

DOCENCIA E INVESTIGACIÓN EN DERECHO FISCAL EN LA UNIVERSIDAD EXTERNADO

JULIO ROBERTO PIZA R.

En el año 2005, con motivo de la visita del profesor JUAN ZORNOZA a la Universidad, convocamos una reunión de profesores de Hacienda Pública de las principales facultades de Derecho del país, con miras a reflexionar sobre cuestiones que pueden parecer anticuadas a los ojos de un profesor europeo de Hacienda Pública o Derecho Tributario, como son la denominación de la materia, su contenido y metodología, pero que mantienen vigencia en nuestro medio.

Invitamos entonces a los profesores más reconocidos de la materia en Colombia¹ para compartir estos asuntos con ellos, y aun cuando no todos pudieron asistir, la tertulia estuvo animada además por la presencia de nuestro Rector, quien recordó la ilustre tradición de los profesores de Hacienda en el Externado². Todo ellos se caracterizaron por ejercer en su momento altas funciones

en el Estado, bien en la rama ejecutiva, en el propio Ministerio de Hacienda, o en la rama judicial, y fueron además autores de sendos textos sobre su curso de Hacienda Pública³.

La idea de la convocatoria se originó a propósito de un debate interno entre los profesores del Externado sobre lo que debería ser el contenido y el enfoque de la cátedra de Hacienda Pública en las facultades de Derecho, dando por superada la vieja polémica que en el siglo XX dio origen en Europa al reconocimiento del Derecho Tributario como una rama autónoma de la disciplina jurídica. Por ello, aprovechando la presencia del profesor ZORNOZA, y motivados por las actuales discusiones sobre reforma al currículo del programa de Derecho, quisimos ampliar estas inquietudes a las demás facultades de Derecho.

1. Entre ellos: HUGO PALACIO MEJÍA, ALFONSO MIRANDA TALERÓ y JUAN PABLO GODOY (Universidad Javeriana), JUAN RAFAEL BRAVO y MAURICIO PLAZAS (Universidad del Rosario), BERNARDO CARREÑO (Universidad de los Andes). Asistimos, por supuesto, los profesores de la Universidad Externado de Colombia: JUAN CAMILO RESTREPO, JUAN ESTEBAN GALLEGÓ, ROBERTO INSIGNARES, MAURICIO MARÍN y JULIO ROBERTO PIZA. GABRIEL MUÑOZ no asistió porque actualmente cursa un doctorado en España. No asistieron tampoco los profesores PALACIO, MIRANDA y BRAVO, aun cuando el profesor BRAVO envió una nota a través del profesor PLAZAS, quien la leyó en su nombre.

2. ABEL CRUZ SANTOS, AURELIO CAMACHO RUEDA, ENRIQUE LOW MURTRA, JUAN CAMILO RESTREPO.

3. ABEL CRUZ SANTOS fue ministro de Hacienda, AURELIO CAMACHO RUEDA fue director de Rentas (hoy DIAN) y posteriormente consejero de Estado; fue además el primer presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario en 1963. ENRIQUE LOW MURTRA fue ministro de Justicia, director de Impuestos y consejero de Estado. Por su parte, JUAN CAMILO RESTREPO fue ministro de Hacienda en el periodo 1998-2000. 2. SANTIAGO ÁLVAREZ GARCÍA. "Hacienda pública: enfoques y contenidos", documentos, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2001.

El tema, si bien puede llevar a definir el papel de la Hacienda Pública en el ordenamiento jurídico, en realidad tenía como propósito central examinar el tipo de formación que recibe actualmente un abogado en la facultad de Derecho sobre esta materia, su contenido, enfoque y metodología.

Animados más que por una cuestión meramente formal o retórica sobre el nombre que debe tener la cátedra, la reflexión se centró en la necesidad de fortalecer la formación jurídica de los abogados en las áreas que tienen como contenido la finanzas públicas, ante una coyuntura razón de la cual el país deberá enfrentar en los años próximos numerosos retos en el área fiscal, tales como los límites del poder tributario del Estado, las potestades fiscales de las entidades públicas de los diferentes niveles de gobierno, y la delimitación de la soberanía fiscal frente a los tratados y convenios de integración. El papel de las universidades entonces no se agota con la reflexión sobre los aspectos relativos a la docencia, sino que, en su más amplio sentido, debe comprender la investigación en estas disciplinas desde una perspectiva jurídica, comenzando quizá por lo que parecería lo más pertinente, vale decir, contenido, metodología y enfoque en la formación jurídica sobre la Hacienda Pública en las facultades de Derecho.

