

420 HACIENDA PÚBLICA

- **EL DERECHO FINANCIERO: CONCEPTO Y CONTENIDO**
- **Concepto y contenido del Derecho Financiero**

El profesor Sainz de Bujanda ha definido el Derecho Financiero como la rama del Derecho público interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de la ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines.

Nos encontramos ante una disciplina jurídica que tiene por objeto aquel sector del ordenamiento jurídico que regula la constitución y gestión de la Hacienda Pública. Así aparecen íntimamente conectados los conceptos de actividad financiera y de Hacienda Pública, dado que toda actividad financiera en el sentido que a tal concepto debe atribuirse en el ámbito del Derecho Financiero tiene siempre como punto de referencia el concepto de Hacienda Pública. La actividad financiera estatal tendrá como protagonista a la Hacienda estatal, de la misma forma que la actividad financiera de las CC.AA. o de las Entidades Locales tendrán siempre como punto de referencia la Hacienda autonómica o local, respectivamente.

Por actividad financiera se entiende la actividad encaminada a la obtención de ingresos y realización de gastos, con los que poder subvenir a la satisfacción de determinadas necesidades colectivas.

Al Derecho financiero le interesa, como objeto de conocimiento, la actividad financiera realizada por las entidades públicas territoriales e institucionales que, respectivamente, son representativas de intereses generales y de intereses que, aun no siendo generales, alcanzan una indudable relevancia pública.

Al analizar la actividad financiera realizada por una determinada entidad pública habrá que prestar especial atención, tanto a lo que es la Hacienda Pública, como a los procedimientos a través de los cuales se desarrolla.

Desde el punto de vista *estático* habrá que definir qué es la Hacienda Pública, cuáles son los elementos que la integran. Es lo que hace el art. 2 de la LGP, al definirla como el conjunto de derechos y de obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde al Estado o a sus Organismos autónomos. El concepto puede generalizarse y aplicarse a las CC.AA., a las Entidades Locales y, en general, a todas las entidades públicas.

Los *derechos económicos* de las distintas Haciendas territoriales se concretan en cuatro grandes categorías, que son concreción de los cuatro grandes institutos jurídicos sobre los que se asienta el haber de la Hacienda: tributos, monopolios, deuda pública y patrimonio.

Art. 22 LGP.– «Son derechos económicos de la Hacienda Pública y constituyen el haber de la misma:

- Los tributos, clasificados en impuestos, contribuciones especiales, tasas y exacciones parafiscales.
- Los rendimientos procedentes de su patrimonio.
- Los productos de las operaciones de la Deuda Pública.
- Los demás recursos que obtenga la Hacienda Pública».

Junto a los derechos económicos habrá que tener en cuenta la existencia de las *obligaciones de contenido económico* de las que es responsable la Hacienda Pública, obligaciones que la convierten en deudora y que, por consiguiente, se configuran como institutos jurídicos susceptibles de aminorar el haber de la Hacienda Pública, al convertir a ésta en centro de imputación de obligaciones económicas.

Analizada la composición de la Hacienda Pública, vistos los elementos que la integran, conviene hacer una referencia a lo que es la HP desde un punto de vista *dinámico*. Este segundo aspecto está constituido por el análisis de los procedimientos a través de los cuales se gestiona la HP. Esto es, el conjunto de procedimientos mediante los que los derechos y las obligaciones de contenido económico se convierten, respectivamente, en ingresos y gastos. Se trata, en definitiva, de analizar lo que, en sentido estricto, constituye la actividad financiera.

Por lo que respecta a los ingresos, habrá que analizar todo el ordenamiento jurídico a través del cual se posibilita la obtención de aquéllos. Hay que señalar al respecto que si bien las fuentes de que tales ingresos pueden proceder son cuatro, según veíamos, la vía más importante de obtención de ingresos la representa el tributo.

Por lo que respecta a los gastos, el Derecho financiero deberá analizar las normas a través de las cuales los ingresos públicos se destinan de forma efectiva a la financiación de las necesidades públicas. En este punto, el Presupuesto adquiere una significación esencial. Partiendo de la exigencia constitucional de que el gasto público realice una asignación equitativa de los recursos públicos art. 31.2 CE, al Derecho financiero le interesará esclarecer los principios presupuestarios y los procedimientos administrativos a través de los cuales se aprueban, ejecutan controlan las decisiones relativas al empleo de los recursos públicos.

Hemos visto que al Derecho le interesa la ordenación jurídica de la actividad financiera, una actividad integrada esencialmente por dos elementos: los ingresos y los gastos.

Las *fuentes del Derecho Financiero* son la Ley General Tributaria, la Ley General Presupuestaria, las leyes específicas de cada tributo y el Derecho Administrativo y el Derecho Común, con carácter supletorio o subsidiario.

• Concepto y contenido del Derecho Tributario

Conocemos por Derecho Tributario aquella disciplina que tiene por objeto de estudio el ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos.

El Derecho tributario es una parte del Derecho financiero, de la misma manera que el ordenamiento tributario no constituye más que una parte, ciertamente importante, de un ordenamiento más amplio que es el financiero.

El Derecho tributario se ha desarrollado sobre el instituto jurídico que constituye la columna vertebral de este sector del ordenamiento: *el tributo*. En una primera aproximación, puede definirse como una obligación, pecuniaria, *ex lege*, en virtud de la cual el Estado u otro ente público se convierte en acreedor de un sujeto pasivo, como consecuencia de la realización por éste de un acto o hecho indicativo de capacidad económica. Es decir, *tributo es una prestación de carácter coactivo y pecuniario que tiene por objeto hacer llegar a los Entes Públicos los medios necesarios para la cobertura de las necesidades públicas*.

El contenido del Derecho tributario suele agruparse tradicionalmente en dos grandes partes. En la primera se configuran como objeto de estudio aquellos conceptos básicos que permiten una cabal comprensión de lo que el tributo es, de su significación en el mundo del Derecho y, en definitiva, de su poderosa individualidad.

Así, partiendo de la delimitación conceptual del tributo, como instituto jurídico, de las categorías específicas que pueden reconducirse al género tributo y de su significación actual deberán analizarse dos aspectos esenciales: las fuentes normativas reguladoras del tributo y la individualización de los entes públicos a los que se reconoce el poder para establecer y recaudar tributos (*Derecho Tributario material*).

Esclarecidas estas tres grandes cuestiones qué es el tributo, cómo se establece y regula, quién lo establece y aplica deberá completarse el estudio prestando atención a los distintos procedimientos a través de los cuales se

llevan a la práctica las previsiones contenidas en las normas tributarias. De forma sintética podemos referirnos a los procedimientos de gestión liquidación, inspección y recaudación de los tributos y procedimientos de revisión (*Derecho tributario formal*), esto es, competencias atribuidas a la Administración para juzgar acerca de la conformidad a Derecho de los actos dictados por la propia Administración con motivo de la gestión tributaria.

Existe una parte del Derecho Tributario que es aplicable a todos los tributos (LGT) y existe la ley específica de cada tributo. ¿Existe límite? El Estado de Derecho se caracteriza por estar sometido a la Ley. Existen unos principios delimitadores: el principio de legalidad, que determina que los tributos se tienen que establecer por ley, ley ordinaria; el principio de capacidad contributiva, que sólo obliga a contribuir en proporción a su capacidad económica.

- **LOS INGRESOS PÚBLICOS. INGRESOS PATRIMONIALES Y DE MONOPOLIO**
- **Los ingresos públicos: concepto y caracteres**

Se entiende por ingreso público toda cantidad de dinero percibida por el Estado y demás entes públicos, cuyo objetivo esencial es financiar los gastos públicos.

Varias son las notas que definen el concepto de ingreso público.

- *El ingreso público es siempre una suma de dinero*

No obstante, en algunas ocasiones, el ingreso público, que inicialmente se cuantifica en una cantidad de dinero, se hace efectivo en especie. Tal ocurre, por ejemplo, en aquellos casos en que las deudas tributarias se extinguen con la entrega de bienes del patrimonio histórico o mediante la adjudicación de bienes en el procedimiento ejecutivo.

En sentido contrario, no constituyen ingresos públicos aquellas prestaciones *in natura* de que también son acreedores los entes públicos y que, aun estando justificadas por la necesidad de satisfacer determinadas necesidades públicas, no adoptan la forma de recursos monetarios, sino la de prestaciones en especie o prestaciones personales. El paradigma de la prestación *in natura* o personal es el servicio militar.

- *Percibida por un ente público*

El calificativo de público hace referencia al titular del ingreso, no al régimen jurídico aplicable al ingreso, ya que existen ingresos públicos regulados por normas de Derecho público es el caso de los ingresos tributarios, pero también existen ingresos públicos cuya disciplina se contiene esencialmente en normas claramente adscribibles al ordenamiento privado.

- *Tiene como objetivo esencial financiar el gasto público*

El ingreso público se justifica, básicamente, por la necesidad de financiar los gastos públicos.

Si el objetivo básico del ingreso es propiciar la cobertura del gasto, sólo habrá ingreso público cuando el ente que recibe aquél tenga sobre el mismo plena disponibilidad, esto es, cuando ostente título jurídico suficiente para afectarlo al cumplimiento de sus fines. De ello deriva que no pueden calificarse como ingresos públicos aquellas cantidades que obran en poder de los entes públicos como consecuencia de títulos jurídicos que no permiten su disponibilidad. Tal es el caso de las fianzas, depósitos o cauciones constituidos en la Caja General de Depósitos.

