

## T.- 1 EL DERECHO FINANCIERO.

### 1.- La Hacienda Pública.

La HP es una materia susceptible de estudio desde diversas disciplinas.

Ej: economía y sector público, sociología, contabilidad, etc.

#### Aspecto jurídico de la HP

En el Derecho Público hay una disciplina:

- Derecho Financiero: conjunto de normas y principios jurídicos que tienen por objeto la constitución y gestión de la HP.

#### Concepto que utilizan diversos autores para definir HP:

Bujanda tiene tres puntos de vista:

- Subjetivo: la HP hace referencia a los entes públicos que crean, regulan y aplican los institutos hacendísticos. Entes que desarrollan la actividad financiera.
- Objetivo: la HP es conjunto de derechos y obligaciones que constituyen el patrimonio del Estado y sus organismos.
- Funcional: conjunto de actuaciones administrativas cuya finalidad es obtener recursos financieros con los que satisfacer necesidades públicas. Desde este punto de vista, la HP es equivalente a la actividad financiera pública o de los entes públicos porque consiste en el conjunto de actuaciones administrativas dirigidas a la obtención de los recursos financieros y dirigidos a la aplicación posterior de esos recursos financieros.

HP " Actividad financiera pública " Derecho financiero dinámico, porque se estudian los procedimientos por los cuales hay unos ingresos que se destinan a necesidades públicas.

La HP en España desde el punto de vista subjetivo es el Ministerio de HP y la Agencia Estatal de Administración y Tributos.

Des de el punto de vista objetivo = patrimonio neto (ingresos – gastos).

Los ingresos vienen de los impuestos, del patrimonio del Estado y de la Deuda pública.

Los gastos están consignados en el presupuesto.

Des de el punto de vista funcional hay que establecer unos mecanismos para que los ingresos afluyan al tesoro y unos procedimientos formales para que se gaste (actividad financiera).

En la legislación se definía el concepto:

- HP: Art. 1 de la Ley de Administración y Contabilidad de la HP (1911). Se sustituye en 1977 por la Ley General Presupuestaria de 4/01/77 que se aprobó como texto refundido el 30/7/87 que es la actual LGP donde en el Art. 2 se recoge su concepto.
- HP: Constituida por un conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad

corresponde al Estado

## 2.- La actividad financiera pública.

**Definición:** función que desarrolla el Estado y el resto de entes públicos para la realización de los gastos inherentes a las funciones que tienen encomendadas, materializada en la obtención de recursos con que satisfacer las necesidades.

## 3.- El Derecho Financiero como ordenamiento de la Hacienda Pública.

El término financiero es perteneciente o relativo a la HP, cuestiones bursátiles, etc.

Al DF le interesa la actividad financiera tal y como la hemos definido.

**Giannini:** el DF es la rama que comprende todas las normas jurídicas que regula la actividad financiera de los entes públicos para obtener, administrar y gastar los ingresos por el fin de cumplir sus fines.

**Bujanda:** el DF es una disciplina que tiene por objeto el estudio de la ordenación jurídica de la actividad financiera.

Es una rama del Derecho Público que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y otros entes públicos, y regula los procedimientos de percepción de ingresos y la adecuación de gastos.

El DF tiene como objeto final la constitución y gestión de la HP.

- Punto de vista estético: elementos que configuran la HP y se regula en Art. 2 de la LGP.

Derechos de los entes públicos:

- ◆ Tributos
- ◆ Monopolio
- ◆ Deuda pública
- ◆ Patrimonio

Las obligaciones son de contenido económico y minoran el haber de la HP.

- Punto de vista dinámico: conjunto de operaciones que se articulan en procedimientos administrativos especiales que se distinguen entre los de percepción de ingresos que los de gastos.
  - ◆ Procedimiento liquidación de tributos.
  - ◆ Procedimiento recaudación de tributos.
  - ◆ Procedimiento revisión de tributos.

Su finalidad es que afluyan ingresos al Estado.

- ◆ Procedimiento de ejecución del gasto.

Su finalidad es destinar recursos económicos para la ejecución de los fines.

## 4.- Contenido del Derecho Financiero.

Se divide en síntesis en dos grandes brazos:

- Ingresos: tributos (D Tribut.), Patrimonios (D Patrimonial), Monopolio (D de crédito), Deuda pública (D Monopolio).
- Gasto: Derecho presupuestario.

A principio de siglo todo era considerado Derecho Presupuestario.

En los presupuestos que se hacia a final de año, se aprobaran todos los ingresos y luego todos los gastos.

Llega un momento que el ejecutivo no quería que cada año se tuviera que aprobar todos los ingresos, llega la bifurcación de manera que los ingresos no tienen que ser aprobados periódicamente, por lo que llega una previsión con la que se provee recaudar, ya no se aprueban los ingresos. Los tributos se aprueban por sus respectivas leyes (reserva de ley) porque no lo puede hacer el Gobierno, sino el Parlamento quien aprueba los tributos.

- Ley de IRPF: ley 40/98 contempla toda normativa del IRPF y también contempla que se puede exigir este impuesto.

Son los gastos los que se autorizan por el presupuesto.

A raíz de la bifurcación aparece el Derecho Presupuestario y el Derecho Tributario.

#### El Derecho Tributario:

**Definición:** Es la disciplina que estudia el ordenamiento jurídico regulador del establecimiento y aplicación de los tributos.

El contenido puede ser:

- General: analiza los conceptos básicos para comprender que es el tributo y las relaciones con otras disciplinas.

Estudia también las fuentes normativas reguladoras del tributo y también estudia la tipología de entes públicos que establecen y crean el tributo.

Se prevén unos procedimientos tributarios o procedimientos de aplicación de los tributos por lo que hay:

- Procedimientos de gestión: liquidación, recaudación y inspección.
- Procedimiento de revisión: son los destinados a recurrir.
- Infracciones y sanciones tributarias.
- Especial: estudia que los distintos tipos de tributos y los distintos ordenamientos territoriales:
  - Estatales: Impuesto de sociedades.
  - Autonómicos:
    - ◆ Propios: del agua, juegos, medio ambiente, etc.
    - ◆ Cedidos: impuesto de patrimonios, transmisiones, etc.
  - Locales: IBI, circulación, IAE, plusvalía (incremento del valor del terreno de naturaleza urbana).

Los tributos los crean los legisladores (Parlamento).

#### Los ingresos públicos:

**Definición:** es toda cantidad percibida por el Estado y demás entes públicos, cuyo objetivo es financiar los gastos públicos.

Características:

- El IP es siempre una suma de dinero, pero a veces se admite los ingresos en especie (obras de arte) y también el efecto atributario.
- El IP siempre es percibido por un ente público, se hace referencia al titular del ingreso y no al régimen jurídico del ingreso, porque hay IP que los recibe un ente público y se rigen por el derecho patrimonial privado.

Ej: un ente público alquila un local a un particular, entonces el ingreso es público pero se rige por el derecho privado.

5.- La autonomía del Derecho Financiero. Metodología.

El DF está considerado como una rama autónoma del Derecho Público.

Dicha autonomía es precisamente lo que otorga unidad y reconocimiento al DF como una rama más del ordenamiento jurídico.

Autonomía " independencia de las otras ramas, es decir, no existe un aislamiento de otras ramas jurídicas porque el DF se constituye a partir de conceptos ya conocidos.

Características que dan autonomía al DF:

El DF tiene un contenido material propio que se constituye por un conjunto orgánico de relaciones jurídicas que por su propia naturaleza y efectos puede reconducirse a una unidad conceptual, ésta es susceptible de ser estudiada autónomamente respecto las otras unidades.

Existe una rama del DF, en términos generales cuando:

- Debe existir un ámbito de la realidad social, es decir, un conjunto de relaciones sociales que por su naturaleza, peculiaridades y efectos demandan un ordenamiento jurídico. El ámbito de la realidad social es el concepto de la actividad financiera.
- Es necesario que exista un conjunto de normas y relaciones homogéneas que son la ordenación de ingresos y la ordenación de gastos que constituyen un todo unitario que se materializa y percibe por el ente público que desarrolla sus normas, también se percibe por razón de la función que desarrolla o por razón del interés público que ofrece.
- Es necesario que existan unos principios generales propios de esta materia:
- Ppi de reserva de ley: en materia financiera juega en materia de ingresos y gastos. Viene establecido por la CE.
- Ppi de preferencia de ley: reserva legal que puede ser formal o de facto. Una ley dice que determinadas materias podrán regularse por ley (formal).
- Ppi de no discrecionalidad administrativa.
- Ppi de no indisponibilidad administrativa de situaciones jurídicas subjetivas.
- Ppi de justicia financiera: exige que la justicia en el ingreso se acompañe en la justicia del gasto.

T.- 2 FUENTES DEL DERECHO FINANCIERO.

1.- Introducción.

El derecho es un conjunto de normas que regulan la vida social de una comunidad.

Este conjunto de normas se suele identificar con el ordenamiento jurídico.

La propia comunidad se autonoma, es decir, decide que es derecho y que no es derecho.

El proceso para esto es un grupo de personas como comunidad puede estar dispuesta a crecer derecho y para ello deberá crear una constitución en la que se recogen las normas que contienen el derecho fundamental de una organización así como los hechos o actos a los que se les atribuye el poder de producir normas, de esta manera en la CE se dibuja el esquema de fuentes de derecho determinando estos hechos o actos que pueden ser: leyes, tratados, órdenes ministeriales, reglamentos; y también se establece quienes son las personas que pueden realizar tales hechos o actos.

Enumeración de las fuentes del ordenamiento jurídico:

La CE en su art. 1 establece la voluntad de nuestra comunidad para constituirse en un estado de derecho.

En el art. 9 se dice que los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la CE.

Fuentes del Derecho Financiero:

1º.– La CE.

2º.– La Ley General Tributaria

La Ley General Presupuestaria

La Ley de derechos y garantías del contribuyente

Estas leyes establecen por qué normas nos regimos en el DF.

Art. 1 LGP: la Administración y contabilidad de Hacienda se regirá por la presente ley, por leyes especiales en materia y los preceptos que se establezcan en la LGP para cada año. El DA será supletorio y a falta de este el derecho común.

La LGT en su art. 9 establece que los tributos se regirán:

1º.– Por la presente ley.

2º.– Por las leyes propias de cada tributo.

3º.– Por los reglamentos dictados en desarrollo de esta ley.

4º.– Por los decretos.

5º.– Por las órdenes acordadas (comisión delegada del Gobierno: órdenes ministeriales).

Establece con carácter supletorio el Derecho Administrativo.

Ley 30/92 de orden jerárquico (art. 23):

- Decretos.

- Órdenes.
- Disposiciones y órganos inferiores.

## 2. – La CE

Es la norma suprema de nuestro ordenamiento jurídico, ocupa el primer rango o escalafón en el sistema de fuentes y determina de modo mediato o inmediato el papel del resto de fuentes del derecho.

(Preceptos 31 y 133 CE = tributo)

(Preceptos 134.7 CE = presupuesto).

## 3. – Los Tratados internacionales

art. 96 CE. El Estado como miembro de una comunidad internacional puede concertar tratados internacionales que una vez publicados forman parte del ordenamiento jurídico interno ocupando una posición supralegal porque sus disposiciones podrán ser derogadas, modificadas o suspendidas en la forma prevista en los propios tratados o de acuerdo con las normas generales del Derecho Internacional.

## 4. – La Ley: clases de leyes.

### **Leyes orgánicas:**

El Estado puede emanar leyes que se diferencian en su forma, contenido o procedimiento de elaboración.

El art. 81 CE establece las características para que exista ley orgánica:

- Regulan determinadas materias tasadas en la CE (art. 81.1 CE y a lo largo de la CE en algunas ocasiones).
- Para su aprobación, modificación o derogación en el Congreso necesitan la mayoría cualificada. Se aprueban con un procedimiento específico y se refieren a el desarrollo de derechos fundamentales, la aprobación de estatutos de autonomía y al régimen electoral general.

### No estamos ante una ley orgánica:

- Aquellas que se aprueban por decreto legislativo.
- Las leyes orgánicas tampoco pueden ser aprobadas por una comisión, han de ser aprobadas por el pleno.
- No cabe iniciativa popular para presentar una proposición de ley orgánica.

### Leyes orgánicas en el Derecho Financiero:

- Ley orgánica de financiación de las CCAA (1980): ha ido sucesivamente modificando. Art. 157.3 CE: regula las normas básicas de materia tributaria de las CCAA: LOFAGE, esta ley está aprobada por el Estado que es el que indica las competencias de cada CA.
- Normas financieras contenidas en cada Estatuto de Autonomía, Art. 81 CE: dentro de cada Estatuto hay un capítulo dedicado para tributos y gastos.

(la normativa básica de las CCAA es aprobada por ley orgánica, pero no para los entes locales porque está contemplado en la Ley de Hacienda de Entes locales que es una ley ordinaria).

- Ley orgánica del año 1985 2/85 del 29 de abril: regula delitos contra la HP, ¿Por qué es necesario que los delitos se regulen por ley orgánica? Porque la pena que lleva es una pena privativa de libertad, por tanto,

como se regula el derecho de libertad, éste es reservado por ley orgánica.

- Ley orgánica del Tribunal de Cuentas de 1972, art. 136.4 CE: este tribunal es un órgano externo del Gobierno que controla el gasto público, es decir, el gasto ante quien responde el Gobierno en materia de gasto público.
- Tratado de adhesión a las CCEE, art. 93 CE: mediante ley orgánica se podrá autorizar la celebración de tratados por los que se atribuye a una organización o institución internacional el ejercicio de competencias derivadas de la CE.

### **Leyes ordinarias:**

La diferencia de éstas con las orgánicas es por su grado de jerarquía y en el principio de competencias (materias que regula).

Estas leyes no requieren mayoría absoluta para su aprobación.

#### *Relaciones entre ley orgánica y ley ordinaria:*

- Todas las materias que no están reservadas a ley orgánica pueden ser reguladas por ley ordinaria.
- Las leyes orgánicas no pueden regular materias diferentes a las que le son encomendadas. STC 6/82
- Una ley ordinaria no puede contradecir el contenido de una ley orgánica. Art. 28.2 LOTC.

### **Leyes ordinarias conocidas en materia financiera y tributaria:**

- Ley General Tributaria: contiene todos los principios generales de tributos y los elementos esenciales de los tributos.
- Todas aquellas leyes que aprueben los tributos porque cada tributo lleva su propia ley porque es una exacción para los particulares, ya que no pueden haber más tributos que los aprobados por los ciudadanos.

Ej: ley reguladora del IVA, ley del IRPF, etc.

- Ley reguladora de Hacienda de los entes locales: no pueden crear leyes, por ese motivo el Estado es quien regula la ley de los entes.

Ej: IBI.

- Ley General Presupuestaria: recoge todo lo que tiene que ver con la contabilidad y la administración de la HP, es decir, los principios generales básicos del presupuesto.
- Ley de Presupuestos Generales del Estado: el Estado la aprueba anualmente para la programación de ingresos y gastos durante el período de un año.
- Ley 1/1998 26 de Febrero de Derecho de garantías de los contribuyentes: completa y amplía la LGT, de manera que da muchos más derechos al contribuyente. Intenta mejorara la posición del contribuyente frente a la HP, por tanto, mejora devoluciones monetarias, derecho de información, asistencia, etc., también incorpora un conjunto de derechos reconocidos en la ley 30/92, referidos al procedimiento de gestión, etc., también reduce los plazos de inscripción.
- En el escalón de Ley ordinaria, también se sitúan disposiciones dictadas por el Gobierno, debido a una delegación por parte del poder legislativo para desarrollar una Ley de Bases o para refundir en un único texto normas dispersas. Art. 82–85 CE y 86 CE sobre decretos leyes, cuando existen razones de urgencia o de necesidad.
- Los decretos legislativos no pueden afectar a materias reguladas por Ley orgánica 81.2 CE y lo mismo se puede decir de los decretos leyes.

## 5.- Disposiciones del Ejecutivo con fuerza de ley.

### **Decreto ley:**

Tiene carácter provisional, es decir, ha de ser ratificado por el Parlamento y antes de que sea ratificado sólo tiene carácter provisional.

Un Decreto ley sí puede modificar una ley ordinaria porque son del mismo rango.

- Decreto legislativo: la iniciativa es tomada por las Cortes
- Decreto ley: la iniciativa es tomada por el Gobierno.

El Tribunal Supremo no puede anular normas con rango de ley, pero un reglamento sí que puede.

### **Decreto ley en materia tributaria:**

Art. 86.1 CE: no podrá afectar al ordenamiento básico del Estado

¿Tiene incidencia en materias de tributos?

Las opiniones son dispersas.

Javier Sala: dice que a partir de la CE nunca un D Ley puede regular materias tributarias.

Otros autores: defienden que a partir del art. 86.1 CE que existe para que se pueda utilizar, y en esta misma línea existen otros autores que defienden que el D ley es necesario en procedimientos que necesiten una mayor rapidez, así que buscan vías capaces de justificar la creación de impuestos a través de derechos.

El art. 86 CE hay que ponerlo en contacto con el art. 31.1 o el art. 86 hay que ponerlo en contacto con el art. 31.2 que en este caso sí que habría colisión.