1. Hacienda Pública o Derecho Fiscal

Esta polémica proviene en parte de la mayor antigüedad de la política, y aun de la economía respecto al Derecho. En las facultades de Derecho en Europa, la Hacienda Pública

era dictada como una materia de economía, por economistas, hasta la segunda mitad del siglo XX. Pero, progresivamente, en particular en España, por mérito del portentoso trabajo del profesor FERNANDO SAINZ DE BUJANDA⁵, se comienza a reconocer que aun cuando el objeto de estudio fuese el mismo, la disciplina jurídica no puede tener un enfoque distinto al jurídico, si bien debe complementarse con otras materias a efecto de comprender mejor el fenómeno bajo estudio, como ocurre con múltiples áreas del Derecho sobre diversos tópicos, que, en cuanto disciplina social, cubre muchas de las actividades humanas sujetas a reglas y conflictos.

La importancia del fenómeno financiero del Estado y su rápida evolución, derivada a su vez de la concepción de Estado que por naturaleza es dinámica, ha estimulado la necesidad de delimitar el ordenamiento jurídico de la materia, por aspectos como el papel que las constituciones y su valor normativo vienen ganando en el Estado actual, y su subproducto connatural, la jurisprudencia constitucional. Estamos hablando de un tema que forma parte esencial de las constituciones: el poder fiscal, en su doble acepción de gastos públicos y sus distintas fuentes de financiación, con los tributos como la institución más destacada.

Pues bien, en las facultades de Derecho en Colombia seguimos dictando Hacienda Pública y no Derecho Fiscal, esto es, una materia de Economía y no una materia jurídica. Sin embargo, valga la aclaración, esta cátedra por lo general ha estado bajo la responsabilidad de juristas. Cabe subrayar

4. *Hacienda y Derecho*, en seis tomos publicados por el Instituto de Estudios Fiscales entre 1962 y 1973.

la incongruencia de no haber reconocido en el p \acute{e} nsum lo que ya en Europa fue claro en el siglo XX, es decir, que si bien la carrera tiene materias de Econom \acute{a} , debe existir una materia de Derecho donde se analicen jur \acute{d} icamente estos fen \acute{o} menos, por tener una base normativa de car \acute{a} cter constitucional y, por supuesto, un desarrollo legal muy amplio, con leyes org \acute{a} nicas en el caso del gasto p \acute{u} blico, y por si fuera poco, con una din \acute{a} mica que a su vez propicia una muy abundante jurisprudencia constitucional.

De otro lado, el Derecho Tributario se caracteriza en especial por un permanente ejercicio del poder reglamentario del gobierno, y por la peculiaridad de que los propios contribuyentes deben aplicar las normas a la hora de cumplir con sus obligaciones tributarias, lo cual exige de estos un ejercicio constante de interpretaci \acute{o} n, que a su vez puede ser verificada y cuestionada por la administraci \acute{o} n y, consecuentemente, comporta un grado importante de litigiosidad.

En el Externado, el p \acute{e} nsum del programa de pregrado en Derecho cuenta con dos a \acute{o} os de Econom \acute{a} (Econom \acute{a} General y Econom \acute{a} Colombiana); a \acute{u} n as \acute{i} , en la c \acute{a} tedra de Hacienda P \acute{u} blica y en los seminarios de tercer a \acute{o} o, las pr \acute{a} cticas de cuarto a \acute{o} o y las intensificaciones de quinto, se ofrecen programas complementarios y la c \acute{a} tedra prev \acute{e} un primer m \acute{o} dulo nivelatorio, en el cual se propone reforzar los aspectos conceptuales en materia econ \acute{o} mica necesarios para abordarlos jur \acute{d} icamente en el curso del programa. De todas maneras, el contenido de la materia respecto al Derecho Tributario es esencialmente jur \acute{d} ico, basado en los institutos m \acute{a} s emblem \acute{a} ticos como son la obligaci \acute{o} n tributaria, las competencias y l \acute{i} mites constitucionales, la determinaci \acute{o} n

del impuesto y sus aspectos procedimentales y sancionatorios.