- **Criterios de clasificación de los ingresos públicos**

Varios son los criterios convencionalmente adoptados para clasificar los ingresos públicos. En unos casos se atiende a su reflejo presupuestario ingresos presupuestarios o extrapresupuestarios; en otros, se toma como punto de referencia la periodicidad con que se obtienen tales ingresos ordinarios y extraordinarios; en ocasiones se adopta como criterio el relativo al instituto jurídico cuya aplicación genera el correspondiente ingreso, y así se habla de ingresos tributarios, monopolísticos, patrimoniales y crediticios; también puede atenderse a la prevalencia de normas privatísticas o publicísticas en la regulación de los ingresos, con el fin de hablar de ingresos de Derecho privado o de Derecho público, respectivamente.

- *Ingresos de Derecho Público y de Derecho Privado*

Esta división ha sido la que, de siempre, ha ofrecido mayor interés desde el punto de vista jurídico, siquiera sea porque el propio ordenamiento positivo la ha formulado de manera explícita.

Art. 31 TRLGP.– «Para la cobranza de los tributos y de las cantidades que como ingresos de Derecho Público deba percibir, la Hacienda Pública ostentará las prerrogativas establecidas legalmente y actuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes».

Art. 35.– «La efectividad de los derechos de la Hacienda Pública no comprendidos en el art. 31 de esta Ley se llevará a cabo con sujeción a las normas de Derecho Privado».

En esta clasificación se erige como criterio distintivo la pertenencia de las **normas** reguladoras de un determinado ingreso al ordenamiento público o privado. En el primer caso, la Administración Pública gozará de las prerrogativas y poderes que son propios de los entes públicos. En el segundo, predominarán los principios propios del ordenamiento privado, que regula relaciones entre iguales.

De acuerdo con la enumeración de ingresos públicos formulada por el art. 22 del TRLGP, cabría concluir este punto señalando que, por la diversidad del régimen jurídico aplicable, podemos distinguir en el ordenamiento español entre ingresos de Derecho Público (tributos, monopolios y Deuda Pública) e ingresos de Derecho Privado (ingresos derivados de la explotación de bienes patrimoniales, incluidos los derivados de actividades mercantiles e industriales realizadas por entes públicos).

Esta clasificación todavía sigue siendo válida, con la condición de que se tenga presente que, cuando nos estemos refiriendo a ingresos de Derecho privado, no es posible perder de vista que su titular es un ente público, y que los ingresos mismos están afectos a satisfacción de fines también públicos. Esta doble circunstancia altera sensiblemente el régimen jurídico aplicable. Por ejemplo, la adquisición o enajenación de inmuebles por el Estado se registrará por el ordenamiento privado aplicable en este punto, si bien la naturaleza pública del Estado justifica la existencia de ciertas normas a tener en cuenta por quien contrata con aquél (adjudicación mediante concurso público).

- *Ingresos tributarios, monopolísticos, patrimoniales y crediticios*

Es conveniente superar la tradicional bipartición de ingresos públicos según el régimen jurídico público o privado que les sea aplicable, proponiendo, en su lugar, una clasificación que atienda al **origen** o instituto jurídico del que dimanen los referidos ingresos. Así cabría hablar de ingresos tributarios, monopolísticos, patrimoniales y crediticios.

El régimen jurídico aplicable a cada uno de estos ingresos será el propio del instituto del que derivan. En unos casos tributos y Deuda Pública, nos encontraremos ante institutos que de modo inmediato procuran ingresos pecuniarios. En otros casos bienes patrimoniales, susceptibles de generar precios, rentas o beneficios los recursos monetarios se obtendrán mediante un procedimiento de gestión de índole distinta.

- *Ingresos ordinarios y extraordinarios*

Si se atiende a la **periodicidad** con que se obtienen, se suele distinguir entre ingresos ordinarios y extraordinarios, según que afluayan al Estado de manera regular o sólo se obtengan en circunstancias especiales, respectivamente. Tradicionalmente se ha citado al tributo como ejemplo de ingreso ordinario de las Haciendas públicas, mientras que los ingresos obtenidos mediante la emisión de Deuda Pública han sido considerados como el ejemplo más característico de ingreso extraordinario.

En los momentos actuales no puede seguir citándose el ingreso crediticio, derivado de la emisión de Deuda, como supuesto de ingreso extraordinario, ya que tal instituto ha adquirido carácter ordinario y con continuas las emisiones de Deuda Pública, con el fin no sólo de financiar los gastos estatales, sino de conseguir las más variadas finalidades de política económica.

Quizá haya que considerar como ingresos extraordinarios únicamente aquellos cuya obtención produce el agotamiento de la correspondiente fuente, como pueden ser una hipotética leva sobre el capital o los derivados de la venta de bienes patrimoniales. Estaríamos en tales casos ante ingresos extraordinarios por naturaleza.

De todos modos, nos encontramos ante una distinción que tiene escasas consecuencias prácticas en el plano jurídico. Dos circunstancias relativizan aún más su importancia. De una parte, su carácter contingente, mudable en función de la época a que se refiera la distinción.

El tributo era históricamente un ingreso extraordinario y hoy constituye el paradigma de ingreso ordinario para los entes públicos. También los ingresos crediticios tenían carácter extraordinario y hoy son un ingreso de carácter ordinario.

Por otro lado, hay que tener en cuenta que la distinción entre ingresos ordinarios y extraordinarios surge también en íntima conexión con el ordenamiento presupuestario. Las necesidades ordinarias reflejadas en presupuestos ordinarios o especiales se financiaban con ingresos también ordinarios y la cobertura de necesidades extraordinarias legitimaba la existencia de presupuestos extraordinarios o especiales, recabando también su financiación con ingresos de carácter extraordinario. Desaparecida en el ámbito presupuestario la posibilidad de presupuestos especiales, es difícil mantener una distinción que reposaba en gran medida sobre la pervivencia de aquélla.

- *Ingresos presupuestarios y extrapresupuestarios*

Según figuren o no en el **presupuesto**, se clasificarán los ingresos como presupuestarios o extrapresupuestarios, respectivamente.

A medida que se ha ido fortaleciendo el respeto a los principios presupuestarios clásicos y según se ha ido avanzando en la configuración de instancias fiscalizadoras de la actividad financiera, los ingresos extrapresupuestarios han ido paulatinamente reduciéndose. Se trata de ingresos cuya falta de consignación presupuestaria choca tanto con el *principio presupuestario de universalidad* todos los ingresos y gastos deben estar presupuestariamente consignados, como con el principio de unidad debe existir un único presupuesto por cada ente público.

La existencia de ingresos extrapresupuestarios encuentra su campo más fecundo de actuación en aquellos ordenamientos jurídicos en los que la quiebra de los principios presupuestarios posibilita la existencia de una actividad financiera pública, paralela a la que sí tiene reflejo presupuestario. Ello supone hurtar dicha actividad a los controles que, por naturaleza, deben proyectarse sobre toda actividad financiera. Como es lógico, en un Estado de Derecho no ha lugar a la admisibilidad de estas actividades financieras paralelas y, por consiguiente, todo ingreso debe tener adecuado encaje en el Presupuesto del ente perceptor.

- **Los ingresos patrimoniales**
- **Concepto y significación**

Debemos entender por ingresos patrimoniales los que proceden de la explotación y enajenación de los bienes que constituyen el patrimonio de los Entes públicos.

Como veremos inmediatamente, los bienes patrimoniales son, en principio, los que no pueden calificarse como bienes de dominio o uso público: de aquí que pueda decirse que, en general, los ingresos patrimoniales se rigen por normas del Derecho privado.

Por lo que respecta al régimen jurídico aplicable a los ingresos patrimoniales debe partirse del concepto que formula nuestro ordenamiento positivo. Y en este punto nos encontramos con una primera conclusión: se califican como bienes patrimoniales todos aquellos de titularidad pública que no son identificables como bienes de dominio o uso público.

Por lo que respecta al Estado, esta afirmación responde fielmente a lo que indica el Cc, en especial en los art. 338 a 441.

El primero de ellos establece la distinción apuntada. Así dice: «Los bienes son de dominio público o de propiedad privada».

El art. 339 establece:

«Son bienes de dominio público:

- Los destinados al uso público, como los caminos, canales, ríos, torrentes, puertos y puentes construidos por el Estado, las riberas, playas, radas y otros análogos.
- Los que pertenecen privativamente al Estado, sin ser de uso común, y están destinados a algún servicio público o al fomento de la riqueza nacional como las murallas, fortalezas y demás obras de defensa del territorio y las minas, mientras que no se otorgue su concesión».

El art. 340 define los bienes patrimoniales por exclusión, y así «todos los demás bienes pertenecientes al Estado, en que no concurran las circunstancias expresadas en el artículo anterior, tienen el carácter de propiedad privada».

En fin, el art. 341, en armonía con la idea de que es patrimonio todo lo que no forma parte del dominio público, concluye que «los bienes de dominio público, cuando dejen de estar destinados al uso general o a las necesidades de la defensa del territorio, pasan a formar parte de los bienes de propiedad del Estado».

Esta concepción se reafirma en la Ley de Patrimonio del Estado (Texto articulado aprobado por el Decreto 1022/1964, de 15 de abril). Su art. 1 dispone:

«Constituyen el Patrimonio del Estado:

- Los bienes que, siendo propiedad del Estado, no se hallen afectos a los servicios públicos, a menos que una Ley les confiera expresamente el carácter de demaniales.

Los edificios propiedad del Estado en los que se alojen los órganos del mismo tendrán la consideración de demaniales.

- Los derechos reales y de arrendamiento de que el Estado sea titular, así como aquellos de cualquier naturaleza que deriven del dominio de los bienes patrimoniales.
- Los derechos de propiedad incorporal que pertenezcan al Estado».

