

RELACIONES ENTRE DERECHO FINANCIERO Y GÉNERO: EXPERIENCIAS DOCENTES Y DE INVESTIGACIÓN

José Antonio Fernández Amor

Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario

Miguel Ángel Sánchez Huete

Profesor Agregado de Derecho Financiero y Tributario

Zuley Fernández Caballero

Profesora asociada doctora de Derecho Financiero y Tributario

1. Introducción

El Derecho no tan sólo impone un orden social de forma coactiva, sino que también procura y vehicula la concreción de valores. Por ello la enseñanza del Derecho es una cuestión beligerante en la que hay que tener en cuenta la complejidad de la propia realidad en la que se encuadra. Este punto de vista valorativo evita visiones fragmentadas y formales de realidades necesariamente complejas y plurales. MORIN habla de la necesidad de adecuar los saberes, cada vez más especializados y segregados, con el conjunto de realidades o problemas, cada vez más pluridisciplinares, transversales, multidimensionales, transnacionales, globales y planetarios¹.

Las normas jurídicas aparecen irremediablemente impactadas por las creencias, costumbres y pensamientos de las personas que las elaboran, aplican y controlan. Son estos pensamientos y creencias, que comportan formas de concebir y ordenar el mundo y la sociedad, los que acaban por determinar la condición y posición de las mujeres y los hombres en su seno. En tal contexto el Derecho Financiero no es un cuerpo normativo ajeno a las sensibilidades sociales, aunque tradicionalmente la relevancia económica haya eclipsado dicha vertiente.

La norma financiera constituye una perspectiva esencial para determinar y cuantificar las políticas públicas tanto en su previsión de gasto, a través del presupuesto, como al vehicular el grado de contribución-solidaridad que se exige a la ciudadanía, a través del pago del tributo. Por consiguiente, se han de explicitar los valores que subyacen en la regulación del Derecho Financiero y Tributario, y para ello es preciso ponerlo en conexión con los principios constitucionales.

Pero también el Derecho no sólo es una Ciencia de conocimiento objetivo, sino una actividad práctica al servicio de lo justo en el orden social. Es por ello necesario formar en la posesión de aptitudes que permitan a la persona egresada posicionarse ante los concretos problemas sociales. En tal línea es misión esencial de la Universidad, a decir del art. 33 de la Ley Orgánica de Universidades 6/2001, impartir docencia para “el ejercicio de las actividades profesionales que requieran conocimientos científicos, técnicos o artísticos” y la “transmisión de la cultura”. En la medida que el Derecho plasma la idea de justicia su enseñanza supone formar en valores, educar en ella. El o la jurista es una persona especialista en la resolución de conflictos sociales y constructora de soluciones, por lo que ha de tener un concreto posicionamiento valorativo. Y para

¹ MORIN, Edgar: *La cabeza bien puesta. Repensar la reforma, reformar el pensamiento*. Ediciones nueva visión. Buenos Aires. 1999, pág. 13-16.

ello ha de escoger la alternativa, no tan sólo legal, sino fundamentalmente justa en relación al concreto conflicto.

Sobre tales presupuestos el objeto del presente escrito es poner de relieve algunas líneas de investigación y prácticas docentes del Derecho Financiero y Tributario que abordan el género tanto desde la exégesis normativa como desde la actividad práctica. El tratamiento del Derecho financiero y tributario desde una perspectiva docente y de investigación deja, en cierta medida una zona de confort, basada en cuestiones de carácter económico como puede ser la contribución a los gastos públicos de forma acorde a la riqueza del individuo para mostrar una faz de instrumento con el que afrontar y tratar los problemas de género que se plantea la comunidad social.

2. Medidas financieras al servicio de las políticas de género

Pese a las potencialidades del Derecho Financiero en la consecución de la igualdad de género, se constata en la práctica una utilización muy limitada de instrumentos jurídicos-financieros que aboguen por alcanzar aquél objetivo. A continuación, se analizan algunas de estas medidas estudiadas desde una perspectiva científico-jurídica que se encuentran reguladas en el ámbito estatal y autonómico.

2.1. Medidas fiscales desde la perspectiva de género

Con la entrada en vigor de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante LIRPF), se derogó una de las dos medidas fiscales que tenía el ordenamiento tributario relacionadas con la perspectiva de género. Se trataba de la deducción del 10 por 100 en la cuota íntegra de las inversiones y gastos en locales homologados por la Administración para prestar servicio de primer ciclo de educación infantil a los hijos de los trabajadores de la persona jurídica-contribuyente y de los gastos en el caso de contratación de este servicio con un tercero autorizado, que regulaba el artículo 38.6 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Se reconocía como una deducción extrafiscal que no pretendía tanto adaptar el tributo a la capacidad económica del contribuyente, como premiar fiscalmente a los empresarios que dedicaran una parte de sus beneficios a cubrir el gasto que suponía la atención a los hijos de sus trabajadores. Aunque no aludía directamente a la mujer trabajadora, sí podía producir un efecto favorable en la incorporación de ésta a la vida laboral².

Actualmente sólo existe, en el régimen común, la deducción por maternidad como medida fiscal relacionada con la perspectiva de género. Esta figura aparece estipulada en el artículo 81 de la LIRPF. Para estudiar la deducción por maternidad desde la perspectiva de género, conviene determinar, en primer lugar, las características de las personas que intervienen y los requisitos de la beneficiaria contribuyente. En el primero de los casos, es importante distinguir los requisitos de la persona beneficiaria y los requisitos de la hija o hijo. Respecto de la persona beneficiaria, se ha de tener presente que no se admite la doble deducción, y no se establece una prorrata a los progenitores. De esta forma, tiene derecho a la deducción o prestación, uno de los progenitores, que, según la normativa española, es la mujer la beneficiaria, el padre sólo puede aplicar a la deducción en caso de fallecimiento de la madre o cuando se le atribuya de forma exclusiva la guarda y custodia. También un tutor podrá practicar la deducción pendiente, siempre y cuando cumpla con los requisitos que establece la ley. Por ello se dice que se trata de una medida de discriminación positiva que favorece a la mujer, porque la situación fáctica de la que se parte no

² En el ámbito autonómico se suelen establecer ayudas en forma de cheques guardería de diferentes cuantías. Además, muchas de estas ayudas se completan con deducciones en la declaración de la renta para el tramo autonómico. Las Comunidades Autónomas que en estos momentos tienen prevista la deducción por gasto de guardería son: Andalucía, Aragón, Asturias, Canarias, Cantabria, Castilla-León, Extremadura, Galicia, Murcia, y la Comunidad Valenciana. En muchas de estas Comunidades no se trata de una deducción por gasto en guardería propiamente dicho, sino que, en algunas de ellas, vinculan la deducción al cuidado de familiares o a la ayuda doméstica.

es igualitaria. En el caso de la hija o el hijo, es preciso que exista el parentesco y que su edad sea inferior a los 3 años³. Asimismo, se permite la deducción por maternidad en los supuestos de adopción o acogimiento, con independencia de la edad del menor, durante los tres años siguientes a la fecha de la inscripción en el Registro Civil.