2. Derecho Fiscal y Derecho Tributario

Este dilema no tuvo un desarrollo uniforme en Europa. En efecto, en Alemania el Derecho Impositivo tiene una configuraci \acute{o} n propia pero no se ha integrado con los fen \acute{o} menos jur \acute{d} icos del gasto p \acute{u} blico; en Italia, por efecto de la influencia de la escuela de Pava, inicialmente existi \acute{o} una corriente integradora del fen \acute{o} meno ingreso-gasto, pero en realidad fueron los espa \acute{n} oles quienes, por fuerza de su reforma constitucional de 1978, concibieron estas dos l \acute{i} neas: gasto y recursos p \acute{u} blicos, como dos vertientes de una misma naturaleza, recogiendo el aserto de GENY: “puesto que hay gastos, es preciso financiarlos”, y han atado en su Constituci \acute{o} n este fen \acute{o} meno que en los dem \acute{a} s pa \acute{i} ses se bifurc \acute{o} en dos \acute{a} reas. Por ello, la disciplina en Espa $\acute{n$ a se denomina Derecho Financiero, aun cuando, por la importancia innegable que en la pr \acute{a} ctica tiene, se agrega el adjetivo tributario: Derecho Financiero y Tributario. Otras dos tradiciones muy independientes han sido la francesa y la inglesa, derivadas de su propia y tradicional autonom \acute{a} jur \acute{d} ica. La primera, con un enfoque de administraci \acute{o} n p \acute{u} blica en los distintos niveles gubernamentales en lo que se denomina el Derecho Fiscal; y la segunda, con un enfoque menos te \acute{o} rico y m \acute{a} s pr \acute{a} ctico, debido a la propia naturaleza del Derecho anglosaj \acute{o} n.

Nosotros somos herederos de la tradici \acute{o} n jur \acute{d} ica europea en sus distintas manifestaciones. En la Hacienda P \acute{u} blica, las instituciones tienen un marcado origen franc \acute{e} s de cu \acute{n} o administrativista; las pol $\acute{i$ ticas p \acute{u} blicas han tenido influencia anglosajona por la v \acute{i} a

del ministro ESTEBAN JARAMILLO, por lo menos en la adopción del impuesto sobre la renta, y más recientemente por la dirección de la política fiscal por ministros formados en esa tradición. Pero, en los últimos años, a partir de la adopción de la Constitución Política de 1991, la jurisprudencia constitucional y nuevos conceptos como el Estado Social de Derecho o el papel de los principios constitucionales del sistema tributario, existe un claro influjo del Derecho español.

En nuestro país, la autonomía del Derecho Tributario tiene su propia fuerza, no solo por tratarse de asuntos con una regulación constitucional autónoma, con lo cual la jurisprudencia constitucional ha tenido una enorme repercusión en estos últimos quince años, sino además porque las frecuentes reformas tributarias y su reglamentación expanden el ámbito de aplicación de los tributos, que como ya se advirtió, deviene a su vez en un enorme espacio de discusión tanto en la vía administrativa como en la jurisdiccional. En cambio, en el terreno del gasto público, si bien los efectos de la jurisprudencia constitucional igualmente han tenido amplia difusión, su aplicación práctica por parte de los juristas es muy reducida por tratarse de mandatos de cobertura pública exclusivamente.

La batalla por el reconocimiento de la autonomía del Derecho Tributario se dio históricamente frente al Derecho Administrativo y el Derecho Civil⁵. Sobre este último punto se encontró una relación entre el carácter jurídico de la obligación tributaria y su semejanza con el instituto civil de la obligación, cuya fuente esencial es la ley. Así mismo, en la vertiente del procedimiento tributario

relacionado con los actos administrativos mediante los cuales el Estado liquida el impuesto y los procedimientos mediante los cuales el contribuyente discute e impugna tales actos, bien en la vía administrativa, bien en la vía jurisdiccional, se consideró que el Derecho Tributario podría formar parte del Derecho Administrativo.

Adicionalmente, la aplicación del Derecho sancionador en materia tributaria tiene una alta importancia por el papel que ocupa la aplicación de los tributos por el contribuyente y, especialmente, por la cantidad de deberes tributarios necesarios para asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustancial y su conexión con los principios del Derecho Penal. Pero, sobre todo, la aplicación del Derecho Tributario se relaciona con instituciones jurídicas propias de otras ramas del Derecho, en las cuales se materializan los hechos generadores de los tributos, como los contratos mercantiles y civiles, el propio contrato laboral y las intersecciones competenciales entre los distintos países cuando se realizan operaciones económicas sujetas a los impuestos de diferentes Estados, y su punto de encuentro con el Derecho Tributario Internacional. Estas son, entre muchas otras, algunas de las interrelaciones que debe afrontar el Derecho Tributario en sus relaciones con otras ramas del Derecho.

