

TEMA 41

- 1.- El Derecho Financiero: Concepto, autonomía y contenido.**
- 2.- Los principios constitucionales del Derecho Financiero. Principios relativos a los ingresos públicos y al gasto público.**
- 3.- Las fuentes del Derecho Financiero.**
- 4.- La Ley General Presupuestaria: estructura y principios generales.**
- 5.- El régimen de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma en el Estatuto de Autonomía para Andalucía: estructura y principios generales.**

1.- El Derecho Financiero: Concepto, autonomía y contenido.

1.a. El Derecho Financiero: concepto.

Señala Rodríguez Bereijo que la delimitación del campo de estudio del Derecho Financiero, y, por consiguiente, su definición (al igual que otras ramas del Derecho), pueden hacerse desde dos enfoques diferentes que, respectivamente, dan lugar a sendas concepciones de esta disciplina jurídica:

- Una concepción objetiva o material.
- Una concepción subjetiva.

A.) Desde una concepción objetiva o material se trata de delimitar el Derecho Financiero por razón de la materia sobre la que recaen sus normas, esto es, sobre la base de la concreta actividad que regula y que recibe la denominación de “actividad financiera pública”.

Actividad financiera pública que ha sido definida por el propio Rodríguez Bereijo como “la acción del Estado de detracción de ingresos de las economías privadas y su posterior empleo o inversión en forma de gastos públicos.”

Comprendiendo, pues, la actividad financiera pública tres fases, que componen el llamado ciclo financiero:

- 1.- La obtención de los recursos (ingresos públicos).
- 2.- La conservación y gestión de los fondos.

3.- La aplicación de los mismos (gastos públicos).

Aunque es necesario realizar dos consideraciones entorno al concepto de actividad financiera pública:

- a. es un “concepto histórico” en cuanto que su alcance y contenido real varía en función del papel, que, en tanto sujeto económico, se asigne al Estado en cada época.
- b. se puede considerar como un “concepto encrucijada” por cuanto que puede ser objeto de análisis, estudio y definición desde diversas perspectivas: la propiamente jurídica, la económica e incluso político-sociológica.

Desde una perspectiva jurídica y partiendo de la clásica división tripartita de la actividad del Estado en legislativa, judicial y ejecutiva o administrativa, la financiera se encuadraría dentro de esta última; pero cuenta con dos notas que la individualizan y especifican dentro de la total actividad administrativa:

1.- Su carácter instrumental o medial respecto del resto de las actividades estatales. Ya que la actividad financiera no cumple ninguno de los fines estatales, pero posibilita la realización de todos.

2.- La actividad financiera aparece especialmente cualificada por referirse al manejo de un bien instrumental por excelencia, como es el dinero. La actividad jurídica financiera resulta inseparable de las normas que regulan la obtención, administración, gestión y gasto por el Estado de los recursos monetarios necesarios para la consecución de sus fines.

B.) Desde una concepción subjetiva se intenta construir la noción de Derecho Financiero fundamentalmente sobre la base del sujeto o ente que tiene atribuido el ejercicio de la función financiera, aquel que desarrolla la actividad financiera pública.

A este respecto se habla de Administración Financiera como el conjunto de órganos que dentro del Estado tienen encomendada la exacción de los ingresos públicos y la gestión y distribución de los recursos obtenidos.

Siendo también frecuente la utilización del término Hacienda Pública para aludir al sujeto que nos ocupa; si bien no hay que desconocer que tal denominación tiene junto a este aspecto subjetivo u orgánico, una acepción objetiva que es la que se contiene tanto en el artículo 5 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (en adelante

LGP), como en el artículo 6 del texto refundido de la Ley General de la Hacienda Pública de la Junta Andalucía, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de marzo (en adelante TRLGHP). En concreto este último señala que “a los efectos de esta Ley, la Hacienda de la Junta de Andalucía está constituida por el conjunto de derechos y de obligaciones de contenido económico, cuya titularidad corresponde a la Administración de la Junta de Andalucía, a sus agencias administrativas, de régimen especial y públicas empresariales referidas en el artículo 2.c) de esta Ley, e instituciones.”

Por último, señalar que, puesto que la actividad financiera pública no se agota en los órganos de la Administración del Estado, se suele emplear cada vez más frecuentemente el término Sector público para aludir al sujeto de la actividad financiera pública.

Expuestas estas dos concepciones entorno al Derecho Financiero, antes de entrar en su definición concreta, es preciso realizar dos consideraciones:

- a. La actividad financiera pública adopta una pluralidad de manifestaciones jurídicas y presenta una gran heterogeneidad, de forma que sólo la referencia al sujeto que la ejerce posibilita la contemplación unitaria de la misma.
- b. Ambas concepciones no son incompatibles o excluyentes y han de conjuntarse para llegar a una visión totalizadora del Derecho Financiero.

Siendo el rasgo común a muchas definiciones del Derecho Financiero su referencia a la materia acotada como objeto de su estudio, teniendo en cuenta los tres momentos en que se descompone y que constituyen, como vimos, el ciclo financiero.

A este planteamiento obedece la clásica definición de Giannini que considera al Derecho Financiero como “aquella parte del Derecho objetivo que regula la actividad financiera del Estado”; definiéndolo como “el conjunto de normas que disciplinan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos necesarios para la vida de los entes públicos.”

