasto social, representado por pensiones (financiadas en su mayor parte por las cotizaciones a la Seguridad Social), becas o ayudas familiares y personales. Y también financian ayudas al desarrollo empresarial, a la investigación, a las empresas emergentes y a las inversiones consideradas idóneas para mejorar el futuro de toda la sociedad. Los servicios más visibles, como el transporte público, las recogidas

de basuras, la limpieza viaria, el alumbrado público, etc., son también financiados con los tributos estatales, autonómicos y locales.

Pero además, quienes ejecutan los presupuestos, ya sea en el ámbito nacional, autonómico o local, deben esforzarse en que las inversiones sean acertadas e incorporen mejoras visibles y reconocidas por los ciudadanos en los bienes y en los servicios prestados: si los ciudadanos consideran que el dinero se emplea ineficazmente, o no mejoran las carreteras, no se construyen hospitales, no se presta un buen servicio, entonces surgen críticas contra los impuestos, propiciada por una ineficaz o inadecuada gestión pública.

Otro factor que dificulta el incremento de la aceptación social de los impuestos o incluso deteriora gravemente el nivel de aceptación alcanzado previamente es la comisión, por parte de un gestor público, de una acción contraria a la legalidad o incluso delictiva derivada de cualquier tipo de uso inadecuado o, peor aún, de la apropiación de los caudales públicos. Por ello, la transparencia en la gestión del dinero público se convierte en una máxima absoluta de comportamiento para todos los poderes públicos. Transparencia y ejemplaridad en la gestión pública son principios básicos para el afianzamiento de una cultura fiscal fuerte necesaria para el desarrollo de un Estado moderno.

Por su parte, la ejemplaridad en la utilización de los bienes y servicios públicos también debe exigirse de los ciudadanos, impidiendo usos indebidos, abusivos, fraudulentos o dañinos. Los bienes públicos son de todos puesto que se financian entre todos. Resultan incomprensibles determinados actos que implican falta de cuidado, daño o vandalismo y que deterioran unos bienes o impiden la adecuada prestación de unos servicios públicos que son financiados también por las personas que realizan esos actos. La conciencia fiscal ciudadana debe rechazar y reprobar estas conductas ya que, aparte de consideraciones de otra índole, suponen necesidades de reposición o reparación que habrán de financiarse, nuevamente, con los impuestos pagados entre todos.

II. MISIÓN DE LA AEAT: EL CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO

Según dispone el artículo 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, la Agencia Estatal de Administración Tributaria tiene encomendada *«...la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y del aduanero y de aquellos recursos de otras Administraciones o Entes Públicos nacionales o de las Comunidades Europeas cuya gestión se le encomiende por Ley o por Convenio»*.

Y desde entonces mantiene su Visión de convertirse en un organismo público estatal de referencia por su eficacia y eficiencia, que promueva y asegure el cumplimiento del sistema tributario y aduanero de forma equitativa, favoreciendo el desarrollo de la sociedad española.

Para cumplir su encomienda, la propia norma de creación señala que la Agencia debe desarrollar las actuaciones precisas para asegurar que el sistema se aplique con generalidad y eficacia a todos los obligados tributarios, utilizando procedimientos que minimicen los costes indirectos derivados de las exigencias formales necesarias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Como vimos al principio, sin un cumplimiento voluntario generalizado, la aplicación eficaz y eficiente del sistema es inviable. Por tanto, la Misión de la AEAT es promover ese cumplimiento voluntario que garantice la generalidad y la eficiencia en la aplicación del sistema, así como la suficiencia de los recursos.

Para ello desarrolla dos líneas principales de actuación: por una parte, la prestación de servicios de información y asistencia al contribuyente, dirigidos a facilitar el cumplimiento y prevenir errores, conjuntamente con el desarrollo de otras actuaciones de carácter previo al cumplimiento de la obligación; y, por otra parte, la detección, regularización y, en su caso, sanción de los incumplimientos tributarios mediante actuaciones de control, de las que puede esperarse también un incremento del cumplimiento voluntario posterior a la regularización.

Esta misma finalidad se persigue respecto de las obligaciones de la normativa europea relativas a la importación, exportación, tránsito y demás operaciones propias del comercio internacional, cuya gestión y control se atribuye a las autoridades aduaneras y por tanto a la Agencia Tributaria como entidad competente para la aplicación del sistema aduanero.

Mención aparte merecen las actuaciones de lucha contra el contrabando, tráfico de drogas o blanqueo de capitales en que interviene el Servicio de Vigilancia Aduanera, actuaciones que, por la naturaleza delictiva de las actividades mencionadas, necesariamente responden al ámbito del control, de la persecución y de la represión. Puede albergarse la esperanza de que de estas actuaciones represoras pudiera derivarse una disminución del número de acciones delictivas. Sin embargo, las ingentes sumas de dinero e intereses que mueven estos delitos hacen presumir que estamos a mucha distancia de alcanzar su desaparición, lo cual no es excusa para seguir intentándolo.