3. Contenido: Parte general y Parte especial

A partir del entendimiento del Derecho Fiscal como el estudio de la Hacienda Pública desde la perspectiva jurídica, el curso

5. El debate entre TROTABAS y GÉNY en Francia.

se divide en dos partes, la primera, dedicada a los aspectos generales de la disciplina; y la segunda, a la parte especial del Derecho Tributario.

En la primera parte, después de una introducción que recoge lo que se ha estudiado dentro de la cátedra de Economía, es decir, las instituciones económicas públicas que tienen que ver con las finanzas públicas, se inicia el programa con una introducción a los fundamentos constitucionales contenidos en el título XII y los principales instrumentos fiscales, que desarrollan lo que se denomina la Constitución económica, como la libertad de empresa y la propiedad y los mecanismos de intervención económica. Posteriormente, se aborda el tema del gasto público, con sus dos herramientas más importantes: el plan de desarrollo y el presupuesto, con todo su ciclo de preparación, elaboración, presentación, discusión, ejecución y control.

En la segunda parte, se estudian las fuentes de financiamiento más importantes, las actividades monopólicas, la explotación del patrimonio público y, la más relevante, sin duda, los tributos. En esta materia, cabe diferenciar, a su vez, una parte general, que comprende el marco constitucional, con el estudio del poder tributario, el deber de contribuir, la tipología de los tributos, los principios del sistema tributario y algunas reglas específicas que contiene la propia Constitución en esta materia. Finalmente, y de una manera sintética, se analiza el sistema tributario colombiano, incluyendo el Derecho Tributario Sustancial, Procedimental y Sancionatorio. En este acápite, se estudian los tributos, impuestos, tasas y contribuciones más representativos y la evolución que han tenido.

El programa de la cátedra se complementa con seminarios, prácticas e intensificacio-

nes, en los cuales quienes tengan interés específico en la materia pueden profundizar algunos temas cuyo contenido varía todos los años.

4. Metodología: teoría y práctica

Un dilema que se suele plantear en el ámbito de la docencia es la aparente división tajante entre la teoría y la práctica a la hora de abordar la metodología para dictar el curso de Derecho Fiscal.

Un profesor de Derecho Fiscal en el último año de la carrera de Derecho, habrá tenido la experiencia de tratar temas que están a medio camino entre la Economía, el Derecho y la Política, que por otro lado seducen a estudiantes que vienen estudiando de manera muy racional las distintas ramas del Derecho. Por tanto, cuando los estudiantes se enfrentan a un curso que tiene un poco de todo, Derecho, Economía, Política y, sobre todo, una alta dosis de temas transversales que están en las noticias económicas y políticas de todos los días, generalmente el profesor ve despertar un interés inusitado de los mismos por comprender las claves de la política fiscal, si bien se corre el riesgo de enfatizar en un enfoque político o económico, perdiendo de vista que se trata de una materia para la formación de abogados y, por ende, que debe primar la perspectiva jurídica; sin perjuicio, desde luego, de contextualizar y dotar a los estudiantes de las herramientas necesarias para que puedan comprender las instituciones básicas de la Hacienda Pública, pero, delimitando claramente el papel que el jurista debe desempeñar en esta materia.

En la receptividad de los estudiantes para debatir asuntos que están frecuentemente en la vorágine de la opinión pública, bien

por un proyecto de ley sobre impuestos, o por la discusión anual cuasi clandestina –no por ello menos importante– del presupuesto, o sobre las sentencias de la Corte Constitucional o del Consejo de Estado, es indispensable que el profesor no se quede en la coyuntura del debate sino que dote a los estudiantes de los elementos teóricos para comprender justamente lo que pasa en un momento determinado, cualquiera que este sea. Si bien un recurso metodológico apropiado es permitir adelantar los debates sobre los principales aspectos de la coyuntura, no se debe perder de vista que lo esencial es la formación estructural en el entendimiento del fenómeno fiscal en todas sus dimensiones.

En esencia, es preciso dotar a los estudiantes de una formación estructural básica que les permita disponer de las herramientas teóricas suficientes para poder analizar consistentemente las situaciones prácticas del presente, para lo cual, incluso, el análisis histórico es pertinente. La teoría constituye un elemento de comprensión de la realidad presente, pero, desde luego, debe combinarse con el análisis de cómo se comporta la teoría en los episodios prácticos, lo que constituye a su vez una manera de retroalimentar el análisis teórico.

Concentrarse en el desarrollo teórico de la materia, especialmente en el estudio de textos doctrinales, conlleva el riesgo de elevar el estudio a un contexto que no ayuda a entender nuestra propia realidad y de desconectar dicho estudio de la comprensión de nuestros problemas, en especial, del análisis de nuestras propias alternativas en el terreno jurídico de la tributación. Por esto, es indispensable acompañar el estudio de la teoría con la identificación y análisis de nuestros problemas, comenzando sin duda

por el texto constitucional y la jurisprudencia constitucional.