Otro de los requisitos que se exige a la beneficiaria para que pueda practicar la deducción por maternidad es que ésta deberá desarrollar una actividad por cuenta ajena o por cuenta propia estando de alta en la Seguridad Social.

La cuantía máxima de deducción por maternidad o la cantidad a percibir es de 1.200 euros al año (100 euros al mes) y no excederá de las cotizaciones devengadas dentro del período impositivo posterior al nacimiento. Esta deducción, a diferencia de otras, puede llegar a superar la cuantía de la cuota diferencial del impuesto, dándose un caso de “tributo inverso” en forma de devolución, no por exceso de ingresos, sino por ejecución de una subvención a la maternidad. De hecho, la cuantía puede obtenerse por un mecanismo independiente⁴. Por otra parte, el abono de este beneficio fiscal queda a elección de la perceptora, la que tiene dos opciones: como deducción a la cuota o como una prestación que se entrega anticipadamente.

La deducción por maternidad no ha estado exenta de críticas. La extrafiscalidad de esta medida se vincula a la maternidad y al trabajo de la mujer fuera del hogar. Que sea la mujer la beneficiaria preferente de la deducción se toma como una acción positiva para combatir la infrarrepresentación de aquélla en el ámbito laboral no doméstico. Sin embargo, el que se considere a la mujer como la responsable del cuidado de los hijos, la coloca en el rol tradicional de cuidadora. Y, por consiguiente, se excluye al hombre de las tareas de cuidado, produciéndose así su discriminación. Por ello, “resulta una medida inadecuada, en donde buena parte de los problemas originados se derivan del establecimiento de una medida híbrida que fomenta el empleo fuera del hogar, pero lo vincula al cuidado. Resultaría más oportuno establecer una clara separación de ámbitos de fomento para evitar distorsiones”⁵. Por otra parte, no parece acertado vincular la deducción por maternidad con la obtención de un rendimiento económico, “no casa bien con una realidad en la que el trabajo doméstico no es valorado a efectos tributarios y sigue siendo a cargo del sexo femenino”⁶.

2.2. Gasto equitativo y presupuesto público

2.2.1. Gasto justo y gasto de género

La justicia, en la dimensión del gasto público, posee una falta de concreción que no ha de obstar a la juridicidad y realidad de su existencia. Así, si bien no es un derecho subjetivo de la ciudadanía, sí constituye un mandato a todos los poderes públicos, no tan sólo a la Administración, sino también y, sobre todo, al Poder Legislativo. Tal afirmación se evidencia del propio art. 31 CE en relación al art. 53.1 de la CE en la medida que explicita su vinculatoriedad directa y su tutela a través del control de constitucionalidad de las leyes por el Tribunal

³ “La edad fijada de tres años está relacionada con el hecho de que a partir de los cuatro años empieza la enseñanza obligatoria, en tal sentido la idea de un mayor cuidado en este período parece estar presente. Dicho tratamiento se observa cómo el beneficio supone una ayuda para el gasto que supone la guardería— que otras personas cuiden— dado que la mujer trabaja”, SÁNCHEZ HUETE, M. A., “La tributación y su impacto de género en España”, *Revista de Derecho (Coquimbo)*, Chile, 2013. Consultado en http://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0718-97532013000200008&script=sci_arttext&tlng=en, el 2 de octubre de 2017.

⁴ FERNÁNDEZ AMOR, J. A., “El poder tributario como instrumento para la igualdad: la extrafiscalidad y la perspectiva de género”, en la obra, *Derecho, Género e Igualdad. Cambios en las estructuras jurídicas androcéntricas*, Vol. II, HEIM D. y BODELÓN GONZÁLEZ, E. (coord.), Barcelona, 2010, p. 30.

⁵ SÁNCHEZ HUETE, M. A., “La tributación y su impacto de género...”, op. cit.

⁶ FERNÁNDEZ AMOR, J. A., y SÁNCHEZ HUETE, M. A., “La realización del principio de igual de género por medio de la extrafiscalidad y el gasto”, en la obra, *Derecho, Género e Igualdad. Cambios en las estructuras jurídicas androcéntricas*, Vol. I, HEIM D. y BODELÓN GONZÁLEZ, E. (coord.), Barcelona, 2010, p. 99.

Constitucional. Este último mecanismo asegura la integridad de su consagración constitucional ante eventuales abusos del legislador.

El gasto justo resulta así un principio jurídico, no meramente retórico, pues posee obligatoriedad en su respeto y exigencia. La relativa inconcreción de su contenido puede dar lugar a formulaciones difusas que, como señala la STC 45/1989 al hablar del sistema fiscal, «la igualdad absoluta, matemática, es, ciertamente, tal vez un ideal inalcanzable en cada caso concreto [...], el sistema debe tender hacia ella». La existencia de tal aspecto teleológico no comporta que el principio no sea reconducible a pautas normativas que le asignen un contenido referenciable dada la eficacia que le dota el art. 53.1 de la CE. La delimitación del valor de la justicia en tal contexto no puede dejarse al albur de las decisiones políticas coyunturales⁷. El juicio de equidad del gasto comporta un juicio valorativo sobre la bondad o no de los fines a los que se destina el gasto público. Mas su naturaleza valorativa, y el permitir márgenes de imprecisión, no conlleva un relativismo inasible en su concepto y contenido, ya que se puede precisar en base a referencias jurídicas que hacen posible su exigencia. Su contenido resulta determinable sobre la base de su relación con los valores positivizados constitucionalmente.

La equidad del gasto se ha de vincular con los derechos y libertades de las ciudadanas y, en concreto, con los principios rectores de la política social económica contenidos en el Capítulo III del Título I de la CE (preceptos del art. 39 al 52). Tales principios constituyen “la expresión constitucional (normativa e institucional) de unas opciones ideológicas sobre finalidades socioeconómicas que atañen al Estado-comunidad, cuya realización es obligatoria por parte de los órganos estatales”⁸. Así la doctrina acostumbra a delimitar el contenido de dicho principio desde una perspectiva positiva y negativa, o sea, concretando los gastos que son justos y aquellos que no lo son⁹. Desde el punto de vista negativo –gasto injusto o inequitativo– se alude al gasto arbitrario, al gasto que comporta discriminaciones, que promueve desigualdades, al gasto que, en general, contradice los valores constitucionales. Desde el punto de vista positivo –gasto justo o equitativo– es el que ordena los recursos para promover que las condiciones de libertad e igualdad del individuo, y de los grupos en que se integra, sean reales y efectivas en los términos del art. 9.2 CE, y el que consigue la aplicación efectiva de los principios rectores de la política social y económica contenidos en los arts. 39 a 52 de la CE.

