

LECCIÓN 5
***INGRESOS PÚBLICOS. CLASES. LA DEUDA PÚBLICA**

LOS INGRESOS PÚBLICOS: CONCEPTO Y CLASES

Es difícil establecer un concepto de ingreso público, ya que el Estado utiliza muchos y muy variados tipos de ingresos. Se puede comprobar:

- En la Ley de Presupuestos de cada año, en el estado de ingresos están muy diferenciados.
- En la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las CCAA,

Artículo 4.

1. De conformidad con el apartado 1 del artículo 157 de la Constitución, y sin perjuicio de lo establecido en el resto del articulado, los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

- a. Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.*
- b. Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.*
- c. Los tributos cedidos, total o parcialmente, por el Estado.*
- d. La participación en el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales.*
- e. Los recargos que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado.*
- f. Las participaciones en los ingresos del Estado a través de los fondos y mecanismos que establezcan las leyes.*
- g. El producto de las operaciones de crédito.*
- h. El producto de las multas y sanciones en el ámbito de su competencia.*
- i. Sus propios precios públicos.*

2. En su caso, las Comunidades Autónomas podrán obtener igualmente ingresos procedentes de:

- a. Las asignaciones que se establezcan en los Presupuestos Generales del Estado, de acuerdo con lo dispuesto en la presente Ley.*
- b. Las transferencias de los Fondos de Compensación Interterritorial, cuyos recursos tienen el carácter de carga general del Estado a los efectos previstos en los artículos 2, 138 y 158 de la Constitución.*

- En el Real Decreto Legislativo 2/2004 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,

Artículo 2. Enumeración de los recursos de las entidades locales.

1. La hacienda de las entidades locales estará constituida por los siguientes recursos:

- a. Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.*
- b. Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.*
- c. Las participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.*
- d. Las subvenciones.*
- e. Los percibidos en concepto de precios públicos.*
- f. El producto de las operaciones de crédito.*
- g. El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.*
- h. Las demás prestaciones de derecho público.*

2. Para la cobranza de los tributos y de las cantidades que como ingresos de derecho público, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias, debe percibir la hacienda de las entidades locales de conformidad con lo previsto en el apartado anterior, dicha Hacienda ostentará las prerrogativas establecidas legalmente para la hacienda del Estado, y actuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes.

Al definir el tributo, impuesto o ingreso hay muchas confusiones entre las 3 categorías.



NOTAS COMUNES AL INGRESO PÚBLICO

- Constituye una entrada o influjo que se produce en un determinado patrimonio preexistente, por lo tanto es dinámico. No quiere decir que suponga un incremento del neto de ese patrimonio, como sí ocurre con el tributo. Cuando el Estado emite deuda pública ese ingreso se ve contrarrestado por las obligaciones que asume el Estado, no hay un incremento patrimonial neto.
- Es percibido por un ente público, sea el Estado, una Comunidad Autónoma o una entidad local.
- La naturaleza del objeto sobre el que recae el ingreso normalmente suelen ser cantidades de dinero para hacer frente a los gastos (carácter instrumental de la actividad financiera). En el ámbito del impuesto sobre sucesiones o de la renta el impuesto se puede pagar con la entrega de determinadas obras de arte, estamos hablando de un supuesto en el que el objeto es un bien diferente al dinero. Una figura especial es la que tiene por objeto una prestación personal, pequeñas entidades locales pueden exigir que los vecinos concurren a la realización de determinados tipos de obras, aunque no constituye propiamente un ingreso.
- El Estado recibe cantidades a modo de dominio, esta nota diferencia al ingreso público de otras como las fianzas de determinadas situaciones que no es ingreso público porque el Estado se obliga a devolverlas.
- La finalidad del ingreso público es la cobertura de los gastos públicos en los cuales incurre el Estado. Existen dudas respecto a las sanciones o multas pecuniarias, ya que éstas no se establecen con esa finalidad aunque también constituyen un ingreso público. Esta nota permite sacar del concepto de ingreso público a los depósitos o fianzas establecidos con una entidad, cuya finalidad no es la de cobertura de gastos públicos.

CLASIFICACIÓN FUNDAMENTAL DESDE EL PUNTO DE VISTA JURÍDICO

Artículo 5 de la Ley General Presupuestaria 47/2003. Concepto y derechos integrantes de la Hacienda Pública estatal.

1. La Hacienda Pública estatal, está constituida por el conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y a sus organismos autónomos.

2. Los derechos de la Hacienda Pública estatal se clasifican en derechos de naturaleza pública y de naturaleza privada.

Son derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal los tributos y los demás derechos de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y sus organismos autónomos que deriven del ejercicio de potestades administrativas.

La distinción entre naturaleza pública y naturaleza privada no debe conducirnos a error: los dos son ingresos públicos porque son percibidos por un ente público, aquí nos referimos a la “naturaleza” que atiende al régimen jurídico.

Esta distinción se desarrolla también en otros preceptos de la Ley General Presupuestaria:

Artículo 10. Prerrogativas correspondientes a los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal.

1. Sin perjuicio de las prerrogativas establecidas para cada derecho de naturaleza pública por su normativa reguladora, la cobranza de tales derechos se efectuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes y gozará de las prerrogativas establecidas para los tributos en la Ley General Tributaria, y de las previstas en el Reglamento General de Recaudación.

2. El carácter privilegiado de los créditos de la Hacienda Pública estatal otorga a ésta el derecho de abstención en los procesos concursales, en cuyo curso, no obstante, podrá suscribir los acuerdos o convenios previstos en la legislación concursal así como acordar, de conformidad con el deudor y con las garantías que se estimen oportunas, unas condiciones singulares de pago, que no pueden ser más favorables para el deudor que las recogidas en el acuerdo o convenio que pongan fin al proceso judicial. Igualmente podrá acordar la compensación de dichos créditos en los términos previstos en la normativa reguladora de los ingresos públicos.

Para la suscripción y celebración de los acuerdos y convenios a que se refiere el párrafo anterior se requerirá autorización del órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria cuando se trate de créditos cuya gestión recaudatoria le corresponda, de conformidad con la Ley o en virtud de convenio, con observancia, en este caso de lo convenido.

Cuando se trate de créditos correspondientes al Fondo de Garantía Salarial, la suscripción y celebración de convenios en el seno de procedimientos concursales requerirá la autorización del órgano competente, de acuerdo con la normativa reguladora del organismo autónomo.

En los restantes créditos de la Hacienda Pública estatal la competencia corresponde al Ministro de Hacienda, pudiéndose delegar en los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Reglamentariamente se establecerán los procedimientos para asegurar la adecuada coordinación en los procedimientos concursales en que concurran créditos de la Hacienda Pública estatal con créditos de la Seguridad Social y del resto de las entidades que integran el sector público Estatal, y en aquellos procedimientos concursales en los que se concurra con procedimientos judiciales o administrativos de ejecución singular correspondientes a las referidas entidades.

Artículo 19. Derechos de naturaleza privada de la Hacienda Pública estatal.

1. La efectividad de los derechos de naturaleza privada de la Hacienda Pública estatal se llevará a cabo con sujeción a las normas y procedimientos del derecho privado.

2. Podrán aplazarse o fraccionarse las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública estatal, en virtud de una relación jurídica de derecho privado, en los casos y con las condiciones que establezca el Ministro de Hacienda, para los correspondientes a la Administración General del Estado, y, conjuntamente, el Ministro de Hacienda y el correspondiente al Ministerio de adscripción del organismo autónomo, para los restantes.

La diferencia entre estos dos preceptos es que en este último artículo la posición del Estado es la misma que la de un acreedor ordinario del Derecho Privado.

- Naturaleza Pública: El más importante es el tributo, pero hay otros, por eso nos encontraremos normas que se refieran a todos los demás ingresos de naturaleza pública de los cuales el Estado es titular.
- Naturaleza Privada: Por ejemplo, el Estado publica textos legales, y los ingresos que se recaudan de la venta de los mismo son de carácter privado.

Esta distinción es matizable:

Hay ingresos que no encajan ni en una ni en otra categoría,

Artículo 98 de la Ley General Presupuestaria. Competencia para la formalización de las operaciones relativas a la Deuda.