Por lo que respecta a las CC.AA., también se encuentra en la legislación la misma idea de distinción de los

bienes de dominio público y los bienes patrimoniales. Así, en el art. 5.2 de la LOFCA se dice:

«[] se considerará patrimonio de las CC.AA. el constituido por los bienes de su propiedad, así como por los derechos reales o personales de que sea titular, susceptibles de valoración económica, siempre que unos y otros no se hallen afectos al uso o al servicio público».

En el caso de *municipios y provincias*, ocurre lo mismo, si bien con la terminología tradicional utilizada en el ordenamiento local. La regulación se encuentra tanto en el Cc como en la legislación local.

En el primero, el art. 343 establece la distinción. Así, dice: «Los bienes de las provincias y de los pueblos se dividen en bienes de uso público y bienes patrimoniales».

Los primeros se definen en el art. 344: «Son bienes de uso público, en las provincias y los pueblos, los caminos provinciales y los vecinales, las plazas, calles, fuentes y aguas públicas, los paseos y las obras públicas de servicio general, costeadas por los mismos pueblos o provincias».

Los segundos también se mencionan en el art. 344: «Todos los demás bienes que unos y otras posean son patrimoniales y se regirán por las disposiciones de este Código, salvo lo dispuesto en las leyes especiales».

En la legislación local también se encuentra recogida la distinción. En primer lugar, en la LBRL, cuyo art. 79 prevé que: «Los bienes de las entidades locales son de dominio público o patrimoniales. Son bienes de dominio público los destinados al uso o servicio público. Tienen la consideración de comunales aquellos cuyo aprovechamiento corresponda al común de los vecinos».

Y en segundo término, en la LHL, en que, de acuerdo con su art. 3:

«Constituyen ingresos de Derecho privado de las Entidades locales los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de su patrimonio, así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación. A estos efectos, se considerará patrimonio de las Entidades locales el constituido por los bienes de su propiedad, así como por los derechos reales o personales de que sean titulares, susceptibles de valoración económica, siempre que unos y otros no se hallen afectos al uso o servicio público. En ningún caso tendrán la consideración de ingresos de Derecho privado los que procedan, por cualquier concepto, de los bienes de dominio público local».

• **Régimen jurídico general**

El que pudiéramos calificar como régimen general de los bienes patrimoniales estatales se encuentra contenido en la Ley de Patrimonio del Estado (LPE)

Su contenido se puede sintetizar del modo siguiente:

- En primer lugar, sus normas se aplican a los bienes que integran el patrimonio del Estado.
- Por lo que se refiere a la normativa a tener en cuenta, debe observarse que las normas del Derecho privado civil o mercantil tienen carácter subsidiario de las normas contenidas en la propia LPE.
- Por lo que se refiere a la administración del Patrimonio estatal, se atribuyen competencias, con carácter general, al Ministerio de Economía y Hacienda, que normalmente las ejerce a través de la Dirección General del Patrimonio del Estado.
- Debe notarse que será el Gobierno, a propuesta del Ministerio de Economía y Hacienda, el que disponga la forma de explotación de los bienes patrimoniales del Estado que no convenga enajenar y que sean susceptibles de aprovechamiento rentable.
- **Los ingresos de monopolio. Su naturaleza jurídica. La ordenación jurídica de los monopolios en el ámbito del Ordenamiento Comunitario Europeo**

En ocasiones el Estado decide que un determinado servicio sea prestado, de forma exclusiva, por una entidad, o que la adquisición, producción y venta de determinados productos sólo pueda realizarla igualmente una entidad. En tales supuestos nos encontramos ante una situación de monopolio, tutelada por el ordenamiento jurídico, en virtud de la cual sólo un sujeto de derecho puede prestar un determinado servicio o puede disponer de un producto. Estamos ante un *monopolio de derecho*, así denominado porque es el propio ordenamiento el que tutela la situación descrita.

En otras ocasiones se produce la misma situación sin que haya sido expresamente querida por el ordenamiento, sino que es una resultante de determinadas circunstancias. Piénsese en todos aquellos supuestos en los que un determinado producto sólo se obtiene en ciertas zonas o en aquellos casos en los que la comercialización de un bien requiere tal esfuerzo inversor que sólo una poderosa entidad mercantil decide abordar tal tarea. Estaremos en tales casos ante un *monopolio de hecho o natural*.

Cuando nos referimos a los ingresos de monopolio que el Estado obtiene, nos referimos a monopolios de derecho, esto es, a aquellos que son resultado de la voluntad estatal, plasmada en el ordenamiento vigente.

Las razones por las que el Estado establece un monopolio son básicamente dos: mejorar la prestación de determinados servicios públicos y obtener ingresos. De ahí que tradicionalmente se haya distinguido entre *monopolios fiscales* aquellos cuyo establecimiento responde sustancialmente a la idea de obtener ingresos y *monopolios no fiscales* en los que prima el deseo de conseguir la mejor prestación de un determinado servicio público. Como ejemplo de los primeros solían citarse los monopolios de tabacos y de petróleos. Como ejemplo del segundo se aludía al servicio de Correos.

Las regalías tradicionales que el Estado tenía en los monopolios de petróleos y de tabacos han sufrido importantes modificaciones como consecuencia del ingreso de España en la UE.

Los monopolios fiscales vigentes hoy en España son los de Tabacos y Lotería Nacional.

- **Los ingresos financieros por operaciones de crédito:**
- ***La Deuda Pública: concepto, naturaleza, clases y régimen jurídico***
- **Concepto y naturaleza**

Establece el art. 28 del TRLGP que «Constituyen la Deuda pública los capitales tomados a *préstamo* por el Estado o sus Organismos autónomos».

La Deuda pública comporta un ingreso público en el momento de tomarse los capitales a préstamo, y un gasto por la amortización posterior de tales capitales y la satisfacción de los correspondientes intereses.

La Deuda pública es, pues, una modalidad de *operación de crédito*, caracterizada por suponer un *ingreso público, sujeta al principio de reserva de ley*.

En cuanto al sometimiento al principio de reserva de ley, establece el art. 135 CE que «El Gobierno habrá de estar autorizado por ley para emitir Deuda pública o contraer crédito».

La doctrina mayoritaria se inclina por la naturaleza contractual de la Deuda pública, predominando la tesis del contrato administrativo frente a la de Derecho privado.

- **Clases de Deuda pública**
- **Clases**

Los criterios de clasificación de la Deuda pública son diversos. Podemos distinguir los siguientes:

- Por razón de la emisión puede ser *interior* y *exterior* (art. 103 TRLP). En el régimen jurídico anterior al actualmente vigente, la deuda exterior era la que debía satisfacerse en moneda extranjera, desprendiéndose del tenor actual del art. 103 que tanto la interior como la exterior podrán denominarse en pesetas o en moneda extranjera.
- Por el número de prestamistas puede distinguirse entre *Deuda singular* y *general*.
- Por razón del sujeto emisor puede ser *Deuda del Estado* y *de los Organismos Autónomos* (art. 101.1 TRLGP). Su régimen jurídico es el mismo, a diferencia de lo que sucedía hasta 1988. Con este mismo criterio se puede distinguir también la Deuda de las CC.AA. y de las Entidades locales, de las que nos ocuparemos posteriormente.
- **Intereses**

Por lo que se refiere a los *intereses*, éstos pueden ser explícitos, caso de los Bonos y Obligaciones del Estado, o implícitos, caso de las Letras y Pagarés del Tesoro, por ser Deuda emitida al descuento, siendo el interés la diferencia entre el capital satisfecho en la suscripción y el percibido al vencimiento.

- **Conversión**

Por *conversión* se entiende la modificación de alguna de las características esenciales de la Deuda pública, como tipo de interés, capital a reembolsar o plazo de amortización. Se trata, por tanto, de un cambio sustancial del contrato, a diferencia del canje de títulos, esto es, de la sustitución de unos títulos por otros, que puede ser o no consecuencia de una conversión.

La conversión puede ser de tres clases: *forzosa*, consistente en la sustitución de una Deuda por otra, sin opción del prestamista; *facultativa*, cuando se puede sustituir por una nueva Deuda o mantener la anterior, a elección del prestamista; y *obligatoria*, cuando se sustituye por la nueva Deuda o se amortiza la anterior, a elección del prestamista. La facultativa y la obligatoria pueden dar lugar a la novación del contrato o relación jurídica, o a la extinción anticipada de la misma, mientras que la forzosa supone un repudio parcial de la Deuda.

- **Extinción**

Causa normal de extinción de la relación es la amortización del capital o devolución de la cantidad prestada en el tiempo establecido. Otras causas de extinción son la prescripción y el repudio.

- ◆ *Amortización*. Esta posibilidad sólo se dará en la Deuda amortizable. Puede ser total, al momento del vencimiento, y paulatina, presentando ésta a su vez diversas modalidades, como el abono de intereses y parte del capital, pudiendo ser constante o no la cuota anual de amortización, o el sistema de amortizar unos títulos antes que otros, supuesto éste que se realiza por sorteo.
- ◆ *Prescripción*. Como es sabido, la prescripción es la extinción de un derecho por su falta de utilización durante un período de tiempo. Para el reembolso de capital se establece tres plazos distintos:
 - ◆ 20 años de inactividad como regla general.
 - ◆ 10 años para el caso de que la Deuda hubiese estado llamada a conversión.
 - ◆ 5 años para los capitales llamados a reembolso.
 - ◆ Para los intereses, la obligación de satisfacerlos prescribe a los 5 años.
- ◆ *Repudio*. Esta tercera modalidad de extinción de la Deuda pública consiste en la declaración unilateral del Estado, expresa o tácita, de que no cumplirá en el futuro las obligaciones, o algunas de ellas, que, como propietario, le corresponden.