De las menciones anteriores se aprecia como en la delimitación del gasto equitativo la igualdad aparece como contenido necesario¹⁰. Resulta lógico pensar que, si la justicia sólo es posible entre iguales, la igualdad aparezca ínsita en la idea de justicia¹¹. Así, la equidad se ha de entender integrada por el principio de igualdad ante la Ley –en la Ley y en la aplicación de la Ley– plasmado en el art. 14 C.E. La igualdad precisa un mismo trato a los que se encuentren en el mismo supuesto de hecho, o sea, plasmar el axioma aristotélico de tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales. En tal sentido, se ha de dar tanto una igualdad horizontal, que implica dar el mismo trato a las personas que se encuentren en una misma situación, como una igualdad

⁷ Desde tal perspectiva hemos de suscribir las palabras de SOLER ROCH cuando afirma que no se puede seguir invocando la decisión política como único criterio legitimador del gasto público, pues las prioridades de una determinada política, cuando se aplican mediante el empleo de fondos públicos, deben respetar el principio de equidad de estos recursos. (SOLER ROCH, María. Teresa: “Los principios implícitos en el régimen jurídico del gasto público” AA.VV. *El sistema económico de la CE* en XV Jornadas de estudio de la DGS, Vol. II, 1994, pág. 1848-1849).

⁸ LUCAS VERDU, Pablo: *Estimativa y política constitucional*. Universidad Complutense. Madrid, 1984, pág. 158.

⁹ ORON MORATAL, Germán: *La configuración constitucional del Gasto Público*. Tecnos, Madrid, 1995, CAZORLA PRIETO Luís M^a: “Los principios constitucionales financieros en el nuevo orden jurídico” en *Constitución y las fuentes de Derecho*. Vol. I. IEF, 1979, PEREZ ROYO, Fernando: “La financiación de los servicios públicos” *Principios constitucionales sobre el Gasto público. Gobierno y Administración*. IEF, Madrid, 1988, GARCIA AÑOVEROS, Jaime: “El presupuesto y el gasto público en la Constitución Española”, XV Jornadas de Estudio de la DGSJE, Ministerio de Justicia, Madrid, 1994. BAYONA DE PEROGORDO, Juan José: *El Derecho de los gastos públicos*, Madrid, IEF, 1991, PASCUAL GARCIA, José: *Régimen jurídico del Gasto Público. Presupuestación, Ejecución y control*. BOE, Madrid, 1999.

¹⁰En contra BAYONA DE PEROGORDO: *El Derecho de los gastos...* op. cit., pág. 170-172.

¹¹ No obstante, se han de tener presente las relaciones y discrepancias entre estos conceptos evidenciadas en BOBBIO, Norberto: *Igualdad y libertad*. Ediciones Paidós. Barcelona. 1993, pág. 59 y ss.

vertical que conlleva un distinto trato a las personas que se encuentren en una situación diferente. Tal principio manifiesta una exigencia de igualdad formal y de no discriminación, y su operatividad cumple una función negativa, en la medida que excluye del ordenamiento jurídico las normas que la contradigan¹². Pero, es más, el principio de igualdad no se limita a un mero reconocimiento formal, sino que la proclamación de un Estado como social comporta la obligación de que los poderes públicos promuevan la igualdad real y efectiva de acuerdo a lo señalado en el art. 9.2 de la CE. Así, se ha de dar un trato diferenciado al desigual como medio de conseguir una igualdad material o real. En la línea de proscribir discriminaciones se ha señalado que el art. 14 de la CE no consagra un derecho a la igualdad, sino a la diferencia, en la medida que se pretende que no se produzcan discriminaciones¹³.

La conformación del Estado como Social, como prestador, aboca a plantear el principio de igualdad desde su eficacia. Conlleva, no solamente la declaración de tal principio, sino el hecho que se garanticen las condiciones materiales para su ejercicio real y efectivo. Así pues, en la «asignación equitativa de los recursos públicos», se ha de entender ínsito el mandato de igualdad del art. 9.2 CE, lo que conlleva afirmar la legitimidad de medidas de acción positiva para corregir y superar las desigualdades de origen y lograr la igualdad real y efectiva, no tan solo desde perspectivas de igualdad económica, sino también desde el género.

Para conseguir la igualdad sustancial o material ha de garantizarse la igualdad de oportunidades de las personas. La igualdad de oportunidades parte de reconocer las diferentes situaciones de partida de los miembros de un género, en relación con una actividad o situación social. Los anteriores planteamientos aplicados a la mención de gasto equitativo implican que este ha de ser un gasto que posibilite la realización de una igualdad real y efectiva, un gasto igualitario en términos de género.

Los presupuestos públicos, por su expresión numérica y contable, aparecen como un mecanismo aséptico y exclusivamente técnico. Pero esto no es así, pues configuran el modelo de desarrollo socioeconómico al establecer los criterios de redistribución de la renta y dotar de eficacia a los objetivos políticos. Por tanto, no se trata de un mecanismo exclusivamente técnico, ya que determina y concreta las políticas públicas y sociales a aplicar. En definitiva, constituyen el reflejo de las políticas y las prioridades de los gobiernos a través de los cuales es posible distinguir a qué agentes de la sociedad se valora, qué trabajo se reconoce y cual se desconoce o invisibiliza.

Las leyes presupuestarias aparecen como un conjunto de expresiones contables cuyo intrincado sentido solo parece accesible a unos pocos, de ahí que sea necesario desvelar las prioridades y políticas públicas que instrumentan. El presupuesto es una valiosa herramienta para plasmar los valores de equidad e igualdad que posibilitan una ciudadanía más inclusiva. El presupuesto, desde la perspectiva de género, no es neutral ya que los ingresos y gastos originan un impacto diferente

¹² Una diferenciación normativa fundada en el género sólo será constitucionalmente ilícita si es arbitraria por carecer de fundamento objetivo, si no está orientada a satisfacer y satisface una finalidad compensatoria, es decir, no procura la aproximación a una situación de igualdad material o se adolece de vicio de proporcionalidad (STC 136/1987).

¹³ Sobre el alcance del principio de igualdad ante la Ley y en concreto sobre la discriminación el Tribunal Constitucional ha elaborado en numerosas Sentencias una matizada doctrina cuyos rasgos esenciales pueden resumirse como sigue: a) no toda desigualdad de trato en la ley supone una infracción del art. 14 de la Constitución, sino que dicha infracción la produce sólo aquella desigualdad que introduce una diferencia entre situaciones que pueden considerarse iguales y que carece de una justificación objetiva y razonable; b) el principio de igualdad exige que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas, debiendo considerarse iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de fundamento racional; c) el principio de igualdad no prohíbe al legislador cualquier desigualdad de trato, sino sólo aquellas desigualdades que resulten artificiosas o injustificadas por no venir fundadas en criterios objetivos y suficientemente razonables de acuerdo con criterios o juicios de valor generalmente aceptados; d) por último, para que la diferenciación resulte constitucionalmente lícita no basta con que lo sea el fin que con ella se persigue, sino que es indispensable además que las consecuencias jurídicas que resultan de tal distinción sean adecuadas y proporcionadas a dicho fin, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que se produce y el fin pretendido por el legislador superen un juicio de proporcionalidad en sede constitucional, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos (STC 76/1990 de 26 de abril).

en las mujeres y los hombres, pues los roles que desempeñan dan lugar a consecuencias diversas. Así, tanto en el reconocimiento de lo que se considera ingreso, como en el destino que se da al gasto público, existe una clara repercusión en el ámbito de la equidad en materia de género.