¿Qué dicen los autores?

1<sup>a</sup> Tesis del Profesor Martín Queralt:

Parte de un hecho real: con anterioridad y posterioridad a la CE se ha recurrido al Decreto ley para crear tributos por motivos de urgencia.

Propone que se puede utilizar un Decreto ley para regular aspectos tributarios no cubiertos:

- Creación de tributo
- Configuración de elementos esenciales del tributo
- Establecimiento de y modificaciones fiscales.

2<sup>a</sup> Tesis del Profesor Palao Taboada:

El art. 86.1 CE tiene como finalidad proteger los derechos fundamentales.

Este artículo recoge una zona de la regulación de los derechos fundamentales que ni siquiera es posible en casos de urgente necesidad se puede aprobar Decretos leyes para estos derechos fundamentales porque el deber de contribuir es un límite al derecho de la propiedad.

### 3<sup>a</sup> Tesis del Profesor Pérez Royo:

Entiende que hay que situarse en el principio de la capacidad económica de manera que lo importante es saber si mediante Decreto ley afectamos la zona de capacidad económica, es decir, la cuantía del tributo.

Si mediante Decreto ley afectamos la cantidad del tributo no vale el Decreto ley para regular esta materia, si no se afecta, sí que podemos utilizarlo.

### *¿Qué dice la Jurisprudencia?*

STC 4/02/83 se aborda si mediante Decreto ley se puede o no regular tributos.

(LEERLA)

### **Decreto legislativo:**

El Decreto ley y el Decreto legislativo dan origen a normas con rango de ley ordinario.

El Decreto legislativo se regula en los art. 82.1 y 85 CE

- 82.1 CE % posibilidad que las Cortes deleguen en el Gobierno la potestad de dictar normas con rango de ley sobre materias no consideradas orgánicas.
- 85 CE % las disposiciones que contengan la legislación delegada reciben el nombre de Decreto legislativo.

### **Características de la legislación delegada en España:**

- Ha de otorgarse de forma expresa mediante ley excepcionalmente el Tribunal Supremo admite que también se concede dicha autorización por Decreto legislativo.
- La materia que regula puede referirse a la regulación de cualquier materia que no esté regulada por Ley orgánica.
- La ley delegante debe fijar el plazo para el ejercicio de la delegación por parte del Gobierno, sin que quepa una concesión limitada de tiempo.
- La vigencia se agota:
  - ◆ Por transcurso de tiempo
  - ◆ Por su uso.
  - ◆ El destinatario siempre lo es el Gobierno y este no puede a su vez subdelegarla.
  - ◆ El efecto más importante es que el Decreto legislativo tiene valor de ley ordinario siempre que no rebase el ámbito de la ley delegante y sólo se puede modificar con una norma de igual o superior rango.

### **Tipos de delegación legislativa:**

% Textos articulados: mediante ellos el Gobierno crea una ley de bases ateniéndose a los principios y criterios aquejados en esta ley de bases.

Estos principios deben ser claros, concisos y deben evitar el casuismo (ser muy extensos). El contenido de la Ley de bases es:

- ◊ Art. 82.4 CE: la Ley de Bases delimitará con precisión el objeto y alcance de la delegación legislativa y los principios y criterios que han de seguirse en su ejercicio.

(Dice al Gobierno como tiene que hacer la ley).

La CE marca los límites a las leyes de bases en su art. 83

- ◊ Art. 83 CE: las Leyes de bases no podrán en ningún caso:
  - ◊ Autorizar la modificación de la propia ley de bases.
  - ◊ Facultar para dictar normas con carácter retroactivo.

% Textos refundidos: el Gobierno se limita a estructurar en un único texto varias disposiciones ya previstas.

Ej en materia financiera: texto refundido por el que se aprueba la LGP (87).

Se regulan en el art. 82.5 CE

- Art. 82.5 CE: la autorización para refundir textos legales determinará el ámbito normativo a que se refiere el contenido de la delegación, especificando si se circumscribe a la mera formulación de un texto único o si se incluye la de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos.

(Ha de poner el tipo de ley que se va a hacer).

#### Fiscalización judicial o control del decreto legislativo:

- art. 82.6 CE: sin perjuicio de la competencia propia de los Tribunales, las leyes de delegación podrán establecer en cada caso fórmulas adicionales de control.

(Los decretos legislativos que salgan podrán ser controlados).

Tribunales ordinarios de un decreto legislativo:

Si se impugna ante estos tribunales, éstos sólo pueden enjuiciar el vicio de exceso de delegación ver si el texto que aprueba el Gobierno está dentro de lo que le han autorizado que haga.

El Tribunal Constitucional puede enjuiciar:

- ◊ Si se han respetado los requisitos formales para el ejercicio de la delegación. Si se han respetado los arts. 82 y 85 CE.
- ◊ Si el contenido del decreto legislativo es contrario a la CE.
- ◊ Si el contenido del decreto legislativo se ajusta a la ley de bases o a la ley que autoriza a refundir.

#### La potestad legislativa de las CCAA.

- Pueden dictar leyes .
- La diferencia entre la ley estatal (puede regular cualquier materia) y la ley de la CA (se mueve en el marco de las materias competenciales del Estatuto de autonomía) es que la CA puede dictar leyes en materia que establezca el Estatuto de autonomía y la CE.
- La posibilidad de que las CCAA puedan regular tributos se establece en:
  - Art. 133.1 CE: la potestad originaria para establecer los tributos

- corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.
- Art. 133.2 CE: las CCAA y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la CE y las leyes.
- El ente local nunca puede crear tributos ni leyes, sólo los puede poner en vigor.

Las leyes en las que se reconoce la posibilidad de que la CA cree tributos son:

- LOFCA, art. 6.1: las CA pueden exigir y crear tributos.

Los tribunales de las CA han de respetar los mismos principios para el resto del Estado.

Estos principios son:

◊ De justicia respecto al ingreso:

- Principio de generalidad: que todos paguen.
- Principio de igualdad: que todos paguen lo mismo relativamente.
- Principio de capacidad económica: que cuando tengamos esta capacidad, tributemos.
- Principio de no confiabilidad.

◊ De justicia respecto al gasto:

- Principio de economía: que cuando el ente público gaste, no lo realice 2 veces.
- Principio de eficiencia
- Principio de equidad.

Las CA pueden regular tanto impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Los tributos creados por las CA:

- Las CA han aprobado leyes de tasas y también otros impuestos, lo que pasa es que la CA tiene poco margen para crear impuestos porque casi todo está regulado por el Estado.

- La CA tiene margen en materia de impuestos que no estén gravados.

Ej: azhar y juegos, medio ambiente, agua, etc.

*Extrafiscalidad de tributos:* el dinero que se paga por ellos va a fines de materia política, económica o social. Su fiscalidad no es satisfacer necesidades colectivas.

Ej: tabaco, alcohol, ecotasa

Las CCAA no pueden crear decretos leyes porque no está previsto por sus Estatutos, pero si que los pueden aprobar porque determinados Estatutos así lo establecen.

#### 6.– El Reglamento: clases y límites.

Es toda disposición de carácter general aprobada por el poder ejecutivo que pasa a formar parte del ordenamiento jurídico, por lo tanto, es derecho y obligaciones a sujetos, jueces y Administración. Es de obligado cumplimiento.

Lo aprueba el Gobierno con Consejo de ministros.

El reglamento está sujeto a la ley:

- Porque la potestad reglamentaria no se puede realizar en materias reservadas a ley.
- No puede ir en contra de las leyes
- Cuando el reglamento se dicta en desarrollo de una ley deberá atenerse a los dictados de esta ley.

Diferencias entre ley y reglamento:

Se distinguen porque la ley es una norma primaria y está condicionada por la CE, sin embargo el reglamento está condicionado por la ley más la CE.

Diferencias entre reglamentos y actos administrativos:

El reglamento es fuente de derecho y norma de carácter general

El acto administrativo no crea derecho y es una norma de carácter particular.

Tipos de reglamentos:

- ◊ Ejecutivos: son textos para desarrollar leyes
- ◊ Independientes: se crea con independencia de una ley previa y sirve para reglamentar una determinada materia.

Ej: Código de circulación, materia de trabajo, etc.

- ◊ De necesidad: son aquellos que se hacen para casos de extrema necesidad.

Titulares de la potestad reglamentaria:

- Art. 6 LGT: la ostenta el Jefe de Estado. En junio del 95 reformaron esta ley, según la cual se dice: le corresponde al Consejo de ministros y al Ministro de Hacienda.
- Art. 97 CE: el Gobierno dirige la política interior y exterior, la Administración civil y militar y la defensa del Estado. Ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria de acuerdo con la CE y las leyes.

Límites de la potestad reglamentaria:

Los límites son la ley y la CE que están por encima de él

Control de la potestad reglamentaria:

El control sobre esta potestad lo ejercen los tribunales de justicia y a veces el TC

- Art. 106.1 CE: los Tribunales controlan la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa, así como el sometimiento de ésta a los fines que la justifican.
- Art. 106.2 CE: los particulares, en los términos establecidos por la ley, tendrán derecho a ser indemnizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que la lesión sea consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos.

Un tributo se puede regular por reglamento en todo lo reservado por ley, salvo por desarrollo, complemento, etc.

7.- Los reglamentos autonómicos y las Ordenanzas fiscales.

Potestad reglamentaria de las CCAA:

La de los Ayuntamientos aparece en el art. LRBRL: se reconoce que municipios, provincias e islas tienen atribuida dicha potestad y también está tipificada en el art. 106.2 CE ¿?????????

Esta potestad reglamentaria se regula en la LRBRL y también en la Ley Reguladora de Haciendas Locales, su significado en el ordenamiento fiscal es: medio esencial de expresión normativa de los Ayuntamientos respecto de sus tributos, es decir, los Ayuntamientos no pueden crear leyes, pero si pueden crear reglamentos, por lo tanto se autonorman.

Los reglamentos en materia tributaria = ordenanzas fiscales.

Características de las ordenanzas fiscales:

- Constituyen el ejercicio de la potestad reglamentaria del Ayuntamiento.
- Son normas que obligan en el territorio de la respectiva entidad local.
- El titular de la potestad reglamentaria es el pleno del Ayuntamiento quien aprueba las ordenanzas fiscales. Art. 22.2 LRBRL.

Art. 16 LRBRL: los impuestos locales son de dos tipos:

- ◊ Obligatorios: IBI, IAE, Impuesto de circulación.
- ◊ Potestativos: CIO (Construcciones, instalaciones y obras) y el Impuesto de incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana.

Regulación de las ordenanzas fiscales:

Art. 16 LRBRL: las ordenanzas fiscales determinan:

- Hecho imponible – Base imponible
- Sujeto pasivo – Tipo de gravamen
- Exenciones – Cuota
- Reducciones – Período impositivo
- Bonificaciones – Devengo

Además también regulan los regímenes de declaración y ingreso, y la fecha de aprobación y aplicación.

El contenido de la ordenanza fiscal depende del tipo de tributo.

La ordenanza fiscal contiene los elementos necesarios para determinar las cuotas tributarias de los impuestos, las fechas de su aprobación y el comienzo de su aplicación.

La ley exige que la ordenanza haga una regulación completa partiendo siempre de lo que dice la ley, y desarrollando su regulación.

La regulación de los impuestos obligatorios está limitada por la ley, por lo tanto, la

ordenanza no es tan rígida (art. 16 LRBRL).

Art. 49 LRBRL: regula la aprobación de la ordenanza fiscal:

- Se aprueba por el pleno.
- Hay una información pública y audiencia a los interesados, con plazo de 30 días para presentar reclamaciones y sugerencias en su caso.
- Se resuelven las reclamaciones y sugerencias y se hace una aprobación definitiva.

Impugnar una ordenanza fiscal:

El art. 113.1 LRBRL dice que contra las ordenanzas se podrá interponer un recurso contencioso-administrativo, esto se contempla también en el art. 19 de Ley de Haciendas Locales.

La impugnación de la ordenanza fiscal sigue los mismos criterios que la impugnación de un reglamento del Estado:

- ◊ En el recurso contra una ordenanza municipal no hay que acudir al recurso administrativo previo, sino que directamente se va al contencioso.
- ◊ Los Tribunales Superiores de Justicia pueden anular las ordenanzas ilegales o contrarias a la CE.

Contenido de la ordenanza municipal:

Depende del espacio que le deje la legislación fiscal.

En materia de tasas y contribuciones especiales, los Ayuntamientos podrán configurar:

- Hecho imponible
- Sujetos pasivos
- Elementos de cuantificación de cada tributo.

También se regulan las materias de impuestos y en la materia de gestión tributaria, la ordenanza fiscal tiene bastante campo porque no hay reserva.

8.- Las Ordens interpretativas y las circulares.

**Ordens interpretativas:** se regulan en el art. 18 de la LGT: la facultad de dictar disposiciones corresponde al Ministerio de Hacienda y se publicará en el BOE.

No suponen una actividad normativa porque no crean derecho, no innovan el ordenamiento jurídico, no obligan a jueces, etc., simplemente contienen una interpretación que realiza el Ministerio de Hacienda de determinados preceptos de la ley que no están claros.

La interpretación ministerial únicamente vincula a los subordinados jerárquicamente al Ministro, pero no a particulares ni a tribunales.

La publicación de estas normas en el BOE es obligatoria y esto marca gran confusión en cuanto a su vinculación porque se les exige este requisito igual que a los reglamentos.

**Principal mérito:** suponen una garantía de seguridad jurídica al permitir a los particulares saber cual es la interpretación que sigue el Ministerio de Hacienda.

**Circulares:** es un documento por el cual los órganos superiores de la AP imparten directrices a los órganos jerárquicamente dependientes de aquellos.

Son normas menores donde se engloba el contenido normativo de rango superior.

Principal característica: no son normas jurídicas, sus efectos se hayan circunscritos a las relaciones jerárquicas y forman parte de los circuitos de comunicación de la AP, por esto se trata de disposiciones puramente internas dictadas en uso de la potestad de organización de la AP o dictadas en uso del principio.

Suele proceder de centros directivos por debajo del ministro.

Características:

- ◊ No vinculan a los ciudadanos.
- ◊ No son invocables ante Tribunales ordinarios.
- ◊ No son recurribles
- ◊ A veces se publican en el BOE.
- ◊ Sirven con criterios organizatorios o bien para provocar una aplicación uniforme de una norma que se utilice en varios órganos.

En la práctica: se pueden confundir los conceptos. Hay que saber si estamos ante una circular o ante un reglamento.

**Impresos:** jurídicamente no son nada, pero en la práctica lo es todo. No es norma jurídica pero la mayoría de tributos y gastos se tramitan a través de ellos. Es un documento que dice el importe a pagar según criterios que establezca la ley.

#### 9.- El Derecho supletorio en las normas financieras.

Las normas que tienen carácter supletorio en materia financiera son las disposiciones generales.

El Derecho supletorio es cuando en las normas no está regulado todo lo relativo a lo financiero.

El Derecho común en materia financiera es igual al Derecho mercantil y al Derecho procesal.

Características del Derecho supletorio:

- ◊ Existe este derecho porque el Derecho financiero y tributario se encuadran dentro del Derecho público.
- ◊ Las normas de Derecho público son aplicables a la materia tributaria de modo supletorio, sino también de manera directa.
- ◊ La doctrina jurisprudencial recaída en materia de Derecho público se proyecta también en el ordenamiento tributario.
- ◊ El Derecho común no es solo el Derecho civil, sino también es mercantil, procesal, etc.

El Derecho supletorio en materia presupuestaria se regula en la LGP en el art. 1.

La LGP se aplica con carácter general a la Hacienda de la Administración Central.

La costumbre es fuente de ley en el ordenamiento jurídico español. El art. 1.1 del CC dice que las fuentes jurídicas son: la ley, la costumbre y los principios.

Art. 4.3 CC: ideas:

- La costumbre es una fuente subsidiaria que rige en materia de ley.
- No debe ser contraria a la moral ni al orden público y debe ser probada.
- Es fuente jurídica en Derecho financiero. Art. 1.2 LGP: el Derecho común es supletorio puesto que la costumbre pertenece al Derecho común.
- La costumbre no regula ninguna materia.
- La ley y el reglamento ejecutivo son los únicos que pueden crear derecho.

El principio de reserva de ley y el de legalidad son obstáculos insalvables para poder admitir que la costumbre sea fuente de ley.

Conclusiones:

- Por costumbre no se puede imponer el pago de impuestos.
- No pude incidir en la determinación de los elementos cuantitativos.

Precedentes y prácticas administrativas:

Prácticas administrativas: cargan el acento en las actuaciones administrativas internas.

Precedentes: carga el acento en casos concretos en que la AP resuelva el aspecto a terceros (exterior). Es el criterio decisorio aplicado reiteradamente por un órgano administrativo.

Ni las prácticas ni los precedentes son fuentes del Derecho financiero (STC 18/7/95).

Principios generales de Derecho:

Art. 1.4 CC: se aplican en defecto de la ley o de la costumbre y sin perjuicio de que tienen un carácter informador, porque cuando se construye el ordenamiento jurídico se tienen en cuenta.