Mientras que como definición que parte del sujeto de la actividad financiera pública se puede recoger la que da Rodríguez Bereijo como “el ordenamiento propio y singular de la Hacienda Pública, esto es, el conjunto de normas que regulan el ejercicio de las funciones financieras del Estado y demás entes públicos.”

1.b. El Derecho Financiero: autonomía.

De las anteriores definiciones se deduce la consideración del Derecho Financiero como disciplina jurídica concreta. Pero tal caracterización deriva de un proceso histórico en el curso del cual se ha ido afirmando la autonomía del Derecho Financiero respecto de otras ciencias y respecto de otras ramas del Derecho. Y así hay que destacar:

a.) Por un lado, su individualización frente a la Ciencia de la Hacienda o de la Economía Pública. Ya que una ciencia jurídica no puede confundirse ni por el objeto ni por el método con una ciencia económica.

b.) Y, por otro lado, su propio encaje dentro del ordenamiento jurídico, señalando sus relaciones con otras ramas del Derecho, fundamentalmente con el Derecho Civil y el Derecho Administrativo.

Así el carácter público del Derecho Financiero no ha sido reconocido sino hasta épocas relativamente recientes.

En efecto, durante un largo periodo de tiempo (Derecho antiguo y medieval) el Derecho Financiero o Derecho Fiscal se configuraba como una rama del Derecho Privado. Y ello se debía a dos circunstancias básicas:

a. La configuración patrimonial que entonces tenía la Hacienda Pública (donde las fuentes de ingresos eran básicamente el dominio público y las imposiciones militares en sentido amplio).

b. Las concepciones entonces dominantes entorno a la personalidad jurídica del Estado, con arreglo a las cuales:

- o bien la persona jurídica Estado no es otra que el Fisco.
- o bien más tarde, se llega a un desdoblamiento, de acuerdo con el cual, junto al Fisco (persona jurídica patrimonial, actuante en el campo del Derecho Privado y sometida a la jurisdicción civil), existiría la persona jurídica Estado (compendio de los derechos de soberanía, actuante en el campo del Derecho Público y no sometida a jurisdicción alguna).

Y sólo se considerará al Derecho Financiero como una rama del Derecho Público cuando se produzca el paso de una Hacienda patrimonial a una Hacienda contributiva, aparezca el Estado moderno y el Fisco deje de tener autonomía respecto del Estado.

Por lo que hoy se considera unánimemente a las relaciones jurídico-financieras como relaciones de Derecho Público.

Partiendo de la premisa del Derecho Financiero como Derecho Público, existen dentro de la doctrina dos posturas:

1.- La de aquellos, fundamentalmente administrativistas, que consideran al Derecho Financiero como una rama del Derecho Administrativo, como un “Derecho Administrativo especial”, ciertamente con características y principios propios, pero sin que ello llegue a fundamentar su segregación del Derecho Administrativo. Debiendo considerarse que sus principios jurídicos son íntegramente los del Derecho Administrativo y administrativos sus actos, órganos, procedimientos y recursos.

2.- La de aquellos otros que afirman la autonomía del Derecho Financiero respecto del Derecho Administrativo. Autonomía del Derecho Financiero, sustentada por especialistas de esta disciplina, para quienes el Derecho Financiero reúne los tres requisitos que han de considerarse imprescindibles para poder afirmar la autonomía científica de una rama del Derecho:

A.) Un ámbito de la realidad social bien definido y acotado, que no es otro que la referida actividad financiera pública.

B.) Un conjunto de normas y relaciones homogéneas. Donde el carácter homogéneo y unitario vendría dado desde una perspectiva subjetiva u orgánica del Derecho Financiero, desde el punto de vista del sujeto de la actividad financiera pública.

Estando integrado el Derecho Financiero por los siguientes grupos de normas:

- Normas tributarias: esto es, las relativas al establecimiento, liquidación y recaudación de los tributos, sean estos impuestos, tasas, contribuciones especiales o exacciones parafiscales.
- Normas relativas a los límites jurídicos de la libertad de los particulares, en especial las referentes a los monopolios fiscales.
- Normas relativas al funcionamiento de la llamada Administración monetaria: tanto normas relativas al crédito público (Deuda Pública u otras figuras jurídicas análogas), como normas relativas a la acuñación y emisión de moneda y normas relativas al funcionamiento y gestión del Tesoro.
- Normas relativas a la elaboración, aprobación, ejecución y control de los Presupuestos del Estado y de los demás Entes públicos.

- Normas relativas al Patrimonio del Estado, a la gestión y recaudación de los recursos patrimoniales del ente público.

C.) Existencia de unos principios generales propios, que no dependen de los formulados en otras ramas del Derecho; estando clara la existencia de principios en materia tributaria (legalidad, generalidad, equidad, capacidad y seguridad) y la existencia de principios presupuestarios (legalidad, unidad, universalidad, anualidad y especialidad); la dificultad surge cuando se trata de establecer una lista de principios generales propios de la totalidad del Derecho Financiero y no solo de una de sus facetas. Sin embargo, Calvo Ortega señala los siguientes principios:

- a. Principio de reserva de ley.
- b. Principio de preferencia de ley.
- c. Principio de control reglamentario retrospectivo.
- d. Principio de no discrecionalidad administrativa.
- e. Principio de indisponibilidad administrativa de las situaciones jurídicas subjetivas.