A través de los ingresos, es posible reconocer la aportación que supone las tareas de cuidado del hogar y de los miembros del mismo –personas mayores e infancia– tradicionalmente propias del género femenino. Las medidas a adoptar para su valoración son variadas y pueden girar en torno a un mero reconocimiento público y formal para su visibilización, o bien estableciendo medidas materiales de retribución o beneficio. Estas últimas pueden tener lugar a través de deducciones fiscales –dejando de ingresar– o mediante una prestación pública, e incluso caben medias mixtas. Tal reconocimiento ha de ponderar el no fomentar o incentivar el mantenimiento y pervivencia de los roles.

En el gasto público también intervienen los factores de género, bien directamente por su destino al cubrir necesidades propias de políticas a favor de la igualdad, bien indirectamente, por el diferente impacto que origina el gasto en hombres y mujeres dado los diversos roles sociales que ocupan. Se ha de tener presente como el tradicional rol de la mujer hace que no sea inocuo un mayor o menor gasto público en áreas domésticas o del cuidado.

Resulta así que es preciso orientar el gasto social en una perspectiva que contemple al género en la delimitación de objetivos y necesidades –aspecto cualitativo–, y en el monto de la asignación de recursos –criterio cuantitativo–. Dicha necesidad fue puesta en evidencia en la Plataforma de Acción de Beijing que aprobó la integración de la perspectiva de género en la totalidad de las políticas como estrategia efectiva para promover la igualdad entre los sexos¹⁴. Con este criterio no se pretende la elaboración de presupuestos separados para hombre y mujeres, sino que el género sea tenido en cuenta en la conformación y aplicación de los mismos. Comporta, en definitiva, una evaluación sobre la base de incorporar esta orientación en todos niveles del procedimiento presupuestario, reestructurando ingresos y gastos con el fin de promover la igualdad de género.

Introducir el enfoque de género en el ámbito presupuestario permite elevar la calidad y, eventualmente, también la cantidad de recursos asignados en atención a las necesidades e intereses específicos de las mujeres y los hombres. Por un lado, el gasto público, usando la perspectiva de género, será un gasto más eficaz de los recursos y más transparente en relación a la igualdad de oportunidades. Por otro, supone emplear este criterio transversal para orientar el gasto para que resulte más equitativo. Pero la evaluación del gasto no se han de circunscribir a órganos o centros en los que tradicionalmente se residencie la política de igualdad, vgr. Ministerio de Igualdad o Ministerio de Asuntos Sociales. Es preciso desubicar este gasto especializado, sin que ello quiera decir disminuir o eliminar, sino aplicarlo desde otras perspectivas, trabajo, educación, economía... Supone, en definitiva, hacer un gasto más transversal desde el criterio de su asignación¹⁵. En tal orientación el art. 15 de la LO 3/2007, de 23 de marzo para la igualdad efectiva de mujeres y hombres ratifica la incorporación de la perspectiva de género en todas las actuaciones de los poderes públicos.

La perspectiva de género ha de poseer una visión transversal pero también dinámica ya que ha de ser adoptada a lo largo de todo el ciclo presupuestario, tanto en su elaboración, ejecución, como en su control. Las manifestaciones normativas a este respecto son diversas, tanto del

¹⁴ “[...] los gobiernos y otros agentes sociales deberían promover una política activa y visible de integración de una perspectiva de género en todas las políticas y programas de modo que se analicen sus efectos sobre mujeres y hombres, respectivamente, antes de adoptar decisiones”. (*IV Conferencia mundial sobre las mujeres*. Beijing, septiembre de 1995, objetivo estratégico nº 189).

¹⁵ El Parlamento europeo señala “ [...] que las estrategias del *gender budgeting* requieren una coordinación interministerial que una los ministerios de Presupuesto, de Economía y de Hacienda con el ministerio y los departamentos y organismos responsables de la Igualdad de Oportunidades, asegurando la participación de todos los responsables y funcionarios de los distintos sectores que participan en la construcción del presupuesto público, con el fin de que la perspectiva de género se integre en la determinación de los ingresos y los gastos de todas las políticas presupuestarias” (Resolución del Parlamento Europeo sobre el *gender budgeting* (integración de la perspectiva de género en el presupuesto) - elaboración de presupuestos públicos con una perspectiva de género (2002/2198(INI))

legislador estatal como el autonómico, si bien con eficacia y aplicación dispar. Cabe remarcar algunas que evidencian esta orientación; la emisión de un informe de evaluación de los anteproyectos de ley presentados, establecimiento de programas plurianuales, declaración y compromiso de gastos.... Tales medidas denotan una incipiente preocupación e interés sobre la materia, queda camino por recorrer, y en particular en la fase de control presupuestario. En tal contexto resultaría relevante que el Tribunal de Cuentas, tanto el estatal como los autonómicos, emitiera de forma específica un juicio sobre la adecuación de los objetivos fijados en relación a los medios utilizados en los programas que hagan referencia o tengan alguna repercusión en las políticas de igualdad de oportunidades.

La igualdad de oportunidades es un ámbito que necesita aplicarse y ser aplicado con una visión transversal, compleja y dinámica. Así, la justicia del gasto no solamente nos indica un reparto equilibrado del mismo en función de la capacidad económica sino, y, sobre todo, un gasto equilibrado en términos de género superador de los condicionantes sociales que perpetúan situaciones de inequidad. El Derecho Financiero ofrece la posibilidad de incorporar múltiples y variados mecanismos para aplicar políticas de género más globales e integradoras.

2.2.2. *Gestión de gasto y género*

Anteriormente se hizo referencia a la capacidad de los presupuestos públicos de contribuir a la implementación de políticas para la igualdad y la justicia social¹⁶. Sin ánimo de reiterar lo que ya se dijo en su momento, es meritorio retomar algunos de aquellos planteamientos.

Resulta oportuno recalcar que los presupuestos no sólo son instrumentos de gestión del sector público y de la política económica, sino que, a su vez, reflejan las políticas y prioridades de los gobiernos. En este sentido, las leyes presupuestarias vinculan las políticas sociales, los compromisos, y la manera de efectuar los gastos públicos¹⁷.

No se debe olvidar, que existen gastos públicos que están condicionados por factores de género, ya porque esta sea su finalidad o por el impacto diferente que origina en hombres y mujeres, teniendo en cuenta el papel que les asigna la sociedad. Todo ello, no quiere decir, como ya se ha indicado, que sea necesario elaborar presupuestos distintos para hombres y mujeres¹⁸, lo acertado sería elaborar presupuestos que tuvieran un enfoque de género. Es decir, “incorporar esta perspectiva en todos los niveles del procedimiento presupuestario, y reestructurando ingresos y gastos con el fin de promover la igualdad de género”. Siguiendo con esta misma postura doctrinal, incorporar la perspectiva de género dentro del ámbito presupuestario implicaría, “elevar la calidad y, eventualmente también la cantidad, de recursos asignados en atención a las necesidades e intereses efectivos de las mujeres y los hombres”¹⁹. Por lo cual, se configuraría un presupuesto público con un reparto más eficaz de los recursos y más transparente respecto a la igualdad de oportunidades. Además, de que no se ajustaría únicamente a políticas y entes que tradicionalmente desempeñan políticas de género.