1. Corresponde al Ministro de Economía autorizar las operaciones señaladas en el [artículo precedente](#), así como establecer los procedimientos a seguir para la contratación y formalización de tales operaciones y para el ejercicio de las competencias que figuran en los artículos siguientes. El Ministro podrá delegar tales facultades, de forma ordinaria, en el Director General del Tesoro y Política Financiera. Cuando la formalización de la operación haya de tener lugar en el extranjero, el Ministro, o por Delegación suya el Director General del Tesoro y Política Financiera podrán delegar en el representante diplomático correspondiente o en un funcionario del departamento ministerial designado al efecto aunque sea de categoría inferior a director general.

2. El Ministro de Economía podrá igualmente autorizar la negociación provisional por el Director General del Tesoro y Política Financiera de las operaciones señaladas en el [artículo anterior](#), cuya efectiva realización quedará sujeta a la posterior autorización definitiva por el Ministro, cuando éste no haya delegado sus competencias en el citado Director General. En el correspondiente expediente quedará adecuada constancia de las cláusulas y condiciones mencionadas en el apartado precedente así como del procedimiento y circunstancias de la adjudicación de la operación.

3. Las operaciones relativas a la Deuda del Estado se realizarán en los mercados financieros conforme a las normas, reglas, técnicas, condiciones y cláusulas usuales en tales mercados, pudiendo acordar el sometimiento a arbitraje o la remisión a una legislación o tribunales extranjeros, siempre que se observe lo dispuesto en el artículo 23 de esta Ley.

En los ingresos de Derecho Público se introducen figuras o técnicas propias del derecho privado, es el caso de la terminación convencional del procedimiento administrativo.

Puede ocurrir que un mismo ingreso sea de naturaleza privada y pase a naturaleza pública, dependiente de la forma jurídica a través de la cual se presta el servicio: antiguamente el Estado financiaba Correos mediante tasas, actualmente ese servicio se presta en régimen privado, los ingresos ya no son a título de tasas y el particular puede optar por otro servicio que tenga las mismas prestaciones.

Otra clasificación distingue:

- Ingresos públicos ordinarios
- Ingresos públicos extraordinarios



La distinción se basaba originariamente en un dato de carácter temporal: los extraordinarios eran los que el Estado percibía en situaciones esporádicas o de necesidad como puede ser en tiempos de guerra, el ejemplo clásico de este tipo de ingresos era la Deuda Pública, que sólo se emitía cuando el Estado necesitaba fondos especiales. Este criterio ha ido desapareciendo, la deuda pública es hoy, según este criterio temporal, un ingreso ordinario más como lo puede ser el tributo.

Algunos autores se han dado cuenta de que es necesario apoyarse en otro dato distinto (que no sea el temporal), en los efectos jurídicos que produce la norma que autoriza a percibir estos ingresos: para percibir un ingreso es necesario una ley que lo autorice, los efectos jurídicos que produce una ley son muy distintos a los producidos por la ley que autoriza a emitir deuda pública; esta ley deja de producir efectos cuando termina sus objetivos, y el parlamento debe autorizar otra vez para poder emitir una nueva cantidad de deuda pública (ingreso extraordinario); al contrario, la ley que autoriza el tributo, una vez aprobada se aplica indefinidamente hasta su desaparición (ingreso ordinario).

LA DEUDA PÚBLICA

Se encuentra regulada en los artículos 92 y siguientes de la LGP, en los mismos encontramos su **definición**:

Artículo 92 de la Ley General Presupuestaria. Deuda del Estado.

Constituye la Deuda del Estado el conjunto de capitales tomados a préstamo por el Estado mediante emisión pública, concertación de operaciones de crédito, subrogación en la posición deudora de un tercero o, en general, mediante cualquier otra operación financiera del Estado, con destino a financiar los gastos del Estado o a constituir posiciones activas de tesorería.

Esta definición es muy extensa, encontramos otra más conseguida en una ley de 1911 de la administración y contabilidad de la Hacienda Pública, era la antecedente de la LGP, en donde se daba una definición de lo que era la deuda pública:

El Estado toma los capitales a préstamo (diferencia fundamental con el tributo que es a título de dominio), esos caudales eran sobre los caudales de la nación, el Estado conseguía esa deuda porque su situación financiera daba confianza a los inversores (en el tributo el Estado percibe las cantidades por el poder coactivo, sin poner a juicio el crédito de la nación). Una de las notas es que no hay incremento patrimonial neto en el caso de la deuda pública.

Diferencia de la deuda pública de otro tipo de obligaciones que puede asumir el Estado:

- Casos en los que el Estado contrata con el particular o con una sociedad. El Estado asume una deuda pero se rige por normas totalmente distintas a las de la DP. En los dos casos el Estado asume obligaciones, pero el título jurídico es distinto.
- La DP se diferencia también de una figura en desuso actualmente (se podría usar en casos de guerra), es el empréstito forzoso. Los particulares eligen si acuden a la DP, en el empréstito forzoso el Estado obliga a determinados sujetos a adquirir la deuda pública, el Estado paga el interés pero los particulares no son libres. Esta relación contractual está a caballo entre el tributo y la DP.

Se ha discutido la **naturaleza jurídica** de la relación que da lugar a la deuda pública:

- Acto de soberanía del Estado. Una concepción muy antigua que tiene reflejo en concepciones usadas como “deuda soberana”. El Estado mantenía facultades especiales.



- Contrato de préstamo entre el Estado y los inversores.

No hay una tesis que se imponga y lo que prevalece va a depender del tipo de deuda que se trate (deuda emitida en el Estado o emitida en exterior, en otros mercados de capitales).

Tipos de deuda pública:

- DP INTERIOR
- DP EXTERIOR

Se trata de la distinción clásica, no obstante ofrece una problemática, no está siempre claro cuál es la nota que determina que una emisión de DP sea interior o exterior:

Aunque la deuda se emita en dividad puede calificarse también de exterior, en otros supuestos lo que determina el carácter de exterior es el lugar en el cual se emita la DP (mercados de capital extranjeros).

Artículo 97 de la Ley General Presupuestaria. Operaciones relativas a la Deuda.

1. La creación de Deuda del Estado mediante emisiones de valores u operaciones de crédito, en moneda nacional o en divisas, se realizará en los términos señalados en los artículos siguientes.

2. Las operaciones basadas en instrumentos financieros tendrán como finalidad tanto limitar el riesgo cambiario como limitar, diversificar o modificar el riesgo o el coste de la Deuda del Estado debido a la evolución de los tipos de interés, y a facilitar su colocación, negociación, administración y gestión. Estas operaciones se realizarán conforme a lo dispuesto en los artículos siguientes.

Otro tipo de cuestiones son las relativas a qué ocurría en los casos en que una vez emitida la DP pero aún sin amortizarla, el Estado se desmembraba. Ej: imperio austro-húngaro. Casos de cambio brusco en el Gobierno de un país, caída del régimen jurídico anterior, revolución... Es cuestión muy polémica la de la posible asunción de la deuda de un país totalitario el gobierno democrático posterior.

- DP GENERAL
- DP PARTICULAR

Se trata de la forma en cómo se va a realizar la deuda: el Estado puede acudir al mercado de capitales y emitir títulos (emisión abierta), o puede el Estado contratar con una entidad o entidades una operación de préstamo. En los dos casos se consigue el mismo efecto, pero hay una vía diferente que dependerá de las circunstancias de cada caso concreto.

- DP PERPETUA
- DP AMORTIZABLE

Se basa en el aspecto temporal, en el plazo para devolver la deuda pública:

La DP perpetua, en la que el Estado no se comprometía a devolver el capital (sólo a pagar intereses) sólo tiene sentido en situaciones históricas concretas, por ejemplo en el siglo XIX con las desamortizaciones. Aunque en la actualidad se fijan plazos tan largos que se acercan bastante a la deuda perpetua.

Todos los años en enero se dicta una orden ministerial en donde se regulan la DP que se emitirá a lo largo de ese año, en la misma se recogen tres tipos de DP:

- Letras del Tesoro (plazo de vencimiento hasta dos años).
- Bonos del Estado (hasta cinco años).
- Obligaciones del Estado (hasta treinta años).