Enumeración de principios que debe completarse con el “principio de justicia financiera” que engloba tanto al de justicia tributaria (capacidad contributiva) como al de justicia en el gasto público (equitativa asignación de los recursos). Y que se consagran en la Constitución española de 27 de diciembre de 1978 en su artículo 31, párrafos 1 y 2, en los siguientes términos:

- “1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica ...
2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos ...”

Afirmada, de este modo, la autonomía tanto científica como didáctica del Derecho Financiero, no se puede desconocer su relación con el Derecho Administrativo, por su consideración como Derecho Común del Derecho Público, ya que tanto la Ley General Tributaria, Ley 58/2003, de 17 de diciembre (en adelante LGT), en su artículo 7.2, como la LGP, en su artículo 4.3, señalan el carácter supletorio que respecto de una y otra tienen las disposiciones generales del Derecho Administrativo.

Manteniendo, también, relaciones el Derecho Financiero con otras ramas del ordenamiento jurídico: Derecho Constitucional, Derecho Penal, Derecho Internacional, Derecho Procesal. Debido, todo ello, a la esencial unidad del ordenamiento jurídico.

1.c. El Derecho Financiero: contenido.

Como ya se ha señalado el Derecho Financiero es una disciplina jurídica autónoma cuyo objeto de estudio es la actividad financiera pública, dentro de la cual, se contiene el ya referido ciclo financiero; que desde un punto de vista lógico se divide en tres fases:

- la del ingreso público.
- la de la gestión de los recursos.
- la del gasto público.

Señalando Sainz de Bujanda que “desde un punto de vista estrictamente jurídico, la gestión abarca tanto las operaciones encaminadas a la obtención de recursos, como las que se dirigen a la transformación de los recursos obtenidos en servicios públicos.” Por lo que puede considerarse una amplia delimitación del contenido del Derecho Financiero, como sector normativo que regula tanto los ingresos como los gastos públicos. El Derecho Financiero tendría, pues, en expresión de Cesar Albiñana, un “contenido ambivalente”, representado por las dos vertientes de la actividad financiera pública (ingresos y gastos públicos).

Aunque la inclusión conjunta en el ámbito material del Derecho Financiero de los dos fenómenos citados no implica negación de la sustantividad de cada uno y de sus propias características jurídicas. Así se suele hacer coincidir ese doble contenido material del Derecho Financiero con dos ordenaciones jurídicas (la de los ingresos públicos y la de los gastos públicos) que, a su vez, se encuentran polarizadas por dos instituciones: el Tributo y el Presupuesto. Que dan lugar, respectivamente, a las dos grandes ramas del Derecho Financiero: el Derecho Tributario y el Derecho Presupuestario.

Sin embargo, el ámbito de los ingresos públicos no se agota con los tributos, aunque si son su principal categoría (tanto cuantitativa como cualitativamente), ya que existen otros ingresos públicos:

- La deuda pública y, en general, los ingresos resultantes de operaciones de crédito.
- Los ingresos patrimoniales.
- Otros ingresos públicos no tributarios, como los precios públicos.
- Y el producto de multas y sanciones.

Por lo que, como apunta Sainz de Bujanda, se pueden reconocer otras ramas del Derecho Financiero como:

- + El Derecho Patrimonial Público.
- + El Derecho del Crédito Público.

Mención especial hay que hacer a otras dos posturas mantenidas en torno al contenido del Derecho Financiero:

1.) La mantenida por Sainz de Bujanda, en torno a la noción de Hacienda Pública (que se contiene en el mencionado artículo 5 de la LGP) según la cual el contenido del Derecho Financiero se dividiría en dos partes:

1.a. Constitución u organización de la Hacienda Pública, que ofrece una visión estática o estructural de la misma. Y que estaría integrada por los recursos, derechos, ingresos y obligaciones, es decir, el activo y el pasivo de la Hacienda Pública.

1.b. Administración de la Hacienda Pública, que presenta una visión dinámica de la Hacienda Pública. Compuesta por los procedimientos de administración o gestión, que propiamente constituiría la actividad financiera pública (obtención de ingresos y ordenación de gastos y pagos).

2.) Otra postura sería la defendida por Cesar Albiñana, para quien el contenido del Derecho Financiero es rebelde a cualquier definición sintética, siendo posible tan sólo una enumeración de los fenómenos o institutos jurídicos que comúnmente se incluyen en el Derecho Financiero. A saber:

- a. Gasto público.
- b. Presupuesto.
- c. Tesoro Público.
- d. Deuda Pública.
- e. Patrimonio del Estado.
- f. Tributos y demás exacciones coactivas, incluidos los monopolios fiscales.

2.- Los principios constitucionales del Derecho Financiero. Principios relativos a los ingresos públicos y al gasto público.

Como principio rector de la política social y económica, la Constitución española señala en su artículo 40.1 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. De manera especial realizarán una política orientada al pleno empleo.”