Para entender cómo articular la perspectiva de género dentro del procedimiento presupuestario se han de analizar, por separado, cada una de las etapas que lo integran, es decir: la asignación del gasto público y el control o evaluación de su ejecución.

¹⁶ *Vid. supra*, 2.-“GASTO EQUITATIVO Y PRESUPUESTO PÚBLICO”.

¹⁷ SÁNCHEZ HUETE, M. A., “Análisis jurídico del gasto y el presupuesto público como instrumentos de las políticas de género”, op. cit., p. 138.

¹⁸ “La superación de las discriminaciones de género, la extensión (por supuesto inacabada) de derechos a esa mitad del género humano que constituyen las mujeres, no supone *acabar con los privilegios de los hombres*, como si para que unos ganen otros hayan de perder” (...). “El resultado no es ése y hay que afirmarlo con claridad: la extensión de derechos *beneficia a todos*”. Estrategia de Igualdad de Género del Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo 2014-2017, consultado en <http://www.undp.org/content/undp/es/home/librarypage/womens-empowerment/gender-equality-strategy-2014-2017>, el 11 de octubre de 2017. [Links]

¹⁹ SÁNCHEZ HUETE, M. A., “Análisis jurídico del gasto y el presupuesto público como instrumentos de las políticas de género”, op. cit., p. 140.

La asignación del gasto implica identificar las necesidades y determinar una retribución. En esta primera etapa, hay que tener en cuenta, entre otras cosas, por ejemplo, el trabajo que realizan las mujeres dentro del hogar, que hasta ahora no se contabiliza. En este caso, las medidas a adoptar pueden ser diversas, desde el reconocimiento público o el establecimiento de un beneficio patrimonial²⁰. También pueden adoptarse otras medidas en la fase de la asignación del gasto desde la perspectiva de género. Aquí se encuentran dos categorías de gastos: “los gastos o inversiones orientadas específicamente a garantizar la implantación de la igualdad de oportunidades”, (la cultura por la igualdad, el cambio de patrones y roles sociales), y los gastos “destinados al cuidado humano y reproducción”²¹. Asimismo, en el ámbito de los ingresos, “cabría plantear el reconocimiento presupuestario de la aportación social que supone las tareas del cuidado de las mujeres como trabajo voluntario no remunerado pero valioso socialmente”. Y finalmente, sería beneficioso la clasificación del gasto público en programas. Esta técnica, según la doctrina, “integra una visión más dinámica y permite un seguimiento en programaciones plurianuales. Asimismo, permite medir con mayor precisión el grado de eficiencia en la asignación de los recursos”²².

El control del presupuesto es la segunda de las fases del procedimiento presupuestario que puede articularse desde la perspectiva de género. Sobre ello se apuntó anteriormente la necesidad de que el Tribunal de Cuentas (estatal o autonómico) efectúe un juicio sobre el ajuste de los objetivos propuestos a los instrumentos utilizados en los programas que se refieran o incidan de alguna manera en las políticas de oportunidades²³.

También en el ámbito autonómico se han adoptado medidas que reconocen la capacidad del gasto presupuestario como instrumento transformador en materia de igualdad. En este sentido, tómesese como ejemplo, la Ley Gallega 7/2004, del 16 de julio por la igualdad de mujeres y hombres, reconoce en su artículo 5 apartado 4 que las “medidas irán acompañadas de los oportunos programas y consignaciones presupuestarias para que todas las cargas doméstico-familiares sean objeto de corresponsabilidad familiar y reciban la protección económica y social correspondiente”. Asimismo, la Ley 12/2007, de 26 de noviembre, para la promoción de la igualdad de género en Andalucía, determina en su artículo 8 apartado primero que “el Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía será un elemento activo en la consecución de forma efectiva del objetivo de la igualdad entre mujeres y hombres” y para ello, crea la Comisión de Impacto de Género en los Presupuestos, a la que le corresponde la emisión de un informe de evaluación de impacto de género sobre el anteproyecto de Ley del Presupuesto. Por su parte, el apartado segundo del artículo 8 de la Ley 12/2007, de 26 de noviembre, regula que la “Comisión de Impacto de Género en los Presupuestos impulsará y fomentará la preparación de anteproyectos con perspectiva de género en las diversas Consejerías y la realización de auditorías de género en las Consejerías, empresas y organismos de la Junta de Andalucía”

3. Perspectivas de desarrollo del derecho financiero a la luz del principio de igualdad de género

Sin duda alguna, se trata de una realidad jurídica financiera menguada en relación con las políticas de género. Sin embargo, la opción nunca deberá ser la desidia. Como se ha constatado, el Derecho Financiero puede ser útil en la consecución de objetivos sociales y de igualdad. En

²⁰ En este sentido, la Ley Gallega 7/2004, de 16 de julio para la igualdad de mujeres y hombres, reconoce de manera formal la aportación al trabajo doméstico a través de una cuenta satélite.

²¹ SÁNCHEZ HUETE, M. A., “Análisis jurídico del gasto y el presupuesto público como instrumentos de las políticas de género”, op. cit., p. 142.

²² SÁNCHEZ HUETE, M. A., “Análisis jurídico del gasto y el presupuesto público como instrumentos de las políticas de género”, op. cit., p. 143.

²³ Véase los Presupuestos Generales del Estado para 2009 –Orden EHA/1301/2008, de 6 de mayo, donde se estipulaba que la Comisión de análisis de Programas evaluara como una de sus funciones el impacto de los programas de gastos en la igualdad de género.

este sentido, se debe seguir trabajando en otras medidas fiscales que faciliten la equiparación de los colectivos, y que no solo se centren en la condición de madre de las mujeres.

Las propuestas que pueden desarrollarse sobre la temática planteada se vinculan, algunas de ellas, al ámbito laboral. Siguiendo esta línea, es recomendable investigar sobre un gravamen impositivo adicional para aquellas empresas que no desarrollen políticas dirigidas a la incorporación de las mujeres en puestos directivos. La idea es que articule dicha medida a través de dos formas: incrementando la fiscalidad de las entidades que no realicen políticas de igualdad, y otorgando beneficios fiscales a las empresas que cumplan con el objetivo de integración de la mujer en cargos de dirección más allá de lo que establece la ley. Este beneficio fiscal puede extenderse también a las empresas que incrementen sus plantillas contratando a mujeres. “No obstante, deberían ser medidas que conjurasen el peligro de que los empresarios contratasen manteniendo diferencias salariales o incrementando el número de mujeres, pero en puestos de baja categoría profesional”²⁴.

Otra de las medidas fiscales que se debe tener en cuenta para su análisis ulterior es la posibilidad de que la deducción por gastos de personal de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades se pueda determinar de manera tal que el empresario no consiga deducir la cantidad, que quizás exista de diferencia, entre los salarios de hombres y mujeres.