Por la denominación que se utiliza se recoge una distinción tradicional que nos puede llevar



a pensar que ha perdido sentido, pero no es así del todo, porque era la que diferenciaba la deuda del tesoro de la deuda del Estado. Razón de ser de la distinción:

- La Deuda del Tesoro es una modalidad de Deuda Pública que se emitía en situaciones especiales: el ingreso y el pago tienen que estar en fecha, si el Estado tiene que hacer frente a un pago y no tiene los medios se produce un “desfase transitorio de tesorería”, entonces recurría a la deuda del tesoro para afrontar el gasto. Aunque la figura nació con esta finalidad, se fue usando para financiar el gasto público general.
- La Deuda del Estado se emitía para hacer frente a los gastos generales del Estado.

Según la forma en que se documenta la deuda puede ser:

- DP SINGULAR
- DP EN MERCADOS DE CAPITAL

Esta última se caracteriza porque tiene lugar mediante técnicas propias de estos mercados, idénticas a las de otras entidades. Se emiten mediante títulos valores o anotaciones en cuenta, que están registrados en el organismo correspondiente.

Según el destino en que se empleen los beneficios, la DP puede ser:

- DP GENERAL
- DP ESPECIAL

La emisión del empréstito:

La emisión de la DP se hace por fases. El artículo 135 de la CE establece un principio jurídico constitucional según el cual la DP sólo se puede emitir si está autorizado por Ley.

Artículo 135 CE:

1. El Gobierno habrá de estar autorizado por Ley para emitir Deuda Pública o contraer crédito.
2. 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.

¿Cuál es el fundamento jurídico de este precepto? Por los efectos que produce la DP, el Estado percibe capitales pero asume también una serie de obligaciones. También para reforzar otros principios de la legalidad contenidos en la CE. Si no se exigiera este principio el Gobierno podría eludir la reserva de ley para establecer un tributo. Se protege la idea de que sea el Parlamento el que tome las decisiones fundamentales en materia financiera. Uno de los puntos más polémicos del Derecho Público ha sido determinar quien tenía las principales competencias en materia financiera: el Parlamento o el Gobierno.

Qué aspectos de la DP tienen que ser fijados por Ley y cuales pueden quedar al arbitrio del Gobierno:

Artículo 94 de la Ley General Presupuestaria. *Habilitación legal para la creación de la Deuda.*

1. La creación de Deuda del Estado habrá de ser autorizada por Ley. A tal efecto, la Ley de Presupuestos Generales del Estado establecerá el límite de la variación del saldo vivo de Deuda del Estado de cada ejercicio presupuestario, al que se ajustarán las operaciones financieras que impliquen creación de Deuda. Este límite se entenderá neto de las variaciones de las posiciones activas de tesorería mantenidas por el Estado en el Banco de España o en otras entidades financieras.

El límite señalado en el párrafo anterior se entenderá automáticamente modificado como consecuencia del aumento o disminución bien de los pagos que, al amparo de previsiones legales, deban atenderse, o bien de los ingresos efectivamente recaudados respecto de los previstos en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

2. En desarrollo de la autorización legal de creación de Deuda para un año, el Ministro de Economía podrá disponer la creación de Deuda del Estado durante el mes de enero del año siguiente por un importe que no incremente la misma en más del 15 % de aquella

autorización. Dicho incremento se computará a efectos del cumplimiento del límite de creación de Deuda que legalmente se autorice para el conjunto del segundo de los años citados.

La forma en la que el Parlamento concede al autorización viene recogida en la Ley de Presupuestos de cada ejercicio, ahí se indica el límite de la deuda. Un rasgo distintivo de la autorización es que tiene un contenido mínimo, por lo tanto, los detalles serán regulados posteriormente por una orden ministerial, en donde se dirá el plazo de reebolso, la cantidad de deuda a emitir, procedimientos a través de los cuales se va a colocar...

El siguiente paso después de la autorización es la emisión material de la DP:

El Ministerio de Hacienda autoriza expresamente la emisión de DP

Artículo 98. Competencia para la formalización de las operaciones relativas a la Deuda.

1. Corresponde al Ministro de Economía autorizar las operaciones señaladas en el artículo precedente, así como establecer los procedimientos a seguir para la contratación y formalización de tales operaciones y para el ejercicio de las competencias que figuran en los artículos siguientes. El Ministro podrá delegar tales facultades, de forma ordinaria, en el Director General del Tesoro y Política Financiera. Cuando la formalización de la operación haya de tener lugar en el extranjero, el Ministro, o por Delegación suya el Director General del Tesoro y Política Financiera podrán delegar en el representante diplomático correspondiente o en un funcionario del departamento ministerial designado al efecto aunque sea de categoría inferior a director general.

2. El Ministro de Economía podrá igualmente autorizar la negociación provisional por el Director General del Tesoro y Política Financiera de las operaciones señaladas en el artículo anterior, cuya efectiva realización quedará sujeta a la posterior autorización definitiva por el Ministro, cuando éste no haya delegado sus competencias en el citado Director General. En el correspondiente expediente quedará adecuada constancia de las cláusulas y condiciones mencionadas en el apartado precedente así como del procedimiento y circunstancias de la adjudicación de la operación.

3. Las operaciones relativas a la Deuda del Estado se realizarán en los mercados financieros conforme a las normas, reglas, técnicas, condiciones y cláusulas usuales en tales mercados, pudiendo acordar el sometimiento a arbitraje o la remisión a una legislación o tribunales extranjeros, siempre que se observe lo dispuesto en el artículo 23 de esta Ley.

Una vez autorizada, la Dirección General del Tesoro procede a las operaciones concretas de emisión y se dicta la orden ministerial antes mencionada. La LGP es muy amplia y ambigua describiendo la forma de emitir la DP, para permitir la apertura y extensión del margen de actuación.

Artículo 99. Emisiones de valores.

1. En los términos que disponga la delegación o autorización, la Dirección General del Tesoro y Política Financiera podrá proceder a la emisión de valores denominados en moneda nacional o en divisas, en el interior o en el exterior, estableciendo su forma de representación, naturaleza y nombre, plazo, tipo de interés y las demás características de ésta.

En todo caso, la colocación de una emisión de valores podrá fragmentarse en el tiempo, así como en su cuantía, pudiendo colocarse los distintos tramos conforme a técnicas de emisión diferentes y a precios distintos. De igual forma, podrá autorizarse la agrupación en emisiones homogéneas de valores semejantes emitidos en distinta fecha.

Podrá autorizarse, en una o más emisiones o categorías de valores, la separación de cupones y principal a efectos de su negociación, así como la reconstitución de valores a partir de aquellos.

2. Los valores podrán emitirse mediante subasta, que se desarrollará conforme a las reglas hechas públicas con anterioridad a su celebración, o mediante cualquier otra técnica que se considere adecuada en función del tipo de operación de que se trate, de acuerdo con las funciones atribuidas al Tesoro Público en el artículo 91.

En particular, podrán:

- a. Subastarse las emisiones al público, en general, entre colocadores autorizados o entre un grupo restringido de éstos que adquieran compromisos especiales respecto a la colocación de la Deuda o al funcionamiento de sus mercados.
- b. Cederse parte o la totalidad de una emisión a un precio convenido a una o varias entidades financieras que aseguren su colocación.
- c. Realizarse operaciones de venta simple o con pacto de recompra de valores de nuevas emisiones, ampliaciones de emisiones existentes o de valores que el Tesoro Público tenga en su cuenta de valores.

Contenido de la DP:

La DP es un contrato de préstamo que impone al Estado dos obligaciones:



- Pagar el interés establecido
- Devolver el capital

a) Pueden incluirse determinados tipos de cláusulas habituales en la emisión de obligaciones, y cláusulas específicas en lo que se refiere a la fijación de los intereses. Existe una discusión entre si los intereses deben ser fijados por Ley, o si los puede fijar directamente el Gobierno. Si acudimos a la LGP se interpreta que la fijación de los intereses la hace la Dirección General del Tesoro, pero en ciertos casos se fija por el mercado, según el tipo de subasta.