Es el conjunto normativo no formulado, sino impuesto por la comunidad cuyas funciones son:

- ◊ Orientar la labor interpretativa.
- ◊ Orientar la labor legislativa.
- ◊ Son fuente supletoria del Derecho.

10. – La jurisprudencia.

Complementará el ordenamiento jurídico.

Es la doctrina que de modo reiterado establece el Tribunal Supremo al interpretar y aplicar las fuentes del Derecho.

Hacen falta por lo menos 2 sentencias para que sea jurisprudencia.

La jurisprudencia del TS no es fuente del Derecho en el sentido estricto, sino que es un medio para completar el ordenamiento jurídico.

La jurisprudencia del TC tiene una importancia crucial, en muchos casos es admisible a la función del constituyente.

La jurisprudencia del Derecho de la UE: los tratados constitutivos de las CCEE han creado un Tribunal de Justicia que tiene encomendadas funciones en su ámbito. Lo básico es garantizar respeto del Derecho en la interpretación y aplicación de los tratados constitutivos de la UE.

En el ejercicio de esta función sus STC constituyen fuente complementaria del Derecho, puede llegar incluso a expulsar del ordenamiento jurídico normas que contradigan preceptos de los Ts

#### *T.– 3 LA APLICACIÓN DEL DERECHO FINANCIERO.*

##### *1.– Eficacia de las normas financieras en el tiempo.*

La norma no vale nada hasta que primero se entienda y a continuación se respete.

Las normas jurídicas del Derecho financiero se han de entender y después interpretar, para saber si la norma es aplicable se ha de conocer sus límites, es decir, habrá que saber si la norma está vigente y este problema se engloba dentro del apartado de los límites temporales y especiales de la normativa.

##### *2.– Comienzo y cese de la vigencia de las normas tributarias.*

###### LÍMITES TEMPORALES.

**Comienzo:** según el art. 20 del CC, las leyes entran en vigor 20 días después de ser publicadas en el BOE y su vigencia dependerá de su determinación.

Si es determinada, cuando se cumple el plazo establecido por vías indeterminadas. Cuando esta norma la reemplaza, es su derogación.

**Cese de la vigencia:** hay 3 casos:

- ◊ Transcurso del plazo determinado en la disposición. Suele afectar a los supuestos de exenciones y bonificaciones sociales (art. 15 LGT).
- ◊ Por derogación de otra ley con igual o superior rango:
- ◊ Derogación tácita: equivale a expresiones a la que sigue, quedan derogadas cuando las disposiciones contradigan la presente ley.
- ◊ Derogación expresa: (aporta mayores garantías), se realiza incluyendo una lista de normas que han quedado derogadas, o una lista con las materias que han quedado en vigor.
- ◊ Porque el contenido de una ley posterior es incompatible con una ley anterior (art. 22 CC).

##### *3.– Principio de irretroactividad.*

No existen normas específicas de retroactividad en el ámbito tributario, sino que rige el criterio general. En el ordenamiento jurídico hay 2 principios:

- ◊ Seguridad jurídica: los destinatarios de las normas pueden conocer su mandato para adecuar su comportamiento.
- ◊ Retroactividad: hay 2 tipos:
  - ◊ Relativa: rige con carácter general. Las leyes no tendrán efecto si no se expresa lo contrario. Art. 23 CC.
  - ◊ Absoluta: art. 9.3 CC

La material financiera no cae en la retroactividad absoluta. La posibilidad de aplicarse de manera retroactiva la norma ha sido reconocida por el TC en las STC 6/1983 y STC 126/1987.

Dado que la retroactividad produce un menoscabo de la seguridad y garantía del ciudadano, el TC manifiesta que cuando se utilice la retroactividad se deberá haber motivado por otros valores de justicia.

La norma tributaria puede ser retroactiva, pero siempre que dicho carácter retroactivo no alcance el punto de gravamen de una capacidad económica que en la actualidad no se tenga.

La retroactividad tampoco será aplicable en disposiciones reglamentarias.

#### LÍMITES ESPECIALES.

Partimos de la teoría tradicional del Estado, la cual establece que en un Estado hay una serie de órganos, una población y un territorio.

De esta manera las leyes se aplican sobre un elemento personal y un elemento territorial.

El ámbito de sujeción a una ley tributaria de un Estado se concreta de 2 maneras:

- ◊ Seguir un criterio personal: la ley española sujeta a los nacionales españoles en cualquiera que sea su territorio, incluso en el extranjero en el que realicen el hecho imponible.
- ◊ Según el criterio territorial: la ley tributaria española sujeta a aquellos que realicen el hecho imponible en el territorio español.

Se ha llegado a hacer un tercer criterio que es el de la residencia habitual: tributan aquellos que residan en territorio nacional más de 183 días y se tributará en aquella CA que se resida más días del año.

Art. 21 LGT: las normas tributarias obligarán en el territorio nacional. Los tributos se aplicarán según los siguientes principios:

- Residencia efectiva.
- Territorialidad: para los tributos que no sean de naturaleza personal (ej: operación de patrimonio, tráfico de bienes, etc.).

Conclusiones:

- ◊ La LGT recoge la residencia efectiva y la territorialidad como criterios de sujeción.
- ◊ La enunciación de estos 2 criterios en la LGT no significa que el legislador se vea obligado a un cumplimiento absoluto.
- ◊ La LGT vincula la residencia efectiva a los impuestos personales y la territorialidad a los impuestos reales.

#### 4.– Interpretación de las normas.

Interponer: determinar el contenido de la norma.

Clarificar: extraer de dicha norma los datos necesarios para aplicar el impuesto.

Subsimir: encajar el supuesto concreto en el cese abstracto de la ley o mandato general de la norma.

Art. 23 LGT: establece que las normas tributarias se aplicaran en relación a unos criterios. Antiguamente se estableció que dichos criterios se deberían aplicar de forma restrictiva, actualmente es unánime la doctrina que entiende que el tributo se aprueba como cualquier otra norma jurídica.

En la medida que una norma de Derecho financiero puede estar regulada por normas contenidas en otros cuerpos jurídicos como por ejemplo el CC, Ley de S.A., Código de comercio, Ley 30/92. Es evidente que la interpretación de las normas tendrá que ser la misma que las restantes del ordenamiento jurídico, entonces sólo existe una vía de aplicación de la norma.

Conclusión: la unidad del ordenamiento jurídico sirve para revalidar que existe una única vía de aplicación de la norma jurídica, rechazando que debido a las peculiaridades de la materia financiera se hayan de seguir unas especificaciones strictu sensu.

#### Criterios de interpretación:

- ◊ La doctrina tradicional consideró que las leyes financieras deberían interpretarse de forma restrictiva, ya que el tributo se veía como una amenaza. Esta doctrina se refuta por un criterio más correcto que proclama la inexistencia de normas especiales e interpretativas, pretendiendo por el contrario que se cumpla la finalidad perseguida por la norma.
- ◊ Otras escuelas han definido la llamada interpretación económica, la cual se caracteriza por la idea de que las leyes impositivas persiguen una finalidad que consiste en dar homogeneidad de soluciones a una situación igual. Lo que prima es la realidad económica, y por tanto, lo que pasa es que de acuerdo con el resultado económico alcanzado, se le otorga un trato fiscal u otro.

Conclusión: el art. 23.1 LGT: las normas del Derecho financiero deberán interpretarse con arreglo a los criterios admitidos en Derecho. Estos criterios son admitidos por el CC en su art. 2.3 y a partir de la reforma del 74 se establecen unos criterios comunes de interpretación a todas las normas del ordenamiento jurídico que son:

- Hay que atenerse al sentido de las palabras dentro de su contexto.
- Hay que atenerse a los antecedentes históricos y legislativos.

- La realidad social del tiempo en las que tiene que ser aplicada.
- Ateniendo al espíritu y finalidad de la norma.

Art. 23.1 LGT: en tanto no se definan en el ordenamiento jurídico los términos que aparezcan en las normas, debemos recurrir a su sentido: técnico, visual o jurídico.

El problema son los términos polisémicos (admiten muchos significados), cuando esto ocurre la mayoría de las veces, los Tribunales son los que decidirán sobre el debate de interpretación.

### 5.- La analogía.

Art. 4.1 CC: cuando la norma no contemple un supuesto específico, procederá en un supuesto analógico de otra norma siempre que regule un supuesto semejante, entre los que se aprecie identidad.

Art. 4.2 CC: la aplicación analógica está prohibida para:

- Leyes penales.
- Leyes de ámbito temporal.
- Leyes excepcionales.

La aplicación analógica de las normas como supletorias de otras materias contenidas en las leyes, se prevé en el art. 4.3 CC y en el art. 9.2 LGT.

### ¿En el ordenamiento tributario cabe o no la aplicación analógica?

Existe una opinión generalizada en que la analogía en materia tributaria no es admisible para regular todos los elementos esenciales del tributo porque respecto a los elementos esenciales del tributo existe una reserva de ley.

Los elementos esenciales del tributo configuran lo que es un tributo, son:

- ◊ Hecho imponible: es el hecho sujeto a tributación (el presupuesto que si lo realizas tributas).
- ◊ Devengo: momento en el que nace la obligación tributaria.
- ◊ Elementos cuantitativos:
- ◊ Base imponible: es la cuantía por la que se tributa.
- ◊ Cuota: resultado de aplicar la tarifa a la base.
- ◊ Tarifa o tipo de gravamen.
- ◊ Sujeto pasivo.

Para estos elementos esenciales según se entiende no es aplicable la analogía porque rige la reserva de ley tributaria (art. 23.3 LGT).

Las materias tributarias en las que se admite la analogía son aquellas materias que no están reservadas a ley, es decir, aquellas materias de Derecho tributario formal, si no atenta a cuestiones básicas.

### El fraude de ley:

Elementos: existe una duplicidad de normas, existe una norma de cobertura y otra norma defraudada.

La norma de cobertura se invoca para legitimar la actuación y la norma defraudada es la norma que realmente regula la situación. De manera que el fraude de ley consiste en que se aplique una norma de cobertura que no está preescrita para esa situación, eludiendo la norma que realmente regula la situación:

Ej: para eludir el impuesto de transmisiones patrimoniales que se paga por una compra–venta, se constituye una sociedad, de manera que en esa sociedad un socio aporta un inmueble y otro una cantidad de dinero. Anteriormente esta sociedad se disuelve, con lo que el socio vuelve a tener el inmueble y el otro la cantidad de dinero.

La norma defraudada es la norma de compra–venta.

#### ¿Por qué es importante el fraude?

- Por el deseo de conseguir una minoración de los cargos fiscales.
- Porque muchas veces la calificación de la norma tributaria no es clara y deja figuras para el fraude.

#### Diferencia del fraude con otros elementos o figuras:

El fraude se diferencia de estas figuras:

- Economía de opción: consiste en optar por la opción fiscal económicamente más conveniente.
- Incumplimiento de la obligación tributaria: porque en el fraude de ley se está tributando, pero mal.
- Simulación del negocio público: se crea una apariencia jurídica que puede dar lugar a una simulación absoluta o relativa, dependiendo del alcance.

#### Simulación: Fraude:

Existe ocultación de las cosa No hay ninguna ocultación, se da por supuesto.

El hecho imponible no se produce se produce el hecho imponible declarado.

Solo existe un hecho imponible presume de un intenso conocimiento de las leyes con aplicación perversa.

## *T.– 4 LOS INGRESOS PÚBLICOS.*

### 1.– Ingresos de Derecho público.

Es toda cantidad de dinero percibida por el Estado y los demás entes públicos, cuyo objetivo es financiar gasto público.

#### CARACTERÍSTICAS DEL INGRESO PÚBLICO.

- ◊ Suma de dinero: a veces caben bienes en especie de carácter histórico. En estos casos la extinción del crédito tributario es mediante la acción de pago. No cabe prestaciones in natura, es decir, hacer efectivo un impuesto con favores materiales.
- ◊ Es percibido por un ente público: órgano que percibe el ingreso con independencia del régimen jurídico aplicable.
- ◊ Tiene como objetivo financiar el gasto público (finalidad básica), no obstante tal es la

concepción tradicional, el tributo puede tener finalidades extrafiscales de política agraria, industrial, social, etc.

### CRITERIOS DE CLASIFICACIÓN.

- ◊ Derecho público / privado: se distinguen por las normas jurídicas aplicables. En los ingresos públicos regulados por el Derecho público, la Administración goza de poderes y prerrogativas (en: precedencia respecto a otros acreedores, autotutela, etc.), en los ingresos privados, priman los principios de Derecho privado.
- ◊ Ingresos presupuestarios y extrapresupuestarios: se diferencian en que los presupuestos aparecen en los PGE y los extrapresupuestarios no, y hoy en día no existen porque a partir de que se apruebe la CE y la aprobación de la LGP, se tipifican los principios de unidad (un único presupuesto) y universalidad.
- ◊ Ordinarios y extraordinarios: periodicidad en la que se obtienen los ingresos, hay algunos que son periódicos y otros obtenidos de forma más o menos regulares.
- ◊ Ingresos tributarios / monopolísticos / patrimoniales / crediticios: atendiendo al instituto jurídico cuya aplicación genera o realiza el correspondiente ingreso.

#### 2.- Ingresos patrimoniales.

Son los que proceden de la explotación y enajenación de los bienes que constituyen el patrimonio de los entes públicos.

Así, son bienes patrimoniales aquellos que no pueden considerarse bienes de uso público y por ello se rigen por normas del Derecho privado.

Actualmente estos ingresos cuantitativamente no son de gran cuantía.

Su régimen jurídico se encuentra dentro del ordenamiento jurídico positivo, donde debemos distinguir entre:

- Estado: art. 338 – 341 Código Civil. Son bienes públicos los destinados al uso público.
- CCAA: los bienes de dominio público o bienes patrimoniales se regulan en la LOFAGE art. 5.2.
- Provincias y municipios: art. 343 CC, los bienes de las provincias y pueblos se dividen en bienes de uso público y bienes patrimoniales.
- Local: en la LRBRL y la Ley de Haciendas locales se distinguen entre bienes de uso público y bienes patrimoniales, art. 79 LRBRL y art. 3 LHL

#### Conclusiones:

- Los bienes de dominio público son directamente regulados por el Derecho público.
- Los bienes patrimoniales se caracterizan porque su finalidad patrimonial no es la obtención de ingresos, pero pueden producirlos a través de una explotación a los mismos.

#### Régimen jurídico de los bienes patrimoniales:

Se encuentra en la Ley de Patrimonio del Estado. De su articulado se desprenden las siguientes consideraciones:

- ◊ Sus normas se aplican a los bienes o patrimonio del Estado.

- ◊ Respecto a la normativa cabe afirmar que:
- ◊ Regula las normas previstas del patrimonio del Estado.
- ◊ Las normas de derecho privado, civil o mercantil.
- ◊ La Administración de patrimonio estatal se le atribuyen competencias, al Ministerio de Economía y Hacienda quien las ejerce a través de la Dirección General de Patrimonio del Estado.
- ◊ La Administración está dotada de prerrogativas que chocan cuando estamos en un marco de régimen privado.
- ◊ El Gobierno es el que dispone la forma en que han de ser explotados los bienes del Estado.
- ◊ La aceptación de los ingresos patrimoniales a la financiación de gastos públicos se produce casi siempre, aunque no es una finalidad básica.

#### ¿Pertenecen los ingresos patrimoniales al Derecho Financiero?

Hay una diferencia entre ingresos patrimoniales y ingresos tributarios porque las características de los ingresos tributarios pertenecen al DF pero no puede decirse lo mismo de los ingresos patrimoniales porque:

- En los ingresos patrimoniales los aspectos sustantivos se regulan por normas de derecho privado.
- Los aspectos relacionados con temas contables se regulan por contabilidad pública.
- Los rendimientos generados por gestión y explotación de patrimonio público hay una discusión doctrinal sobre si la finalidad es financiera o si no lo es.

Estas 3 peculiaridades generan una abundante literatura respecto aquellos autores que entienden que los ingresos patrimoniales son de DF y los que dicen que no.

Autores que dicen que son DF: Bujanda, Vicente Arche consideran que son DF por:

- Porque la recaudación de estos ingresos se realiza por órganos de la administración financiera.
- Porque de ipso facto los ingresos obtenidos se hayan a efectos de financiar el gasto público.
- Porque las relaciones jurídicas a que dan lugar la gestión de estos ingresos también tienen conexiones con la gestión tributaria.

Contrariamente, Calvo Ortega, Simón Acosta consideran que los ingresos patrimoniales no pertenecen al DF por:

- La finalidad no es financiar gasto público, sino que es proteger el patrimonio público, gestionarlo, etc.
- La normativa que se aplica es privada.

Nota: la mayoría de la doctrina se inclina por la primera posición.

#### 3.- Los ingresos tributarios.

Se mencionan en el art. 22 de la LGP.

Constituyen la principal fuente financiera del Estado. La disciplina es de Derecho Tributario.

Los ingresos tributarios pertenecen al DF porque:

- el régimen jurídico es público.
- Porque los procedimientos para su obtención son de naturaleza pública.
- La finalidad es financiar gasto público.