También podría trabajarse en un tributo extrafiscal, cuya finalidad estuviera relacionada con la limitación o estímulo de conductas vinculadas a la igualdad. Finalmente, junto a estas medidas podrían incluirse los beneficios fiscales que favorecieran a los contribuyentes hombres cuando se encargaran del cuidado de los hijos, como por ejemplo el permiso de paternidad, o las excedencias por el cuidado de menores.

4. Experiencia de la perspectiva de género en la enseñanza del derecho financiero y tributario

La tarea investigadora llevada a cabo y expuesta en las líneas anteriores no tiene como único objetivo ofrecer mediante escritos publicados, seminarios o jornadas una serie de reflexiones en torno a un tema que, en este caso, se identifica con aspectos del derecho financiero relacionados con la igualdad de género. También ha sido una línea de trabajo introducir estos temas en la actividad docente ordinaria de manera que se compartiese en las aulas las diferentes reflexiones que se han ido elaborando.

La actividad docente en la materia de Derecho financiero y tributario se desarrolla a través de un programa de lecciones dividido en dos partes. La primera está dedicada a explicar teoría general en tanto que se alude al concepto y contenido, las fuentes o la aplicación e interpretación de normas. Dado el carácter abstracto de sus contenidos, es difícil ligar con ellos cuestiones de género. Es en un segundo grupo de lecciones de esta primera parte en las que los temas de género tienen mejor acomodo. Se explica el poder financiero y con ello se identifican aquellas entidades que, por un lado, pueden ejercer su poder tributario y utilizarlo mediante medidas extrafiscales que incidan en cuestiones de género (estableciendo, por ejemplo, beneficios fiscales para medidas de conciliación familiar) o su poder de gasto debiendo completar con recursos públicos las políticas llevadas a cabo o que se pretendan desarrollar. En este sentido, se evidencia el principio básico de que *gobernar es utilizar recursos públicos*, mostrando al alumnado que el ejercicio de competencias materiales que incidan en el tratamiento equitativo entre sexos, como la efectividad de las medidas que se pretendan llevar a término están directamente relacionadas con la disponibilidad de recursos financieros.

Las lecciones dedicadas a los principios constitucionales financieros también son una oportunidad para introducir cuestiones de género en materia de Derecho financiero y tributario.

²⁴FERNÁNDEZ AMOR, J. A., “El poder tributario como instrumento para la igualdad: la extrafiscalidad y la perspectiva de género”, op. cit., p. 33.

El principio de generalidad, por ejemplo, cuyo significado es, de forma simple, el deber de todos de contribuir a los gastos públicos sirve para poner en evidencia la igualdad en el carácter de contribuyente tanto de hombres como de mujeres. Siendo esto una obviedad aparente, se da una perspectiva menos neutra al alumnado cuando se explica que el contribuir al gasto público implica la legitimidad para participar en los asuntos públicos constituyéndose la persona, además, como acreedor/a de políticas de gasto que, lógicamente, se constituyen como instrumento para la consecución de la anhelada igualdad de género. Sirve esta aproximación como referente para juzgar la conveniencia de un régimen especial como es el de la tributación conjunta en el IRPF en el cual se da un fenómeno de ‘ocultación’ del contribuyente que no obtiene rentas y que se identifica con la mujer en la unidad familiar²⁵. Junto a este principio, también adquiere su importancia el de justicia y equidad en la distribución de los gastos públicos en tanto que, como se ha advertido en las líneas de investigación, es a través de la utilización de los recursos públicos como pueden darse contenido a políticas con vocación de género.

A continuación, se trata el Derecho correspondiente al poder de gasto, a la disciplina de la utilización de los recursos públicos. Se consideran aspectos como la ley de presupuestos, los procedimientos presupuestarios y el control de los presupuestos. En este momento de la formación de las personas dicentes en la materia financiera, las cuestiones de género son incluidas en dos contextos. Por un lado, dentro de la explicación de la fase de elaboración de los presupuestos pues se incide en la obligatoriedad de la elaboración de un Informe de Impacto de Género en relación con cada presupuesto. Por otro lado, en el ámbito del control en tanto que se señala la importancia del control de legalidad, pero también el financiero o de efectividad del gasto. En este sentido, se explica cómo el factor género puede ser un elemento de criterio para el control del uso de los recursos públicos.

La primera parte del programa de Derecho financiero y tributario acaba con lecciones dedicadas a los tributos en particular. En este caso se da la oportunidad de aportar al conocimiento de los alumnos/as de las medidas particulares en materia tributaria con perspectiva de género, como pueden ser los beneficios fiscales para la conciliación familiar o las relacionadas con la maternidad. El trabajo realizado no se limita a la descripción de la medida tal y como el legislador la haya plasmado, sino que se hace una aproximación crítica acorde con la investigación efectuada de cada una de ellas. No se trata de dar conocimiento de la existencia de la medida y su aplicación. También es de interés comentar que la incidencia puede ser contraproducente como es el caso de medidas para la maternidad que contribuyen al mantenimiento de roles.

La segunda parte de la asignatura de Derecho financiero y tributario está dedicada a explicar aspectos estructurales y procedimentales del fenómeno tributario. Dado su carácter conceptual y abstracto, así como de explicación de los procedimientos de gestión, recaudación, inspección o revisión tributaria no hay un lugar claro para la explicación de elementos de género. En

sólo perceptor de rendimientos o, en todo caso, el segundo perceptor los obtiene en escasa cuantía. Esta posibilidad que, en principio, parece inocua o neutral toda vez que podría verse como un ejemplo de economía de opción puede considerarse perjudicial si se la contrasta con la realidad social sobre la que actúa. Esta se caracteriza por dos datos: la mujer sigue encontrando dificultades para su inserción plena en el mercado laboral y presenta altos porcentajes en el colectivo de personas inactivas a efectos estadísticos dedicadas a las labores domésticas. La tributación conjunta no favorece la corrección de esta realidad contraria a un principio de igualdad de género, pues funciona como un desincentivo a la obtención de rentas por parte, principalmente, de la mujer casada. Esta ingresará en el mercado laboral

²⁵ El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siendo un tributo de carácter individual, recoge dos modalidades para su realización: individual o conjunta (art. 82 y ss. de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en adelante LIRPF). El contribuyente tiene la opción de cumplir con su deber fiscal a través de uno u otro régimen si está integrado en los tipos de unidad familiar que prevé el art. 82 LIRPF (matrimonio con hijos menores o mayores incapacitados o familias monoparentales compuestas por padre o madre e hijos). En la práctica esta opción se ha convertido en estimar cuál es más ventajosa o supone un menor gravamen para los contribuyentes: la individual o la conjunta. Dado que la última implica la acumulación de las rentas obtenidas por los diferentes miembros de la unidad familiar, aumentando la progresividad del tributo al aplicar su tarifa, resulta más gravosa que si se opta por la declaración-liquidación individual. La tributación conjunta resulta, entonces, más ventajosa si la unidad familiar cuenta con un

siempre y cuando resulte más ventajoso económicamente que la ventaja que implica para la unidad familiar la tributación conjunta.

consecuencia, como se ha mostrado, la temática sobre igualdad tiene mayor incidencia y mejor acomodo en la primera parte del programa.