◆ **Otros ingresos por operaciones de crédito**

Dentro del Título IV de la Ley General Presupuestaria, dedicado a las operaciones financieras, se aborda el régimen de los *avales* del Estado y sus Organismos Autónomos.

Con el aval, el Estado hace uso del crédito para garantizar el buen fin de otra operación de crédito realizada por un tercero, por lo que de no cumplir éste sus compromisos le corresponde al Estado, en su condición de avalista, darles satisfacción. Esto es, se trata de una operación de riesgo que puede comportar un eventual gasto para el Estado.

La razón de que nos ocupemos aquí de los avales no se encuentra únicamente en que estamos ante una operación de crédito, utilizable para dar satisfacción a diversas previsiones constitucionales, sino en que también es susceptible de generar ingresos públicos, aunque más que ingresos por operaciones de crédito, podría decirse que se trata de ingresos percibidos con ocasión de operaciones de crédito. Así lo establece el art. 113 del TRLGP, al disponer que «Los avales otorgados por el Estado a sus Organismos Autónomos devengarán a favor de los mismos la comisión que para cada operación se determine».

◆ **Operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas**

También las CC.AA., conforme al art. 157.1 CE, cuentan entre sus recursos con «el producto de las operaciones de crédito». Esta previsión se delimita en la LOFCA, que dedica su art. 14 a disciplinar las operaciones de crédito de las CC.AA. De acuerdo con el mismo, las CC.AA. pueden realizar operaciones de crédito por plazo inferior a un año para cubrir necesidades transitorias de tesorería (apartado 1), y por un plazo superior, siempre que el importe total del crédito sea destinado exclusivamente a la realización de gastos de inversión y el importe total de las anualidades de amortización, por capital e intereses, no exceda del 25% de los ingresos corrientes de la Comunidad (apartado 2).

En el apartado 3 se establece la necesidad de la autorización estatal para concertar operaciones de crédito en el extranjero y para la emisión de deuda o cualquier otra apelación al crédito público.

La Deuda pública de las CC.AA., en lo no previsto en la LOFCA, se rige las mismas normas que la del Estado, gozando de los mismos beneficios y condiciones que ella (art. 14.5 LOFCA).

◆ **Operaciones de crédito de las Entidades Locales**

Las operaciones de crédito de las Entidades Locales se encuentran reguladas en los art. 49 a 56 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, con las importantes modificaciones introducidas por la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

Las CC.LL. necesitan, por regla general, estar autorizadas para concertar operaciones de crédito. La competencia es distinta según el tipo de operación. Por excepción, en algunos supuestos las CC.LL. pueden acudir al crédito singular sin necesidad de estar autorizadas. A pesar de no necesitar autorización, las operaciones deben ponerse en conocimiento de los órganos competentes del Mº de Economía y Hacienda.

La competencia para concertar y modificar cualesquiera operaciones de crédito corresponde al Pleno, previo informe de la Intervención que analizará, especialmente, la capacidad de la

Entidad para hacer frente a las obligaciones que se deriven de aquéllas.

◆ **INGRESOS TRIBUTARIOS**

◆ **Concepto jurídico de tributo. Clases de tributos**

◆ **Concepto jurídico de tributo**

El tributo es un ingreso público de derecho público, obtenido por un ente público, titular de un derecho de crédito frente al contribuyente obligado, como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho indicativo de capacidad económica, que no constituye la sanción de un ilícito.

El tributo es un ingreso público, de carácter coercitivo y pecuniario, debido a un Ente Público y con la finalidad de obtener los recursos necesarios para cubrir el gasto público.

En cuanto *instituto jurídico*, el tributo se manifiesta no sólo como una obligación de contenido económico, sino también como un conjunto de prestaciones diversas, cuya exigencia da lugar a distintos procedimientos administrativos.

Aun cuando ni en la Constitución ni en la legislación ordinaria existe un concepto de tributo como instituto jurídico, sí existe la posibilidad de inferir del ordenamiento positivo la existencia de una serie de notas que caracterizan jurídicamente a aquél.

- ◆ El tributo grava una determinada manifestación de capacidad económica.
- ◆ El tributo constituye hoy el más típico exponente de los ingresos de Derecho público.
- ◆ El tributo consiste generalmente en un recurso de carácter monetario, aunque en ocasiones pueda consistir en la entrega de determinados bienes, de naturaleza no dineraria.
- ◆ El tributo no constituye nunca la sanción de un ilícito, salvo que, la sanción consista en la extensión a cargo de un tercero de una obligación tributaria.
- ◆ El tributo no tiene alcance confiscatorio, como de forma tautológica previene el art. 31.3 CE.
- ◆ El tributo, como prestación patrimonial impuesta, no obliga sólo a los nacionales españoles, sino que afecta a todos cuantos tienen relaciones económicas e intereses patrimoniales en territorio español, obteniendo en él beneficios económicos.
- ◆ El tributo, como instituto jurídico, se articula a la usanza de un derecho de crédito y de una correlativa obligación.
- ◆ El tributo tiene como finalidad esencial posibilitar la financiación del gasto público, aunque puede dirigirse también a satisfacer otros objetivos públicos: propiciar una política de creación de empleo, estimular el desarrollo económico de una determinada zona geográfica, fomentar determinadas actividades, etc.

◆ **Clases de tributos**

Según el art. 26 LGT los tributos se clasifican en tasas, contribuciones especiales, impuestos y tasas y exacciones parafiscales.

Art. 26 LGP.– «1. Los tributos se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos:

- ◆ Tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran afecten o benefician a los sujetos pasivos, cuando concurren las dos siguientes circunstancias:
- ◆ Que sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados.
- ◆ Que no puedan prestarse o realizarse por el sector privado por cuanto impliquen intervención en la actuación de los particulares o cualquier otra manifestación del ejercicio de autoridad o porque, en relación a dichos servicios, esté establecida su reserva a favor del sector público

conforme a la normativa vigente.

- ◆ Contribuciones especiales son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, y
- ◆ Son impuestos los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta.

2. Participan de esta naturaleza de los impuestos las denominadas exacciones parafiscales cuando se exijan sin especial consideración a servicios o actos de la Administración que beneficien o afecten al sujeto pasivo».

Del referido precepto se desprende que el tributo constituye un género, cuyas especies son el impuesto, la tasa, la contribución especial y las tasas y exacciones parafiscales.

La diferencia entre estas figuras radica en el hecho cuya realización genera el nacimiento de la obligación de contribuir el hecho imponible.

En la tasa nos encontramos ante un hecho consistente en una actividad administrativa de la que deriva un beneficio o ventaja especial para una determinada persona, *uti singuli*, o en una actividad administrativa que afecta especialmente a un administrado.

En las contribuciones especiales nos encontramos también ante determinadas actividades administrativas que producen un beneficio especial a determinados grupos de personas.

En el impuesto nos encontramos ante una obligación de pago nacida con independencia de toda actividad administrativa. El impuesto se paga porque se pone de relieve una determinada capacidad económica, sin que la obligación impositiva se conecte causalmente con actividad administrativa alguna.

- ◆ **El impuesto**
- ◆ ***Concepto y caracteres***

En el Derecho español, tradicionalmente, se han dividido los tributos en tres grandes categorías: impuestos, tasas y contribuciones especiales. Junto a ellas ha contemplado el legislador una categoría de incierta filiación jurídica las denominadas exacciones parafiscales.

Llama la atención, en primer lugar, que el impuesto aparezca definido como un tributo sin contraprestación.

En segundo lugar, entiende el legislador que el hecho imponible del impuesto está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica.

Se señala, en tercer lugar, que el hecho imponible debe poner de manifiesto la capacidad económica del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta.

- ◆ ***Clases de impuestos***

Al igual que ocurre en toda clasificación de los institutos jurídicos, la elevada dosis de

convencionalismo que puede aplicarse ha conducido a las más variadas clasificaciones de impuestos.

Limitada la clasificación al campo del Derecho, parece conveniente erigir, como criterio de calificación, al presupuesto de hecho del impuesto, cuya rica entidad como hecho jurídico le convierte en elemento idóneo para ello.

◆ **Impuestos personales y reales**

Impuestos personales son aquellos en los que el elemento objetivo del presupuesto de hecho sólo puede concebirse por referencia a una persona determinada, de tal suerte que ésta actúa como elemento constitutivo del propio presupuesto. Son de la expresada naturaleza los impuestos que recaen sobre la renta global o sobre el patrimonio de una persona física o jurídica individualizada. Se trata de impuestos que no pueden ser pensados sin ponerlos en relación con una determinada persona.

Por el contrario, *impuestos reales* son aquellos que se asientan sobre un elemento objetivo cuya intrínseca naturaleza se determina con independencia del elemento personal de la relación tributaria. El elemento objetivo del presupuesto de hecho es constitutivamente autónomo. Puede ser pensado y, consiguientemente, definido por la norma, sin referencia a ningún sujeto determinado. Son de esta naturaleza el impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) o el impuesto sobre transmisiones patrimoniales.

◆ **Impuestos subjetivos y objetivos**

Impuestos subjetivos son aquellos en los que el elemento subjetivo del hecho imponible las circunstancias personales del sujeto pasivo es tenido en cuenta en el momento de cuantificar el importe de la deuda tributaria. Como ejemplo tenemos el IRPF.

Impuestos objetivos son aquellos en los que las circunstancias personales del obligado al pago no son tomadas en consideración en el momento de cuantificar el importe de su deuda. Como ejemplo tenemos el IBI.

◆ **Impuestos periódicos e instantáneos**

En el elemento objetivo del presupuesto de hecho o hecho imponible concurre un aspecto temporal, cuya relevancia jurídica es importante. Entre otras consecuencias, tener presente que tal aspecto sirve para distinguir entre impuestos periódicos e instantáneos.