De esta forma, la AEAT se configura como una organización claramente prestadora de un servicio público esencial para la sociedad. Y ello puede apreciarse desde diversos puntos de vista:

a) Presta un servicio público cuando aplica con eficacia el sistema fiscal del Estado y el aduanero, porque con ello está proporcionando a la sociedad una importante parte de los recursos necesarios para satisfacer las necesidades públicas.

b) Presta un servicio público cuando informa y asiste a los contribuyentes para que puedan cumplir con sus obligaciones tributarias más fácilmente, concibiendo este servicio como un auténtico derecho del ciudadano que desea contribuir. Y ese derecho del ciudadano genera una correlativa obligación para la Administración Tributaria.

c) Presta un servicio público cuando realiza actuaciones de comprobación para exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales a las personas físicas o jurídicas incumplidoras, lo que supone un claro acercamiento a una mayor justicia, a un reparto más equitativo de la riqueza y a una mayor generalidad en la contribución.

d) Y presta un servicio público cuando descubre, persigue y denuncia la comisión de delitos de diversa índole, como los delitos contra la Hacienda Pública, delitos de frustración de la ejecución, delitos de contrabando, delitos de tráfico de estupefacientes o delitos de blanqueo de capitales.

La parcela de actividad consistente en la ayuda para cumplir de manera voluntaria es quizá donde se hace más patente la prestación del servicio, porque se trata de una prestación directa, en la que el ciudadano recibe el servicio de forma individualizada y evidente. Pero tanto en el servicio señalado en la letra a) anterior como en los recogidos en las letras c) y d), la prestación del servicio se hace a la sociedad en su conjunto, por lo que son áreas de actividad aún más trascendentales para la colectividad, aunque menos patentes para el individuo.

La AEAT, en definitiva, es una entidad pública prestadora de un servicio público y, por tanto, una empresa al servicio de la sociedad. En consecuencia, para que toda su actividad pueda recibir la aprobación y el reconocimiento de la sociedad, siempre se ha propuesto desarrollar todas sus áreas de actividad con el mayor empeño y eficiencia posibles, convirtiendo su trabajo en una auténtica vocación: la vocación de servicio público.

Para que el cumplimiento voluntario alcance un nivel suficiente, además de todo lo ya señalado y de otras circunstancias ajenas a este trabajo, tam-

bién es necesario que exista una confianza pública en la Administración encargada de gestionar el sistema fiscal y aduanero y que la sociedad comparta con la Administración la necesidad de su existencia, apruebe sus actuaciones y reclame o critique lo que considere que no se ajusta a un adecuado funcionamiento de la misma.

Por su parte, esa confianza pública en la Administración encargada de gestionar el sistema tributario puede intentar afianzarse a través de acciones de comunicación institucional. Pero lo más importante es construirla sobre un cimiento fuerte, que es su propio prestigio construido a partir de la eficacia y eficiencia de todas sus actuaciones, de la profesionalidad, de la equidad y de la igualdad de trato a los contribuyentes.

Y dos son, a grandes rasgos, las ramas de actividad propias de la Administración Tributaria que deben desarrollarse de manera que reciban el respaldo y el reconocimiento del público y, de esta forma, quedar perfectamente legitimada ante la sociedad: los servicios de información y asistencia al ciudadano y la lucha contra el fraude y contra las actividades delictivas.

1. LA INFORMACIÓN Y ASISTENCIA AL CIUDADANO

Como se ha comentado anteriormente, la complejidad del sistema puede generar complicaciones a un buen número de ciudadanos, y éstos, para cumplir voluntariamente, tienen que percibir que el cumplimiento de sus obligaciones es posible. Por ello, dada la complejidad del sistema, la AEAT, desde su creación, se esfuerza de manera continuada en poner a disposición de los contribuyentes unos servicios de información y asistencia que les faciliten el cumplimiento de sus obligaciones y minimicen los costes fiscales indirectos.

Estos servicios van evolucionando a lo largo del tiempo, adaptándose a las necesidades de los ciudadanos y utilizando las nuevas tecnologías para ofrecer a cada uno el servicio que demande. Es evidente que la demanda no puede ser igual si proviene de una persona de mayor edad o de alguien que no maneje con soltura los dispositivos y herramientas informáticas o los nuevos sistemas de comunicación que si la demanda procede de un «nativo» digital que está acostumbrado a relacionarse con el entorno de manera digital con total naturalidad.

Consciente de esta realidad, la Agencia define su servicio colocando al ciudadano en el centro de la toma de decisiones, de manera que adapta su oferta de servicios a las necesidades de cada colectivo, haciendo evolucionar sus canales de atención en el mismo sentido y al mismo ritmo que va evolucionando la demanda. Esto significa que la Agencia Tributaria no condi-

ciona la demanda del servicio dirigiendo la oferta hacia donde es más conveniente para su organización, sino que ofrece el servicio por el canal que cada colectivo demanda, ampliando o reduciendo las distintas ofertas a medida que vayan cambiando las diferentes demandas y preferencias.

Actualmente son varios los canales utilizados para ofrecer los servicios de información y asistencia. Existe la atención presencial y la atención no presencial y, dentro de esta última, el canal telefónico, el chat, la videollamada y los asistentes virtuales.

Todas ellas son de igual importancia, ya que todas ellas son la manifestación o forma de prestación del mismo servicio, aunque canalizado a través de la vía en que cada ciudadano desea ser atendido.