Los tipos de intereses se pueden fijar de dos maneras:

- Explícitos: el tipo de interés se fija al margen del capital y en un tanto % del capital.
- Implícitos: el tipo de interés no se fija directamente en un tanto % del capital, sino por la diferencia entre la cantidad aportada por el inversor y la cantidad que el Estado le reembolsará. Estos intereses implícitos se aplican en emisiones de deuda a corto plazo, porque en el plazo de un año el inversor recibe el interés; si la deuda fuese a 20 años el inversor no aceptaría.

Hay cláusulas especiales sobretudo cuando existen deudas a largo plazo para que la cantidad invertida no pierda poder adquisitivo (no cantidad nominal, sino como determinar el índice). Si la deuda es a corto plazo este tipo de cláusulas no tienen sentido.

b) Es frecuente que se establezca la cantidad a devolver en otra moneda

Existen cláusulas que tienden a hacer más atractivas las suscripciones de la deuda pública, sobretudo cuando el Estado está muy interesado en emitir deuda pública: Las ventajas que se ofrecen son:

- Las concesiones de determinados beneficios de carácter fiscal: en el IRPF de no residentes, si un ciudadano que no reside en España invierte en DP debería tributar en el IRPF de no residentes.
- La práctica de la retención que se ingresa en Hacienda. El sistema de retenciones cumple una misión de control para saber quien ha percibido intereses, la ventaja consiste en que el pago de intereses no esté sometido a retención.

Ciertos rendimientos no están sometidos a retención, pero eso no quiere decir que estén exentos: esto ha tenido en el ordenamiento español una historia compleja, con la Ley 14/1985, de 29 de mayo, de Régimen Fiscal de determinados Activos Financieros fue polémica en su momento, se dictó porque confluyeron dos fenómenos económico-financieros, el aumento del gasto público y la existencia de grandes cantidades de dinero público. Se idearon mecanismos para que ese dinero negro se canalizara a la DP, por eso se publicaban normas beneficiosas, para que las personas que poseían ese dinero invirtiesen en DP (es el caso de los pagarés del tesoro no sometidos al control de la práctica de las retenciones).

En una Ley posterior, Ley 18/1991 del IRPF, la disposición adicional tercera fue también muy polémica, en ella se creaba una DP “especial” que iba a ser opaca para los inversores y a cambio ofrecía un tipo de interés muy limitado (2% anual), los valores de la DP tampoco se iban a incluir en la declaración del impuesto sobre el patrimonio. Además intentaba acabar con el régimen anterior de los pagarés del tesoro.

Garantías para convencer a los inversores de que el Estado va a proceder al reembolso de capitales:

- La principal garantía es la propia solvencia del Estado.
- En el apartado 2 del art. 135 de la CE aparece una garantía:

1. El Gobierno habrá de estar autorizado por Ley para emitir Deuda Pública o contraer crédito.



2. 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.

Este precepto constitucional hay que relacionarlo con el art.95 LGP, y es que en toda ley de presupuestos deben aparecer unos créditos destinados a cubrir los gastos de la DP. Se explica por la vigencia del principio de legalidad en materia presupuestaria.

Artículo 95. Cobertura presupuestaria de los gastos derivados de la Deuda.

En la sección de Deuda del Estado se habilitarán los créditos para hacer frente a los reembolsos contractuales o anticipados y a los gastos financieros derivados de la Deuda del Estado, incluidos en particular los de colocación, negociación, administración y gestión de la misma.

Competerá al Ministro de Economía la aprobación de las modificaciones presupuestarias que fueran necesarias dentro de dicha sección, incluso la de aquellas modificaciones que impliquen la creación de créditos nuevos.

El artículo 135 CE va más allá que el art.95LGP, ya que dice que esos créditos se entenderán incluidos en el estado de gastos.

- Algunos autores han entendido que este precepto establece un mandato al Gobierno y al Parlamento para que en toda Ley de Presupuestos aparezcan los créditos destinados a pagar DP.
- Otros autores sostienen una interpretación literal, y afirman que esta norma establece que aunque no se incluyan los créditos en la Ley de Presupuestos se entenderían incluidos, y el Estado no podría negarse a pagarlos. Esta es la tesis que prevalece. Aún así la LGP en su art.21 establece una norma general que no sería aplicable a las obligaciones derivadas de la DP.

Artículo 21. Exigibilidad de las obligaciones.

1. Las obligaciones de la Hacienda Pública estatal sólo son exigibles cuando resulten de la ejecución de los presupuestos, de conformidad con lo dispuesto en esta Ley, de sentencia judicial firme o de operaciones no presupuestarias legalmente autorizadas.

2. Si dichas obligaciones tienen por causa prestaciones o servicios, el pago no podrá efectuarse si el acreedor no ha cumplido o garantizado su correlativa obligación.

“Conversión” de la DP:

Desde el momento en que se emite y hasta que se amortiza puede tener lugar la conversión de la DP. La conversión no es un concepto muy uniforme, pero sucede cuando una vez emitida la DP se modifica alguna característica o condición de la misma. Normalmente la conversión se refiere al tipo de interés, reduciéndolo, sobretodo cuando se trata de DP a largo plazo o con tasas de inflación elevadas.

Este tipo de conversiones pueden hacerse de varias formas: el Estado primero puede plantear la posibilidad de la conversión, para ver si el inversor la acepta o no, otras veces el Estado impone la conversión de manera forzosa. Lo más frecuente es que el Estado ofrezca una alternativa o acepte la modificación del interés o se amortiza la deuda en ese momento (“deuda obligatoria”).

Hay otros tipos de conversión de la deuda, como los que afectan al plazo, alargándolo. Éstos reciben el nombre de “consolidación de la deuda”.

La extinción o amortización de la DP:

La DP en general nace para extinguirse (salvo la deuda perpetua), y eso sucede cuando se produce la amortización o el reembolso de la misma a los inversores.

La LGT no establece una regulación detallada, sino que deja la materia a la norma que

regula cada tipo de DP.

La amortización puede llegar a ser muy compleja, si imaginamos una cantidad muy alta a devolver puede hacerse el pago de forma escalonada. De hecho en la LGT sí aparecen normas encaminadas a hacer más flexible la amortización. Por ejemplo:

Artículo 102. Otras operaciones relativas a la Deuda.

Se faculta al Ministro de Economía a:

- 1. Con el objeto de lograr una adecuada gestión de la Deuda del Estado, adquirir valores negociables de Deuda en el mercado secundario con destino bien a su amortización o bien a su mantenimiento en una cuenta de valores abierta al efecto por el Tesoro Público.*
- 2. Efectuar operaciones de canje, conversión, amortización anticipada, incluso parcial, o de modificación de cualesquiera condiciones de las operaciones que integran la Deuda del Estado, al amparo de lo dispuesto en las respectivas normas de emisión o contracción, o por mutuo acuerdo con los acreedores.*
- 3. Regular el régimen de uno o más tipos de entidades que colaboren con el Tesoro Público tanto en la difusión de la Deuda del Estado como en la provisión de liquidez a su mercado.*
- 4. Concertar convenios de colaboración con entidades financieras y, especialmente, con instituciones de inversión colectiva u otros inversores institucionales, con el fin de promover tanto la mejor colocación de la Deuda del Estado como la liquidez de su mercado, determinando, en su caso, la contraprestación a efectuar por los mismos.*
- 5. Acordar cambios en las condiciones de la Deuda del Estado que obedezcan a su mejor administración o a su representación en anotaciones en cuenta, sin que se perjudiquen los derechos económicos del tenedor.*

La DP puede extinguirse también por medio de la prescripción, que aparece regulada en el art.105 de la LGP, donde se regula la prescripción relativa a dos derechos: cobro de intereses y reembolso de capitales del titular de los títulos valor. Aunque la prescripción es susceptible de interrupción por ciertos actos del inversor o del deudor.

Artículo 105. Prescripción.

1. Prescribirá a los cinco años la obligación de pagar los intereses de la Deuda del Estado y la de devolver los capitales llamados a reembolso, contados respectivamente a partir del vencimiento de los intereses y del día del llamamiento a reembolso. En los supuestos de llamada a conversión o canje obligatorio, prescribirá la obligación de reembolso de capitales a los 10 años contados desde el último día del plazo establecido para la operación.