#### 4.- Ingresos derivados de operaciones de crédito. (deuda pública).

El art. 22 de la LGP los considera como otro tipo de ingresos públicos.

La teoría tradicional explicaba la deuda pública como recurso extraordinario, hoy en día la generalidad de la doctrina considera que el endeudamiento público es de carácter ordinario.

#### 5.- La deuda pública, concepto y naturaleza.

**Ferreiro:** es todo tipo de operaciones de crédito por la que el Estado u otro ente público recibe una cantidad de dinero que se obliga a devolver.

**Bujanda:** es la rama del DF que organiza las diversas modalidades jurídicas de obtención de caudales por vía de crédito público y que regula los procedimientos y las formas de percepción de tales ingresos.

De ambas definiciones se desprende que la deuda pública engloba la modalidad específica del endeudamiento, y también que se extiende a cualquier modalidad de crédito público. Por tanto, bajo el término de deuda pública se alude a los ingresos que obtienen los entes públicos a cambio de una retribución con la obligación de devolver las cantidades recibidas una vez transcurrido determinado tiempo.

El concepto de deuda pública se prevé en el art. 28 LGP: capitales tomados a préstamos por el Estado y otros entes.

La deuda pública para el Estado y demás entes constituye un ingreso, pero comporta dos gastos: la devolución del capital y del interés.

La deuda pública es un ingreso de carácter voluntario y público que cumple la finalidad instrumental.

#### Clases de deuda pública:

Según el sujeto emisor:

- ◊ Deuda del Estado.
- ◊ De los organismos autónomos.

Según donde se emite:

- ◊ Interior
- ◊ Exterior

Según el número de prestamistas:

- ◊ Singular: uno o varios sujetos determinados.
- ◊ General: n° indeterminado.

Según el tiempo:

- ◊ Corto plazo: hasta 18 meses.
- ◊ Medio plazo: hasta 5 años
- ◊ Largo plazo: a partir de 5 años.

Según el carácter de su emisión existe la deuda representada en anotaciones en cuenta, letras, pagarés, es negociable.

Existe una reserva de ley de la deuda pública en el art. 135 CE

El Gobierno habrá de ser autorizado por ley para emitir Deuda Pública o contraer crédito. Los créditos para satisfacer el pago de intereses y capital de la Deuda Pública del Estado se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de los presupuestos y no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión.

Sin embargo se trata de una reserva relativa y no absoluta porque no todos los aspectos necesitan ser regulados por la ley, sólo los elementos más importantes como: el montante, el plazo por el que se emite y la retribución.

#### Régimen jurídico de la deuda pública:

- Debe existir una ley que autorice su creación.
- A partir de esta autorización, el Gobierno dispone la creación de la deuda y fija un límite dentro del cual el Ministro de economía podrá autorizar la emisión de diferentes clases de deuda y sus criterios generales.
- La emisión o contratación de la deuda es el acto por el que se formaliza el empréstito.
- Los métodos de emisión son la subasta y otros.
- Los derechos del prestamista son: el cobro del interés y la devolución del capital.
- La deuda es extingue por: su amortización, su prescripción o por recunio.

#### La deuda pública en las CCAA: (Martín Queralt).

Art. 157 CE: Los recursos de las CCAA estarán constituidos por:

- ◊ Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.
- ◊ Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- ◊ Transferencias de un Fondo de Compensación Interterritorial y otras asignaciones con cargo a los PGE.
- ◊ Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.
- ◊ El producto de las operaciones de crédito.

2.- Las CCAA no podrán, en ningún caso, adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios.

3.- Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre

las CCAA y el Estado.

Las competencias en esta materia se regulan en los arts.

- 3.2 e) LOFCA: corresponde al Consejo de Política Fiscal y Financiera, entre otros extremos, la coordinación de la política de endeudamiento.
- 17 d) LOFCA: encomienda a cada CA, a través de sus órganos, la regulación de las operaciones de crédito que concierte.
- 14: disciplina la Deuda Pública de las CCAA de la siguiente manera:
  - Las CCAA pueden realizar operaciones de crédito por plazo inferior a un año para cubrir necesidades transitorias de tesorería.
  - Pueden concertar operaciones crediticias a mayor plazo, sin autorización del Estado pero coordinándose con las operaciones de éste, siempre que el importe total del crédito sea destinado a la realización de gastos de inversión y que el importe total de las anualidades de amortización, por capital e intereses, no exceda del 25% de los ingresos corrientes de la CA.
  - Para cualquier otra operación de crédito se necesita autorización del Estado, en especial para operaciones a concertar en el extranjero y para emitir Deuda.
  - En lo no previsto por la LOFCA, la Deuda Pública de las CCAA se rige por las normas establecidas para la Deuda estatal, con sus mismos beneficios y condiciones.

La deuda pública en los entes locales: (Martín Queralt).

La Deuda Pública local se regula en la Ley de las Haciendas Locales (LHL) en los arts. 49 a 56.

Como reconoce esta ley, las entidades locales pueden concertar cualesquiera operaciones de crédito, así como operaciones financieras que tengan por objeto la cobertura y la gestión de riesgo del tipo de interés o de cambio.

Podemos sintetizar el régimen legal del endeudamiento local del modo siguiente:

- ◊ Para concertar cualquier modalidad de crédito, la Corporación deberá tener aprobado el Presupuesto del ejercicio en curso.
- ◊ Las Corporaciones Locales no necesitan autorización para concertar operaciones de crédito. Basta con que den conocimiento de ellas al Ministerio de Economía y Hacienda, uno de cuyos órganos (la Secretaría de Estado de Hacienda) mantendrá, con la colaboración del Banco de España, una central de riesgos que provea información pública de las operaciones de crédito y de las cargas financieras que supongan. La regla general de la innecesidad de la autorización estatal tiene importantes excepciones:
- ◊ Se necesita autorización del Mº Economía y Hacienda, o de la CA respectiva si tiene asumidas competencias en la materia, para concertar operaciones de crédito a largo plazo cuando de la liquidación de los Presupuestos del último ejercicio se deduzca un ahorro neto negativo, es decir, cuando las obligaciones reconocidas superen los derechos liquidados.
- ◊ Con las mismas condiciones deben autorizarse las operaciones de crédito a largo plazo cuando el volumen total de capital vivo de las operaciones vigentes excede del 110% de los ingresos corrientes del ejercicio inmediatamente anterior.
- ◊ Se necesita autorización del Mº de Economía y Hacienda para las operaciones de

crédito de cualquier clase que se formalicen en el exterior o con entidades financieras no residentes en España, o las que se instrumenten mediante emisiones de deuda o cualquier otra forma de apelación al crédito público.

Como medida de control, la LHL establece que las Leyes de Presupuestos Generales del Estado podrán fijar límites de acceso al crédito de las Entidades Locales, cuando razones coyunturales de política económica aconsejen tal medida.

- ◊ Toda operación de crédito necesita el informe previo de la Intervención, en el que se analizará la capacidad de la Corporación Local para hacer frente a las obligaciones que se deriven de aquélla.
- ◊ La aprobación de las operaciones de crédito corresponderá al Pleno de la Corporación. Por excepción, el Presidente podrá concertar operaciones cuyo importe acumulado durante el ejercicio no superen ciertos porcentajes de los recursos corrientes liquidados en el ejercicio anterior (10% para las operaciones de crédito a largo plazo y 15% para las a corto plazo).

## *T.– 6 EL PRESUPUESTO.*

### *1.– Concepto.*

Es el computo del coste de una obra o los gastos y rentas de una Corporación. Computo de gastos e ingresos que se prevén recaudar y realizar, por tanto, el presupuesto se realiza con la idea de un proyecto, proponer un plan y medios para su ejecución.

### NOCIÓN JURÍDICA DEL PRESUPUESTO DEL ESTADO:

Rodríguez Bereijo: define el presupuesto como acto legislativo mediante el cual se autoriza el montante máximo de los gastos que el gasto puede realizar durante un período determinado de tiempo, destinado a las atenciones que se especifiquen. Así mismo se prevén extraer las siguientes ideas:

- ◊ El presupuesto del Estado es un acto legislativo, es decir, el presupuesto es una ley que aprueba los estados de ingresos y gastos. El gasto, por tanto, sólo puede destinarse los ingresos que se recauden a cubrir aquellos gastos que se especifican en el presupuesto. No puede existir presupuesto del Estado sin ley.
- ◊ El presupuesto del Estado contiene una autorización para gastar en aquellas partidas que se especifiquen, también contiene una previsión de ingresos que se prevén recaudar. Por tanto, la relevancia del presupuesto respecto al ingreso es muy escasa porque los ingresos vienen regulados por sus normas específicas, y estos ingresos se recaudan con independencia de la Ley de Presupuestos (previsión de los ingresos que se prevén recaudar).
- ◊ El presupuesto del Estado tiene carácter anual, sin perjuicio de que cabe la prórroga automática.
- ◊ El presupuesto del Estado constituye la máxima expresión del principio de legalidad presupuestaria, y por tanto, la supremacía del legislativo en materia presupuestaria.

### NOCIÓN JURÍDICO – POSITIVA.

Art. 134.2 CE: anualidad del presupuesto: totalidad de gastos e ingresos del sector público estatal, en ellos se consignan el importe de los beneficios fiscales que afecten

a los tributos del Estado.

Sector público estatal: art. 6, 48–50 y 139 de la LGP, art. 41–44 LOFCA disposiciones adicionales 6–12. Está compuesto por:

- Estado
- Organismos públicos dependientes del Estado.
  - Organismos autónomos
  - Entidades públicas
- Entidades gestoras de la SS.
- Sociedades mercantiles estatales.
- Entes independientes (se rigen por su normativa específica). Disposiciones 6–10 LOFAGE: Banco de España, Agencia tributaria, Universidades en determinados casos, Comisión del Mercado de Valores.

Por tanto, el sector público estatal constituye de todo el sector público, y en este sector público no sólo se incluye esto, sino también las CCAA y las Corporaciones locales, así como otros entes de carácter corporativo.

La CE no cita expresamente cuáles son los ingresos y gastos que se deben incluir, por tanto, lo dice el legislador ordinario en el art. 48 LGP.

Según la LGP y la LOFAGE todos los entes que integran el sector estatal habrán de configurar su propio presupuesto. Una vez que cada uno haga su presupuesto, todos se integran en el PGE.

Este art. 48 dice que durante el ejercicio no se podrá realizar mayores gastos que los asignados en el presupuesto.

También deberán consignarse el importe de los beneficios fiscales. (art. 134 CE).

## 2.– Configuración histórica del presupuesto del Estado.

Actualmente los presupuestos recogen la totalidad de los ingresos y de los gastos, pero los primeros antecedentes se remontan a las Asambleas legislativas medievales, que se reunían para votar a determinación de la Corona, los gastos extraordinarios y los subsidios para financiarlos. En esta época la hacienda se nutría de los ingresos derivados del patrimonio real y el tributo era un recurso extraordinario y periódico para financiar gastos ocasionales, que tenían que ser aprobados por los súbditos en las Asambleas.

En los siglos siguientes se va formando una doctrina financiera que se asienta en los siguientes pilares:

- ◊ Los ingresos deben cubrir las necesidades para las que han sido solicitados.
- ◊ El tributo no debe durar más allá de las necesidades extraordinarias por las que se impone.
- ◊ No puede recaudarse más de lo solicitado.

En el s. XIX, con la CE de 1812, el presupuesto se consolida con el significado jurídico y político de control financiero. En esta CE se incorporan los principios básicos reguladores del presupuesto y se confirman el presupuesto como una aprobación de un plan por parte del legislativo (plan financiero de la HP aprobado por

el legislativo).

#### PRESUPUESTO EN EL ESTADO LIBERAL:

En el s. XIX, los Estados nacionales se apoyaban en la soberanía popular, y por ello, el presupuesto adquirió un fuerte significado político debido a que a través del mismo, se manifestaba la voluntad general y, por otra parte, se llevaba un control riguroso y detallaba la acción del ejecutivo.

Desde el punto de vista económico, los principios liberales ortodoxos hicieron que el presupuesto siguiera las siguientes reglas:

- ◊ Minimización del gasto público, no intervención del Estado en la economía.
- ◊ Principio del equilibrio presupuestario entre ingresos y gastos.

Así pues, la concepción presupuestaria se basaba en 3 pilares:

- ◊ Necesidad de autorización del ejecutivo por parte del legislativo.
- ◊ Necesaria aprobación del presupuesto como medida para asegurar el funcionamiento democrático de la actividad financiera.
- ◊ Necesidad de que se fijen en el presupuesto los objetivos, medios y recursos para su obtención.

Los principios presupuestarios que definen el presupuesto clásico del Estado liberal son:

- ◊ Unidad presupuestaria: un único presupuesto para todos los órganos.
- ◊ Universalidad: que el presupuesto recoja todos los ingresos y todos los gastos.
- ◊ Especialidad: destino específico para cada gasto.
- ◊ Temporalidad: vigencia de un año.
- ◊ Equilibrio: implica igualdad cuantitativa de las cifras globales de gastos e ingresos.

En la segunda mitad del s. XIX, la actividad financiera da lugar al fenómeno denominado Bifurcación del presupuesto de legalidad financiera (Sainz de Bujanda, 1869).

Esta bifurcación se produce debido a un proceso de segregación de ingresos y gastos, por tanto, lo que se aprueban son los gastos y no los ingresos. Entonces como el Estado tiene sus necesidades, necesitaba ingresos periódicos y puntuales, arbitra la solución que es una legislación tributaria permanente. Los recursos en lo sucesivo, serán autorizados por la LP.

A medida que los tributos pasan a ser un elemento esencial en la financiación de la HP, la eficacia jurídica del presupuesto pierde relevancia respecto a los ingresos. Por el contrario, los gastos mantienen toda su virtualidad, siendo la autorización presupuestaria requisito necesario para su efectiva realización.

De esta bifurcación aparecen las 2 ramas del Derecho financiero que son el Derecho tributario y el Derecho presupuestario (derecho del gasto público: conjunto de principios y normas de naturaleza jurídica que lleva la gestión y obligación de los fondos públicos).

### 3.- La Ley de presupuestos en el Ordenamiento Español: concepto legal y naturaleza jurídica.

- ◊ La Ley de presupuestos es el plan de actuación financiera de la HP para un determinado ejercicio (concepto). En sus capítulos y partidas están los objetivos de la actuación administrativa y los recursos disponibles para cubrirlos.
- ◊ La LP es el conjunto normativo regulador de la actividad financiera, porque desde el punto de vista jurídico, la LP es la norma que regula la actuación del gasto.
- ◊ Es necesario observar el principio de reserva de ley en materia de gasto público, y así, a partir de esta bifurcación, la reserva de ley no sólo existe en tema de ingreso, sino también para el gasto. Esta reserva se recoge en el art. 134 CE.
- ◊ La institución del presupuesto tiene su regulación legal además de en el art. 134 CE, en la LGP, la cual contempla con detalle el mecanismo del presupuesto.

#### Diferencias entre la LGP y la Ley Presupuestaria General del Estado:

La LGP es una ley análoga a la tributaria, recoge toda la materia presupuestaria en las normas presupuestarias, contiene principios básicos de los ingresos y gastos públicos.

En la LPGE se aprueban de un año para otro los presupuestos. Contiene modificaciones de los tributos y previsiones de los ingresos y de los gastos.

De estos 2 textos cabe establecer las siguientes notas: (art. 134 CE y art. 48 LGP)

- ◊ El presupuesto es un plan de actuación financiera de los entes públicos que fijan las previsiones respecto a los ingresos y gastos de cada año.
- ◊ El art. 134 CE reserva a las Cortes la competencia de aprobar el plan de actuación financiera, cumpliéndose así el principio de reservad de ley en materia de gasto.
- ◊ La LP es una ley que defiende competencias porque concreta cada ejercicio, el marco de actuación y los límites a los que se han de ceñir los entes públicos, en el ejercicio de sus potestades de gestión del gasto público.
- ◊ Respecto a los ingresos de la LP es una previsión. Respecto a los gastos es necesario destacar que solo los gastos consignados en el presupuesto podrán realizarse. Esta consideración del gasto en el presupuesto se denomina crédito presupuestario: autorización al ejecutivo para el gasto. Esta autorización presenta unos límites:
- ◊ Cualitativo: los créditos para el gasto se destinarán a la finalidad específica por la que se han autorizado.
- ◊ Cuantitativo: no podrán adquirirse compromisos de gastos por cuantía superior al importe consignado (art. 60 LGP).
- ◊ Temporal: solamente podrán contraerse obligaciones derivadas de adquisición de obras, etc., que se realicen en el año natural del propio año presupuestario (art. 63 LGP).

Conclusión: mediante la incorporación de los ingresos en la LP se permiten realizar los oportunos créditos de gasto, así los presupuestos contienen el ciclo completo de la actividad financiera, siendo un retrato en números de la HP.

#### NATURALEZA JURÍDICA:

La LGP se publica el 4 de enero de 1977, sustituyendo a una muy antigua.

A partir de esta ley, se aprueban muchas disposiciones en diferentes leyes. Por este

motivo, se necesita una refundición de textos: RD legislativo 1091/1988 de 25 de septiembre.