A tal efecto, la Constitución española dedica su Capítulo VII (artículos 128 a 136) a la “Economía y Hacienda”, que comienza estableciendo, artículo 128, que:

“1. Toda la riqueza del país en sus diversas formas, y sea cual fuere su titularidad, está subordinada al interés general.

2. Se reconoce la iniciativa pública en la actividad económica. Mediante ley se podrá reservar al sector público recursos o servicios esenciales, especialmente en caso de monopolio y asimismo acordar la intervención de empresas cuando así lo exigiere el interés general.”

De esta manera los principios constitucionales relativos al Derecho Financiero se pueden clasificar en:

- a) Principios generales del Derecho Financiero.
- b) Principios generales de los ingresos públicos (Derecho Tributario).
- c) Principios generales de los gastos públicos (Derecho Presupuestario).

2.a. Los principios constitucionales del Derecho Financiero.

Así, dentro de los principios del Derecho Financiero, podemos incluir los siguientes principios:

A.) Principio de legalidad financiera.

Aplicable tanto en la vertiente de los ingresos y de los gastos públicos, supone como establece el artículo 9.3 de la Constitución que “los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico.”

B.) Principio de justicia financiera.

Principio de igualdad que se concreta en el artículo 31, ya que, para los ingresos públicos, su párrafo primero establece que todos contribuirán mediante un sistema tributario justo inspirado en el principio de igualdad, y, para la vertiente de los gastos públicos, el

párrafo segundo dice que el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos.

C.) Principio de control de la actividad financiera.

El control de toda la actividad administrativa y, en este caso, de la actividad financiera pública, se efectúa por los métodos tradicionales de control. Así el control legislativo se efectúa por las Cortes Generales, el control judicial por los Juzgados y Tribunales y sin olvidar el control que realiza la propia Administración, además del que lleva a cabo el Defensor del Pueblo.

Junto a estos controles la Constitución establece un control especial de la actividad financiera pública, que es el realizado por el Tribunal de Cuentas, tal y como dispone el artículo 136 de la Constitución:

“1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público.

Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste.

El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubieren incurrido.

3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los Jueces.

4. Una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas.”

D.) Principio de redistribución de la renta y riqueza.

El artículo 131.1 de la Constitución establece: “El Estado, mediante Ley, podrá planificar la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y articular el crecimiento de la renta y de la riqueza, y su más justa distribución.” Asimismo, el artículo 138.1 propugna el “establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español.”

Y así, el artículo 2 de la LGT, dispone que “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”.

E.) Principio de solidaridad y coordinación entre las Haciendas Públicas central y autonómicas.

Que se consagra en la Constitución española en los siguientes preceptos:

Artículo 2: “... reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas.”

Artículo 138.1: “El Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular.”

Artículo 158.2: “Con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad se constituirá un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso.

Por otro lado, como se acaba de señalar, la doble vertiente de la actividad financiera pública, los ingresos y los gastos públicos, se encuentra polarizada por dos instituciones básicas: el tributo y el presupuesto. No siendo ajena a ellas nuestra Constitución de 1978 que ha recogido a través de su articulado los principios básicos a los cuales han de acomodarse.

2.b. Principios relativos a los ingresos públicos.

El tributo se puede definir siguiendo a Sainz de Bujanda como “la obligación de realizar una prestación pecuniaria a favor de un ente público para subvenir a las necesidades de este, que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que ella misma establece.”

Señalando Giannini tres características fundamentales de los tributos:

- Son debidos a un ente público.
- Son coactivos.
- Se establecen con el fin de procurar los medios económicos precisos para cubrir las necesidades financieras de los entes públicos.

La Constitución ha consagrado los denominados principios generales de la imposición en el artículo 31, al comenzar estableciendo en su párrafo primero que:

“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.”

Artículo del que podemos extraer los siguientes principios:

1.) Principio de generalidad.

No es más que una consecuencia del postulado liberal de igualdad de todos los ciudadanos ante la ley. Y en la esfera tributaria supone la necesidad de que todos los ciudadanos contribuyan a hacer frente a las cargas públicas mediante el pago de tributos. Siendo el único límite tolerable, y a la vez necesario de este principio, el que se deriva de su compatibilidad con el de capacidad económica.

2.) Principio de Justicia.

Si todos los ciudadanos han de contribuir a financiar los gastos comunes, el reparto de dicha carga ha de realizarse de acuerdo con un criterio de justicia. La formulación en el ámbito tributario de dicha idea de justicia es el principio de igualdad, pero no una igualdad aritmética, sino que la verdadera igualdad exige el tratamiento desigual de las personas que se encuentren en situaciones desiguales. El criterio tradicional para lograr tal tratamiento es el de capacidad económica, con arreglo al cual, todos deberán subvenir a los gastos públicos, pero cada uno según su capacidad económica.

3.) Principio de legalidad.

Supone la atribución al poder legislativo de la facultad para establecer y exigir tributos. Se desdobra en el de reserva de ley y en el de preferencia de ley. Mientras la reserva de ley exige que determinadas materias tributarias sean reguladas por ley, como recoge el art. 8 LGT, la preferencia de ley complementa o fortalece el principio de legalidad, de manera que lo regulado por una ley solo por otra ley puede ser modificado, marcando así una clara limitación a la potestad reglamentaria en lo tributario.