Cuando los capitales llamados a reembolso, se hallasen afectos a fianzas constituidas ante la Administración, el plazo de prescripción de la obligación de reembolso empezará a contar desde la fecha en que, conocidamente por el interesado, deje de ser necesaria la fianza o se acuerde su levantamiento.

2. Cuando las obligaciones de pago derivadas de la Deuda del Estado se realizasen a través de un tercero y transcurridos seis meses éste no pudiese transferir los fondos al tenedor o titular, se procederá a depositar su importe, a disposición de quien acredite su derecho, en la cuenta que a tales efectos se designe en el Banco de España, observándose, en todo caso, lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo.

3. La interrupción de la prescripción se verificará conforme a las disposiciones del Código Civil.

4. Lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio del régimen de prescripción que resulte aplicable a las operaciones de Deuda del Estado en que se haga uso de las facultades establecidas en el apartado 3 del artículo 98 de esta Ley.

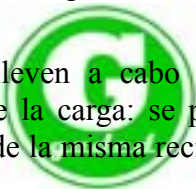
5. Los capitales de la Deuda del Estado prescribirán a los 20 años sin percibir sus intereses, ni realizar su titular acto alguno ante la Administración de la Hacienda Pública Estatal que suponga o implique el ejercicio de su derecho.

El repudio de la DP:

Se trata de una declaración de voluntad del Estado comunicando que no va a cumplir, en parte o en su totalidad, las obligaciones derivadas de la DP. La consecuencia es que después el Estado pretenderá volver a emitir DP.

Es una figura estudiada en normas antiguas. Sucede en situaciones muy traumáticas de la economía.

Lo normal es que los Estados lleven a cabo formas encubiertas de repudio, realizan actuaciones para librarse de una parte de la carga: se puede hacer creando un tributo sobre los intereses de la deuda, así los preceptores de la misma recibirán una cantidad inferior. Otra forma es



provocar una subida del nivel de precios (inflación) que perjudique al acreedor y favorezca al deudor para devolver el nominal.

El repudio no es posible en el ordenamiento jurídico español por la garantía establecida en la CE en su art.135.2.

***EL TRIBUTO:CONCEPTO Y CLASES. EL IMPUESTO**

Es el ingreso público más importante cuantitativamente y jurídicamente, aparece definido en el art.2 LGT

Artículo 2. Concepto, fines y clases de los tributos.

1. Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la Ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución.

2. Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos:

- a. Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.*
- b. Contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario 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.*
- c. Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.*

Este art. deslinda cual es el objeto de la Ley para diferenciarlo de otros ingresos públicos, pero esta técnica legislativa definitoria se es criticada, porque se entiende que la función de la ley no es definir sino regular figuras e instituciones. De esta manera en el artículo 2LGT hay aspectos polémicos:

- La Ley comienza diciendo que el tributo es un ingreso público, lo que ocurre es que ha presumido previamente lo que son los ingresos públicos; la Ley no ha definido previamente lo que son los ingresos públicos, por tanto es una definición en vacío
- La definición incluye además una serie de notas propias de los ingresos públicos en general, no exclusivas del tributo.

Ese art. nos dice también que el tributo va a ser siempre una obligación legal, para que surja la obligación tiene que existir una ley que imponga ese tributo, que tendrá que indicar el presupuesto de hecho de tal obligación.

El mecanismo es radicalmente distinto al de la DP:

- En la DP en el fondo lo que existe es un contrato de préstamo, en el caso del tributo una vez realizado el supuesto de hecho surge la obligación de pagar el tributo, por eso la Ley dedica preceptos a regular la relación jurídica entre la Administración como acreedor y el sujeto pasivo como deudor (art.17 yss).
- El tributo se establece de forma coactiva, al contrario de lo que sucede con la DP. En el

tributo el Estado aprueba una Ley que regula la obligación tributaria, por lo tanto el tributo se establece por el poder de imperio del Estado, mientras que en la DP se pone en peligro el crédito del Estado.

- El tributo tiene carácter contributivo, se establece con el fin de obtener ingresos. Esta nota es común con todos los demás ingresos públicos. La ley además dice que pueden tener otras finalidades diferentes del fin primordial.

Entonces entra en una cuestión muy compleja, porque cuando intenta matizar la nota del fin primordial se va al extremo contrario y entra en una polémica que no es propia del tributo en general, sino de unos determinados tributos que son los impuestos. La nota del carácter contributivo (cuestión sustancial de algunos tributos) es muy polémica: por ej., lo que se persigue con un impuesto a la importación es favorecer a la industria nacional, el objeto no es el financiero sino de política comercial. Otro ej., en el impuesto al alcohol y tabaco hay un fin de recaudación, pero también una política de disminución de consumo de este tipo de productos.

Este fenómeno se ha extendido a otras figuras que se dedican a finalidades distintas de la recaudación: por ej., existen reducciones por la adquisición de vivienda en el IRPF, que es una norma con finalidad de fomentar la adquisición de vivienda.

Son normas tan complejas que a veces pueden provocar efectos radicalmente distintos y contrarios a los previstos, e incluso contraproducentes, por eso actualmente la tendencia es a no incluirlas por ser influyentes en la economía.

Para que una figura sea tributo tiene que tener como fin primordial la recaudación, aunque tenga otras finalidades secundarias. En ocasiones hay figuras en donde un fin secundario cobra tanta importancia que se convierte en primordial y puede inducir a duda de si se trata o no de un tributo.

Por ej., la Sentencia del TS de 26 de marzo del 2007 se dicta para resolver un recurso de inconstitucionalidad contra una Ley de Reforma Agraria de Andalucía, porque se había introducido un impuesto sobre fincas que gravaba a los propietarios que no explotasen sus fincas adecuadamente, era un tributo con finalidad extrafiscal pues lo que se pretendía era que los propietarios de las fincas las explotasen, paradójicamente si se cumplía no se aplicaría el tributo y no se recaudaría nada. Se dudaba si esta figura era o no un tributo, pues la finalidad recaudatoria es prácticamente inexistente.

En el artículo 2 aparece la clasificación tripartita entre:

- Impuesto
- Tasa
- Contribución especial

con independencia de que a veces la propia norma no los nombre así. La ley lleva a texto legal una clasificación establecida anteriormente en la ciencia de la Hacienda con arreglo a caracteres de tipo económico. Esta clasificación ha sido objeto de críticas porque se entiende que ofrece puntos débiles:

- Sería una clasificación muy limitada, lo que habría que hacer es englobar el tributo dentro de una figura más amplia en la que habría otras prestaciones con un régimen común. En ocasiones se confunde el tributo con el impuesto. La CE utiliza el término de “prestaciones” en el art.31.3 en el que está incluido el tributo, pero no es el único, si la CE utiliza este concepto es que dentro del mismo encajan además del tributo otras figuras; sabes cuáles son no es tan fácil, se solía citar la del servicio militar, pero este dener tenía una regulación específica.

Artículo 31.

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.

- Si se analiza el régimen de cada una de las tres figuras de ellas se ve que hay diferencias muy notables.
- A veces se desconoce la figura del tributo, si vamos al art.157CE no aparece, y otras veces en cambio se utiliza este concepto. En la LGT todo el régimen es el del impuesto, que se aplica también a las tasas y contribuciones especiales, pero la ley no les hace demasiada mención. En la CE se menciona el tributo (arts. 31.1,87.3, 134.7) la cuestión es que si cuando la CE utiliza este concepto lo hace con el mismo alcance que el art.2LGT, pues este art. vincula a la Administración, pero no al legislador y mucho menos a la CE.

Artículo 157.

1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

- a. Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.*
- b. Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.*
- c. Transferencias de un fondo de compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los presupuestos Generales del Estado.*
- d. Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.*
- e. El producto de las operaciones de crédito.*

2. Las Comunidades Autónomas 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 Comunidades Autónomas y el Estado.

- La clasificación no siempre deja claro que pasa con determinadas figuras que pueden tener rasgos comunes con el tributo y pueden entrar en la definición.