Esta ley ha sido objeto de muchas discusiones. En un principio se decía que era una ley formal: su aprobación se realiza de forma diferente que las leyes, pero por su contenido no era una ley material.

Desde 1980 la doctrina no distingue las leyes en formal o material por su contenido, por lo que dice que es una ley en el sentido estricto de la palabra. Esto lo sabemos por la exposición de motivos, porque rechaza la dicotomía material o formal.

- Ley material: aprueba cuestiones fundamentales, ej: derechos.
- Ley formal: no contenido esencial pero aprueba la ley.

Además, la CE atribuye a una ley competencias genéricas, y por el contrario, no existe reserva de reglamento, pero si de ley. También puede crearse una ley sobre cualquier materia.

La STC del 20 de julio de 1981 declara que el TC niega rotundamente el carácter formal de la LGP. La LGP, en el dicho positivo actual español, es una ley más de carácter ordinario, y esta dicotomía ley formal contra ley material está desfasada (conclusión).

#### 4.– El presupuesto en el Estado Contemporáneo.

Las funciones del presupuesto en el Estado actual se fundamentan:

- ◊ Programación económica: uno de los supuestos es la dificultad de conectar las relaciones entre la ley de presupuestos y unas leyes previas que fijaban programas de gastos, en las cuales se establecían programas de gastos. Cuando se aprueba la LGP surge una duda: ¿La LGP vincula a estas leyes previas a la del presupuesto? Hay una doble respuesta:
  - ◊ La ley de plan de presupuestos es una ley de presupuestos en sentido pleno y algunos autores consideraban que la LP no podía rectificar las consideraciones que en ella se contenían puesto que también eran leyes ordinarias. Sin embargo esta opinión no es la mayoritaria, sino que se aplica lo de que la ley posterior deroga a la ley anterior (la LGP puede modificar previsiones anteriores y la LP deberá contener los créditos previstos para poder realizar los gastos: Conclusión, postura de la mayoría de los autores).

Rodríguez Menejo distingue:

- ◆ Fuente de obligación: consiste que una ley apruebe el destino de fondos públicos para cumplir unos objetivos.
- ◆ Fuente del gasto: está constituido por la LP. Consistente en que una obligación sólo podrá hacerse efectiva. Si se ha conseguido previamente el crédito y posteriormente se realiza el gasto siguiendo un procedimiento administrativo de ejecución de los presupuestos.
- ◆ Amputación de potestades del ejecutivo: el ejecutivo ha ido ganando más terreno en materia presupuestaria. Respecto a la competencia para aprobar los presupuestos la tiene el Parlamento, pero hay unas restricciones de iniciativa

parlamentaria (art. 134 CE):

- ◆ Hay una limitación del Derecho de enmienda: es necesaria la conformidad del gasto para ingresar más o gastar menos.
- ◆ Prohibición de crear tributos por LGP. La LGP no puede crear tributos (art. 137.7 CE). Puede modificarlos cuando lo autorice una ley sustantiva (modifica tributos no crea ex – novo).
- ◆ Restricción de la potestad de ejecución del presupuesto: hoy el gasto tiene una habilitación permanente en materia presupuestaria, que le viene dada por la LGP. Además el gasto tiene facultades exorbitantes respecto de ciertos créditos que antes eran excepcionales y que hoy son moneda de curso.

Ej: previsión del crédito ampliable, incorporación y anticipo de tesorería. Son potestades que comportan una intervención del gasto en la esfera del montante y destino de los gastos públicos.

Nuestra doctrina entiende que existe una cooperación necesaria entre el ejecutivo y el legislativo, y no como antes una supremacía.

Hay que pensar que la idea de autorización no agota los efectos jurídicos del presupuesto, de aquí que se diga que la ley de presupuestos tiene carácter complejo, es una ley aprobatoria del plan de actividad financiera y contiene un conjunto de normas que atribuyen potestades, derechos, deberes, etc., en relación con el gasto público y que aprueban las líneas generales de su cuantía y destino.

- ◆ Limitaciones del contenido de la LGP: se prohíben de crear tributos por la LGP. El art. 134 CE dice que la LP no puede crear tributos, podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea. Este precepto contiene la prohibición de que por LPE se creen tributos. Este artículo es polémico porque crea la polémica de si la LP del Estado es simplemente una ley formal o una auténtica ley. Y la contradicción que se establece es con el art. 133 (sólo se pueden crear tributos mediante ley).

El motivo que justifica esta prohibición no está claro, porque el TC en STC del 21 de julio del 81 dice que la singularidad de la LP viene dada por la materia que regula y además por las restricciones de los debates parlamentarios previstos por las disposiciones reglamentarias de las cámaras que regulan su procedimiento.

¿Existen razones jurídicas que justifiquen que por LP se puedan crear tributos?

La LP es una auténtica Ley con la misma fuerza, valor y

rango jurídico que cualquier otra ley. Las citadas especialidades en su tramitación parlamentaria no es una razón sustantiva para prohibir que la LP cree tributos (objeción del principio constitucional).

### 5.- Los principios presupuestarios: unidad y universalidad presupuestaria.

#### SIGNIFICADO DE LOS PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS:

Son un conjunto de reglas jurídicas que deben inspirar la elaboración, aprobación, ejecución y control del presupuesto. Estos principios pueden estar regulados en preceptos constitucionales o en leyes ordinarias que lo regulen y lo desarrollen (art. 134 CE y en la LGP).

Este tema no puede ser valorado sin tener en cuenta las connotaciones político-jurídicas. ¿Por qué? Porque el papel que el presupuesto que tiene hoy es totalmente distinto al papel que jugaba en la denominada Hacienda clásica.

Además el reparto de poderes actualmente no es el mismo que había antes. Por ello los principios que regían la Hacienda clásica tenía unos contenidos y perfiles que ponía en manifiesto una división de poderes igualitaria entre el legislativo y el ejecutivo, en definitiva, se concedía desde una posición muy jurista.

En la actualidad estos principios de la Hacienda clásica no pueden ser valorados de la misma manera, ni con el mismo alcance. ¿Por qué? Porque se ha evolucionado hacia un Estado de coste intervencionista: concepción del presupuesto como instrumento del gobierno para realizar una política económica, y también porque se ha evolucionado a una supremacía del ejecutivo sobre el legislativo. Por tanto, los principios presupuestarios deben ser entendidos con valor electivos, es decir, como reglas que frecuentemente hacen incorporar excepciones, de manera que hoy el significado puede entenderse como una cooperación y coordinación, más que una supremacía del legislativo. Los principios presupuestarios son una manera de concebir en un momento histórico las formas de organización de convivencia social, por tanto, reflejan la evolución propia de dicha comunidad. Los principios presupuestarios son susceptibles de ser calificados de distintas maneras dependiendo de la faceta o aspecto que se estudie.

Se pueden clasificar de la siguiente manera:

- ♦ Principios políticos: atienden a cual es el reparto de poderes en el denominado ciclo presupuestario. Las fases de

preparación y elaboración del presupuesto corresponde al gobierno, y la ejecución y aprobación al legislativo.

- ◆ Principios económicos: se fundamentan en la relación existente entre el presupuesto (plan de actuación del gasto) y la actividad económica del país. Se convierten en las reglas del equilibrio entre ingresos y gastos, o también en el principio de neutralidad presupuestaria de gestión mínima.
- ◆ Principios jurídicos: son los que modulan y vertebran la forma jurídica del presupuesto, tanto su contenido y su forma. Unidad, universalidad y anualidad.
- ◆ Principios contables: reflejan manifestaciones de principios jurídicos en el orden contable del presupuesto (ej: unidad de caja, ejercicio cerrado, presupuesto bruto, etc.).

#### PRINCIPIO DE UNIDAD PRESUPUESTARIA:

Postula que los ingresos y los gastos públicos figuren en un único presupuesto. Este principio se complementa con el de universalidad porque la idea de un presupuesto único sólo puede ser entendida si en un solo presupuesto se recoge toda la totalidad de ingresos y gastos.

El principio de unidad se define mediante 3 aspectos:

- ◆ Forma de presentación del documento: en un único documento.
- ◆ Partidas que deben figurar: las partidas deben consignar todos los ingresos y gastos por sus importes íntegros (principio de universalidad).
- ◆ Óptica contable la unidad se proyecta en el principio de unidad de caja y el de no afectación de los ingresos a los gastos: cuando se recauden ingresos, no se recaudan para fines determinados, sino para financiar el gasto público.

#### Función:

- ◆ Control más eficaz del gasto (ejecuta la actividad financiera).
- ◆ Sirve también a la hora de aprobar el presupuesto porque si las Cortes son las que aprueban, sería más difícil la tarea si hubiera duplicidad, por este motivo sirve para simplificar la tarea de las Cortes.
- ◆ Instrumento de política económica para que el gasto pueda conseguir determinadas finalidades.

Todos estos motivos justifican este principio, el cual ha sufrido cambios a lo largo del tiempo.

Por una transformación de las funciones del Estado, porque el Estado pasa de ocupar el ámbito económico, comercial, industrial, etc.

En este tránsito de la actividad del Estado, el principio de

unidad, aúne y concentra los gastos durante el período en que el Estado no tenía definidas sus funciones, evitando así presupuestos adicionales de entes apartadas, independientes o derivados del poder estatal.

#### Tipificación:

Art. 134.2 CE: los PGE tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.

Una primera cuestión que suscita es el ámbito de los presupuestos, históricamente se entendía que la regla de unidad del presupuesto se relacionaba con la idea de personalidad jurídica, de manera que se decía que cada ente con personalidad jurídica debía de tener un presupuesto. Pero lo que ocurre es que debido a la descentralización funcional se provoca un vacío del sector público estatal, ya que había muchos entes con personalidad jurídica con su propio presupuesto, y en este sentido el art. 134.2 CE dice que los PGE incluirán la totalidad de ingresos y gastos del sector público estatal.

Art. 1 LGP (94–95): se incluye el presupuesto del Estado y los de los organismos autónomos, presupuesto de la SS, del sector público estatal (de las AP independientes), presupuesto de RTVE, de la sociedades de carácter mercantil y el presupuesto de otras entidades de Derecho público. Los PGE abarcan el total del sector público (conclusión).

Art. 72.1 CE: las Cámaras eligen sus respectivos Presidentes y los demás miembros de sus Mesas. Las sesiones conjuntas serán presididas por el Presidente del Congreso y se regirán por un Reglamento de las Cortes Generales aprobado por mayoría absoluta de cada Cámara.

De este artículo se desprende que el volumen global de los créditos presupuestarios para las Cortes Generales figura también en el presupuesto, y lo mismo ocurre con el presupuesto de la casa real (art. 65.1 CE).

#### PRINCIPIO DE UNIDAD DE CAJA:

Se materializa desde el punto de vista contable del principio de unidad presupuestaria.

Este principio de unidad de caja consiste en que todos los fondos públicos han de afluir en una única caja (a un único organismo), que es el Tesoro público que es de donde han de salir todos los pagos que se materializan (art. 13 LGP).

Además el art. 117 b) LGP establece que una de las funciones del Tesoro es servir al principio de unidad de caja, mediante la centralización de todos los fondos y valores que se lleve a cabo por el Banco de España. Mediante el principio de unidad de caja se logra hacer efectivo el principio de unidad presupuestaria.

#### PRINCIPIO DE UNIVERSALIDAD PRESUPUESTARIA:

Esta vinculación con el principio de unidad es debido a que la universalidad de que todos los ingresos y gastos figuren en el presupuesto.

Art. 134.2 CE afirma que los PGE incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal. Este principio a su vez se constituye sobre la base de otros 2 principios:

- ♦ No afectación entre ingresos y gastos (art. 23 LGP): no existen ingresos concretos destinados a financiar gastos concretos. Con carácter general la regla de no afectación significa que la totalidad de los ingresos públicos deben de estar destinados a financiación indistintamente gastos públicos, por lo tanto, no deben existir ingresos determinados para financiar gastos específicos. ¿Por qué? Porque este principio tiene connotaciones políticas, cual es el logro, etc., del principio de solidaridad interterritorial previsto en los arts. 2 y 138.1 CE.

Como afirma Palau Taboada, el principio de no afectación es una condición necesaria para que el Estado pueda establecer un orden de prioridad entre las necesidades públicas y atenderlas con cargo al fondo común de los ingresos públicos.

Esta regla de no afectación permite que el gasto establezca un orden en función de los criterios y razones que estime pertinentes, evitando así disminuciones entre sectores sociales, económicos o grupos de interés.

Por lo tanto, esta regla de afectación cumple otro objetivo que es satisfacer un reparto de la riqueza de una manera justa y equitativa.

Este principio se tipifica en el art. 23 LGP, que enuncia que los recursos se destinarán a satisfacer todas las obligaciones, salvo que una ley expresamente prevea fines determinados.

También se recoge en el art. 27 LGT donde se establece el recibimiento de ingresos.

Conclusión: la no afectación es la regla general, pero cabe excepciones cuando una ley así lo prevea. La ley puede

prever estas excepciones. La doctrina entiende que puede ser cualquier ley, la misma ley que crea el tributo, una ley de carácter presupuestario u otra norma que expresamente lo establezca.

#### **EXCEPCIONES AL PRINCIPIO DE NO AFECTACIÓN:**

- ◆ Los denominados créditos ampliables: son créditos relacionados en el estado de gastos de los PGE que pueden ser ampliados, cuya cuantía puede ser aumentada por diversos motivos, entre los cuales, que se recaude menos de lo que se había supuesto, en este sentido se prevé la ampliación de ciertos derechos (art. 66 LGP).
- ◆ Créditos extraordinarios y suplementos de créditos: se producen cuando no existan en los PGE, crédito suficiente para atenderlos (art. 64.1 LGP).
- ◆ Art. 71 LGP.
- ◆ Art. 72 LGP: relativo a los créditos obtenidos por reintegro de pagos realizados indebidamente con cargo a créditos presupuestarios.
- ◆ Principio de presupuesto bruto o principio de integridad: implica que el total de los ingresos y gastos deben reflejarse de forma separada, es decir, deben constar sin ningún tipo de compensación entre ellos, por lo tanto, se deberán computar los ingresos brutos sin tener en cuenta los gastos necesarios que para obtener estos ingresos.

Tipificación: Se tipifica en el art. 58 de la LGP:

- ◆ Consagra la regla del presupuesto bruto y para ello utiliza la técnica presupuestaria de computar ingresos y gastos por su importe bruto. No obstante cuando una ley lo prevea expresamente si que cabrá realizar, es decir, si cabrá restar los gastos necesarios para obtener dichos ingresos.
- ◆ Devolución de ingresos indebidos ya sea por un tribunal o la autoridad competente. Estos suponen una minoración en la recaudación de un determinado importe.
- ◆ Se entiende por importe íntegro la cifra que resulte una vez aplicada las exenciones, bonificaciones fiscales existentes.

#### **PRINCIPIO DE ANUALIDAD PRESUPUESTARIA:**

Constituye una regla que delimita el ámbito temporal durante el cual el presupuesto despliega efectos jurídicos. Este período en nuestro ordenamiento jurídico es un año (art. 134.2 CE): los PGE tendrán carácter anual, también el art. 14 LGP.

El fundamento último de este principio es básicamente político con independencia de otras consideraciones de índole económica, mercantil, etc., en ellos si porque el reparto de poderes entre legislativo y ejecutivo en orden de

materia presupuestaria, y en definitiva, de que existan las reglas de control político del Parlamento sobre el gasto, es necesario que se limite temporalmente la vigencia de la autorización del ingreso al gasto.

No es una práctica universal en todos los países, en GB el 1 de abril, en EUA el 1 de julio. Por lo tanto, la ejecución del presupuesto es diferente dependiendo del país.

El período presupuestario tiene como ventaja acotar los límites temporales de dicha autorización y según Sainz de Bujanda, ayuda a asegurar el control sobre las actuaciones del gasto.

#### REGLA DE PRÓRROGA AUTOMÁTICA:

Puede considerarse como una consecuencia lógica de la anualidad temporal. Si por razones no imputables al Parlamento no se llega a aprobar la norma presupuestaria y, por tanto, no se puede aprobar el plan financiero para el año siguiente, se arbitra un mecanismo que salvaguarde la prórroga automática (art. 134.3 CE).

Este deber de diligencia del gasto prevé o intenta que las Cortes conozcan en antelación los proyectos que se prevean y que puedan realizar un examen / enmienda antes de que sean definitivamente aprobados (art. 55 LGP).

Por lo tanto, si la Ley del presupuesto no se aprobara en el término establecido, se prorrogará el texto existente hasta la aprobación de los nuevos.

Mediante este sistema se pretende que se desarrolle interrumpidamente la actividad financiera de los entes públicos y también pretende que el período de aprobación sea largo o indefinido.

En Francia, mediante disposiciones administrativas se puede aprobar el plan de financiación para el año siguiente.

Cuando hablamos de prórroga automática, no se concreta lo que se prorroga, ni en la CE ni en las leyes. Pero si hay una serie de autores, entre ellos Martínez Lago que afirma que el alcance de la prórroga no debe referirse al total de los presupuestos. Debería incluirse tan sólo las medidas de financiación del funcionamiento regular y ordinario de los servicios públicos.