En la actualidad se está trabajando en la configuración del servicio de una manera integral y con un fuerte componente de coordinación a todos los niveles, que permita garantizar una misma prestación del servicio independientemente del canal elegido. En estos próximos meses de 2024 debe materializarse la implantación definitiva del modelo coordinado, hoy en prueba piloto, el cual integra la totalidad de los canales hasta ahora utilizados por todas las áreas y se define como un modelo vivo que se va perfeccionando paulatinamente y evolucionando al compás de los cambios en la demanda.

El éxito del modelo depende también de que los empleados que atienden el servicio sean conscientes de que prestan un importante y necesario servicio público, que estamos al servicio del ciudadano y que tengan auténtica vocación. Afortunadamente en la AEAT hay muchos empleados que cumplen estas condiciones, lo que ha hecho que los servicios hayan funcionado hasta ahora gracias especialmente a su dedicación personal y esfuerzo. Con el nuevo modelo, todos los empleados que de manera directa o indirecta se dedican total o parcialmente a la información y asistencia deben sentirse parte de un equipo, de un conjunto integral y coordinado a todos los niveles, donde se escuchen y se tengan en cuenta sus necesidades de formación, de herramientas o aplicaciones, donde puedan expresar sus opiniones para la mejora del servicio y donde se sientan valorados. La atención al público puede proporcionar compensaciones personales al realizar un trabajo de utilidad para terceros, pero también ocurre que algunos ciudadanos descargan su frustración o su enojo en la persona que les atiende, haciéndole responsable de una situación desfavorable en la que el empleado público normalmente no tiene nada que ver. Y esto puede generar en ocasiones situaciones de estrés y tensión poco agradables para quien las padece, lo que ha de ser tenido en cuenta para garantizar el bienestar y la adecuada motivación de los empleados.

Presentación de la segunda parte

Decálogo de un profesor interesado en suscitar en los estudiantes la reflexión sobre la conciencia fiscal

ANTONIO CUBERO TRUYO
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Sevilla

SUMARIO: I. INTRODUCIRÁS EN TU PROYECTO DOCENTE OBJETIVOS EDUCATIVOS EXTRACURRICULARES (LA CONCIENCIA ABIERTA). II. PONDRÁS EL ACENTO EN LA VISIÓN PRINCIPALISTA DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO (LA CONCIENCIA CONSTITUCIONAL). III. RECURRIRÁS A LOS CASOS DE FAMOSOS ANTE UNA JUVENTUD VOLCADA EN LAS REDES SOCIALES, UTILIZANDO SU FUNCIÓN EJEMPLARIZANTE EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL (LA CONCIENCIA MOTIVADA). IV. DEMOSTRARÁS LA ABSOLUTA IMPLICACIÓN DE LOS ASUNTOS FINANCIEROS Y TRIBUTARIOS EN LA ACTUALIDAD, EMPLEANDO LAS NOTICIAS DE PRENSA COMO INSTRUMENTO CONSTANTE DE LA DOCENCIA (LA CONCIENCIA INFORMADA). V. DARÁS VISIBILIDAD A LAS CAMPAÑAS PÚBLICAS DE REFUERZO DE LA EDUCACIÓN CÍVICO-TRIBUTARIA (LA CONCIENCIA DIVULGADA). VI. DESVELARÁS LAS ESTRATEGIAS DIRIGIDAS A LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS CON «ANESTESIA», QUE PASAN DESAPERCIBIDOS Y SON ASÍ DE MÁS FÁCIL ACEPTACIÓN (LA CONCIENCIA COMPRENSIVA). VII. FOMENTARÁS EL ESPÍRITU CRÍTICO Y LA DOBLE LECTURA DE LAS MEDIDAS TRIBUTARIAS, EN LUGAR DEL SEGUIDISMO O DEL RECHAZO VISCERAL (LA CONCIENCIA CRÍTICA). VIII. SUBRAYARÁS LA NECESARIA

VISIÓN CONJUNTA DE LOS INGRESOS Y LOS GASTOS PÚBLICOS, REIVINDICANDO LA UNIDAD ESENCIAL DEL DERECHO FINANCIERO (LA CONCIENCIA COMPLETA). IX. RESALTARÁS LAS CONEXIONES DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO CON LAS RESTANTES RAMAS DEL DERECHO (LA CONCIENCIA PLURAL). X. PROMOVERÁS UNA CIERTA EUROPEIZACIÓN E INTERNACIONALIZACIÓN DE LOS CONTENIDOS (LA CONCIENCIA COSMOPOLITA). XI. TODOS LOS MANDAMIENTOS SE RESUMEN EN UNO: INTENTARÁS INSUFLAR CONCIENCIA FISCAL EN LOS ESTUDIANTES CON NATURALIDAD Y SIN ADOCTRINAMIENTO (LA CONCIENCIA TÁCITA). XII. BIBLIOGRAFÍA.

Tras dedicar la primera parte de esta obra a analizar cuál es o cuál debe ser el papel de la Administración en el fortalecimiento de la conciencia fiscal de la ciudadanía, vamos a girar ahora la mirada hacia la Universidad. ¿Qué se puede hacer desde la Universidad para potenciar el perfil de un estudiante concienciado, convencido de la necesidad del cumplimiento colectivo del deber de contribuir? En particular, los docentes del Derecho Financiero y Tributario debemos ser conscientes de la responsabilidad específica que nos corresponde en esta vertiente de la conciencia fiscal. De nosotros va a depender en alguna medida, nada desdeñable, el grado de compromiso cívico-tributario con el que los egresados se lanzarán hacia la vida adulta-profesional. Puede parecer exagerado o iluso, pero nos gustaría creer en la capacidad de repercutir positivamente sobre nuestros alumnos y alumnas.