Es el caso de las cotizaciones a la Seguridad Social que encajan en la definición del tributo. Este problema se intenta resolver en la Disposición Adicional segunda de la LGT, que establece que las cotizaciones a la Seguridad Social se regirán por su norma específica. La razón de ser de la Disposición Adicional segunda es que esta figura de las cotizaciones a la SS serían encajables en la LGT, es significativo que no se hable de la naturaleza de esta figura, sino que se una un concepto muy amplio. En la Disposición Adicional segunda aparece también otras figuras sobre las que hay duda de si son tributos o no, como los aranceles de los funcionarios públicos.

Otro caso que plantea dudas es el de las cuotas que se satisfacen a los Colegios Profesionales.

En la Ley de Tasas y Precios Públicos de 1989 hay figuras que también se excluyen de concepto como los recursos de la cámara de comercio, industria y navegación.

Una de las funciones del artículo 2LGT es la unificación terminológica, pero la propia Ley no sigue a veces esta terminología, por ej., usa el término “canon” para referirse a determinados tipos de tasas, o usa “gravamen” para determinado tipo de impuestos. Lo que se pretende al usar otros términos es huir del régimen del tributo.



EL IMPUESTO

El artículo 2LGT termina con la definición del impuesto, es una definición muy escueta porque su utilidad es limitada ya que los que acuden a la ley ya saben lo que es un impuesto. Se define por contraposición a la tasa, en el caso del impuesto no habrá actividad de la Administración, la contrario que en la tasa. Esto no quiere decir que no haya un vínculo entre el impuesto y las actividades del Estado, lo que no hay es un vínculo estricto jurídico. En la tasa sí existe, hasta el punto de que el importe de la misma se fija de acuerdo al coste de la actividad de la Administración.

El hecho imponible del impuesto no puede ser la realización de la actividad de la Administración, serán negocios, hechos o actos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente. Un acto que es realizado por el propio sujeto. En el IRPF el hecho imponible es la obtención de renta por el contribuyente.

Artículo 3. Principios de la ordenación y aplicación del sistema tributario.

1. La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.

2. La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

La capacidad económica es común a todo el sistema tributario, pero no juega igual en todos los tributos: en algunos es fundamental, como en el IRPF, algo parecido ocurre con el impuesto sobre sucesiones. En otro tipo de impuestos la capacidad económica está en un segundo plano, como en el IVA, en los impuestos sobre el tabaco o bebidas alcohólicas.

***TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS. CONTRIBUCIONES ESPECIALES**

LA TASA Y LOS PRECIOS PÚBLICOS

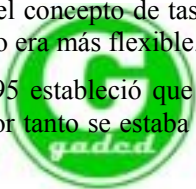
Es una de las figuras más conflictivas, su régimen jurídico no está todavía asentado. Hay muchas definiciones de tasa:

- art. 2LGT
- art.7 Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
- art.20 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales
- art.6 Ley de Tasas y Precios Públicos, ahí aparece un régimen específico de tasas que es un reconocimiento implícito de que no se les aplicará la LGT.

Todas esas definiciones son muy largas y prolijas, esto se debe a que la definición de tasa ha tenido una historia muy atormentada:

La LGT de 1963 daba una definición muy escueta y sencilla, cuando se dicta la Ley de 1989 se incide en el concepto de tasa de tal forma que lo que antes eran tasas ahora van a ser parte tasas y parte precios públicos; se crea esta figura a costa de la tasa, para recoger la mayor parte de lo que antes eran tasas. La consecuencia es que cuantos más requisitos se exijan para la tasa menos supuestos encajarán, y se irán a la figura del precio público. Lo que se pretendía es era vaciar de contenido el concepto de tasa para que no se le aplicase el régimen jurídico del tributo, el régimen jurídico del precio público era más flexible.

Pero una sentencia del TC del año 1995 estableció que muchas categorías que pasaban a la figura del precio público eran auténticos tributos, y que por tanto se estaba vulnerando el art.31.3CE. La Ley fue declarada



inconstitucional. Se hizo necesario reordenar la definición de la tasa y del precio público, la sentencia es la que explica la actual definición del art.2LGT.

- Para entender la definición de tasa también hay que acudir a la definición de precio público del art.24 de la Ley 8/1989 de TPP.

Artículo 24. Concepto.

Tendrán la consideración de precios públicos las contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando, prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados.

Características de la tasa y diferencias con tributos y precios públicos:

El tributo es una obligación “ex lege”, lo que diferencia a la tasa es la naturaleza del presupuesto de hecho. El hecho imponible de la tasa es la “*utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado*”.

Se ponen así de manifiesto dos grandes bloques:

- La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público:

Cuando en un particular se de un aprovechamiento especial del dominio público dará lugar a la obligación de pagar la tasa. El particular obtiene una ventaja, esta es la principal diferencia con el tributo.

El la Ley 25/1998 de 13 de julio se establece el régimen jurídico de algunas tasas, en su art.4 se indica una lista no exhaustiva de supuestos que dan lugar al establecimiento de tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público. Por ej., *la utilización del dominio público aeroportuario y la prestación por el ente público Aeropuertos Españoles y Navegación Aérea de los servicios inherentes a dicha utilización*. Un supuesto polémico es el de establecer una tasa en casos de construcción de cajeros automáticos en la fachada de los edificios, ha habido soluciones contradictorias.

Hay ejemplos de mala calificación por parte de la admón.. Por ej. en la STC. 298/1994 de 10 de noviembre sobre la “tasa sobre el juego”. El TC. dice que lo decisivo para calificar una figura no es lo que diga el legislador sino que lo decisivo es el régimen jurídico; concluyó que no era una tasa, sino que era un impuesto sobre el juego. El que se calificara como impuesto o como tasa dependía el que las CC.AA. pudieran establecer recargos sobre esta tasa; si era un impuesto estatal sí podría establecerse recargo, si era una tasa no podría establecerse un recargo.

- La prestación de servicios o la realización de actividades por la Administración:

Si se utiliza un concepto muy amplio englobaría casos en los que la actividad de la Administración consiste en hacer y supuestos en los que el servicio consiste en soportar una actuación del sujeto pasivo (por ej., tasa en entrada a un museo).

La Ley comienza por matizar algunos requisitos de la actividad:

Artículo 20. Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Hecho imponible.

1. Las entidades locales, en los términos previstos en esta Ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

En todo caso, tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por:

- A. La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.*
- B. La prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:*



- a. *Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados:*
 - *Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.*
 - *Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.*
- b. *Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.*

- Deberá ser en régimen de Derecho Público. Eso supone una nota para diferenciar las tasas de otros posibles ingresos de la actividad de la Administración: en el art.2LGT se diferencian las tasas de los ingresos de derecho privado. Estos precios privados han perdido importancia porque la Administración ha ido prescindiendo de determinadas actividades porque las ha privatizado o por concesión administrativa.
- Otro requisito es que *se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario*, se trata de un requisito tradicional para distinguir la tasa del impuesto. La LGT no define que se entiende por una prestación que afecte de modo particular al obligado tributario, pero sí lo hacen la Ley de Haciendas Locales en su artículo 20.2. este requisito afecta a determinados tipos de actividad donde es obvio, por que se otorga licencia o certificado, que se beneficia a un sujeto especial, no se hace en beneficio de la colectividad sino de determinados tipos de sujetos que hayan solicitado tal cosa a la Administración. Hay casos en los que no está tan claro, por ej., el llamado servicio de educación universitaria, ¿a quién se beneficia? ¿a un particular (estudiantes) o a la generalidad?.

Se entenderá que la actividad administrativa o servicio afecta o se refiere al sujeto pasivo cuando haya sido motivado directa o indirectamente por este en razón de que sus actuaciones u omisiones obliguen a las entidades locales a realizar de oficio actividades o a prestar servicios por razones de seguridad, salubridad, de abastecimiento de la población o de orden urbanístico, o cualesquiera otras.