Periódicos son aquellos impuestos cuyo presupuesto de hecho goza de continuidad en el tiempo, de forma que el legislador se ve obligado a fraccionarlo, de tal suerte que a cada fracción resultante se asocia una deuda tributaria distinta. Por ejemplo el IRPF que se paga todos los años.

Instantáneos son aquellos impuestos cuyo presupuesto de hecho se agota, por su propia naturaleza, en un determinado período de tiempo. No quiere decir que su duración haya de ser fugaz, sino que basta con que no se prolongue indefinidamente. Por ejemplo el pago del impuesto de transmisiones patrimoniales por la adquisición de una vivienda.

◆ **Impuestos directos e indirectos**

Impuestos directos son los que gravan, en el momento en que se obtienen, la renta o el

patrimonio de una persona, mientras que *impuestos indirectos* son aquellos que gravan el empleo o gasto de esa renta y el tráfico patrimonial.

Nos encontramos con impuestos directos cuando la norma jurídica tributaria establezca la obligación de pago del impuesto a cargo de una determinada persona, sin conceder a ésta un derecho legal a resarcirse, a cargo de otra persona. En estos casos, el tributo es satisfecho efectivamente por la persona a la que el legislador quiere efectivamente someter a gravamen.

Por el contrario, cuando la norma tributaria concede al sujeto pasivo de un impuesto facultades para obtener de otra persona el reembolso del impuesto satisfecho por aquélla, estaremos en presencia de impuestos indirectos. En estos casos, las cuotas impositivas se obtienen de personas distintas a las que el legislador quiere gravar, posibilitando que los contribuyentes exijan a estas últimas el reintegro de las cuotas satisfechas por ellos.

Ejemplo de impuesto directo es el IRPF y de impuesto indirecto el IVA.

◆ **Impuestos proporcionales y progresivos**

Impuestos proporcionales son aquellos impuestos en los que se aplica un tipo fijo de gravamen, mientras que los impuestos progresivos son los que aplican un tipo de gravamen progresivo.

Como ejemplo de impuesto proporcional tenemos el impuesto sobre sociedades IS y de impuesto progresivo el IRPF.

◆ **La tasa**

◆ ***Concepto, establecimiento y cuantificación***

Tasas son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la Administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo.

Nos encontramos con los elementos esenciales del presupuesto de hecho de las tasas: utilización del dominio público, prestación del servicio público y realización de una actividad administrativa.

En el hecho imponible de la tasa siempre aparece como elemento esencial la contraprestación: el pago de la tasa comporta una contraprestación administrativa, al punto que si ésta no se da, surge el derecho a la devolución de lo ingresado.

Se paga porque se utiliza un servicio público o se obtiene una licencia por obras, no porque se tenga mayor o menor capacidad económica.

La diferencia entre el impuesto y la tasa es que el impuesto se conecta con una situación de hecho que constituye una manifestación de capacidad económica, referida exclusivamente a la persona del obligado y a su esfera de actividad, sin relación alguna, ni siquiera de hecho, con la actividad del ente público impositor; el presupuesto de hecho de la tasa, por el contrario, consiste en una situación de hecho que determina, o necesariamente se relaciona, con el desenvolvimiento de una actividad del ente público que se refiere a la persona del obligado.

◆ ***Distinción entre tasa y precio público (La STC 185/1995, de 14 de diciembre)***

Con carácter general, el hecho imponible de las tasas se configura como la prestación de un servicio o la realización de una actividad administrativa que afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, siempre que su solicitud o recepción sea obligatoria para éste y que no sean susceptibles de desarrollarse por el sector privado, bien por implicar ejercicio de autoridad, bien porque se encuentren reservadas a favor de entes públicos por el ordenamiento vigente.

A diferencia de éstas, los art. 41 de la LHL y 24 de la LTPP, califican como precios públicos las contraprestaciones satisfechas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local; así como por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de Derecho público cuando no es obligatoria su solicitud ni su recepción, o cuando sean susceptibles de prestarse por el sector privado, al no implicar ejercicio de autoridad, ni hallarse reservadas a favor del ente local.

De este modo, cuando de prestación de servicios o de realización de actividades se trate, dos son los criterios que permitirán calificar a la prestación patrimonial como tasa o precio público. El primero, el carácter obligatorio o voluntario, respectivamente, de su solicitud o recepción por el particular. El segundo, su susceptibilidad de prestación por el sector privado, lo que daría lugar a un precio público, o la ausencia de esta nota, que originaría el pago de una tasa.

♦ **Clases de tasas**

Son muchas las clasificaciones que se ha formulado de las tasas. Así, atendiendo a la naturaleza de los servicios se ha distinguido entre tasas administrativas, académicas, sobre el juego, etc.

La clasificación que reputamos más significativa en estos momentos es la que distingue las tasas en atención al ente titular de las mismas. Con arreglo a ello cabe distinguir entre tasas estatales, locales y de las CC.AA.

♦ **Las contribuciones especiales: concepto y caracteres**

De acuerdo con el art. 26.1.b) LGT, «Contribuciones especiales son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos».

Como norma general se consideran sujetos pasivos de las contribuciones especiales todas las personas físicas y jurídicas así como los entes a que se refiere el art. 33 LGT, que resulten especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios locales que generen la obligación de contribuir (art. 30.1 LHL).

Art. 30.2 LHL.– «Se considerarán personas especialmente beneficiadas:

- ♦ En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios que afecten a bienes inmuebles, los propietarios de los mismos.
- ♦ En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios a consecuencia de explotaciones empresariales, las personas o Entidades titulares de éstas.
- ♦ En las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de los servicios de extinción de incendios, además de los propietarios de los bienes afectados, las compañías de

seguros que desarrollen su actividad en el ramo, en el término municipal correspondiente.

- ♦ En las contribuciones especiales por construcción de galerías subterráneas, las Empresas suministradoras que deban utilizarlas».

La base imponible, de conformidad con el art. 31 LHL, está constituida, como máximo, por el 90% del coste que la Entidad local soporte por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios.

Las contribuciones especiales se devengan en el momento en que las obras se hayan ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse.

♦ Las prestaciones patrimoniales de carácter público

Las prestaciones patrimoniales de carácter público, también denominadas *tributos impropios*, son prestaciones económicas que se exigen de forma unilateral por el Ente público sin que concurra la voluntariedad por parte del sujeto pasivo. Son de carácter coercitivo, sometidas a reserva de ley y «*requeridos*» por el sujeto pasivo. Por ejemplo la seguridad social.

♦ Los tributos parafiscales

Los tributos parafiscales son detracciones coactivas de carácter económico, caracterizadas porque, pese a tener materialmente los rasgos del tributo, ni se han creado por Ley, ni se gestionan conforme a los procedimientos aplicables a la gestión de los tributos, ni su exacción está prevista en los Presupuestos Generales del Estado. Se trata, en suma, de tributos afectados a unas finalidades concretas y determinadas, caracterizados por la singularidad de su régimen jurídico, tanto en su nacimiento como en su desarrollo y destino final.

Los tributos parafiscales representan una grave quiebra del Estado de Derecho donde quiera que los mismos existan. De una parte, porque suponen una clara vulneración de los principios tributarios tradicionales, quebrando, además, todos los principios presupuestarios clásicos: universalidad, no afectación, unidad de caja. De otra, porque quiebra también el principio de seguridad jurídica, toda vez que el ciudadano se ve obligado a pagar unos tributos, sin que disponga de los medios de reacción que son admisibles contra cualquier acto administrativo de liquidación tributaria.

La aprobación de la Constitución de 1978 suponía teóricamente una clara expulsión del ordenamiento jurídico de cuantos tributos parafiscales pudieran subsistir, dada la eficacia jurídica de los principios tributarios constitucionales recogidos en el texto constitucional y su clara incompatibilidad con los vestigios de la parafiscalidad. Sin embargo, los efectos prácticos no son tan radicales, aunque se ha producido algunas circunstancias significativas.

Como consecuencia de las transferencias de competencias del Estado a las CC.AA. se ha producido un encauzamiento hacia la legalidad de muchos tributos parafiscales.

♦ LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL ORDENAMIENTO FINANCIERO

♦ Valor normativo de los principios constitucionales

La entrada en vigor de la Constitución de 1978 ha producido un cambio esencial en esta materia. La imposición por primera vez en nuestro país de manera estable del constitucionalismo democrático, y la distribución territorial del poder, también por primera vez de forma estable y generalizada, ha tenido una repercusión notable en la organización del sistema de fuentes de Derecho.

♦ ***La Constitución tiene valor normativo inmediato y directo***

De acuerdo con su art. 9 «los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico». El texto constitucional es y forma parte de ese ordenamiento jurídico, como reitera la Ley Orgánica del Poder Judicial al prevenir que «la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico y vincula a todos los Jueces y Tribunales» (art. 5.1 LO 6/85).

La vigente Carta Magna establece un sistema sustancialmente distinto. No sólo atribuye competencias a los distintos poderes del Estado legislativo, ejecutivo y judicial, sino que, además, contiene normas jurídicas en sentido tradicional, esto es, normas atributivas de derechos y obligaciones para los ciudadanos.

El valor normativo de la Constitución se concreta no sólo en su aplicabilidad directa, sino también en su propia eficacia derogatoria.

Así lo han puesto de relieve tanto el TC como el TS. El TC, en sentencia de 2 de febrero de 1981, afirma que: «la peculiaridad de las leyes preconstitucionales consiste en que la Constitución es una Ley superior criterio jerárquico y posterior criterio temporal. Y la coincidencia de este doble criterio da lugar de una parte, a la inconstitucionalidad sobrevenida, y consiguiente invalidez, de las que se opongan a la Constitución y de otra a su pérdida de vigencia a partir de la misma para regular situaciones futuras, es decir, a su derogación.