Otros autores llegan a otras consideraciones, y la STC de 30 de julio de 1986, dice que el ámbito material de la prórroga se refiere tanto a las medidas relativas al ingreso, como al gasto. Sin embargo, no entra en la prórroga automática

aquellas medidas que acompañan al presupuesto (medidas dispositivas).

#### PRINCIPIO DE ESPECIALIDAD PRESUPUESTARIA:

Consiste en que el gasto público debe orientarse al destino aprobado por la Ley de Presupuestos.

Este principio se sustenta en que la autorización parlamentaria al ejecutivo se hace de forma concreta, aprobando para cada finalidad en montante máximo que pueden alcanzar los fondos dirigidos a cubrirlo.

Conclusión: este principio es la habilitación para gastar expresada en el crédito presupuestario, deberá seguirse lo previsto en el mismo.

El principio de especialidad tiene una triple limitación:

- ◆ Cualitativa: manifiesta la finalidad concreta que con ella se persigue.
- ◆ Cuantitativa: indica el volumen máximo de cantidad que a dicha finalidad se concreta.
- ◆ Temporal: limita el tiempo en que puede gastarse esa cantidad al fin destinado.

Excepciones:

En lo referido a lo cuantitativo, el art. 60 LGP establece: son nulos los compromisos con criterio general de gasto, contenidos sin la existencia de crédito presupuestario suficiente para cubrirlo.

Existen supuestos que se puedan realizar cuando excedan de la cantidad limitada.

Ej: Generación, reposición e incorporación de créditos (art. 71-73 LGP).

Anticipos de tesorería. (art. 65 LGP)

Créditos ampliables (art. 66 LGP)

Son créditos específicos aquellos créditos ampliables a los cuales la ley les concede dicho carácter. Se caracterizan porque: pueden incrementar su cuantía inicial en función de la recaudación efectiva de los derechos afectados.

Estas 3 excepciones vulneran el aspecto cuantitativo, pero también suponen una excepción en el aspecto temporal y cualitativo del principio de especialidad.

- ◆ Cualitativa: art. 59 LGP: cada crédito estará vinculado a la finalidad específica para la cual haya sido autorizado, pero esto tiene a su vez 2 excepciones:
- ◆ Créditos opcionales: son créditos de acción coyuntural para programas de inversión que no tienen asignadas un destino concreto (Art. 57 LGP).
- ◆ Transferencias de crédito: el ejecutivo puede disponer de diversos gastos para el empleo de fines distintos, los cuales hayan sido aprobados o previstos (art. 67–69 LGP).

La competencia la tiene el CM para estas transferencias, es decir, el Ministro de economía, presidente de altos cargos constitucionales y titulares de los departamentos ministeriales (art. 69 LGP).

#### *T.– 7 LA ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO. CRITERIOS DE CLASIFICACIÓN.*

##### *1.– Contenido de los Presupuestos Generales del Estado.*

Art. 134.2 CE y el art. 48 LGP: los presupuestos deben presentar un contenido basado en ingresos y gastos previsibles durante el ejercicio, ordenados de manera que puedan ser entendidos como expresión contable en el plan de la HP.

La LP, en todo caso, se trata de una ley ordinaria que contiene un mandato jurídico, que es vinculante, y además sus prescripciones son de inexcusable incumplimiento para aquellos a la que va dirigida.

Por tanto, la LP como ley de ordenación jurídica del gasto público remarca el aspecto normativo en cuanto sistemas de reglas habilitadoras de la AP en su tarea de emplear los recursos públicos.

También se explica los distintos efectos sobre las 2 vertientes de la actividad financiera, siendo, no obstante, concebida la LP como una ley reguladora de gasto público. ¿Por qué? Porque supone un límite cuantitativo en la fijación de los ingresos, y cualitativo ateniendo a la finalidad de los gastos.

Por lo tanto, en la LP se incluyen otros aspectos también relacionados con el gasto público e incursos en ese plan de actuación. También aparecen los criterios que debe regir la política de sueldos y salarios de los funcionarios y empleados públicos. Aparecen la cuantía de las pensiones, el montante y las condiciones de emisión de los empréstitos públicos.

También debe contener los aspectos más íntimamente ligados con la actuación económica del sector público (generalmente de política económica).

## 2.- Estructura: clasificaciones.

Nos referimos a la forma o manera en la que se ordenan los ingresos y los gastos que integran su núcleo básico.

Para entender la estructura es necesario recordar o considerar, como así lo hace Fuentes, cuales son las exigencias a las que responde la estructura del presupuesto, que son:

- ◊ Debe permitir una clara formulación de cual va a ser el programa financiero del gasto que facilitará que el legislativo pueda tener un rápido conocimiento y control.
- ◊ Debe posibilitar una ejecución eficiente del presupuesto y un control contable y jurídico de dicha ejecución.
- ◊ Debe ofrecer el cuadro más exacto posible de los efectos económicos de los programas de ingresos y gastos públicos a realizar durante el período del presupuesto.

Conclusión: los fines de la estructura del presupuesto son dar información clara y precisa y aspirar al logro de la eficiencia, es decir, que sea un instrumento eficaz para alcanzar los objetivos económicos propuestos.

### CRITERIOS DE CLASIFICACIÓN DE INGRESOS Y GASTOS:

Art. 52–53 LGP: se determina la estructura presupuestaria y las reglas que deben seguirse.

Art. 52 LGP: la estructura de los presupuestos se determina por el Ministerio de Hacienda y de Economía. Teniendo en cuenta para su estructura:

- ◊ Los distintos entes que integran el sector público.
- ◊ La naturaleza económica de ingresos y gastos.
- ◊ Las finalidades u objetivos a que se destinan.

Art. 53 LGP: se establecen cuales son en particular dichos criterios de clasificación de ingresos y gastos:

- ◊ Clasificación orgánica: agrupa los créditos para gastos de cada servicio.
- ◊ Clasificación funcional: agrupa los créditos según la naturaleza de las actividades a realizar.
- ◊ Clasificación en programas, etc.
- ◊ Clasificación económica.

### Criterios de clasificación de los ingresos:

En las Órdenes ministeriales de cada año se establecen los criterios a seguir:

- ◆ Clasificación de los ingresos: deberá separarse para cada una de las siguientes unidades orgánicas:
- ◆ Estado.
- ◆ Organismos públicos autónomos.
- ◆ Seguridad Social
- ◆ Entes públicos cuyo presupuesto se adapte a la estructura de los organismos autónomos.
- ◆ Sociedades estatales.
- ◆ Resto de entes públicos.
- ◆ La clasificación económica deberá distinguir entre operaciones corrientes y operaciones de capital, desagregándose en capítulos, artículos, conceptos y subconceptos por dígitos.

**Los ingresos para operaciones corrientes comprenden:**

◊ Capítulo I: impuestos directos.  
Arts. 1.0 sobre la renta.

- ◆ sobre el capital
- ◆ sobre cotizaciones sociales
- ◆ sobre impuestos.

◊ Capítulo II: impuestos indirectos:  
Arts. 2.0 ITP y AJP.

- ◆ IVA
- ◆ Concepto
- ◆ Subconceptos
- ◆ Impuestos sobre el consumo
- ◆ Impuestos sobre el tráfico exterior
- ◆ Impuestos sobre la renta de petróleo
- ◆ Otros impuestos indirectos

◊ Capítulo III: tasas, precios públicos y otros.  
◊ Capítulo IV: transferencias corrientes.  
Arts. 4.1 De la Administración del Estado.

- ◆ de la Administración de los organismos autónomos.
- ◆ De la SS
- ◆ De las CCAA
- ◆ De los entes locales.

◊ Capítulo V: ingresos patrimoniales:  
Arts. 5.1 intereses de títulos y valores.

- ◆ intereses y anticipos y préstamos.
- ◆ Intereses de depósitos.
- ◆ Dividendos y participaciones.

**Los ingresos para operaciones de capital son:**

◊ Capítulo VI: enajenación de inversiones reales:  
Arts. 6.1 de terreno

- ◆ de otras inversiones reales.
- ◆ Reintegros de operaciones de capital
  - ◊ Capítulo VII: transferencias de capital:  
Arts. 7.1 Administración del Estado
- ◆ de los organismos autónomos
- ◆ de la SS
- ◆ de las empresas públicas.
- ◊ Capítulo VIII: activos financieros:  
Arts. 8.1 Enajenación de deuda del sector público.
- ◆ enajenación de obligaciones y bonos.
- ◆ Reintegro de préstamos al sector público.
  - ◊ Capítulo IX: pasivos financieros:  
Arts. 9.1 Emisión de deuda pública interior.

**Criterios de clasificación de los gastos:**

- ◊ Orgánica: consiste en la división del estado de gastos en diversas secciones en función de que cada una de las cuales representa un centro gestor (ej: los diferentes departamentos ministeriales: justicia, prensa, educación, así como otros altos organismos: Cortes, TC y CGPJ. u otras secciones como las relativas al Fondo de compensación interterritorial). Esta clasificación informa sobre quien y cuanto gasta, y a su vez las secciones se dividen en servicios para proporcionar mayor información.
- ◊ Económica: atiende a la naturaleza del gasto y no al centro gestor. Existe una clasificación simétrica a la de los ingresos que comprende capítulos, artículos conceptos y subconceptos.  
Hay que distinguir 2 grandes tipos de gasto: operaciones corrientes y por operaciones de capital.

**Los gastos para operaciones corrientes son:**

- ◊ Capítulo I: gastos de personal  
Arts: retribuciones e indemnizaciones en especies y dinero a satisfacer por el Estado y sus organismos autónomos.

- ◊ Capítulo II: gastos corrientes de bienes y servicios para el ejercicio de las actividades del Estado, organismos autónomos y entes públicos.
- ◊ Capítulo III: gastos financieros: carga financiera, intereses de todo tipo de deudas contraídas o asumidas por el Estado y las CCAA.
- ◊ Capítulo IV: transferencias corrientes: pagos efectuados por el Estado, organismos autónomos, entes públicos para financiar operaciones públicas.

**Los gastos para operaciones de capital son:**

- ◊ Capítulo V: inversiones reales: gastos a realizar por los órganos públicos, destinados a la creación o adquisición de bienes o servicios de capital.
  - ◊ Capítulo VI: transferencias de capital.
  - ◊ Capítulo VII: activos financieros.
  - ◊ Capítulo VIII: pasivos financieros.
- Funcional y por programas: trata de agrupar los créditos según su finalidad, de manera que se prevén diversos grupos funcionales que, a su vez, vienen integrados por diversas funciones, divididas en subfunciones que se desagregan en programas:

- ◊ Grupo I: servicios de carácter general.
- ◊ Grupo II: defensa, protección civil y seguridad ciudadana.
- ◊ Grupo III: seguridad y promoción social.
- ◊ Grupo IV: Producción de bienes públicos sociales.
- ◊ Grupo V: producción de bienes públicos de carácter económico.

3.- Efectos de la Ley de Presupuestos con relación a los ingresos y a los gastos.

### INGRESOS:

Art. 48 LGP: define los PGE y dice que constituyen la expresión filtrada, conjunta y sistemática de los derechos que se prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio.

El presupuesto, respecto a los ingresos, constituye una previsión o cálculo, es decir, el presupuesto no autoriza los ingresos.

Actualmente el presupuesto se limita a estimar de forma aproximada la cuantía de los ingresos, por eso la doctrina dice que la LP no tiene eficacia jurídica en materia de ingresos, ahora bien, esto no implica la negación del gran valor de esta previsión, que tiene valor porque en el presupuesto se contiene la autorización del plan de actuación financiera del ejecutivo y, difícilmente puede comprenderse un sector sin los otros, es decir, los ingresos y gastos públicos se explican mutuamente (Martín Queralt).

Siguiendo a García Nogueros, hay 4 efectos de la LP respecto a los ingresos:

- ◆ La inclusión de un ingreso en el presupuesto no supone ningún deber o obligación adicional de la AP con respecto de los mismos.
- ◆ La no inclusión de un ingreso en el estado de ingresos del presupuesto no releva ni a la AP, ni a los financieros competentes al deber de realizarlo.
- ◆ El deber de realizar los ingresos no deriva del presupuesto,

sino de las correspondientes normas tributarias.

En la LGT se establece el deber de liquidar y recaudar los ingresos y las correspondientes leyes de los correspondientes tributos tienen una parte dedicada a gestión.

- ♦ La AP financiera debe efectuar los ingresos procurando efectuar la recaudación, las cantidades que procedan de la correcta recaudación, atendiendo a las leyes tributarias que lo regulan sin que se hayan vinculado previamente a las cantidades previstas en el presupuesto.

Conclusión: el Derecho Presupuestario es una ordenación jurídica que habla sobre los ingresos y los gastos públicos. Pero respecto a los ingresos, su estudio y ordenación jurídica tiene su sede en el Derecho Tributario.

### **GASTOS:**

En materia de gasto público, la LGP del Estado genera efectos jurídicos, por ejemplo, es la autorización al gasto para gastar en las atenciones que se especifican en la LP, y durante el plazo de vigencia de la misma.

Esta autorización constituye una limitación jurídica al PGE que deberá acomodar su acción de gasto dentro del marco presupuestario.

Dentro del presupuesto debemos prestar atención al crédito presupuestario: es aquel que posibilita el cumplimiento de las obligaciones económicas.

La concesión de crédito es lo que permite que el gasto esté autorizado para emplear los fondos públicos en aquellos gastos específicamente señalados en la norma presupuestaria (Prof. Vallona de Perogordo).

Se desprende que la autorización está limitada en triple sentido:

- ◊ Cuantitativo: art. 60 LGP: no podrán adquirirse autorización de gastos superior a los créditos consignados.
- ◊ Cualitativo: art. 59 LGP: los créditos se deben destinar a la finalidad específica.
- ◊ Temporal: se realicen durante el periodo de vigencia. Art. 62 LGP: los créditos para gastos que el último día no se hayan realizado, se considerarán nulos de pleno derecho (norma general).

*T.– 8 LA ELABORACIÓN DEL PRESUPUESTO.*

## 1.- La división de poderes en el ciclo presupuestario.

La elaboración del presupuesto corresponde al gasto, lo que implica la discusión sobre la aprobación, que corresponde al legislativo, y la ejecución del presupuesto corresponde al ejecutivo.

## 2.- La elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y sus fases: proceso de elaboración y criterios materiales.

Art. 134 CE: el Gobierno elabora los PGE, esta prescripción también lo dice el art. 8 LGP, por su parte, a las Cortes Generales le corresponde el examen, enmienda y aprobación de los PGE. El Gobierno deberá presentarlos al menos 3 meses antes de que agoten los presupuestos del año anterior los nuevos presupuestos, es decir, antes del 1 de octubre.

El Ministerio de Hacienda es el encargado de ajustar los presupuestos de gastos de los órganos constitucionales y departamentos ministeriales estatales.

Cuando el Ministerio de Hacienda ha ajustado y ha armonizado todos los presupuestos de gasto, forma el anteproyecto de la LP y la lleva la Gobierno para que lo apruebe. El Gobierno lo convierte en proyecto de ley, y la consecuencia siguiente es que deberá remitirlo al legislativo.

### PROCESO DE ELABORACIÓN:

Arts 53–54 LGP: se contienen los trámites y documentos que deben de seguirse e incorporarse al Proyecto de Ley Presupuestaria. La competencia del ejecutivo en la fase de elaboración acaba cuando se aprueba el Proyecto de Ley Presupuestaria (CM), y posteriormente se lleva a las Cortes y la ejecución corresponde otra vez al ejecutivo.

#### **Fases:**

- ◆ Preparación y proposición de anteproyectos: todos los órganos cuyos presupuestos se integran en los PGE, deberán elaborar sus presupuestos de gastos y remitirlos al Ministerio de Hacienda. Estos órganos son:
  - ◆ Los órganos constitucionales.
  - ◆ Los departamentos ministeriales.
  - ◆ Los órganos con dotaciones diferenciadas a los presupuestos (centros gestores del sector público).

Todos éstos remitirán al Ministerio de Hacienda, antes del 1 de mayo, sus estados de gastos para elaborar el presupuesto. Los departamentos ministeriales también remitirán al Ministro de hacienda los estados de gastos de los organismos

autónomos que tengan a su cargo.

El Ministro de trabajo y de la SS remitirá al Ministro de hacienda sus anteproyectos de presupuestos.

La documentación que debe ir anexa a éstos es la siguiente:

- Cuenta consolidada de los presupuestos.
- Memorias explicativas de los contenidos.
- Modificaciones previstas respecto a los presupuestos que están en vigor.
- Liquidación de los presupuestos del año anterior.
- Informe económico – financiero.
- Grado de cumplimiento de los objetivos previstos.

♦ Fase de elaboración del anteproyecto de ley de presupuestos: centralizada toda la información en el Ministerio de Hacienda, corresponde a éste elaborar el anteproyecto de la Ley de Presupuestos General del Estado, someterla al Consejo de Ministros para que en su caso lo apruebe. Es decir, consiste en la agregación y consolidación de todas las propuestas recibidas, con carácter general es competente el Ministro de hacienda, y en los presupuestos de la SS también interviene el Ministro de trabajo y asuntos sociales.