Ya es una buena señal que hayamos logrado convocar a un nutrido ramillete de compañeros dispuestos a participar, y se lo agradecemos, en este experimento consistente en ofrecer ejemplos personales de cómo integrar en la enseñanza del Derecho Financiero y Tributario los objetivos vinculados a la mejora de la conciencia fiscal. *Cada maestrillo tiene su librillo*, pero reunir los *librillos* de un grupo relevante de autores significa ofrecer todo un muestrario heterogéneo de prácticas docentes a disposición de cualquier interesado. Ojalá resulte aprovechable.

Como introducción a las aportaciones de los restantes profesores y profesoras, vamos a reproducir, con ligeras variaciones, un trabajo anterior que con el título de «Fiscalidad y educación. Pautas básicas para una enseñanza del Derecho Financiero y Tributario que genere conciencia fiscal», ya publicamos en el número 26 de la *Revista de Educación y Derecho*. Lo hacemos con

el generoso permiso de su directora, muy querida Eva Andrés, que tanto está contribuyendo a que exista un contenedor de la máxima calidad e indexación para las reflexiones sobre la función docente en el ámbito jurídico.

En este trabajo, recogemos algunas pautas extraídas de la experiencia de las que nos servimos para intentar que nuestros estudiantes finalicen el recorrido por la asignatura con un mayor grado de conciencia fiscal del que tenían en el inicio; lo que podríamos llamar modestamente un decálogo de líneas básicas de actuación que procuramos aplicar en nuestra docencia cotidiana. Estos son los diez «mandamientos» que queremos cumplir al dar las clases.

I. INTRODUCIRÁS EN TU PROYECTO DOCENTE OBJETIVOS EDUCATIVOS EXTRACURRICULARES (LA CONCIENCIA ABIERTA)

La docencia del Derecho Financiero y Tributario no debe consistir en trasladar a los receptores de manera aséptica los contenidos técnicos expresamente incorporados a los programas de las asignaturas. Esa es una responsabilidad mínima, pero no suficiente. Además, resulta conveniente incorporar objetivos de fondo, que contribuyan a ampliar la perspectiva vital de los estudiantes universitarios, en una edad en la que la educación parece ya forjada en sus cimientos, pero en la que todavía cabe influir de manera decisiva¹.

En ese sentido, tratándose del Derecho Financiero y Tributario, hay un objetivo de fondo que nos parece esencial: generar conciencia fiscal. Y hacerlo en un contexto en el que las actuaciones de los gobernantes en el

1. En esa línea, véase MÁRQUEZ DOMÍNGUEZ, Y.: «Formación de la conciencia crítica y valores ciudadanos como estrategia innovadora: Ágora de ciudadanía», en LLORENTE CEJUDO, M. C., BARRAGÁN SÁNCHEZ, R., PÉREZ RODRÍGUEZ, N. y MARTÍN PÁRRAGA, N.: Enseñanza e innovación educativa en el ámbito universitario. Dykinson. Madrid, 2024, p. 1126: «La educación, como se ha mencionado, además de adaptarse a los nuevos tiempos, ha de ser el espacio idóneo donde consolidar aprendizajes, contribuir a conocer y apreciar valores y normas de convivencia, aprender a prepararse para el ejercicio activo de la ciudadanía y respetar los derechos, así como el pluralismo propio de una sociedad democrática; además de aprender, respetar y conocer la diversidad cultural a través de programas e intervenciones que hagan realidad el cambio de actitudes para alcanzar la igualdad y el respeto a la diferencia. Todo ello fortaleciendo las competencias cívicas, ciudadanas y sociales con la implicación, eso sí, de toda la comunidad educativa. En este sentido, el sistema educativo ha de favorecer la reflexión de los alumnos para estimular el desarrollo de actitudes de tolerancia, respeto, solidaridad y participación. Valores que irán en parágón con los contenidos instructivos (temas transversales) considerados básicos».

manejo de los fondos públicos y las actitudes de la ciudadanía a la hora de contribuir con buena disposición al sostenimiento de los gastos públicos, invitan con frecuencia al escepticismo. Ese es el desafío.

Y conviene insistir en la legitimidad de este enfoque: un enfoque de apertura a otras cosas, más allá de las que prescriben en sentido estricto los planes de estudio. Ni que decir tiene que el docente debe preocuparse en primera instancia de que los alumnos, con su ayuda, alcancen los objetivos de aprendizaje formalmente previstos en los descriptores de la asignatura. Pero nos parece necesario defender a la vez la conveniencia de apostar por objetivos adicionales, menos formales y más de fondo. Hay una serie múltiple y heterogénea de competencias extracurriculares que el profesor no debe perder de vista, si cree en la importancia de los objetivos metodológicos transversales.

Se suele distinguir entre el concepto más amplio de educación frente al concepto estricto de enseñanza. Pues bien, el docente que renuncia a la pretensión educativa para concentrarse en exclusiva en enseñar aquello que los programas le indican, está incurriendo a nuestro juicio en una grave dejación de funciones.

Precisamente en un ámbito de conocimiento como el Derecho Financiero y Tributario, esa faceta educativa tiene un desafío de primer orden, que consiste en trasladar a los estudiantes no solo los contenidos de la fiscalidad sino también la conciencia fiscal.