Principio de legalidad que se encuentra recogido en la Constitución española en los dos artículos siguientes:

Artículo 31.3: “Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.”

Artículo 133: “1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.

2. Las CCAA y las CCLL podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

3. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.”

4.) Principio de seguridad jurídica.

Principio que comporta la seguridad del ciudadano en cuanto al Derecho establecido y en cuanto a la correcta aplicación del mismo por parte de los diversos órganos de la Administración. Pudiéndose sintetizar en dos exigencias básicas: actuación de los órganos tributarios según la jerarquía de normas y control de esta actuación.

Con carácter general este principio se encuentra establecido en la Constitución en el art. 9.3 según el cual: “La Constitución garantiza el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos.”

5.) Principio de sistematización.

Ya que el art. 31.1 de la Constitución habla de un “sistema tributario”. Lo que implica que los tributos formen un sistema en el que estén racionalmente articulados o vertebrados, según las respectivas capacidades económicas por ellos gravados, evitando la doble imposición interna y sobreimposiciones que pudieran provocar excesos de gravamen impugnables según el postulado de no confiscación.

2.c. Principios relativos al gasto público.

Por lo que se refiere a la otra gran institución: El Presupuesto; la Constitución establece en su artículo 31.2 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.”

Constitucionalizando de esta forma los siguientes principios sustantivos del Presupuesto:

a) Principio de equidad: que supone la distribución equitativa de los recursos públicos (de los bienes y servicios públicos).

b) Principio de eficiencia: que implica la organización y empleo de los medios que optimiza la relación entre los bienes o servicios obtenidos y los medios utilizados para su consecución.

c) Principio de economía: que supone la adquisición de los medios utilizados para la producción de los bienes y servicios en la cantidad y calidad adecuadas y al menor coste.

Mientras que existiría también otro principio que informará la ejecución del gasto público, como es el principio de eficacia, recogido en la Constitución española, con carácter general para toda la actuación de la Administración Pública, en su artículo 103.1, cuando señala que “la Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho.” Principio de eficacia que se define como la consecución en forma satisfactoria de los objetivos previstos.

Mientras que los principios formales del Presupuesto consagrados por la Constitución serían los siguientes:

1.- Principio de legalidad, que conforme al artículo 134.1 “corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación.”

2.- Principio de anualidad, por cuanto el artículo 134.2 de la Constitución comienza estableciendo que “los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual.”

3.- Principio de unidad, al señalar el mismo párrafo 2 del artículo 134 de la Constitución que “los Presupuestos Generales del Estado ... incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal.”

4.- Principio de control, a cuyo servicio se encuentra el Tribunal de Cuentas que según el artículo 136 “es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público.” Y que “dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.” Tribunal de Cuentas que se ha regulado por la ley orgánica 2/1982, de 12 de mayo.

A los anteriores principios hay que añadir el principio de estabilidad presupuestaria, incluido en la Constitución española tras la reforma realizada en su artículo 135 con fecha 27 de septiembre de 2011.

Así el citado artículo 135 establece que:

“1. Todas las Administraciones Públicas adecuarán sus actuaciones al principio de estabilidad presupuestaria.

2. El Estado y las Comunidades Autónomas no podrán incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos, en su caso, por la Unión Europea para sus Estados Miembros.

Una ley orgánica fijará el déficit estructural máximo permitido al Estado y a las Comunidades Autónomas, en relación con su producto interior bruto. Las Entidades Locales deberán presentar equilibrio presupuestario.

3. El Estado y las Comunidades Autónomas habrán de estar autorizados por ley para emitir deuda pública o contraer crédito.

Los créditos para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus presupuestos y su pago gozará de prioridad absoluta. Estos créditos no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión.

El volumen de deuda pública del conjunto de las Administraciones Públicas en relación con el producto interior bruto del Estado no podrá superar el valor de referencia establecido en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

4. Los límites de déficit estructural y de volumen de deuda pública sólo podrán superarse en caso de catástrofes naturales, recesión económica o situaciones de emergencia extraordinaria que escapen al control del Estado y perjudiquen considerablemente la situación financiera o la sostenibilidad económica o social del Estado, apreciadas por la mayoría absoluta de los miembros del Congreso de los Diputados.

5. Una ley orgánica desarrollará los principios a que se refiere este artículo, así como la participación, en los procedimientos respectivos, de los órganos de coordinación institucional entre las Administraciones Públicas en materia de política fiscal y financiera. En todo caso, regulará:

- a) La distribución de los límites de déficit y de deuda entre las distintas Administraciones Públicas, los supuestos excepcionales de superación de los mismos y la forma y plazo de corrección de las desviaciones que sobre uno y otro pudieran producirse.
- b) La metodología y el procedimiento para el cálculo del déficit estructural.

c) La responsabilidad de cada Administración Pública en caso de incumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria.

6. Las Comunidades Autónomas, de acuerdo con sus respectivos Estatutos y dentro de los límites a que se refiere este artículo, adoptarán las disposiciones que procedan para la aplicación efectiva del principio de estabilidad en sus normas y decisiones presupuestarias.”

3.- Las fuentes del Derecho Financiero.