- *cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.* Basta con que se de una de estas dos notas para hablar de tasa, así el concepto de tasa se amplía y se restringe la del precio público. La primera nota sirve para deslindar la tasa del precio público. Cuando haya una norma que obligue al particular a solicitar el servicio, lo que sucede en pocas ocasiones (por ej. extradiación del DNI) o cuando los bienes sean imprescindibles para la vida privada del solicitante, no se considerará voluntaria la solicitud del particular, por lo tanto no dará lugar a una tasa. La segunda nota dice que no pueden ser prestados los servicios por el sector privado, ya que en ese caso darían lugar a un precio público. Si se compara con la definición de la Ley de Tasas y PP de 1989 vemos que en esa Ley se dice que “se pudieran prestar” por el sector privado, ahora lo que importa es es que ese servicio se preste efectivamente o no por el sector privado.

La aplicación práctica puede dar lugar a problemas: si sólo la Administración presta el servicio de educación las cantidades de dinero son tasas, si también lo presta el sector privado son precios públicos, el régimen jurídico es el mismo pero el particular puede optar entre la educación pública o privada; pero, ¿cuándo se entiende que ese servicio se presta también en el sector privado? Porque, ¿basta con que la universidad privada esté a una cierta distancia o tiene que estar en la misma localidad? Dependiendo de ese dato se daría lugar a una tasa en una ciudad, y en otra daría lugar a un precio público

- En la LTPP de 1989 en su art.13 se mencionan actividades que daban lugar al establecimiento de tasas, sin embargo esta lista es muy restrictiva porque está pensada con el concepto de tasa de 1989, como ahora el concepto de tasa se ha ampliado podría haber más supuestos que los ahí mencionados.
- Encontramos más supuestos en la Ley 25/ 1998 de 13 de julio en la Disposición Final primera aparece una lista por departamentos ministeriales.



- En la Ley de Haciendas Locales en su art.20 se establece una lista de tasas por prestación de servicios o actividades, y en el art.21 se establecen supuestos que no dan lugar al establecimiento de tasas, lo que ocurre en varios de estos supuestos es que no benefician de modo particular a un sujeto pasivo, sino que afectan a la generalidad.

Artículo 21. Supuestos de no sujeción y de exención.

1. Las entidades locales no podrán exigir tasas por los servicios siguientes:

- Abastecimiento de aguas en fuentes públicas.*
- Alumbrado de vías públicas.*
- Vigilancia pública en general.*
- Protección civil.*
- Limpieza de la vía pública.*
- Enseñanza en los niveles de educación obligatoria.*

2. El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales no estarán obligados al pago de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público por los aprovechamientos inherentes a los servicios públicos de comunicaciones que exploten directamente y por todos los que inmediatamente interesen a la seguridad ciudadana o a la defensa nacional.

La Ley de TPP de 1989 incorpora una disposición adicional quinta por la que las tasas académicas pasan a considerarse precios públicos. Se produce, por tanto, un cambio de naturaleza.

Es complicado en la práctica deslindar si la actividad afecta a un determinado sujeto o a la colectividad en general (por ej., las tasas por actividades de vigilancia). Lo que se suele exigir es que esos servicios o actividades se presten efectivamente por la Administración correspondiente.

El régimen legal de la tasa plantea algunas dudas en cuanto a la forma de operar de la tasa: el tributo es una obligación legal, en el art.15LTPP el devengo designa el momento en el que se entiende producido el hecho imponible

Artículo 15. Devengo.

1. Las tasas podrán devengarse, según la naturaleza de su hecho imponible:

- Cuando se conceda la utilización privativa o el aprovechamiento especial o cuando se inicie la prestación del servicio o la realización de la actividad, sin perjuicio de la posibilidad de exigir su depósito previo.*
- Cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.*

Cuando las tasas se devenguen periódica mente, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante anuncios en el Boletín Oficial del Estado.

En este caso la obligación ya surge cuando el particular solicita la realización de la actividad, si el particular al presentar la solicitud no paga no se le presta el servicio. En estos casos, ¿la tasa funciona como una obligación legal? ¿o funciona más bien como una carga que se impone al particular? En el caso de la carga el particular que desea recibir una ventaja debe tener un comportamiento determinado, en el caso de la tasa no se le concede la ventaja al particular, pero tampoco se le sanciona como sucede con la carga.

La tasa en cuanto tributo debe venir regulada por medio de una ley o por normas inferiores de rango reglamentario o por órdenes ministeriales: en la Ley 25/1998 de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público aparece una lista en función de los ministerios que la aplican, algunas de ellas han sido creadas por ley pero hay muchas antiguas que han sido creadas por normas de rango inferior (decretos u órdenes ministeriales). Hay que tener en cuenta que tanto en el art.31.3 de la CE como

en el art.10LTPP se establece que sólo pueden crearse tasas por medio de una ley, aunque las tasas establecidas por norma de rango inferior con anterioridad a la CE se mantendrán en vigor.

Este principio de reserva de ley es un punto decisivo para la diferenciar la tasa del precio público, pues éste puede establecerse al margen de la ley.

Delimitación del importe de la tasa y requisitos par el establecimiento del importe de la tasa:

Los sujetos obligados al pago de la misma son los que soliciten el servicio o actividad. Respecto a la cuantificación el art.7LTPP establece el “principio de equivalencia”, se intenta establecer un criterio de determinación del importe de la tasa que lo relaciona con el coste del servicio o actividad que vaya a realizar la Administración.

Artículo 7.Principio de equivalencia.

Las tasas tenderán a cubrir el coste del servicio o de la actividad que constituya su hecho imponible.

Lo único que hace la ley es incorporar un principio de carácter hacendístico, otra cosa es darle contenido jurídico a ese principio, porque la regulación resulta muy ambigua, más que un mandato parece una recomendación.

El el art.19LTPP se diferencia entre las tasas por el aprovechamiento de dominio público y por prestación de un servicio, pero la ley se sigue moviendo en un terreno muy ambiguo. Lo lógico es que el importe de la tasa fuera el valor de mercado, pero al introducir “tomando como referencia” estaría permitiendo que la el importe se pueda apartar del valor de mercado. Pero, ¿qué es el valor de mercado?.

Artículo 19. Elementos cuantitativos de las tasas.

1. El importe de las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público se fijará tomando como referencia el valor de mercado correspondiente o el de la utilidad derivada de aquélla.

En el supuesto 19.2 la Ley avanza algo más si se compara con el art.7 (principio de equivalencia), es un mandato más claro: la tasa no puede exceder del coste del servicio, si lo hiciese ese exceso ya no sería una tasa sería un impuesto, porque estaría financiando otros servicios o actividades de la Administración. Esta norma esta llena de cautelas, que llevan a que en la práctica sea muy difícil su aplicación, cuando el particular quiera impugnar una tasa alegando este precepto va a ser complicado que obtenga una resolución de anulación del importe de la tasa porque el precio exceda del coste del servicio o la actividad. Además la ley dice “en su conjunto”, lo que exige la norma es que hay que efectuar una comparación entre el coste para la administración y lo que recauda la administración por esa tasa.

2. En general y con arreglo a lo previsto en el párrafo siguiente, el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

¿Cómo se fija el coste de un determinado servicio que presta la Administración? La Ley introduce el coste previsible, no sólo el real, la Ley actúa sobre estimaciones del coste del servicio a lo largo de un período de tiempo. Hay mucha jurisprudencia sobre este tema, por eje., las tasas locales por licencia de apertura de establecimientos, un argumento que se dan es que en un determinado ejercicio la cantidad que el Ayuntamiento había recaudado de tasas era muy superior al coste del servicio, a lo que la Administración contestó que en ese ejercicio se han hecho grandes superficies, por eso hay tanta recaudación.

3. Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto con cargo al cual se satisfagan.

4. La cuota tributaria podrá consistir en una cantidad fija señalada al efecto, determinarse en función de un tipo de gravamen aplicable sobre elementos cuantitativos que sirvan de base imponible o establecerse conjuntamente por ambos procedimientos.

5. Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado podrán modificar la cuantía de las tasas.



Otro principio para establecer el importe de la tasa es el principio de capacidad económica del sujeto, el art.8

de la Ley de Tasas y Precios Público dice: “En la fijación de las tasas se tendrá en cuenta, cuando lo permitan

las características del tributo, la capacidad económica de las personas que deben satisfacerlas.” Por lo tanto su

aplicación dependerá de las características del tributo.