II. PONDRÁS EL ACENTO EN LA VISIÓN PRINCIPIALISTA DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO (LA CONCIENCIA CONSTITUCIONAL)

Empezar siempre conviene hacerlo por el principio, o en este caso, por *los principios*. A nuestro juicio, una de las primeras pautas que un docente del Derecho Financiero y Tributario debe insuflar a sus clases, si tiene la aspiración de que estas incrementen el grado de conciencia fiscal de los estudiantes, es la de subrayar de manera continuada la vigencia en la materia de una serie de principios de justicia establecidos en el artículo 31 de la Constitución. Estos principios pueden encontrar asiento al hilo de todas y cada una de las explicaciones que conforman el programa. Por muy técnicos y específicos que sean los asuntos de la clase que corresponda impartir, cabe introducir alguna referencia colateral a los principios, a la inspiración principialista presente en los recovecos todos de la disciplina. El recordatorio de aquello que está por encima de las disposiciones concretas que se están analizando nunca está de más.

Pero lo fundamental en esta permanente toma de conciencia constitucional es trasladar a los estudiantes que esos principios no son solo palabras grandilocuentes sino principios de efectivo cumplimiento. La Carta Magna, como norma suprema del ordenamiento, tiene valor normativo directo e inmediato, no es una norma programática. Y nos vincula a todos, a los ciudadanos-contribuyentes, al legislador, a la Administración, a jueces y tribunales. Como manifestara la sentencia del Tribunal Constitucional 16/1982, de 28 de abril, «conviene no olvidar nunca que la Constitución, lejos de ser un mero catálogo de principios de no inmediata vinculación y de no inmediato cumplimiento hasta que sean objeto de desarrollo por vía legal, es una norma jurídica, la norma suprema de nuestro ordenamiento, y en cuanto tal, tanto los ciudadanos como todos los poderes públicos, y por consiguiente también los jueces y magistrados integrantes del poder judicial, están sujetos a ella». Así lo certifica el artículo 9.1 de la Constitución: «Los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico». Es cierto que hay algunas partes de la Constitución, como el Capítulo 3.º del Título I («De los principios rectores de la política social y económica»), que según el artículo 53.3 son principios informadores y que «sólo podrán ser alegados ante la jurisdicción ordinaria de acuerdo con lo que dispongan las leyes que los desarrollen». Pero no es el caso del artículo 31.1 que regula el sistema tributario, que se encuentra ubicado en el Capítulo 2.º del Título I («Derechos y libertades»), y en virtud del artículo 53.1 de la Constitución, «los derechos y libertades reconocidos en el Capítulo 2.º del Título I vinculan a todos los poderes públicos». Los principios de justicia tributaria son alegables ante los tribunales y el estudiante debe verificar cómo el Tribunal Constitucional controla en la práctica que las leyes no se distancien del mandato constitucional. Tal verificación influirá positivamente en la toma de conciencia fiscal en la medida en que esta depende de que se perciba que el pago de los tributos no responde a decisiones arbitrarias sino que está al servicio de fines elevados que es fácil compartir y que los incumplimientos de los principios de justicia pueden ser desaprobados por el máximo intérprete de la Constitución. Existen pues herramientas de anulación de las normas tributarias que vulneren los principios del artículo 31.1, herramientas que entran con frecuencia en funcionamiento efectivo.

El ejemplo de lo sucedido en los últimos años con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (la plusvalía municipal) puede ser explotado por el docente del Derecho Financiero y Tributario para demostrar que si se establece un impuesto que pretende gravar las transmisiones de inmuebles de manera sistemática e ineludible, incluso en las situaciones en las que no se ha producido una ganancia real,

termina saliendo a flote —aunque con retraso— que ello viola los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad.

Asimismo, los pronunciamientos en este asunto ofrecen oportunidades interesantes para:

– Exponer a los estudiantes el juego de relaciones entre el Tribunal Constitucional, carente de potestad legislativa, y los encargados de adaptar las leyes a la jurisprudencia constitucional. Continuando con el asunto de la plusvalía municipal, hubo que esperar a que recayeran sucesivas sentencias para que por fin se produjera la reforma normativa. Veamos el diálogo que se creaba en la sentencia 126/2019, de 31 de octubre, entre el Tribunal Constitucional y el legislador al que le reclamaba que reaccionara ante su doctrina, con escaso eco: «Solo al legislador le es dado, entonces, regular esa contribución y la forma de adecuarla a la capacidad económica de cada cual, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de dos años desde la publicación de la STC 59/2017, de 11 de mayo (en el "BOE" núm. 142, de 15 de junio), sin que haya acomodado el impuesto a las exigencias constitucionales. Es importante subrayar que el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) exige no solo la claridad y certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable, sino también la legítima confianza y la previsibilidad en sus efectos, entendida como la expectativa razonablemente fundada del ciudadano de cuál ha de ser la actuación del poder en la aplicación del Derecho».