En cuanto a las fuentes del Derecho Financiero, hay que señalar en primer lugar que la teoría general de las fuentes del derecho se contiene en el artículo 1 del Código Civil que comienza estableciendo que: “Las fuentes del ordenamiento jurídico español son la ley, la costumbre y los principios generales del Derecho...”

Las fuentes del Derecho Financiero se ordenan y jerarquizan al igual que el resto de las fuentes de los demás sectores del Derecho. Sin olvidar el significado especialmente relevante de la ley en este campo frente al resto de las fuentes del Derecho, y que se consagra en el principio de legalidad.

Por lo que podemos señalar las siguientes fuentes del Derecho y su reflejo en el Derecho Financiero:

A.) La Ley

Siendo definición universalmente conocida de la ley la que Santo Tomás de Aquino estableció en su Summa Theologica como “la ordenación de la razón al bien común, dictada por el que tiene a su cargo el cuidado de la Comunidad y solemnemente promulgada”.

Y como concepto más moderno recoger el da Garrido Falla, que la concibe como “norma jurídica de carácter general y obligatorio, dictada por los órganos a los que el ordenamiento jurídico atribuye el poder legislativo”.

En el ordenamiento jurídico español, bajo el genérico concepto de ley, se pueden distinguir las siguientes clases:

- Ley constitucional.

- Leyes orgánicas.
- Leyes ordinarias.
- Disposiciones normativas con fuerza de ley (Decreto-ley y Decreto-legislativo).
- Leyes de las Comunidades Autónomas.

1.- Constitución española de 27 de diciembre de 1978

Que se caracteriza por dos notas fundamentales:

- a. Constituye una superlegalidad formal, ya que la Constitución tiene un procedimiento de reforma distinto del seguido para las demás leyes, que se regula en el Título X de la Constitución “De la Reforma constitucional” (artículos 166-169).
- b. Constituye una superlegalidad material, ya que se encuentra en el vértice superior del ordenamiento jurídico, al ser la fuente suprema de éste, a la que tienen que someterse las demás fuentes.

Destacando en materia financiera diversos preceptos de la Constitución a los que ya nos hemos referido.

2.- Leyes Orgánicas

A las que se refiere el artículo 81 de la Constitución en los siguientes términos:

- “1. Son leyes orgánicas las relativas al desarrollo de los derechos fundamentales y de las libertades públicas, las que aprueben los Estatutos de Autonomía y el régimen electoral general y las demás previstas en la Constitución.
2. La aprobación, modificación o derogación de las leyes orgánicas exigirá mayoría absoluta del Congreso, en una votación final sobre el conjunto del proyecto”.

3.- Leyes ordinarias

Respecto de las que la Constitución en materia tributaria recoge dos peculiaridades:

- por un lado, el artículo 87.3 señala que la iniciativa popular no es válida para presentar proposiciones de ley en materia tributaria.
- y el artículo 134.7 de la Constitución que “la ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea”.

Destacando entre las leyes ordinarias la Ley General Tributaria y la Ley General Presupuestaria en el ámbito estatal.

4.- Decretos legislativos

Regulados en los artículos 82 a 85 de la Constitución se pueden conceptuar como una disposición con fuerza y rango de ley, sobre materia determinada no reservada a ley orgánica, dictada por el gobierno en virtud de delegación conferida por las Cortes Generales.

La delegación legislativa deberá otorgarse mediante una ley de bases cuando su objeto sea la formación de textos articulados o por una ley ordinaria cuando se trate de refundir varios textos legales en uno solo.

5.- Decretos-leyes

Que regulados en el art. 86 de la Constitución, se pueden definir como disposiciones provisionales, con fuerza y rango de ley, dictadas por el Gobierno en casos de extraordinaria y urgente necesidad. Decretos-leyes 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 de la Constitución, al régimen de la CCAA, ni al Derecho electoral general.

6.- Leyes de las CCAA

Ya que la Constitución reconoce a las CCAA la potestad de dictar disposiciones legales en la esfera de sus competencias y en el marco de su territorio.

Pero en materia financiera, las leyes de las CCAA deberán acomodarse a lo que establezcan los Estatutos respectivos, que como se señaló son leyes orgánicas, y a lo que se regula en la ley orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las CCAA.

Y así el Estatuto de Autonomía para Andalucía (aprobado por Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo) atribuye al Parlamento de Andalucía la potestad de establecer los impuestos, tasas, contribuciones especiales y exacciones no fiscales, así como la fijación de recargos, así como para aprobar el Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

B.) Los Reglamentos

Se puede definir el Reglamento como la norma de carácter general y obligatorio emanada de la Administración Pública, con rango subordinado a la ley.

En Derecho Financiero es necesario hacer referencia a dos clasificaciones de Reglamentos:

1. Por su relación con la ley, los reglamentos en materia financiera pueden ser:

1.a. Reglamentos ejecutivos (o *secundum legem*) que son los que se dictan para desarrollar y completar los preceptos de una ley anterior en la que se apoyan

1.b. Reglamentos independientes (*praeter* o *extra legem*) son aquellos que se dictan como consecuencia de la potestad reglamentaria originaria, en materias no amparadas en el principio de legalidad.

2. Por su procedencia, los reglamentos pueden ser: estatales, de las CCAA o de las CCLL.

C.) Otras fuentes del Derecho Financiero

1.- Circulares e instrucciones.