Junto a las explicaciones teóricas de la materia en las que se intercalan cuestiones de género cuyo fundamento está en el desarrollo de las líneas de investigación que practican el personal investigador de la Unidad, se llevan a cabo actividades de carácter práctico basadas en la metodología del caso y del trabajo en grupo. Como ejemplo de ellas se describe a continuación una experiencia de aula a través de su mecánica y su contenido:

a) Mecánica:

El conjunto de alumnos/as que forman la clase es dividido dentro del aula en grupos de cuatro personas. El producto a elaborar es una nota informativa para un hipotético cliente de su asesoría en la que se responde a cuatro cuestiones. La mecánica consiste en que cada miembro del grupo se ocupe de una de esas preguntas. Una vez se han asignado, el grupo se separa para formar otros grupos en los que los miembros tienen en común la misma cuestión a resolver. El objetivo es que debatan entre ellos y consensuen una respuesta de acuerdo con los conocimientos que poseen y los que han adquirido en el aula. Una vez realizada, los grupos se deshacen para reconstituir los originales en los que cada miembro tendrá la respuesta a su pregunta que compartirá con sus compañeros y compañeras, elaborando entre todos, un documento común con todas las preguntas resueltas. Desde el punto de vista formativo se pretende trabajar la competencia de aplicación de textos normativos de forma crítica y razonada y la competencia de trabajo en grupo. *b) Contenido*

Explicada la mecánica de trabajo en la clase práctica, el caso a resolver que se plantea es el siguiente:

ASPECTOS FISCALES Y FINANCIEROS DE LA RSE.

En la sociedad española actual se dan dos aspectos de diferencias de género en el ámbito laboral: la retribución salarial y la presencia de mujeres en los consejos de administración.

Desde las entidades públicas se realizan diversas políticas dirigidas a corregir estas evidencias de discriminación. Inspecciones de trabajo para el primer caso o cláusulas en los contratos públicos en el segundo.

Se ha de debatir entre los miembros del grupo la posibilidad de utilizar el sistema tributario en orden a procurar los objetivos anteriores tratando los siguientes puntos:

- a) Fundamento jurídico de la utilización del sistema tributario en el ámbito de las políticas de género.
- b) Diseño de figura/s tributaria/s adecuada/s para este fin (tipo de figura, hecho imponible, cuantificación de la deuda).
- c) Propuestas de modificaciones necesarias en el sistema tributario actual para la consecución de iguales fines.
- d) Diseño de medidas de fomento financiero de la RSE en el ámbito de la igualdad de género.

Siguiendo la mecánica indicada por el docente y tras consensuar las respectivas posiciones, se ha de elaborar un escrito.

Con el presente caso se plantea, en primer lugar, una realidad sobre la que ha de incidirse ya que es un ejemplo de una situación de desigualdad. Concretamente se ha de trabajar con el tema de la desigualdad salarial entre hombres y mujeres y el fenómeno del ‘techo de cristal’ como obstáculo a la presencia de mujeres en los consejos de administración. Sobre dicha situación el alumnado suele tener la idea de que las medidas de incidencia directa de carácter regulador (haciendo efectivo el principio de igualdad mediante el derecho laboral, por ejemplo) o de control y sanción (a través de procedimientos de inspección de trabajo, por ejemplo) pueden ser efectivas si bien también constatan que se vienen aplicando y la realidad persiste. Se invita, por tanto, a pensar en alternativas para obtener un fin similar sin reiterar las ya emprendidas y completándolas. Evidentemente, no se trata de que el o la alumno/a evalúe cada medida de forma

individual para eliminar aquellas que no parecen acordes con un principio de eficacia dada la lentitud en la consecución de resultados. Más bien se pretende que el alumnado piense en el Derecho como un todo, superando concepciones del ordenamiento como compartimentos estancos, para tratar un complejo tema como es el que justifica estas líneas: la desigualdad de género.

En este sentido, se señala la necesidad de cambiar el comportamiento de las empresas dado que son los principales actores en esta cuestión mediante medidas tributarias. Previamente, se ha explicado el fenómeno de la extrafiscalidad o posibilidad de alterar comportamientos de los ciudadanos incidiendo en su patrimonio a través de tributos y con la finalidad de obtener resultados acordes con fines de interés general. Junto a este concepto se explica el de la Responsabilidad Social Empresarial como el conjunto de acciones que parten de la propia empresa dirigidas a favorecer la sociedad sobre la que se asientan y que completa su finalidad de obtener beneficios para sus propietarios. En síntesis, han de trabajar en medidas tributarias con las que se fomentan acciones empresariales identificables con su responsabilidad social y que tienen como fin corregir la desigualdad en dos ámbitos: el salarial y el de ocupación de puestos de dirección.

La primera cuestión planteada tiene la finalidad de trabajar un marco fundamental. Se ha de pensar que estamos ante una rama jurídica de forma que se ha de invitar al alumno/a a trabajar sobre los fundamentos básicos en los que pueden basarse las medidas tributarias que se pretenden. En este sentido, los elementos trabajados son el art. 14 de la CE en cuanto a derecho a la igualdad y a la no discriminación, pero también el art. 31.1 de la CE en cuanto propone la igualdad material en el ordenamiento jurídico tributario. Estos elementos se refuerzan con la efectividad del art. 31.2 de la CE en tanto que prevé el principio de equidad en materia de gasto en el sentido de que con ese instrumento se hace efectivo el principio de igualdad más allá de las meras previsiones legales. Este fundamento se completa con la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres con especial interés en el art. 11 de su texto. Este precepto prevé que los poderes públicos adoptarán medidas específicas a favor de las mujeres para corregir situaciones patentes de desigualdad de hecho respecto de los hombres. Así pues, se da una visión completa a los/las alumnos/as ya que, por un lado, se analiza el fundamento jurídico básico y constitucional de medidas y, por otro lado, se da contenido a la potestad de los poderes públicos para diseñarlas proporcionando así una visión completa de aspectos fundamentales en el tema trabajado.

La siguiente cuestión a trabajar se encuadra en proposiciones de *lege ferenda* sobre el establecimiento de una figura tributaria que pudiera incidir en el comportamiento empresarial. Este aspecto es el que muestra mayor complejidad de comprensión por parte de los alumnos y alumnas en tanto que tienen preconcebida la idea del fomento mediante recursos públicos para las empresas con la idea que realicen o adopten medidas de corrección de las disfunciones de género que se están tratando. No se asocia con facilidad el tributo como medidas de incidencia en el comportamiento ya que se le cree solo instrumento de recaudación. Se les pide que den contenido a la naturaleza del tributo, el hecho imponible y la cuantificación. En este caso es interesante ver cómo se diseña un Impuesto contra la Desigualdad de Género de naturaleza impositiva y basado en un hecho imponible como es la obtención de un beneficio empresarial extra derivado de la diferencia salarial entre hombres y mujeres. La cuantificación implicaría determinar qué volumen supone esta diferencia y constituir con ella una base imponible sobre la que implantar un tipo impositivo alto del que obtener una cuota cuya recaudación se afecte a la financiación de políticas de género. La finalidad es clara, si esa diferencia salarial disminuye y, mejor aún, se elimina, el gravamen también se aminora o incluso puede llegar a desaparecer lo que puede incardinarse en una acción propia de planificación u optimización fiscal.