– Exponer a los estudiantes cómo el Tribunal Constitucional no solo afea los comportamientos negligentes del legislador, sino que también es capaz de hacer autocrítica, rectificando de manera expresa la doctrina que se derivaba de pronunciamientos anteriores. Así, en la sentencia 182/2021, de 26 de octubre, se advierte que «los postulados sobre el principio de capacidad económica como criterio de la tributación plasmada en las sentencias relativas al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana —foral y común— merecen ser revisados». Nos parece positivo que los alumnos vean reflejada la capacidad de rectificar y de mejorar la jurisprudencia, que no tiene por qué representar una desmitificación peyorativa. Lejos de presentarlo como una muestra de la falibilidad del máximo órgano de control constitucional, nos parece una señal de que el estatus quo siempre es susceptible de mejora. Y ello es una reflexión especialmente importante en materia de conciencia fiscal, porque abunda la impresión de que resulta inherente a los ciudadanos su visión negativa de la fiscalidad, como si fuera un sino inalterable. Frente a la escéptica convicción de que las cosas no tienen remedio y de que el panorama de la conciencia fiscal no va a cambiar nunca, percibir cualquier tipo de evolución favorable, como ha sucedido

con la doctrina constitucional sobre el principio de capacidad económica, trae consigo cierta invitación al optimismo.

III. RECURRIRÁS A LOS CASOS DE FAMOSOS ANTE UNA JUVENTUD VOLCADA EN LAS REDES SOCIALES, UTILIZANDO SU FUNCIÓN EJEMPLARIZANTE EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL (LA CONCIENCIA MOTIVADA)

Una parte importante del desapego ante el deber de contribuir se apoya en la sensación extendida de que los niveles de fraude fiscal son muy elevados, de manera que el presupuesto se nutre no tanto de quienes tienen mayor capacidad de pago sino menores posibilidades de ocultación. Ya lo reconoció el Tribunal Constitucional en la sentencia 110/1984, de 26 de noviembre: «En el mundo actual la amplitud y la complejidad de las funciones que asume el Estado hace que los gastos públicos sean tan cuantiosos que el deber de una aportación equitativa para su sostenimiento resulta especialmente apremiante. De otra forma se produciría una distribución injusta en la carga fiscal, ya que lo que unos no paguen debiendo pagar, lo tendrán que pagar otros **con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar**. De ahí la necesidad de una actividad inspectora especialmente vigilante y eficaz, aunque pueda resultar a veces incómoda y molesta» (*el subrayado es nuestro*). Es evidente que los trabajadores cuyas rentas están sometidas a retención cumplen de manera inexorable con su obligación de pago del IRPF y ello no es una manifestación de mayor conciencia cívica, puesto que, ante la imposibilidad de defraudar, la conciencia fiscal no se pone a prueba (como sí se pondría en caso de que a la casa de ese trabajador acudiera un profesional a hacer cualquier arreglo y le preguntara si quiere la factura con IVA o sin IVA).

Por eso, una de las pautas que resultan aconsejables para la docencia del Derecho Financiero y Tributario es la utilización de casos de amplia repercusión social que puedan desmentir la idea de que es fácil defraudar a Hacienda y salir indemne. Todo el mundo conoce la anécdota de Lola Flores (incluso los jóvenes, que ahora han podido visitar a la cantante, por la sofisticada publicidad televisiva que la hizo hablar como si estuviera viva), que al ser condenada por delito contra la Hacienda Pública, convocó una rueda de prensa para decir que «si una peseta diera cada español, pero no a mí, a donde tienen que darla, quizás saldría de la deuda». Pero son otras muchas las celebridades con problemas fiscales que han salido a relucir y cuya difusión cumple una notable función ejemplarizante. Una de las más recientes, la cantante Shakira, cuyo caso ha servido incluso de

inspiración a una serie televisiva, *Celeste*; junto a una larga lista de actores y actrices o de deportistas de tanta notoriedad como Messi.

Si se plantea a los estudiantes la discusión sobre la publicación de la lista de deudores, establecida en el artículo 95 bis de la Ley General Tributaria («Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias»), que alcanza a quienes tienen una cuantía pendiente superior a 600.000 euros, además de interesarse de modo singular por los famosos de la lista, captarán la idea de que los poderes públicos están verdaderamente interesados en demostrar que se persigue con el mayor rigor a quienes eluden su deber de contribuir, con merma evidente del principio de solidaridad.

Es cierto que la juventud actual sigue con mayoritaria fidelidad las redes sociales y bastantes de los más conocidos YouTubers o Influencers vienen protagonizando una fuerte polémica motivada por el hecho de que hayan decidido, algunos como El Rubius, trasladar su residencia a Andorra². Sin entrar a debatir aquí sobre la legitimidad de tales comportamientos, se trata evidentemente de un mal ejemplo, desde la perspectiva de la conciencia fiscal, para los que sean sus seguidores entre los estudiantes. No obstante, el profesor puede contrarrestar esa imagen negativa aclarando en primer lugar que Andorra tiene un aliciente especial para los españoles no solo por la cercanía física sino porque aun manteniendo un régimen fiscal relajado o comparativamente más benigno que el nuestro, ya no puede calificarse como un paraíso fiscal o jurisdicción no cooperativa desde que suscribió con España convenios bilaterales para el intercambio de información tributaria y para evitar la doble imposición, puesto que si el cambio de residencia se produce a aquellos países que siguen siendo catalogados como paraísos fiscales, el cambio no surte efectos durante un período de años en los que se seguirá tributando en el IRPF, igual que los sujetos residentes. La existencia de estas cautelas normativas para evitar la elusión fiscal puede servir a los estudiantes para comprender que las decisiones menos solidarias son combatidas seriamente por nuestro ordenamiento.