Esta pérdida de vigencia se encuentra expresamente preceptuada por la disposición derogatoria de dicha norma fundamental. La lectura de esta disposición evidencia que «las Leyes anteriores que se opongan a lo dispuesto en la Constitución quedan derogadas []».

Ese valor normativo que tiene la Constitución alcanza de lleno los principios específicos del ordenamiento financiero, recogidos en el art. 31 del texto constitucional.

Art. 31 CE.– «1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.

3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley».

El transcrito precepto sintetiza e incorpora a nuestro ordenamiento principios tradicionales como la capacidad económica, generalidad, igualdad, progresividad y reserva de ley en el establecimiento de tributos.

Cualquier violación de los referidos principios podrá motivar la interposición de un recurso o cuestión de inconstitucional ante el TC contra las leyes y disposiciones normativas con fuerza de ley, de acuerdo con lo dispuesto por los art. 53.1 161.1 a) y 163 del propio texto constitucional.

La eficacia normativa se asegura mediante este reconocimiento de la competencia del TC para declarar inconstitucional cualquier disposición de rango legal que conculque los

referidos principios.

♦ ***Las sentencias del Tribunal Constitucional han adquirido una importancia decisiva en el complejo de las fuentes del Derecho***

El Tribunal Constitucional, como intérprete de la Constitución, es independiente de los demás órganos constitucionales y sólo está sometido a la Constitución y a su propia Ley Orgánica.

Sus pronunciamientos deberán ser tenidos en cuenta no sólo por todos los jueces, sino también por el propio órgano legislativo en el momento de elaborar y aprobar las leyes.

♦ ***La eficacia jurídica de los principios constitucionales no queda limitada a su apreciación por el Tribunal Constitucional***

Como ha señalado García de Enterría, el monopolio jurisdiccional del Tribunal Constitucional sólo alcanza a la declaración de inconstitucionalidad de las Leyes, no a cualquier aplicación de la Constitución.

No obstante, y de acuerdo con el art. 9.1 de la propia Constitución, los jueces ordinarios sí deberán, cuando entiendan que concurre tal circunstancia, declarar la inconstitucionalidad de normas con rango inferior a ley, incluidos los Decretos Legislativos, siempre que no estén amparados por la Ley delegante.

Por otra parte, también los Tribunales ordinarios están facultados para emitir un juicio de constitucionalidad positiva, cuando la Ley que deba aplicarse al caso haya sido tachada de inconstitucionalidad y el Tribunal entienda que, por el contrario, se ajusta perfectamente a la norma suprema.

♦ **El principio de generalidad**

Dispone el art. 31 CE que «todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario». En el mismo sentido, el art. 3 de la LGT previene que «la ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de generalidad y equitativa distribución de la carga tributaria».

Con el término «todo», el constituyente ha querido referirse no sólo a los ciudadanos españoles, sino también a los extranjeros, así como a las personas jurídicas españolas y extranjeras. Esto no es más que una consecuencia del principio de territorialidad en la eficacia de las normas.

El principio constitucional de generalidad constituye un requerimiento directamente dirigido al legislador para que cumpla con una exigencia: tipificar como hecho imponible todo acto, hecho o negocio jurídico que sea indicativo de capacidad económica. El principio de generalidad pugna así contra la concesión de exenciones fiscales que carezcan de razón de ser.

En primer lugar, el referido principio debe informar con carácter general, el ordenamiento tributario, vedando la concesión de exenciones y bonificaciones tributarias que puedan reputarse como discriminatorias. Ello ocurrirá cuando se traten de forma distinta situaciones que son idénticas y cuando tal desigualdad no encuentre una justificación razonable.

Ahora bien, debe tenerse presente que la concesión de beneficios tributarios puede ser materialmente legítima cuando, a pesar de favorecer a personas dotadas de capacidad económica suficiente para soportar cargas tributarias, el legislador dispensa el pago de tributos con el fin de conseguir satisfacer determinados fines dotados de cobertura constitucional.

A este respecto, debe tenerse en cuenta que el sistema tributario se mueve cada vez más, en un contexto económico que obliga al Estado a utilizar el tributo como medio de política económica.

El art. 4 LGT, señala que los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, han de servir como instrumentos de la política económica general, atender a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurar una mejor distribución de la renta nacional.

En segundo lugar, también el principio de generalidad ha adquirido hoy una nueva dimensión, como consecuencia de la estructura territorial plural que ha acuñado nuestra Constitución. Desde este punto de vista, será contrario al principio de generalidad y, por consiguiente, al de solidaridad cualquier configuración normativa que arbitrariamente dispense un tratamiento de favor a cualquiera de las Comunidades Autónomas en que se ha vertebrado el Estado.

◆ El principio de igualdad

Dispone el art. 14 CE que «los españoles son iguales ante la Ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social».

En el ámbito tributario es frecuente considerar que el principio de igualdad se traduce en forma de capacidad contributiva. La igualdad, así concebida, exige que situaciones económicamente iguales sean tratadas de la misma manera, atendiendo a que la capacidad económica que se pone de relieve es la misma. Ello no significa que el principio de igualdad agote su contenido con el de capacidad económica, conforme indicó el TC en Sentencia 8/1986 de 14 de enero, al señalar que las discriminaciones no son arbitrarias cuando se establecen en función de un criterio amparado por el ordenamiento, aun cuando pertenezca a otra rama jurídica.

Ello se enmarca en la concepción del TC, según la cual el principio de igualdad no veda cualquier desigualdad, sino sólo aquella desigualdad que no sea razonable y carezca de fundamentación, es decir, cualquier desigualdad que pueda ser calificada como discriminatoria.

También el TC ha puesto de relieve reiteradamente que el derecho a la igualdad incluye no sólo la *igualdad ante la ley*, sino también la *igualdad en la aplicación de la ley*, que implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales y que cuando considere que debe apartarse de sus precedentes deberá ofrecer una fundamentación razonable para ello.

Además, el principio de igualdad debe aplicarse teniendo en cuenta la existencia de otros principios, y especialmente las exigencias del principio de progresividad.

◆ El principio de progresividad y la no confiscación

El art. 31 CE exige que la contribución de los ciudadanos al sostenimiento de los gastos

públicos se realice a través de un *sistema tributario* justo, inspirado en los principios de igualdad y *progresividad* que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

En sentido análogo, aunque con una proyección más amplia, dispone el art. 40.1 del propio texto constitucional que «los poderes públicos promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica».

La *progresividad del sistema* tributario no es sino una manera de ser del sistema. La progresividad, por imperativo constitucional, tiene un límite infranqueable en la no confiscatoriedad.

El *principio de no confiscación* supone, como ha señalado Lasarte, un límite extremo que dimana del reconocimiento del derecho de propiedad, cuya finalidad es impedir una posible conducta patológica de las prestaciones patrimoniales coactivas o una radical aplicación de la progresividad que atentara contra la capacidad económica que la sustenta.

◆ El principio de capacidad económica

En el actual ordenamiento español, el art. 31 CE dispone que «todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica». En el ámbito de la legislación ordinaria, también el art. 3 LGT dispone que «La ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos».

En la tarea de concretar normativamente el principio de capacidad económica, la doctrina contribuyó poderosamente a definir los hechos indicativos de capacidad económica. Así el denominado *principio de normalidad*, según el cual el legislador, cuando configura una determinada situación como hecho imponible, está atendiendo a un supuesto que, *normalmente*, sea indicativo de capacidad económica.

Otro paradigma que contribuye a precisar mejor la labor del legislador en la tarea de configurar los hechos imponibles viene dado por la denominada *exención del mínimo vital*, entendiéndose por tal la existencia de una cantidad que no puede ser objeto de gravamen, toda vez que la misma se encuentra afectada por la satisfacción de las mínimas necesidades vitales de su titular.

Parece, pues, claro que la exigencia de capacidad económica aparece referida y concebida como una exigencia predicable de todo el ordenamiento tributario. Será ese ordenamiento, globalmente considerado, el que deberá ser indicativo de capacidad económica. En la configuración de las singulares figuras tributarias que integran ese ordenamiento *la capacidad económica también estará presente, aunque de manera distinta*. En unos casos, de manera positiva, esto es, gravando manifestaciones que sí son plenamente indicativas de capacidad económica, como ocurre en el Impuesto sobre la Renta de Sociedades o de Personas Físicas. En otros casos, de manera negativa, esto es excluyendo la configuración como hechos imponibles de ciertas manifestaciones que son contrarias al principio de capacidad económica.

El principio de capacidad económica debe combinarse también con los principios de justicia en el gasto público. La determinación del mínimo exento dependerá de las prestaciones públicas realizadas a los ciudadanos a través del gasto público.

◆ El principio de reserva de ley en materia tributaria

♦ *El lugar de la ley en el ordenamiento financiero*

La ley como fuente del Derecho siempre ha tenido una importancia decisiva en la configuración de las instituciones financieras. Se ha manifestado tradicionalmente como la fuente primaria, cuyo contenido era en muchos casos incondicionado, habida cuenta del valor meramente programático atribuido a las normas constitucionales.

El principio de jerarquía normativa y el de seguridad jurídica requieren el respeto al principio de reserva de ley.

♦ *El principio de reserva de ley en materia tributaria*

Dispone el art. 31.3 CE que: «sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley». En el mismo sentido el art. 133 CE establece que:

- ♦ La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.
- ♦ Las CC.AA. y las CC.LL. podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.
- ♦ Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.