Ahora bien, esto, más que un aserto –que resulta elemental– es un reto que debe ponerse en práctica. En el Externado, combinamos la cátedra, como el núcleo de la dogmática del Derecho Fiscal, con seminarios, intensificaciones, prácticas, conferencias y foros de discusión en los cuales se analizan situaciones concretas, bien con textos doctrinales y jurisprudenciales, estudio de casos y prácticas en el área del Derecho Tributario desde perspectivas jurídicas públicas y privadas, complementado con las conferencias y foros que organiza el Centro de Estudios Fiscales, sobre los temas más relevantes vistos por sus principales protagonistas.

5. La docencia y la investigación jurídica

Si bien el centro de la actividad académica tiene como objetivo esencial la docencia y, en particular, el propósito de la convocatoria de los profesores era discutir sobre el programa de Hacienda Pública en la carrera de Derecho, es pertinente reflexionar igualmente sobre el papel de la investigación jurídica en el ámbito del Derecho Fiscal.

Como parte del desarrollo de nuestra Constitución, en 1992 se expidió la Ley 30 sobre educación superior, la cual define la misión de las universidades en tres ejes fundamentales: la docencia, la extensión y la investigación. Ciertamente, en estos años se ha dado un avance significativo en las instituciones de educación superior colombianas, al cual no han sido ajenas las facultades de Derecho. Estas tres funciones no son excluyentes; al contrario, constituyen actividades complementarias que se retroalimentan mutuamente, puesto que la docencia debe estar

precedida de una actividad investigativa cada día más exigente, por la incesante evolución del pensamiento y la dinámica social. Así mismo, la conexión con la sociedad requiere una estrecha interrelación de la docencia y la investigación que se desarrolla en las universidades con los distintos estamentos de la sociedad. Al respecto, resulta pertinente la siguiente reflexión del profesor FRANCISCO GONZÁLEZ NAVARRO: “para enseñar en la universidad es necesario saber, y ese saber se adquiere investigando. *Investigar para saber y saber para enseñar*”⁶.

La Universidad Externado se ha destacado sin duda por la provisión de profesionales en las distintas disciplinas sociales que la sociedad demanda. Pero, cada día será mayor la exigencia para interpretar de manera adecuada la realidad, identificando sus problemas más álgidos y proponiendo alternativas de solución.

La mayor exigencia de la sociedad a las universidades es la demanda de nuevos conocimientos que conduzcan a mejorar las condiciones de vida de los ciudadanos, exigencia que involucra al Derecho en concreto, no solo por las particularidades de nuestro conflicto interno, sino también,

y aquí estamos en el terreno de la política fiscal, por las enormes disparidades económicas que se traducen en aberrantes desigualdades sociales y que no hemos logrado resolver políticamente. El Derecho como instrumento de oro en la definición de reglas de juego y en la resolución de conflictos, con la suficiente consistencia institucional para generar credibilidad y confianza, representa una herramienta esencial no solo en lo procedimental sino igualmente en el terreno sustancial con el fin de materializar un concepto de justicia social, dentro del cual una mayor redistribución pasa inevitablemente por la política fiscal del Estado y, por ende, por las distintas formas jurídicas del Derecho Fiscal.

Pero tampoco se trata de desequilibrar estas dos funciones, investigación y docencia. Por ello, se requiere esencialmente una actitud de los profesores hacia sus alumnos; como lo destaca DAHRENDORF⁷, para explicar la superioridad de la universidad norteamericana, no basta que los profesores se escuden en el papel de la investigación para dejar en un segundo plano la docencia, es preciso que se asuma la importancia de la comunicación con los estudiantes.

6. GONZÁLEZ NAVARRO, FRANCISCO. “La universidad en la que yo creo”, *Revista de Administración Pública*, n.º 153, septiembre-diciembre de 2000.

7. “Una de las grandes ventajas de las universidades estadounidenses radica en la naturaleza de las relaciones humanas. Los profesores toman en serio su trabajo. Participan con los estudiantes en lugar de esperar con ansia sus vacaciones para dedicarse a sus proyectos. Son verdaderos profesores, en lugar de personas que invocan ‘La unión de la enseñanza y la investigación’ a fin de concentrarse en ésta última y esperar que la docencia se atienda sola.” DAHRENDORF, RALPH, en *El Tiempo*, 9 de julio de 2006.