También es importante que los estudiantes, como aficionados a las redes sociales, indaguen sobre si el ordenamiento tributario vigente está preparado para aplicarse a las rentas de estos nuevos profesionales con ingresos

2. Sobre la *vis atractiva* de Andorra para los YouTubers, véase BÁEZ MORENO, A.: «Un sistema fiscal del siglo XIX frente a un contribuyente del siglo XXI: el irrefrenable éxodo fiscal de los youtubers al Principado de Andorra». *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 466 (2022), pp. 43-86, que califica este éxodo como irrefrenable.

emergentes³, de manera que no queden lagunas en nuestra normativa que puedan provocar beneficios ilícitos, que siempre atacan la línea de flotación de la conciencia fiscal.

Pero a propósito de las redes sociales, los estudiantes deben percibir que no solo están sirviendo como fuente de ingresos crecientes cuyo gravamen resulta delicado en esta fase inicial de adaptación, sino que también empiezan a utilizarse por la Administración tributaria en sus tareas de comprobación e investigación de las situaciones irregulares de los contribuyentes⁴.

IV. DEMOSTRARÁS LA ABSOLUTA IMPLICACIÓN DE LOS ASUNTOS FINANCIEROS Y TRIBUTARIOS EN LA ACTUALIDAD, EMPLEANDO LAS NOTICIAS DE PRENSA COMO INSTRUMENTO CONSTANTE DE LA DOCENCIA (LA CONCIENCIA INFORMADA)

Estamos convencidos de que para tener conciencia fiscal hay que estar bien informado de los distintos avatares que suceden en el día a día de la sociedad de la que se forma parte. La conciencia fiscal nace en buena medida del interés por la materia fiscal y ese interés debe fomentarse por el docente. Así, creemos que otra de las pautas básicas para una enseñanza del Derecho Financiero y Tributario que genere conciencia fiscal radica en convertir la actualidad informativa en un instrumento más de la docencia. No solo legislaciones, manuales o artículos científicos deben formar parte de la documentación que se invita a manejar sino también las noticias de prensa. Cuando el estudiante advierta que los asuntos que se le explican en clase y se le preguntan en los exámenes no solo son contenidos académicos o curriculares sino que aparecen de manera asidua en las portadas de los periódicos o de los informativos de televisión, tenderá a prestar mayor atención al intrínquilis de la materia, procurando captar el sentido adecuado de nuestras normas. Y así, oportunamente informado, adquirirá una mejor disposición a la toma de conciencia fiscal.

3. La fiscalidad de los influencers está generando una amplia literatura científica, tanto a nivel de la doctrina interna (por todos, TORIBIO BERNARDEZ, L.: *100 cuestiones prácticas sobre la tributación de los influencers*. Tirant lo Blanch. Valencia, 2022), como internacional [véase KOSTIKIDIS, S.: «Influencer Income and Tax Treatys». *Bulletin for International Taxation*, núm. 74 (2020), p. 6].

4. GONZÁLEZ GARCÍA, I. y MATEOS, A.: «Use of Social Network Analysis for Tax Control in Spain». *Hacienda Pública Española*, núm. 239 (2021), p. 196, destacan que la Agencia Estatal de Administración Tributaria de España es un usuario experimentado de las técnicas de *big data* y ha comenzado a implementar herramientas de análisis de redes sociales.

Además, la invitación a la información diaria debe incentivarse con algún reflejo en la evaluación⁵. En el sistema de evaluación continua que nosotros venimos empleando, además de las pruebas de control periódico de conocimientos, se valoran ciertas actividades complementarias, entre las que deben introducirse los comentarios sobre noticias relacionadas con los temas del programa. Podemos reproducir esta parte de nuestro proyecto docente:

«Se podrán realizar a lo largo del curso otras actividades, en cualquiera de las siguientes modalidades:

- Resolución de casos prácticos (en formato tradicional o en formato "escape room").
- Intervenciones en clase respondiendo a cuestiones planteadas al hilo de las explicaciones.
- Elaboración de trabajos consistentes en comentarios de jurisprudencia o de bibliografía, a propuesta del estudiante.
- **Realización de fichas con noticias de actualidad relativas a la materia de la asignatura.**
- Realización de fichas relativas a una película o serie⁶ de la que se hayan extraído vínculos o conexiones con la materia de la asignatura (alusiones a impuestos, a asesores fiscales, a delitos fiscales, al gasto público...).
- Asistencia a conferencias y seminarios» (*el subrayado es nuestro*).

5. Hemos sostenido que la participación — activa y fundada — en la localización de noticias vinculadas a la materia puede resultar perfectamente computable a efectos de la evaluación continua en CUBERO TRUYO, A.: «La localización por parte de los estudiantes de noticias relacionadas con los contenidos de la asignatura, con reflejo en la evaluación», en TURULL I RUBINAT, M. y ALBERTÍ ROVIRA, E. (Coord.): *74 experiencias docentes del Grado en Derecho*. Octaedro. Barcelona, 2016, pp. 93-96.