Teniendo presente la posibilidad de que el instrumento tributario sirva para fines diferentes a la obtención de recursos, el alumnado está en disposición de entender y trabajar mejor la siguiente cuestión que consiste en considerar medidas de modificación del sistema tributario actualmente vigente. En este punto la mayor incidencia es en torno al Impuesto sobre Sociedades y el

establecimiento de recargos tributarios sobre aquellas empresas en las que no se dé el nivel de igualdad salarial necesario o no se trabaje por la presencia equitativa de mujeres y hombres en el consejo de administración. En el primer caso, sería cuestión de recargar la parte de base imponible del tributo que fuera proporcional al beneficio que obtiene la empresa por el pago de menos salario a mujeres. En el segundo caso, se trata de recargar también la base imponible con una alícuota que fuera regresiva en el sentido de que fuera disminuyendo en función de la incorporación de mujeres como administradoras en la empresa.

Finalmente, una vez se ha trabajado el instrumento tributario menos familiar para el alumnado en la perspectiva que se ha apuntado, se trabajan medidas de fomento para que la Responsabilidad Social de la Empresa se encamine hacia el objetivo de interés público que es la igualdad de género. En este sentido, se plantean medidas fundamentalmente de subvención y de utilización de recursos públicos para el fomento, así como el reconocimiento de beneficios fiscales para aquellos sujetos que llevan a cabo acciones internas paralelas al interés general. El alumnado en este capítulo se suele mostrar ‘generoso’ en tanto que consideran que el sector público tiene amplias capacidades económicas para alcanzar cualquier finalidad. Ante esto es tarea del docente poner de manifiesto el carácter limitado de los recursos y las restricciones a su utilización que encarnan principios como el de equilibrio presupuestario o el de sostenibilidad. Así mismo, siendo un aspecto clave para agotar el caso trabajado, se incide en la necesidad de que la igualdad de género no se confíe en la disponibilidad de recursos económicos del todo limitados y que, además, pueden sufrir diferentes vaivenes en función del entorno económico. Tanto las medidas tributarias consideradas como las de fomento económico han de estar estrechamente vinculadas a estudios sobre su efectividad en tanto han de servir para insertar en el ADN empresarial una determinada forma de actuar que no ha de estar condicionada en su efectividad a la acción de los poderes públicos a través del gravamen o el fomento.

En síntesis, con la actividad descrita se consigue introducir al alumnado en la problemática de género y en la posibilidad de incidir en ella a través del Derecho financiero en tanto que se trabaja, por un lado, el poder tributario con el establecimiento de figuras y medidas que le son propias y, por otro lado, el poder de gasto encarnado en medidas de fomento público de acciones de particulares con perspectiva de género.

5. Reflexión final

Llegados a este punto se puede afirmar que el Derecho Financiero constituye una herramienta eficaz para el logro de políticas de género. La posibilidad que tiene esta rama del Derecho de incidir en el comportamiento de los individuos, particularmente el Derecho Tributario, lo convierten en instrumento válido en la lucha por la igualdad de género. Sin embargo, su utilización en estos momentos es exigua y sólo se aprecia una medida fiscal en el ordenamiento tributario general, la deducción por maternidad. Tampoco se encuentran en el sistema tributario tributos extrafiscales cuya finalidad esté dirigida a potenciar o impedir conductas vinculadas a la igualdad de los colectivos²⁶.

Se debe abogar por la utilización de medidas que logren la efectiva igualdad entre hombres y mujeres: igualdad salarial en el ámbito laboral o corresponsabilidad en el cuidado de los hijos en el ámbito familiar. Apremia la configuración de beneficios fiscales que se sustenten en la igualdad de los géneros, y no exclusivamente en la condición de madre de las mujeres.

Subrayar que los mecanismos financieros por sí solos no lograrán la igualdad de hombres y mujeres. Sustentar este objetivo en el actuar económico de los entes públicos “supondría un cierto fracaso pues el objetivo último es que el grado de igualdad que se consiga con la medida, *a posteriori* se sustente con el propio convencimiento y compromiso social”²⁷. Es necesaria la

²⁶ Comparten esta postura, FERNÁNDEZ AMOR, J. A., SÁNCHEZ HUETE, M. A., y PERETÓ GARCÍA, M., “Altres utilitats del poder fi nancer: la realització de polítiques de gènere”, *op. cit.*, en la obra, *Dones i Violència*, Càlamo, Barcelona, 2005, p. 192.

²⁷FERNÁNDEZ AMOR, J. A., “El poder tributario como instrumento para la igualdad:

utilización de otros instrumentos que, junto a las medidas financieras, consigan la viabilidad y perdurabilidad de la igualdad de los colectivos. En definitiva, se trata de configurar alternativas que sean sostenibles y que trasciendan en el tiempo y en las personas.

La posición que ocupamos el personal investigador en la universidad es privilegiada, en tanto que, como se ha estado describiendo, podemos realizar un trabajo reflexivo sobre las diferentes medidas y políticas que se van adoptando en esta materia lógicamente desde nuestra especialidad. Ello puede convertirnos en un instrumento social clave en tanto que podemos observar la realidad sobre la que se incide y las medidas adoptadas poniendo en evidencia los resultados conseguidos. Ahora bien, esta tarea puede quedar en el ámbito de la mera opinión de un colectivo con una preocupación intelectual concreta sin mayor incidencia en el comportamiento social. Un estudio más de tantos como se pueden llegar a realizar en uno u otro sentido.

El privilegio al que se alude es el que aporta la faceta docente en tanto que se incide sobre la formación de una serie de personas que habrán de convertirse en sujetos activos en la sociedad ejerciendo cada una de sus profesiones. Adquiere toda su trascendencia la actividad investigadora desarrollada cuando es posible incluir sus resultados en la actividad docente, intercalando entre las lecciones del temario la problemática tratada bien sea con explicaciones teóricas, aportando ejemplos con clave de género o realizando actividades prácticas. Con ello se va más allá de la comunicación de resultados y se llega a la transferencia de conocimiento con acento de género de una asignatura que habrá de ser materia de aplicación profesional futura. Los y las hoy dicentes y mañana profesionales adquieren un conocimiento y habilidades que han de participar en los cambios que la comunidad social necesita para conseguir el objetivo de la igualdad efectiva entre hombres y mujeres. Es importante, por tanto, que no se quede en el ámbito de la investigación el tratamiento del tema sino que se inserte en la tarea de aula y en el programa ordinario en la confianza que las personas que se están formando lo interioricen hoy para aplicarlo mañana.