Dentro del MH se crea un órgano específico de Dirección General del Presupuesto, al cual le corresponde la elaboración del estado de gastos del anteproyecto, así como la elaboración del estado de ingresos para su elevación al MH.

Para finalizar estas tareas se crean unos organismos:

- Grupos de trabajo: integrados por distintos centros gestores y coordinados por la Secretaría General del Presupuesto.
- Comisiones.

♦ Aprobación del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado: la fase de elaboración acaba con la aprobación del gasto. Con el proyecto de ley, el Ministro de Hacienda somete al acuerdo del Gobierno la correspondiente propuesta de proyecto de LPGE y el Consejo de ministros, por una parte, aprueba el importe total del presupuesto y su distribución entre los distintos entes, el CM aprueba el proyecto de ley articulado, y por último aprueba que dicho proyecto se remita a las cortes. Esta presentación a las Cortes tendrá que realizarse como muy tarde el 1 de octubre, así lo establece el art. 134 CE y art. 55 LGP.

La tramitación de este proyecto a posterior, se rige por el procedimiento legislativo ordinario, y con ello se entrará en

la segunda fase.

### TRAMITACIÓN, DISCUSIÓN Y APROBACIÓN LEGISLATIVA:

Art. 134.3 CE: el Gobierno deberá presentar ante el Congreso los PGE al menos 3 meses antes de la expiración del año anterior.

Como el ejercicio presupuestario coincide con el año natural, la presentación ha de hacerse antes del 1 de octubre.

La discusión se lleva a cabo por un procedimiento establecido en los reglamentos del Congreso y del Senado.

#### *Limitaciones establecidas en la CE en el momento de la discusión:*

- ◆ Limitación constitucional: la CE establece unas consideraciones:
- ◆ Art. 134.6 CE: toda enmienda o proposición que suponga un aumento de créditos o una disminución de ingresos presupuestarios requerirá de la conformidad del Gobierno.
- ◆ Art. 135.2 CE: los créditos para pago de obligaciones derivadas de la deuda pública no podrán ser objeto de enmienda u obligación, siempre que se ajusten a la ley de emisión.
- ◆ Art. 134.7 CE: contenido de la LPGE que no puede crear tributos, pero si puede modificarlos cuando una ley sustantiva así lo prevea.
- ◆ Limitaciones de los reglamentos del Congreso y del Senado:
- ◆ Art. 133–136 CE: la enmienda que implique la disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno. De la misma manera que las enmiendas que supongan un aumento de crédito sólo serán admitidas si van acompañadas de una propuesta de baja en igual cuantía en la misma sección.
- ◆ Art. 148–150 CE (limitaciones del Senado): juega la misma limitación que en el Congreso respecto a las enmiendas que impliquen un aumento de créditos.

*Procedimiento de discusión*: la aprobación de la LPGE goza de preferencia, es decir, si las cámaras están ocupadas deberán dejar los trabajos que están realizando para hacerse cargo del presupuesto.

#### **Fases:**

- ◆ Congreso de los diputados: el Gobierno entrega el proyecto y la documentación anexa a la mesa del CD, y si está incompleta puede devolverla.

La mesa obliga su publicación en el BO de las Cortes y entrega el proyecto a la Comisión de Presupuesto, existiendo una plazo de 15 días para la propuesta de enmiendas que pueda ser la totalidad que pueden ser presentadas por los grupos parlamentarios o enmiendas al articulado.

Las enmiendas al articulado pueden ser: de suspensión, de modificación y de adición, además se requiere que se presente el texto añadido.

Y también estas enmiendas pueden ser parciales o al estado de gastos. Si se aprueba una enmienda a la totalidad que incluye el texto, se repite el proceso, se remite a la Comisión del Presupuesto y se da 18 días para la elaboración del presupuesto.

Finalizado el debate a la totalidad y finalizado el plazo para interponer enmiendas se procede a la discusión en la Comisión.

La Comisión nombra a una ponencia que a la vista del proyecto elabora un informe y se realiza un dictamen que se remite al CD y se debatirá en el Pleno del CD, y una vez aprobado pasará al Senado.

- ♦ Fase del Senado: en el Senado se sigue las mismas fases que cualquier iniciativa legislativa sin pasar de los 2 meses. Si se opta por la tramitación de urgencia, el plazo es de 20 días.

El Senado puede bien aprobar el proyecto o vetarlo, o bien aprobar las enmiendas que necesitarán como mínimo para ser aceptadas por mayoría simple.

### 3.- Fase de aprobación de los Presupuestos: tramitación parlamentaria.

La definitiva aprobación del Presupuesto ha de tener lugar mediante ley aprobada por las Cortes Generales, sancionada, promulgada y publicada como las demás leyes.

**Nota:** ¿podría aprobarse la LPGE por decreto legislativo o decreto ley? Esta cuestión no está resuelta en la norma, pero se establece que puesto que son ley, cabría la posibilidad, aunque este artículo entre en contradicción con el artículo de la CE que establece:

◊ Art. 134 CE: este artículo obliga que la aprobación se produzca por las Cortes Generales. Sin embargo no determina expresamente que haya una reserva como si lo determina el art. 133 a los tributos.

¿Se puede aprobar por Decreto legislativo? La doctrina entiende que no, porque el art. 66.2 CE las Cortes Generales

aprueban los Presupuestos y también existen interposiciones que niegan la posibilidad que por legislación legislativa pueda aprobarse.

*¿Se puede aprobar por Decreto ley?* Rodríguez Bereijo establece que por decreto ley no cabe, puesto que en el art. 86 se dice expresamente que las Cortes Generales aprueban sus presupuestos, y tampoco es posible porque se incumpliría un expreso mandato constitucional en el art. 86 CE (respecto al decreto ley también es posible, como dice Bereijo).

#### *T.- 9 LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO.*

##### *1.- La ejecución de los gastos presupuestarios: autorización, compromiso y reconocimiento.*

Aprobados los presupuestos por el legislativo, también la función de ejecución de esto pasa o atraviesa por un conjunto de fases. Significa que realizar llevar a cabo los gastos públicos autorizados por el presupuesto.

La ejecución del gasto existe 2 tipos de procedimientos: el general y los especiales.

El procedimiento tiene una serie de etapas:

- ◆ Ordenación del gasto
- ◆ Autorización
- ◆ Disposición
- ◆ Reconocimiento.
- ◆ Ordenación del pago
- ◆ Propuesta del gasto
- ◆ Propuesta del pago
- ◆ Mantenimiento del pago
- ◆ En firme
- ◆ A justificar
- ◆ Pago material

Todo el tema de ejecución del presupuesto se compone de una serie de fases, de manera que cuando acaba una empieza otra, por lo tanto, contribuye un procedimiento administrativo que a su vez está compuesto por subprocedimientos administrativos.

Las obligaciones del pago se encuentran recogidas en el art. 43 LGP

(secuencia de actuaciones administrativas relacionadas con el gasto)

##### **AUTORIZACIÓN DEL GASTO:**

Es necesario, en materia presupuestaria, que se autoricen créditos para atender el pago de obligaciones, estos créditos son cantidades de dinero puestas a disposición de los centros gestores para realizar finalidades concretas.

En este sentido es absolutamente imprescindible que existan estos créditos para que la AP pueda contraer obligaciones, puesto que si no se han propuesto créditos, no es lícito realizar gastos.

Es decir, la consignación de créditos presupuestarios no es una fase de ejecución, es, en definitiva, un requisito de validez del procedimiento de ejecución del gasto para que puedan satisfacer obligaciones.

La autorización del gasto es un acto administrativo por el que la autoridad competente para gestionar un gasto con cargo a un crédito presupuestario aprueba su realización determinando su cuantía de forma concreta. Por lo tanto, la autorización del gasto es un acto administrativo que pone en marcha el procedimiento administrativo de ejecución del gasto.

A esta autorización preceden unos trámites:

- ◆ Esta propuesta de gasto debe contener una exposición de la motivación de efectuar la operación, así como plasmación económica de las características del gasto que se va a efectuar. En éstos se contienen importantes del gasto, necesidad que se va a satisfacer, etc.
- ◆ Es necesaria la existencia de una calificación de la existencia del crédito, se expide por los servicios de contabilidad. El gasto también debe o está sujeto a fiscalización previa por la intervención.

Las actuaciones a llevar a cabo para autorizar la realización de un gasto, quedarán reflejadas en un expediente de gasto, una vez aprobado este expediente se formula un documento contable que servirá como soporte y justificante de la operación.

#### **DISPOSICIÓN O COMPROMISO DE GASTO:**

Se regula en la Orden Ministerial del 1/2/1996 y el concepto se define en la regla 22 de esta orden. Es el acto administrativo en virtud del cual, la autoridad competente acuerda o concierne con un tercero, bien la realización de obras, prestación de servicios, transferencias, subvenciones, etc.

Se regula también en el art. 42 LGP: el gasto se aleja de ser algo interno de la AP, ya que se convierte en un compromiso

de un tercero con la AP, y por tanto, la AP deberá cumplir lo pactado.

A esto se le conoce como la Regla de servicio hecho o la obra terminada. A este gasto determinado se le reservan fondos a través del compromiso del gasto.

### RECONOCIMIENTO Y LIQUIDACIÓN DE LA OBLIGACIÓN DEL GASTO:

Se comprueba la existencia de una deuda legítima que deriva de:

- ◊ La realización de una obra.
- ◊ La prestación de un servicio.

También se fija definitivamente la cantidad que hay que pagar.

El reconocimiento de la obligación de pago (art. 23 de la OM 1/2/1996) y consiste en el acto administrativo, en virtud del cual, la autoridad competente acepta formalmente y con cargo al presupuesto del Estado una deuda a favor de un tercero, como consecuencia del cumplimiento por parte del tercero de la prestación a la que se hubiera comprometido con la HP, o bien como consecuencia del nacimiento de un derecho a favor del tercero.

En esta fase dentro del procedimiento administrativo de gasto, es la definitoria porque a partir de este momento podemos afirmar que el crédito se ha ejecutado, pero el pago no, en este sentido dicho reconocimiento de las obligaciones se exige que se acredite documentalmente, debiendo hacerse ante el órgano competente para realizar la prestación acordada con la AP. Se materializa este acto en un documento contable que es el que en definitiva va a dar fe.

### ORDENACIÓN DEL PAGO: (visión general).

OM del 1/2/96: todo reconocimiento de una obligación lleva implícita la correspondiente propuesta de pago.

La propuesta de pago es la solicitud de la autoridad competente que ha reconocido la existencia de una obligación, es la solicitud para que el ordenador general de pagos proceda a efectuar la ordenación del pago.

Esta propuesta de pago constituye la última fase del proceso de ordenación del gasto, porque se ha reconocido la obligación a pagar a favor de un tercero, y para ello se solicita al Director General del Tesoro (ordenador general) en su calidad que ordene el pago.

Se materializa en un documento contable con el fin de que se ordenen los pagos en ella concedidos.

(en ocasiones, muchas veces cabe la acumulación de actos o acumulación de varias fases por razones de eficiencia o economía en el procedimiento, así caben que se realicen 2 o más actos de ordenación del gasto de forma simultánea, produciéndose un acto administrativo de contenido plural por el que se aprueba el gasto, se compromete y se concede a la obligación del pago).

Esta fase tiene carácter ejecutivo y su finalidad es realizar los pagos. Abarca 2 tipos de operaciones:

◊ Ordenación del pago: aparece la propuesta del gasto, propuesta de pago y mandamiento del pago.

◊ Pago material

### **ORDENACIÓN DEL GASTO:**

Es aquella fase que inicia los trámites para que se realice materialmente el pago. Aquí la autoridad competente de una orden a la Tesorería del Estado, que ésta satisfaga la obligación.

#### **PROPIUESTA DEL GASTO:**

Operación contable que refleja el acto por el que el representante autorizado del centro gestor del que se trata y que ha reconocido la existencia de la obligación de paga a favor de un tercero, solicita del Director General del Tesoro y política financiera que, de acuerdo con la normativa vigente, se ordene el pago. Por ello, el procedimiento de ordenación del gasto y del pago vienen conectados con la propuesta del pago.

Art. 65 LGP: quien tiene la competencia de la ordenación del gasto es el Director General de la Tesorería y la política fiscal.

Art. 66 LGP: establece que podrán nombrarse otros titulares por el Ministro de Economía, dependiendo del ordenador general de pago.

Una vez reconocidas las obligaciones contraídas en nombre del Estado por las autoridades competentes se procederá a expedir las correspondientes propuestas de pago.

#### **PROPIUESTA DE PAGO:**

Es una fase que está implícitamente dentro de la fase de reconocimiento de pago.

Este reconocimiento de pago exige que se acredite documentalmente de forma previa, de manera que la propuesta de pago es la operación contable que refleja el acto por el que el representante autorizado del centro gestor reconoce la existencia de la obligación de pagar a favor de un tercero.

Antes del 86 la propuesta de pago, se pasaba al mandamiento de pago, pero a partir del 86 aparece la propuesta de gasto (nueva fase).

#### PROPIUESTA DE GASTO:

El RD 324/1986 de 10 de febrero, establece un nuevo sistema de información contable presupuestaria. Para reestructurar la reordenación de los pagos.

Este nuevo sistema es el conocido como SICO, el art. 10 de este decreto se establece la obligación de la propuesta de gasto. En este nuevo sistema se incluye la solicitud por parte de la autoridad competente que ha reconocido la existencia de una obligación para que de acuerdo con la normativa vigente proceda a efectuar la ordenación del pago.

El ordenador general de pago (art. 75) la tiene el Director General del Tesoro y política financiera.

Estos datos relativos a las propuestas de pago se pueden poner en conocimiento por medios informáticos que finaliza la tramitación de los expedientes de gasto. Los documentos en los que se tramite se lleva al Diario General de operaciones, haciendo un cargo en una cuenta (acreedores x obligaciones reconocidas) y se paga en obligaciones.

#### MANDAMIENTO DEL PAGO:

Deben de cumplir los planes anuales sobre disposición de Fondos del Tesoro.

Cuando la Dirección General del Tesoro (DGT) recibe las propuestas de pago, los trámites consecuentes se regulan en un orden del Ministerio de Economía y Hacienda del 86.

Cuando la DGT recibe las propuestas emite las órdenes de pago que se remiten en las cajas pagadoras.

Estas normas de pago se clasifican atendiendo al momento de la justificación del gasto, se clasifican en:

- ◆ Órdenes de pago en firme: tienen como finalidad satisfacer obligaciones reconocidas y liquidadas a favor de los acreedores, y estas obligaciones ya se han acreditado

documentalmente con anterioridad, bien se ha realizado la prestación o ha finalizado la obra.

- ◆ Órdenes de pago a justificar: pagos que se realizan de carácter excepcional para atender gastos sin la previa existencia de documentación que justifica la realización del servicio o el derecho por parte del acreedor, uno de los procedimientos especiales de ejecución del gasto. Estas órdenes son por ejemplo, cuando los documentos especificativos no puedan aportarse antes de la propuesta de pago (pago en el extranjero o cuando por razones de oportunidad sea necesario agilizar los trámites).

#### PAGO MATERIAL:

Ejecución material del pago, la salida del fondo del Tesoro Público, como consecuencia, el Estado se libera de la deuda contraída.

Art. 121 LGP: autoriza la utilización de cualquiera de los medios contraídos de pago (transferencia bancaria, cheque, etc.) y además faculta al Ministro de Hacienda para establecer que en determinados ingresos o gastos sólo pueden utilizarse determinados medios de pago.

Hay que tener en cuenta que el desarrollo reglamentario está previsto en la Orden ministerial de 5 de julio del 75. En las obligaciones voluntarias será en el momento fijado negocialmente y las legales en el plazo que se determine en la respectiva normativa.

Art. 45 LGP: si la AP no paga en el plazo de 3 meses tendrá que abandonar el interés fijado en el art. 36 LGP (interés de demora).

Este procedimiento general se llama así porque es el procedimiento que se prevé en la normativa reguladora de la ejecución del gasto público, es decir, este procedimiento general se desarrolla ordenadamente en el tiempo y se desarrolla pasando por la ordenación de los gastos y la ordenación de los pagos.

A parte, existen los determinados procedimientos especiales que suponen una modificación de los postulados del procedimiento ordinario, por tanto, se configuran como excepciones. Los más significativos son:

- ◆ Pagos a justificar: es una excepción, porque la regla general dice (art. 78 LGP) previamente a la expedición de las órdenes de pago, habrá que acreditarse documentalmente ante el órgano que haya de reconocer las obligaciones y la realización de la prestación o el derecho del acreedor, esta regla general se desarrolla en el art. 43 Ley 46/85. Es una

excepción porque son pagos que se efectúan antes de la aportación de los justificantes acreditados de los servicios realizados (art. 79 LGP).

Los pagos a justificar son las cantidades que excepcionalmente se liberan para atender gastos sin la previa aportación de la documentación que se requiere. Supuestos:

- Cuando el documento justificativo no puede aportarse antes de la propuesta de pago.
- Servicios no transferidos a las CCAA cuando el Estado no disponga de la estructura para llevarlos a las prácticas.
- Razones de oportunidad que se considere necesaria agilización la gestión de los créditos.