En primer lugar, la reserva de ley es un instituto de carácter constitucional, que constituye el eje de las relaciones entre el ejecutivo y el legislativo en lo referente a la producción de normas.

En segundo lugar, constituye un límite no sólo para el poder ejecutivo, sino también para el propio poder legislativo. De ahí que haya de separar con claridad el concepto de reserva de ley en la esfera normativa, como mandato directamente dirigido al legislador ordinario, y la proyección de ese mismo principio en la esfera administrativa, que no es sino el principio de legalidad que vincula a la Administración.

En tercer lugar, la operatividad del principio pende tanto de la efectiva separación de poderes como de que exista una instancia jurisdiccional capaz de juzgar acerca de la adecuación del legislativo al mandato constitucional insito en el principio de reserva de ley. Función que cumple en España el Tribunal Constitucional.

Se impone delimitar con precisión cuál es el *contenido del principio de reserva de ley* en materia tributaria. Es preciso delimitar el núcleo de materias que necesariamente deben ser reguladas por ley. De esta manera, hay que precisar si la reserva de ley establecida por la Constitución tiene carácter absoluto o relativo; esto es, si todo lo relacionado con la ordenación de los tributos debe venir establecido por ley o si, por el contrario, dicha exigencia se limita sólo a un número concreto de aspectos relativos al tributo.

En nuestro ordenamiento la reserva de ley en materia tributaria tiene carácter relativo. No toda la materia tributaria debe ser regulada por ley, sino sólo el establecimiento de los tributos y de los beneficios fiscales que afecten a tributos del Estado.

El TC ha declarado el carácter relativo de la reserva y la necesidad de ley para regular los elementos esenciales del tributo. «Si bien la reserva de ley en materia tributaria ha sido establecida por la Constitución de manera flexible, tal reserva cubre los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia tributaria y concretamente la creación ex

novato del tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo» (STC 179/1985 de 19 de diciembre).

De ello se ha hecho eco el Tribunal Supremo, al señalar que:

«La reserva de ley en materia tributaria no está determinada con carácter absoluto: sólo la potestad originaria de establecer tributos y el establecimiento de beneficios fiscales está amparado por la reserva de ley, pero no la regulación cualquiera de estas materias» (STS 3-VII-1984).

♦ **Las modificaciones tributarias realizadas por Ley de Presupuestos**

Dispone el art. 134.7 CE que «la Ley de Presupuesto no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea»

- ♦ *Modificación de tributos.* Según el Tribunal, por modificación de tributos hay que entender que el constituyente ha adoptado una «cierta solución de compromiso que, en tanto prohíbe indiscriminadamente la creación de tributos en la Ley de Presupuestos, permite su modificación, aunque se trate de alteraciones sustanciales y profundas del impuesto, siempre que exista una norma adecuada que lo prevea y, *en todo caso, no obsta a un tratamiento de la Ley Presupuestaria de mera adaptación del tributo a la realidad*».
- ♦ *Ley tributaria sustantiva.* La referencia a la ley tributaria sustantiva, según el TC, equivale a «una Ley que, desde luego, no es la Ley de Presupuestos que regula los elementos de la relación tributaria, eludiendo cualquier generalización y no su parte formal».

Quedaba por determinar cuáles eran las posibilidades que tenían las Leyes de Presupuestos para modificar las normas generales tributarias y, fundamentalmente, la propia Ley General Tributaria. Ésta es la cuestión que ha sido tratada por la STC 76/1992, de 14 de mayo, que ha introducido matices importantes.

Se trataba de determinar la constitucionalidad de la Ley 33/1987, de presupuestos Generales del Estado para 1988, en virtud de la cual se dio nueva redacción al artículo 130 de la LGT, que regula la autorización judicial, a favor de los órganos de recaudación tributaria, para la entrada en el domicilio del deudor de la Hacienda Pública, siempre que por aquéllos se manifieste haber perseguido cuantos bienes sean posibles trabar sin necesidad de tal entrada domiciliaria.

El TC entiende que el contenido del art. 130 LGT constituye una materia que no tiene un grado de vinculación suficiente; esto es, directa, con el ámbito del contenido posible de este tipo de leyes y, por consiguiente, declara que la modificación del art. 130 es contraria a la Constitución, por estar contenida en una Ley anual de Presupuestos Generales del Estado.

♦ **Los criterios de eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto público**

Dispone el art. 31.2 CE que «El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía».

Dos son, como puede apreciarse, los postulados constitucionales:

- ♦ el principio de equidad en la asignación de los recursos públicos, y
- ♦ el criterio de eficiencia y economía en su programación y ejecución.

El primero introduce un juicio de valor en la bondad o no de los fines a cuya consecución se van a destinar los ingresos públicos.

El segundo, de carácter técnico, rememora la necesidad de aplicar procedimientos eficaces en la gestión del gasto y conseguir una óptima asignación de esos recursos.

♦ LAS FUENTES DEL ORDENAMIENTO FINANCIERO

La fuente del Derecho por excelencia es la Ley.

♦ El Decreto-Ley

Dispone la Constitución, en su art. 86.1, que:

«En caso de extraordinaria y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legislativas provisionales que tomará la forma de Decretos-Leyes y que no podrán afectar al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, al régimen de las CC.AA. ni al derecho electoral general».

Las notas que caracterizan el Decreto-ley como fuente del Derecho son las siguientes:

- ♦ Es un acto normativo con fuerza de Ley que emana del Gobierno.
- ♦ Solamente puede dictarse en caso de extraordinaria y urgente necesidad.
- ♦ Es una norma provisional por proceder de un órgano, el Gobierno, que no tiene potestad legislativa. Su incorporación definitiva al ordenamiento jurídico se produce cuando se convalida expresamente por el Congreso de los Diputados. Una vez producida la convalidación, su régimen jurídico (rango, eficacia, vigencia en el tiempo, etc.) no difiere del correspondiente a las leyes.
- ♦ Mediante Decreto-ley no se puede regular las materias expresamente excluidas por el art. 86.1. Desde la perspectiva de la operatividad del Decreto-ley en el ámbito de las instituciones tributarias, son tres las cuestiones que interesa estudiar: la determinación de los supuestos en que concurre una extraordinaria y urgente necesidad; la concreción de los aspectos tributarios que están excluidos de la normación a través del Decreto-ley y el análisis del procedimiento de convalidación.
- ♦ ***La extraordinaria y urgente necesidad como presupuesto de hecho habilitante para la emanación del Decreto-ley***

Desde una época relativamente temprana (estamos hablando, es obvio, del período constitucional) se ha considerado que la extraordinaria y urgente necesidad no puede entenderse de manera restrictiva, sino que el Gobierno tienen en cada momento la posibilidad de discernir con gran flexibilidad la concurrencia o no de tales circunstancias.

La STC 6/1983 de 4 de febrero, indicó que por necesidad extraordinaria y urgente no ha de entenderse la «necesidad absoluta que suponga un peligro grave para el sistema constitucional o para el orden público», sino más ampliamente, cuando por diversas razones se requiera una acción normativa inmediata, en un plazo más breve que el normal o el del procedimiento de urgencia de tramitación de las leyes.

♦ Concreción de los aspectos tributarios excluidos de su regulación por Decreto-ley

De acuerdo con el art. 86.1 CE, este tipo de disposiciones no podrán afectar a los derechos,

deberes y libertades de los ciudadanos, regulados en el Título I.

Una primera lectura conduce a una conclusión negativa. Siendo así que no pueden regularse por Decreto-ley los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos previstos en el Título I y estando incluido el deber de contribuir (art. 31) dentro de este Título, parece evidente *prima facie* que no puede recurrirse al expediente del Decreto-ley como fuente de producción normativa en materia tributaria.

Esta conclusión, nacida de una interpretación literal, no parece admisible, no sólo porque se muestra radicalmente discrepante con la concepción actual de lo que significa el deber de contribuir, sino que, además, da la espalda a la realidad de nuestro vigente ordenamiento, en el que el Decreto-ley en materia tributaria ha adquirido carta de naturaleza y ha sido admitido por la propia jurisprudencia del TC.

Es posible utilizar el Decreto-ley en la regulación de los tributos, con el límite de que tal regulación no puede alcanzar a los elementos del tributo que se encuentre cubiertos por el principio de reserva de ley. Es decir, mediante normas de esta clase se pueden regular todos los aspectos tributarios, con exclusión del establecimiento de tributos y de la concesión de beneficios tributarios que afecten a los tributos del Estado.

Debe convenirse que, de la misma manera que en el momento de determinar el ámbito de materias excluidas del Decreto-ley, no podemos prescindir de la literalidad del art. 86.1 CE, tampoco, y por las mismas razones, en el momento de determinar el núcleo de materias cubierto por el principio de reserva de ley podemos olvidarnos de lo que dispone la Constitución y la referencia que la misma contiene exclusivamente a dos aspectos: establecimiento de tributos y concesión de beneficios tributarios cuando afecten a tributos estatales.

Teniendo en cuenta todo ello y tomando también en consideración la clara exclusión formulada por el art. 86.1, pensamos que la interpretación más ajustada es la que hemos propuesto: el Decreto-ley es admisible en la regulación de aquellas materias tributarias no reservadas expresamente a la ley. Con ello se respeta el principio de reserva de ley, al tiempo que no se reduce a la nada el propio Decreto-ley.

♦ ***Procedimiento de convalidación del Decreto-ley***

Dispone el art. 86 CE que:

«2. Los Decretos-Leyes deberán ser inmediatamente sometidos a debate y votación de totalidad al Congreso de los Diputados, convocado al efecto, si no estuviere reunido, en el plazo de los treinta días siguientes a su promulgación. El Congreso habrá de pronunciarse expresamente sobre su convalidación o derogación, para lo cual el Reglamento establecerá un procedimiento especial y sumario.