No se incluyen dentro de la categoría del Reglamento, al producirse sus efectos sin necesidad de publicación y al vincular tan solo al funcionario subordinado. Su fuerza de obligar no tiene su fundamento en la potestad reglamentaria, sino en el vínculo jerárquico. Teniendo efectos internos dentro de la Administración.

2.- La costumbre.

Conviene distinguirla de figuras anexas, pero diferentes, como son el precedente y las prácticas administrativas. Mientras la costumbre es norma jurídica, las prácticas y precedentes (resolución de manera constante de casos iguales) no tienen carácter normativo. Dado el sentido del principio de legalidad financiera, no parece que sea aplicable esta fuente del Derecho en el campo del Derecho Financiero, o al menos tiene un campo de aplicación muy limitado.

3.- La jurisprudencia y la doctrina científica.

No son propiamente fuentes, pero influyen indirectamente en la génesis y en la aplicación e interpretación de las normas tributarias.

4.- Los Tratados internacionales.

Señala el artículo 96.1 de la Constitución que “los tratados internacionales, válidamente celebrados, una vez publicados oficialmente en España, formarán parte del ordenamiento interno. Sus disposiciones sólo podrán ser derogadas, modificadas o suspendidas en la forma prevista en los propios tratados o de acuerdo con las normas generales del Derecho Internacional.”

5.- El Derecho comunitario.

Que ha adquirido gran importancia, tras la incorporación de España a las Comunidades Europeas (Acta de Adhesión firmada el 12 de junio de 1985, entrando en vigor el 1 de enero de 1986). Suponiendo la recepción en el ordenamiento jurídico nacional del ordenamiento jurídico comunitario, o de lo que, en términos más genéricos se conoce como “acervo comunitario”. Normas que se vienen agrupando en dos grandes campos:

1) El “derecho primario u originario”, integrado por los Tratados constitutivos de las tres Comunidades (CECA, tratado de París de 18 de abril de 1951, y CEEA y CEE, tratados de Roma de 25 de marzo de 1957), hoy Tratado de la Unión Europea, con todos sus protocolos y anexos, y por los tratados que posteriormente han venido a modificar y completar los originarios.

2) El “derecho secundario o derivado”, integrado por el conjunto de actos normativos de cada uno de los órganos comunitarios, que son:

- Reglamentos
- Directivas
- Decisiones
- Recomendaciones y dictámenes

4.- La Ley General Presupuestaria: estructura y principios generales.

El antecedente inmediato de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, lo constituye el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, el cual tiene a su vez origen en la Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria que, con modificaciones de mayor o menor trascendencia, supusieron durante una etapa de más de 25 años el marco de referencia del proceso presupuestario, contable y de control del gasto del sector público estatal.

La Ley General Presupuestaria es el documento jurídico de referencia en la regulación del funcionamiento financiero del sector público estatal. Su promulgación surge de la necesidad de mejorar y ampliar la normativa vigente, la Ley General Presupuestaria de 1977 y el posterior Texto Refundido de 1988, con vistas a lograr una mayor racionalización

del proceso presupuestario, en línea con los nuevos condicionantes que enmarcan la actividad financiera del Estado.

La promulgación de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, obedeció a diversas razones, entre las más importantes se encuentran las siguientes:

a) El traslado a la norma de las más modernas y novedosas teorías y técnicas de presupuestación, control y contabilidad en el ámbito de la gestión pública, toda vez que el avance tecnológico ya permitía la introducción de estas mejoras en los procedimientos de información y presupuestación para lograr una gestión eficiente sin merma de las garantías y seguridades que el manejo de fondos públicos necesariamente exige.

b) La corrección de la dispersión de la legislación presupuestaria que se había producido tras la promulgación del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria de 1988. Por un lado, la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado de 1997 supuso la aparición de nuevas formas de organización institucional que no se adecuaban con las formas de organización y de control contenidas en la Ley General Presupuestaria.

Por otro lado, en aquellos años había sido bastante común la utilización de las leyes de presupuestos anuales o las leyes de «acompañamiento» para introducir modificaciones en el ámbito presupuestario y financiero en general, que habían modificado las reglas e incluso los principios contenidos en el Texto Refundido.

Pero es quizás la aprobación de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria, posteriormente sustituida por el Real Decreto Legislativo 2/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, y hoy por la vigente Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (en adelante LOEPSF), la que hacía inevitable la elaboración de una nueva disposición legal que viniera a regular el régimen económico financiero del sector público estatal.

De hecho, donde se introducen las innovaciones más significativas en la regulación aplicable al proceso presupuestario es al tratar la programación presupuestaria y el objetivo de estabilidad.

La Ley General Presupuestaria tiene por objeto la regulación del régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad, intervención y de control financiero del sector público estatal.

1.a. La Ley General Presupuestaria: estructura.

La Ley General Presupuestaria consta de 182 artículos, distribuidos en 7 Títulos y se cierra con 26 Disposiciones Adicionales, 5 Disposiciones Transitorias, 1 Disposición Derogatoria y 6 Disposiciones Finales.