**Régimen jurídico:** los jefes de los departamentos o presidentes de los organismos autónomos establecerán las normas que regulan la expedición de órdenes a regular con cargo a sus respectivos presupuestos, delimitando criterios generales, límites cuantitativos y conceptos presupuestarios.

Art. 79 LGP: establece una serie de reglas de aplicación general. Los preceptores de estas órdenes quedarán obligados a justificar la utilización de estos fondos, sujetos al orden de responsabilidad y deben de rendir cuentas en el plazo de 3 meses o en caso de los pagos del extranjero o expropiación será de 6 meses.

- ♦ Pagos en el extranjero: la gestión se somete a procedimientos especiales, ya sea en materia patrimonial, etc., no obstante si que hay unas especialidades en la fase de ordenación de pagos: la principal según el art. 79.2 LGP como norma general, todos los pagos realizados en el extranjero pueden acogerse en el sistema de pago a justificar y se establece algunas especialidades al utilizar distintas divisas. Art. 18 LPG, el Ministro de Hacienda puede regular procedimientos especiales que sean necesarios para la tramitación y ejecución de las órdenes de pago en el extranjero, así como las operaciones de tesorería.
- ♦ Tramitación anticipada de expedientes de gasto: en un procedimiento especial que se ampara que en la gestión de algunos expedientes puede ser compleja, y por tanto, puede comportar que se prolongue en el tiempo. Como sabemos que es necesario que la ejecución de los gastos públicos debe culminar en el año de vigencia del presupuesto, por esta razón se admite que en determinados casos se antice el inicio y determinadas fases del procedimiento de ejecución del gasto, respecto al día que tendrían que empezar.

La regulación legal está regulada en una orden ministerial del 24 de febrero del 83.

Los condicionantes para que se puedan dar las condiciones del gasto son los expedientes de contratación que hayan de generar obligaciones económicas para la HP podrán iniciarse previamente siempre que se den: que exista crédito suficiente en los PGE y que existan crédito suficiente y adecuado en el proyecto de PGE que se somete a la aprobación de las Cortes Generales.

Todos los actos de trámite dictados en los expedientes de gasto, regulados por esta orden ministerial se entenderán condicionados a que al dictarse el acuerdo de autorización del compromiso de gasto, subsistan las mismas circunstancias de hecho y derecho que existían en el momento que fueran producidos aquellos actos.

♦ También existen los anticipos de caja fija.

*T.– 10 EL TESORO PÚBLICO.*

I.– Concepto.

El tesoro público es el protagonista en la ejecución del presupuesto, ya que es el órgano básico con una función primordial. El TP realiza la función de Tesoro del Estado, jurídicamente se regula en los arts. 115–121 LGP.

El concepto se establece en el art. 115 LGP: constituye el TP todos los recursos financieros sean dinero, valores o créditos de la AP del Estado y organismos autónomos tanto por operaciones presupuestarias como extrapresupuestarias.

Este concepto es el sentido objetivo del TP porque es el conjunto de componentes que lo integran, pero tiene 2 sentidos más que son:

- ◊ Funcional: consiste en la actividad de gestión de cobros y pagos del Estado.
- ◊ Orgánico o subjetivo: conjunto de órganos administrativos que se ocupan de cobros y pagos del Estado, utilizan de los servicios del Banco de España (art. 118 LGP).

2.– Funciones.

El art. 117 LGP y con carácter general se pueden distinguir en:

- ◊ Clásicas: todas las relacionadas con las actividades de caja (entradas y salidas) del TP.
- ◊ Modernas: tienen encomendadas cuando ejecuta la política monetaria y crediticia.
- ♦ Recaudar derechos y pagar obligaciones del Estado.
- ♦ Servir el principio de unidad de caja, mediante la

- centralización de todos los fondos y valores generados tanto por operaciones presupuestarias como extrapresupuestarias.
- ◆ Distingue en el tiempo y territorio las disponibilidades dinerarias para la satisfacción de las obligaciones del Estado.
- ◆ Contribuye a que el sistema financiero nacional tenga el grado de liquidez suficiente en cada coyuntura.
- ◆ Interviene en los mercados de capitales (dinero, valores, divisas, etc.) cuando las circunstancias lo aconsejan.

En general, realiza las demás funciones que se deriven con relación a las anteriores.

#### *T.– 11 EL CONTROL DE LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO.*

##### CONTROL EXTERNO:

- ◆ Tipos:
- ◆ Control financiero y jurisdiccional
- ◆ Control parlamentario
- ◆ Control financiero y jurisdiccional
- ◆ El Tribunal de Cuentas.
- ◆ Concepto, regulación y naturaleza
- ◆ Funciones y ámbito conceptual:
- ◆ Función de fiscalización.
- ◆ Función jurisdiccional
- ◆ Control parlamentario
- ◆ A priori
- ◆ A posteriori

**Control externo:** es aquel que se lleva a cabo por órganos independientes a los entes independientes que se va a controlar. Hay 2 tipos:

- ◆ Control financiero y jurisdiccional: se realiza por el Tribunal de Cuentas. Es mal llamado jurisdiccional porque el Tribunal de Cuentas no forma parte del poder judicial, se llama así porque tiene muchas semejanzas con los órganos jurisdiccionales: composición, constitución y funcionamiento.
- ◆ Control político: lo llevan a cabo las Cortes Generales y se divide en 2 tipos:
  - ◆ Preventivo: se realiza al aprobar las leyes de presupuestos y acompañamiento
  - ◆ Ulterior: examen y aprobación de la cuenta general del Estado por parte de las Cortes Generales.

##### CONTROL FINANCIERO Y JURISDICCIONAL:

La regulación del Tribunal de Cuentas se encuentra recogida en el art. 136 CE, así como en la Ley orgánica 2/1982 que se crea porque la CE así lo prevé.

La normativa del Tribunal de Cuentas se encuentra en la Ley de Función del Tribunal de Cuentas 7/1998 de 5 de abril.

**Tribunal de Cuentas:** es aquel supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, y del sector público en general.

Características:

- ◆ Tiene competencia exclusiva para supervisar todo lo concerniente al Gobierno.
- ◆ Ejercerá sus funciones con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico.
- ◆ Elaborará su propio presupuesto que se integrará en los PGE en una sección independiente y será aprobado por las Cortes.

Naturaleza:

Tiene una doble naturaleza en función de la función que realice. Hay 2 funciones básicas:

- ◊ Función fiscalizadora.
- ◊ Función jurisdiccional.

Sus funciones y ámbito competencial se desarrolla en el art. 2 Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y dice que son:

- ◊ Función de fiscalización: es externa, permanente y consultiva de la actividad económica – financiera del sector.
- ◊ Función jurisdiccional: enjuiciamiento de la responsabilidad contable en quien incurrián quienes tuvieran el manejo de caudales públicos.

Ámbito de actuación:

Art. 1.2 LOTC: el Tribunal es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional.

Punto de vista subjetivo: el ámbito competencial, este Tribunal de Cuentas es el órgano supremo fiscalizador del Estado y del sector público en general (CCAA, Corporaciones locales, etc.). El Tribunal de Cuentas es el órgano encargado de controlar la efectiva aplicación de las subvenciones, créditos, pagarés y otras salidas.

Función de fiscalización:

Art. 9 LOTC se define como aquella que va destinada a someter a la actividad económica – financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía.

También dice que el Tribunal de Cuentas ejercerá su función en relación con la ejecución de los programas de gastos e

ingresos públicos.

Esta función pretende controlar los programas de ingresos y gastos públicos.

Se materializa en el examen y comprobación de la cuenta general del Estado porque se enjuicia durante 6 meses y luego se remite a las Cortes que es quien la aprueba.

Sirve para fiscalizar los contratos del Estado y otras entidades del sector público. También sirve para fiscalizar la situación y variaciones del patrimonio del Estado y del sector público, fiscaliza, también los créditos extraordinarios y suplementarios (transferencias).

El resultado de la fiscalización deberá de exponerse por medio de informes o memorias que se llevarán a las Cortes y se publicarán en el BOE.

Si la fiscalización afecta a las CCAA, el informe se lleva a las Asambleas legislativas de la CA.

El Tribunal de Cuentas hará constar las infracciones o prácticas irregulares observadas por indicación del responsable.

El contenido de la memoria:

- ◊ Si se ha observado la CE, las leyes y en general las normas que afecten a la actividad económica – financiera.
- ◊ Si se han cumplido las previsiones y ejecución de los PGE y resto de entes.
- ◊ La racionalidad en la ejecución del gasto público basada en criterios de eficiencia y economía.
- ◊ La ejecución de los programas de inversiones y financiación de las sociedades estatales.
- ◊ También, en su caso, incluirá las propuestas de mejora, es decir, proponer medidas a adoptar para mejorar la gestión económica – financiera.

#### **Función jurisdiccional:**

La CE se refiere a ella cuando alude a la propia jurisdicción del Tribunal. Se regula en los arts. 15–18 LOTC.

#### **Características:**

- ◆ El enjuiciamiento contable se ejerce respecto las cuentas que deben rendir quienes recauden o intervengan caudales públicos
- ◆ No corresponde a la jurisdicción contable el enjuiciamiento de los siguientes aspectos:

- ◆ Asuntos atribuidos al Tribunal Constitucional ¿?
- ◆ Asuntos atribuidos a la legislación contencioso – administrativa.
- ◆ Los hechos de falta o delito.
- ◆ Las cuestiones de índole civil, laboral, etc.
- ◆ La jurisdicción contable es necesaria, improrrogable y exclusiva.
- ◆ Tiene efectos limitados.

Esta función es importante por:

- ◊ Hay equiparación de los miembros del Tribunal de Cuentas en independencia, inamovilidad, etc..
- ◊ Existe la posibilidad de que las resoluciones del Tribunal sean objeto de revisión ante el Supremo.
- ◊ Las leyes contencioso – administrativas y de enjuiciamiento civil y criminal son de aplicación supletoria.

Responsabilidad contable: se regula en los arts. 38–43 LOTC, destacamos las notas de:

- ◊ El que por acción u omisión origina el menoscabo de los caudales o efectos públicos.
- ◊ La responsabilidad puede ser directa (será solidaria y comprende todos los perjuicios causados) la subsidiaria (se limita a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos).

Serán responsables directos quienes hayan ejecutado, forzado o inducido a ejecutar la comisión de estos hechos a que hayan participado para ocultarlos.

Son responsables subsidiarios aquellos quien por negligencia o demora en el cumplimiento de sus funciones causen merma en los caudales públicos.

Quedan exentos de responsabilidad quienes en virtud de la obediencia debida, siempre y cuando hubieran advertido por escrito la imprudencia y las razones.

Miembros del Tribunal de Cuentas:

El Presidente, el Pleno, la Comisión de Gobierno, la sección de fiscalización, la sección de enjuiciamiento, los Consejeros de cuentas, la fiscalía y la Secretaría general.

#### **CONTROL PARLAMENTARIO:**

Se ejerce por las Cortes Generales. Es un mecanismo parlamentario para controlar la actividad económica del sector público. Hay 2 tipos de control parlamentario:

- ◆ **A priori:** se ejerce a la actividad legislativa dirigida a

aprobar la LGP y las leyes de acompañamiento. Sirve para que las Cortes puedan controlar la actuación del ejecutivo en materia económica y aprobar el proyecto de ley.

Características:

- ◆ Es un control que se ejerce mediante aprobación de la LGP y demás normas.
- ◆ Se ejercita mediante aprobación de las leyes que regulan las operaciones de crédito y gasto.
- ◆ Se ejercita también en la aprobación de las leyes tributarias.
- ◆ **A posteriori:** la función es la aprobación de la Cuenta General del Estado: ha sido previamente examinada por el Tribunal de Cuentas para su aprobación corresponde a las Cortes. Se forma cada año por la intervención general de la Administración del Estado. Esta cuenta es la institución central del control parlamentario porque es un documento complejo que se integra por distintos documentos en los que se desarrolla la ejecución del préstamo. Los documentos son:
  - ◆ Cuenta general de las AP estatales.
  - ◆ Cuenta general de las empresas estatales.
  - ◆ Cuenta general de las fundaciones estatales.
  - ◆ Cuenta de la gestión de tributos cedidos.
  - ◆ Cuenta de la SS.

La tramitación de esta cuenta la hace la intervención general del Estado a partir de que los órganos respectivos deberán remitir a la intervención general sus cuentas antes del 1 de abril del año siguiente al de la ejecución del presupuesto.

En las sociedades estatales y resto de entes públicos se remite antes del 1 de agosto.

La intervención remite al Tribunal de Cuentas la cuenta general del Estado que ha hecho, y el Tribunal de Cuentas tendrá 6 meses para su examen y comprobación, luego la remite a las Cortes para su aprobación.

#### CONTROL INTERNO:

- ◆ Concepto y órganos.
- ◆ Funciones:
- ◆ Función interventora.
- ◆ Función de control financiero.

**Concepto:** es un control de la actividad financiera cuya realización se encomienda a un órgano interno encuadrado en su estructura orgánica que es la intervención general del Estado.

**Órganos:** la intervención general se compone de la intervención general de defensa de la SS, delegada de departamentos ministeriales y delegada en organismos autónomos y entes públicos.

### **Funciones:**

- ♦ Función interventora: se regula en los arts. 16 y 92 LGP. Sirve para controlar todos los actos de la Administración del Estado y organismos autónomos que dan lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones, así como de gastos e ingresos que se deriven de la inversión, recaudación y aplicación de caudales públicos.

### **Características:**

- Se concreta en un control de la legalidad interna y administrativa.
- Consiste en una función automática ejercida por la IGAE.

Objeto: el control de los siguientes actos:

- ♦ Los que reconozcan derechos y obligaciones de contenido económico.
- ♦ Control de los ingresos y pagos que se deriven de dichas obligaciones.
- ♦ Control, inversión, recaudación y empleo de los fondos públicos.

Competencia: según el art. 93.3 LGP, las competencias propias son:

- Intervenir en la liquidación del presupuesto.
- Interponer recursos.
- Recabar asesoramiento jurídico.

Modalidades: tiene 2:

- ♦ Control de los gastos: consiste en que el órgano interventor controla todas las fases de la ejecución del gasto. Las fases son:
  - ♦ Intervención previa / principal: controla la fase del reconocimiento de obligaciones o gastos. Sirve para asegurar que se cumple la normativa y que se cumple el procedimiento legal establecido para que nazcan derechos y obligaciones de contenido económico. Se controla el carácter limitativo de los créditos presupuestarios y también se comprueba si la decisión del gasto la ha adoptado un órgano competente. Dicha fiscalización se materializa en el acto de fiscalización que puede dejarse constancia con los reparos (art. 96 y 97 LGP).

El art. 95 LGP establece la posibilidad de que algunos actos no estén sometidos a fiscalización previa y el art. 95.3 es un precepto que acota la intervención. El Gobierno podrá acotar el ámbito de la intervención previa.

- ♦ Intervención de la liquidación del gasto: están sometidos a

intervención previa las liquidaciones del gasto para que quede constancia, este control sirve de que las obligaciones contraídas corresponden a gastos aprobados.

- ◆ Intervención en la ordenación del pago: se verifica que las órdenes o mandamientos de pago se dictan por un órgano competente y se ajustan a la legalidad. Se realiza sobre el registro de órdenes de pago autorizadas.
- ◆ Intervención material del pago: tiene como fin verificar la identidad del preceptor y la cuantía del pago a realizar. Se realiza por los funcionarios interventores en las cajas del tesoro.
- ◆ Intervención de las subvenciones e inversiones: se regula en el art. 93.2 LGP y consiste en la intervención y comprobación material de las inversiones, y de la aplicación de las inversiones y subvenciones que reciban las entidades públicas y privadas y los particulares que perciban subvenciones con cargo a los PGE.
- ◆ Control de ingresos: consiste en la función interventora que se proyecta por lado del ingreso, es decir, en materia de derechos económicos de la HP. Se ejerce por la IGAE y tiene como fin asegurar la efectiva recaudación de los ingresos de derecho de contenido económico, así como la administración de los mismos.
- ◆ Función de control financiero: se regula en los arts. 17 y 18 LGP. Se desarrolla por RD 2188/1995. Consiste en verificar que la gestión financiera del sector público es conforme a los criterios de eficacia, eficiencia y economía.

Finalidad: promover la mejora de las técnicas y de los procedimientos de gestión financiera de la PA para optimizar la ejecución del gasto.

Esta función tiene su mención consistente en el art. 31.2 CE que se refiere exclusivamente al control de la eficacia, el cual también lo realiza la IGAE.

El control de eficacia se hace a través del análisis del coste de la función y del rendimiento o utilidad de los servicios. El control se ejerce en el sector público estatal.

El ejercicio del control financiero se realiza a través de auditorias, pero también hay otros métodos como examinar registros contables. La auditoria incluye:

- Comprobación de ingresos y gastos.
- Comprobación de asientos contables.
- Informe del control de oportunidad: los actos realizados por el ente público cumplen criterios de oportunidad, eficacia, eficiencia y economía.