3. durante el plazo establecido en el apartado anterior, las Cortes podrán tramitarlos como proyectos de ley por el procedimiento de urgencia».

Así pues, son dos las vías a través de las cuales se produce la definitiva incorporación del Decreto-ley al ordenamiento jurídico: mediante su convalidación por el Congreso o su conversión en Ley, cuando se tramite como proyecto de ley y se apruebe.

Es precisamente la no transformación en ley la que determina que, pese al pronunciamiento

favorable del Congreso, el Decreto-ley pueda ser impugnado y declarado inconstitucional por el TC por haber regulado alguna de las materias excluidas de regulación por el art. 86.1 o, en su caso, por no concurrir la extraordinaria y urgente necesidad que constituye el presupuesto de hecho habilitante para su aprobación.

Si por el contrario, el Congreso en vez de limitarse a su homologación lo aprueba como ley, el resultado final del procedimiento legislativo será una ley formal del Parlamento, que sustituye en el ordenamiento jurídico, tras su promulgación, al Decreto-ley.

◆ El Decreto Legislativo

Podemos entender que el Decreto Legislativo es la disposición con rango de ley dictada por el Gobierno en virtud de una delegación otorgada por el Parlamento. Se trata del supuesto paradigmático de delegación recepticia, así denominada porque la norma delegada recibe de la norma delegante la posibilidad de desplegar la fuerza y eficacia normativa que es propia de la Ley. En definitiva, lo que se hace mediante esta fórmula es transferir el ejercicio, pero nunca la titularidad, de la potestad de dictar normas con valor y fuerza de ley.

La posibilidad de la existencia de esta figura normativa se encuentra en el art. 82.1 CE, según le cual «Las Cortes Generales podrán delegar en el Gobierno la potestad de dictar normas con rango de ley sobre materias determinadas no incluidas en el artículo anterior» (esto es, no reservadas a la ley orgánica). «Las disposiciones del Gobierno que contengan legislación delegada recibirán el título de Decretos Legislativos» (art. 85 CE).

Los caracteres con los que, constitucionalmente, aparece configurada la delegación legislativa en nuestro Derecho son las siguientes:

- ◆ *Forma*: ha de otorgarse de forma expresa, mediante ley.
- ◆ *Materia*: puede referirse a la regulación de cualquier materia, siempre que tal regulación no esté reservada a ley orgánica. Tampoco puede delegarse la posibilidad de modificar la propia ley delegante, ni la de dictar normas con carácter retroactivo (art. 83 CE).
- ◆ *Plazo para su ejercicio*: la ley delegante debe fijar necesariamente el plazo para el ejercicio de la delegación por parte del Gobierno, sin que pueda concederse por tiempo indeterminado.
- ◆ *Vigencia de la delegación*: se agota bien por el transcurso del plazo para su ejercicio, bien por el uso que de ella haga el Gobierno mediante la publicación del decreto legislativo.
- ◆ *Destinatario de la delegación*: lo es siempre el Gobierno, sin que a su vez éste pueda subdelegar en autoridades distintas.
- ◆ *Procedimiento*: el Gobierno deberá seguir el procedimiento ordinario previsto para la elaboración de disposiciones de carácter general. De acuerdo con el art. 21 de la LO 3/1980, de 22 de abril, el Consejo de Estado en Pleno deberá emitir dictamen preceptivo, pero no vinculante sobre el correspondiente Proyecto Legislativo.
- ◆ *Efectos*: el más importante es que el decreto legislativo tiene valor de ley, siempre que no rebase el ámbito normativo cubierto por la ley delegante. Consecuencia de su rango es que sólo podrá modificarse por otra norma con rango de ley.
- ◆ *Clases de delegación legislativa*: las dos modalidades en que se concreta la delegación legislativa son los textos articulados y los textos refundidos.

◆ *Textos articulados*. Constituyen la forma más intensa del ejercicio de la delegación. Mediante ellos el Gobierno regula *ex novo* una determinada materia, desarrollando una previa Ley de Bases (Ley de delegación) en la que se fijan y precisan los principios y criterios de la delegación.

Los principios y criterios establecidos por la Ley de Bases deben conjugar dos requisitos: alcanzar el grado suficiente de claridad y concreción, que posibilite su articulación por el

Gobierno y evitar un excesivo casuismo, impropio de una ley.

- ◊ *Textos refundidos.* En esta modalidad de delegación, el Gobierno se limita a estructurar en un único texto las disposiciones que ya se encuentran vigentes, dispersas en una pluralidad de textos normativos. La Ley delegante deberá especificar si el Gobierno se debe limitar a la mera elaboración de un texto único o si podrá también regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos (art. 85.5 CE). Aunque en este último supuesto las posibilidades operativas del Gobierno son más amplias, no hay que perder de vista que el ordenamiento a refundir constituye un límite infranqueable a la acción del Gobierno.
- ◆ *La fiscalización judicial:* la fiscalización judicial de los decretos legislativos es cuestión unánimemente aceptada, dada su explícita formulación por el art. 82.6 CE que admite, sin perjuicio de la competencia propia de los Tribunales, fórmulas de control establecidas por las leyes de delegación.

Esta fiscalización judicial la pueden realizar tanto el Tribunal Constitucional como los Tribunales ordinarios. El TC puede fiscalizar el ejercicio de la delegación legislativa bien mediante un recurso de inconstitucionalidad [art. 161.a) CE], bien mediante el conocimiento de una cuestión de inconstitucionalidad (art. 163 CE). Como señaló en su sentencia de 19 de julio de 1982, puede realizar un doble enjuiciamiento, controlando si se han respetado los requisitos formales para el ejercicio de la potestad legislativa por vía delegada, y, por otra parte, examinando si el precepto cuya constitucionalidad se cuestiona es, por razón de su contenido, contrario a la Constitución. En sus pronunciamientos posteriormente reiterados se señala que el control de los excesos de delegación legislativa corresponde no sólo al Tribunal Constitucional, sino también a la jurisdicción ordinaria. La competencia referida se deduce del art. 82.6 CE.

También el Tribunal Supremo ha admitido reiteradamente la fiscalización judicial de los decretos legislativos.

Al margen de la fiscalización judicial, la Constitución admite que las leyes de delegación pueden establecer fórmulas adicionales de control.

Estas fórmulas se concretan básicamente en la ratificación por las Cortes del contenido del Decreto Legislativo. Dicha ratificación sana los posibles errores que el Gobierno hubiera podido cometer al elaborar el Decreto Legislativo. El procedimiento para ello está previsto en el art. 153 del Rgto del Congreso.

◆ **La potestad legislativa de las Comunidades Autónomas**

◆ **Ley**

Las CC.AA. gozan de potestad legislativa en todas aquellas materias sobre las que tienen atribuidas competencias. La Ley autonómica tiene, lógicamente, los mismos caracteres que la Ley aprobada por las Cortes Generales. Sin embargo, existen ciertas notas que confieren una evidente singularidad a las Leyes autonómicas. Son las siguientes:

- ◊ El concepto de Ley autonómica no tiene un alcance exclusivamente formal acto aprobado por el Legislativo, sino que es también un concepto material su contenido está determinado por las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma. De ello se deriva una consecuencia fundamental: las relaciones entre la ley de las Cortes Generales y la ley autonómica no se rigen por el principio de jerarquía, sino por el principio de competencia.

- ◊ Existen ciertos principios que vinculan muy directamente a las Asambleas autonómicas: unidad de nación española, igualdad, solidaridad, limitación territorial de sus efectos y respeto al principio de libre circulación de personas y bienes. Ahora bien, como ha señalado el TC, las leyes de las CC.AA. no serán inconstitucionales por regular materias afectadas por tales principios, sino sólo por vulnerar su contenido.
- ◊ De acuerdo con el art. 161.2 CE, cuando el Gobierno impugne las leyes autonómicas se produce automáticamente la suspensión de la disposición impugnada, aunque el TC deberá ratificar o levantar la suspensión en un plazo no superior a cinco meses. Dicha suspensión no se produce cuando se impugna una ley de las Cortes Generales.
- ◊ **Decreto-ley**

La excepcionalidad de las circunstancias que propician la aprobación de un Decreto-ley ha vedado su incorporación a los Estatutos de las CC.AA.

En el Proyecto de Estatutos de Autonomía de Cataluña y el País Vasco se contemplaba la posibilidad de que tales Comunidades aprobaran Decretos-Leyes, pero finalmente se rechazó tal posibilidad.

◊ **Decreto Legislativo**

Los preceptos dedicados por la Constitución a la regulación de la delegación legislativa nada dicen sobre su admisibilidad en el ámbito de las CC.AA. Sin embargo, existen diversos elementos que inducen a admitir la posibilidad de que la delegación legislativa sea también admisible en el ámbito autonómico.

- En primer lugar, una consideración de pura lógica normativa; si la delegación legislativa encuentra su razón de ser en la conveniencia de que el Ejecutivo colabore con el legislativo en la regulación de una materia que, por su complejidad técnica, requiere dicha colaboración, no se ve cuál pueda ser la razón para que esa circunstancia no concorra también en el ámbito territorial de las CC.AA.
- En segundo lugar, negar la admisibilidad de la delegación legislativa en el ámbito autonómico entraña una clara tergiversación de lo que es la propia esencia de la delegación legislativa. Con ella no se produce una transferencia *in toto* de poder legislativo, sino una habilitación condicionada a requisitos insoslayables, materiales, formales, temporales, sin cuya observancia la delegación no llega a buen término. Y no se ve cuál pueda ser la razón para que la Asamblea autonómica no pueda delegar una función que en todos los ordenamientos jurídicos es delegable.