Diferencias de las Tasas:

Diferencias entre Tasas y Precios Públicos:

- 1) El precio público no consta como tributo en la LGT art.2.
- 2) En las tasas rige el ppio de reserva de ley, no en el precio público.
- 3) La determinación de la cuantía. En los precios públicos el importe debe ser mínimo.

Diferencias entre Tasas e Impuestos:

- 1) En la tasa la adm presta un servicio, en el impuesto por regla general no hay intervención de la misma.
- 2) La determinación de la cuantía. En el impuesto es el valor del derecho y no el coste del servicio.

Diferencias con los precios privados: los servicios o actividades que se presten en régimen de dcho privado

dan lugar a precios privados y, en ningún caso a tasas.

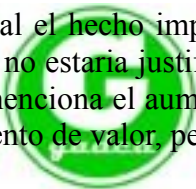
CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Es una figura poco estudiada, no tiene un régimen jurídico tan desarrollado con las otras figuras y su utilidad práctica es muy reducida confinada a las Haciendas Locales, aunque éstas prefieren acudir a otras vías de financiación. Tiene una técnica muy anticuada que recuerda a los “impuestos de cupo o de reparto” (consistían en el reparto de una cantidad establecida previamente).

Las contribuciones especiales están definidas en el art.2 LGT y también en el art.28 la Ley de Haciendas Locales, que repite el artículo de la LGT. Las contribuciones especiales funcionan de la siguiente manera: cuando, por ej., una Entidad Local lleva a cabo una obra y para financiar el coste lo reparte entre los beneficiarios en forma de contribución especial, tiene cierto parecido con la tasa, porque el coste o una parte del mismo lo sufragan los beneficiarios.

La regulación del hecho imponible de la contribución especial en la LGT se puede prestar a equívocos, tenemos dos datos: La realización de una obra o actividad pública y la obtención por parte de los particulares de un beneficio:

Si se toma una interpretación literal el hecho imponible será ese aumento de de valor, ese beneficio, si no diera lugar a un beneficio no estaría justificado establecer una contriución especial. Pero si acudimos al art.33LHL ya no se menciona el aumento de valor, sino la ejecución de la obra en sí que se supone que dará lugar al aumento de valor, pero para el devengo el aumento de valor no



es decisivo. El aumento de valor puede ser lo que constituya el objeto de la contribución especial, el fundamento jurídico-político de establecimiento de la contribución especial.

Determinación del importe de la contribución especial:

La LHL diferencia dos fases:

a) Determinar qué parte del coste de la obra se va a repartir entre los beneficiarios (art.31LHL) y qué parte se va a financiar por otras vías.

Puede haber un interés privado y uno público. Se calcula el coste de la obra y se fija una norma que contenga el importe de la contribución especial, que no puede superar el 90% del coste. El 10% restante se debe financiar por otras vías. Se les da un margen de discrecionalidad muy amplio a las Entidades Locales que se refleja en el principio de la autonomía local.

¿Qué se entiende por coste de la obra soportado por la entidad local? Ha sido uno de los aspectos más debatidos al establecer las contribuciones especiales, la ley establece un criterio general, el porcentaje que habrá que imponer dentro del 90% podrá variar según las características de la obra, pues en una vía muy concurrida el interés público será mayor que en una vía apartada de uso menor.

b) Cómo se reparte esa cantidad entre los beneficiarios:

El art.32LHL se establecen posibles criterios generales, que no son los únicos ya que se podrá tener en cuenta otros, la ley no establece ninguna jerarquía entre ellos.

- Las contribuciones especiales pueden tener puntos en común con determinados tipos de impuestos como las tasas y con otros de carácter local como el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (art.104 LHL). Éste último impuesto lo que grava es el incremento en el momento en que el sujeto pasivo transmite los terrenos, mientras que en la contribución especial se produce el aumento y se grava en el momento en que se produce la obra. En la contribución especial el aumento de valor que se grava se produce como consecuencia de la obra, mientras que en el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana el aumento que se grava viene motivado por varias características, como por ej., la burbuja inmobiliaria.
- En las contribuciones especiales las cantidades recaudadas sólo se pueden designar a la finalidad prevista, no a otros gastos distintos, si lo hicieran perdería su naturaleza (art.29.3LHL). Con carácter general en el sistema tributario rige un principio totalmente distinto, el principio de no afectación de los ingresos a gastos determinados (art.27.3LGT), todos los ingresos que obtiene el Estado pasan a formar parte del fondo común con el que se atienden los gastos en los que incurre el Estado, aunque se deja la puerta abierta a la afectación para fines determinados mediante ley.

LA PARAFISCALIDAD

El artículo 2LGT hay que completarlo con la Disposición Adicional primera, que ayuda a completar con ciertas figuras que participan de la naturaleza de los tributos.

DISPOSICIÓN ADICIONAL PRIMERA. Exacciones parafiscales.

Las exacciones parafiscales participan de la naturaleza de los tributos rigiéndose por esta Ley en defecto de normativa específica.



En la LGT anterior el contenido de la dis.adic 1ª estaba en el artículo que definía el tributo, esto nos obliga a analizar que se entiende por “exacciones parafiscales”: la Ley usa el término exacciones, que son ingresos que obtiene el Estado que pueden ser impuestos, tasas o contribuciones especiales. Las exacciones son tributos, en su mayor parte tasas, pero que en su establecimiento y aplicación se han crecido al margen de las normas que regulan el tributo.

Sus principales características son:

- Creados al margen de la Ley, por normas reglamentarias y órdenes ministeriales.
- No estaban previstos en los presupuestos del Estado.
- Su gestión y aplicación se hacía al margen de los órganos de la Administración del Estado que gestiona los tributos. Los aplicaban órganos de la administración que no son órganos de la administración tributaria del Estado.
- El producto se destinaba a financiar actividades no previstas en los presupuestos

Es un fenómeno que a partir de los años 30-40 cuando se pasaba del Estado libera al Estado intervencionista aumentó el gasto público y para cubrir esos mayores gastos se acude a la vía de las exacciones. Va unido al fenómeno de la aparición de la descentralización funcional (el Estado tiene mayores funciones que son asumidas por organismos autónomos con personalidad jurídica distinta de la del Estado). Llega un momento en que el volumen recaudado por las exacciones llega al nivel de lo recaudado por el sistema tributario, y entonces la Hacienda Pública se encuentra con el sistema fiscal (formado por los tributos tradicionales) y con un sistema parafiscal que no responde a principios.

El tributo es un instrumento de política económica, si existe un sistema parafiscal sucede que los efectos a conseguir se pierden, por eso desde los años 50 surge un movimiento destinado a reducir el ámbito de aplicación de las exacciones, pues su existencia presupone una incorrecta administración del Estado. La primera norma que se dicta a este efecto es la Ley 26/ 1958 de Tasas y Exacciones Parafiscales que ordena que se vayan regularizando las exacciones existentes en aquel momento. La Disposición Adicional primera de la LTPP de 1989 regula muchas tasas creadas por un Decreto del año 60 que se dicta a propósito de la Ley del 58 regularizando exacciones.

La parafiscalidad se establecía para retribuir a funcionarios y al personal de organismos autónomos, por eso muchas de las normas aparecen en la regulación del régimen retributivo de los funcionarios. Actualmente las leyes de presupuestos no incluyen exacciones, hay prohibición de ingresos atípicos de los funcionarios.

Ninguna de las normas que intentan atajar el fenómeno de la parafiscalidad lo consigue del todo: la LTPP del 89 crea la figura del precio público, y hay autores que consideran que se trata de una versión moderna de la exacción. La DA1ª de esta Ley intenta eliminar la parafiscalidad y termina reconociendo que no puede hacerlo. Con la LGT siguen existiendo, la Disp.Adicional 1ª dice que se les aplicará el régimen de los tributos, no dice que sean tributos sino que “participan de la naturaleza”, la consecuencia es que si son tributos se les aplicaría la LGT, pero se dice “en defecto de normativa específica”, osea que la propia LGT abre la puerta para que se sigan rigiendo por la norma por la cual se venían rigiendo hasta ahora.