6. El cine o las series de televisión también facilitan al estudiante la aprehensión de la idea de que la materia financiera y tributaria forma parte constante de la realidad. Hemos ensayado la fusión del concepto de manual con la utilización incentivadora de los personajes de las series populares para los casos prácticos en CUBERO TRUYO, A. y TORIBIO BERNÁRDEZ, L.: *Las claves de los procedimientos tributarios. Este libro está basado en supuestos no reales: series de televisión*. Aranzadi. Navarra, 2020. Véase, en la misma línea de aprovechar el cine para la docencia, con la ayuda de la inteligencia artificial, CUBERO TRUYO, A. y TORRESCUSA CORDERO, A.: «El empleo de la inteligencia artificial en la recreación de películas, vinculando las tramas a los contenidos del Derecho Financiero y Tributario», en CUCURULL POBLET, T. y FERNÁNDEZ GARCÍA, A. (Coords.): *La docencia del derecho en la era de la inteligencia artificial*. Edicions MIC, Barcelona, 2024, pp. 233-242.

No nos cabe duda del valor de esta actividad complementaria para que los estudiantes se obliguen a un seguimiento cotidiano de la prensa (en cualquiera de sus formatos, tan asequibles ahora), si no lo hacían ya de manera espontánea. La toma de conciencia de la importancia real del juego entre ingresos públicos y gastos públicos, al ver plasmados nuestros contenidos en la rabiosa actualidad informativa, impulsa cierto posicionamiento del alumno y de esa implicación informada debe surgir espontáneamente la conciencia fiscal. ¿Cómo van a permanecer de espaldas o ajenos a cuestiones que tienen un enorme peso en los debates de actualidad? Por citar ejemplos frescos, ahí está la discusión sobre si la subida del salario mínimo interprofesional debe o no venir acompañada de gravamen en el IRPF; o la polémica sobre la aplicación de aranceles aduaneros que se ha suscitado a la llegada a la presidencia de Estados Unidos de Donald Trump. En la misma línea, poco esfuerzo tiene que realizar el docente para que los estudiantes se interesen por la guerra entre las Comunidades Autónomas y el gobierno central a raíz de la anulación autonómica del Impuesto sobre el Patrimonio respondida con la creación estatal de un impuesto de solidaridad sobre las grandes fortunas; o igual ocurre con las reacciones a la tensión inflacionista mediante la deflactación de la tarifa del IRPF.

Especialmente útil resulta el hecho de estar pendientes en cada curso de la tramitación de las cuentas anuales, notando cómo la aprobación del Presupuesto se convierte en un dilema esencial para la estabilidad o no de los gobiernos. La aprobación es la mejor garantía de estabilidad mientras que su falta de aprobación (aunque esté constitucionalmente prevista la prórroga automática) puede dar lugar a la disolución de las Cortes y la convocatoria de elecciones anticipadas. Es decir, suscitar el repaso periodístico a lo que ocurre en la calle les llevará a tomar conciencia de la trascendencia práctica del Derecho Financiero y Tributario, que no resulta baladí para la marcha del país sino todo lo contrario. En suma, creemos que la percepción del protagonismo de nuestra materia en la vida política y social de la comunidad facilita la mejora de la conciencia fiscal.

V. DARÁS VISIBILIDAD A LAS CAMPAÑAS PÚBLICAS DE REFUERZO DE LA EDUCACIÓN CÍVICO-TRIBUTARIA (LA CONCIENCIA DIVULGADA)

Vamos a añadir una nueva pauta para una docencia del Derecho Financiero y Tributario comprometida con la educación cívica y la conciencia social, que quizás sea la pauta más clara, la que cae por su propio peso. Se trataría de hacer ver a los estudiantes la importancia que tienen las campañas divulgativas desplegadas por las Administraciones tributarias, para extraer de ellas argumentos que avalen la necesidad de contribuir de buena

ESTUDIOS

En virtud del artículo 31 de la Constitución, «todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos» y «el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos». Sin embargo, ¿estamos todos realmente convencidos de la necesidad de contribuir y de hacerlo de manera correcta? ¿Confiamos todos en que realmente se produce una adecuada gestión del gasto público?

En un contexto en el que crecen la mala imagen de los poderes públicos y el escepticismo, por no decir el rechazo, de la ciudadanía, resulta más necesario que nunca promover acciones conducentes a mejorar la conciencia fiscal, en particular entre la juventud.

Este es el objetivo de la presente obra colectiva, en el que participan fundamentalmente profesores de Derecho Financiero y Tributario, ofreciendo sus reflexiones y sus experiencias sobre la manera de integrar las cuestiones de conciencia fiscal en la actividad docente. Pero también participan responsables de la Administración tributaria, que ponen de manifiesto el esfuerzo en reforzar las estrategias de educación cívico-tributaria.



Unión Europea
Fondo Europeo
de Desarrollo Regional
«Una manera de hacer Europa»

Proyecto de investigación «En defensa de la atención transversal a la juventud en el sistema tributario. Propuestas de utilización de los impuestos en beneficio del colectivo joven», Referencia P20_00531, Universidad de Sevilla, Proyecto cofinanciado por el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) y la Consejería de Transformación Económica, Industria, Conocimiento y Universidades de la Junta de Andalucía.

El precio de esta obra incluye la
publicación en formato DÚO sin coste
adicional (papel + libro electrónico)

ACCEDE A LA VERSIÓN ELECTRÓNICA SIGUIENDO
LAS INDICACIONES DEL INTERIOR DEL LIBRO