En concreto, esta es su estructura:

TÍTULO I Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal

CAPÍTULO I Ámbito de aplicación y organización del sector público estatal

CAPÍTULO II Del régimen de la Hacienda Pública estatal

SECCIÓN 1ª DERECHOS DE LA HACIENDA PÚBLICA ESTATAL

SECCIÓN 2ª RÉGIMEN JURÍDICO DE LOS DERECHOS DE NATURALEZA PÚBLICA DE LA HACIENDA PÚBLICA ESTATAL

SECCIÓN 3ª DERECHOS DE NATURALEZA PRIVADA DE LA HACIENDA PÚBLICA ESTATAL

SECCIÓN 4ª. OBLIGACIONES DE LA HACIENDA PÚBLICA ESTATAL

TÍTULO II De los Presupuestos Generales del Estado

CAPÍTULO I Principios y reglas de programación y de gestión presupuestaria

CAPÍTULO II Programación presupuestaria y objetivo de estabilidad

CAPÍTULO III Contenido, elaboración y estructura

SECCIÓN 1ª CONTENIDO Y PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN

SECCIÓN 2ª ELABORACIÓN DEL PRESUPUESTO

SECCIÓN 3ª ESTRUCTURAS PRESUPUESTARIAS

CAPÍTULO IV De los créditos y sus modificaciones

SECCIÓN 1ª DISPOSICIONES GENERALES

SECCIÓN 2ª DE LAS MODIFICACIONES DE CRÉDITOS

SECCIÓN 3ª DE LAS COMPETENCIAS EN MATERIA DE MODIFICACIONES DE CRÉDITO

CAPÍTULO V De las Entidades Públicas Empresariales, Sociedades Mercantiles Estatales y Fundaciones del sector público Estatal

CAPÍTULO VI De la Gestión presupuestaria

SECCIÓN 1ª PRINCIPIOS GENERALES DE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA

SECCIÓN 2ª GESTIÓN POR OBJETIVOS DEL SECTOR PÚBLICO ADMINISTRATIVO ESTATAL

SECCIÓN 3ª GESTIÓN DE LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO

TÍTULO III De las relaciones financieras con otras administraciones

CAPÍTULO I Operaciones financieras con la Unión Europea

CAPÍTULO II Operaciones financieras con las comunidades autónomas

CAPÍTULO III Operaciones financieras con las entidades locales

TÍTULO IV Del Tesoro Público, de la Deuda del Estado y de las Operaciones Financieras

CAPÍTULO I Normas Generales

CAPÍTULO II De la Deuda del Estado

SECCIÓN 1ª NORMAS GENERALES

SECCIÓN 2ª OPERACIONES RELATIVAS A LA DEUDA DEL ESTADO

SECCIÓN 3ª RÉGIMEN JURÍDICO DE LA DEUDA DEL ESTADO

CAPÍTULO III De la Gestión de la Tesorería del Estado

CAPÍTULO IV Del endeudamiento de los organismos y entidades integrantes del sector público institucional y de la gestión de tesorería de los organismos autónomos

CAPÍTULO V De los avales del Estado

TÍTULO V Contabilidad del sector público estatal

CAPÍTULO I Normas generales

CAPÍTULO II Competencias en materia contable

CAPÍTULO III Información contable

SECCIÓN 1ª CUENTAS ANUALES

SECCIÓN 2ª CUENTA GENERAL DEL ESTADO

SECCIÓN 3ª INFORMACIÓN SOBRE EL OBJETIVO DE ESTABILIDAD Y EQUILIBRIO FINANCIERO

SECCIÓN 4ª INFORMACIÓN PERIÓDICA

CAPÍTULO IV Rendición de cuentas

TÍTULO VI Del control de la gestión económico-financiera efectuado por la Intervención General de la Administración del Estado

CAPÍTULO I Normas generales

CAPÍTULO II De la función interventora

CAPÍTULO III Del Control Financiero Permanente

CAPÍTULO IV De la auditoría pública

SECCIÓN 1ª NORMAS GENERALES

SECCIÓN 2ª AUDITORÍA DE LAS CUENTAS ANUALES

SECCIÓN 3ª AUDITORÍAS PÚBLICAS ESPECÍFICAS

TÍTULO VII De las responsabilidades

1.b. La Ley General Presupuestaria: principios generales.

Ley General Presupuestaria (también LGP) que responde a los siguientes principios generales que se recogen a lo largo de su articulado:

1.) Principio de unidad de patrimonio.

El artículo 5 de La Ley General Presupuestaria establece que “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.) Principio de competencia.

Este principio viene a sintetizar el grado de participación que dentro de cada una de las fases del ciclo presupuestario corresponde a los distintos poderes del Estado.

a. La elaboración del Presupuesto corresponde al Poder ejecutivo, ya que como señala el art. 36.5 de la LGP corresponderá al Ministro de Hacienda elevar al acuerdo del Gobierno el anteproyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado.

b. La aprobación del Presupuesto se atribuye al Poder legislativo. Ya que corresponde a las Cortes Generales el examen, enmienda y aprobación de los Presupuestos Generales del Estado (artículo 134.1 Const.).

c. La ejecución del Presupuesto que de nuevo corresponderá al Poder ejecutivo. Ya que es competencia de los distintos órganos del mismo: autorizar los gastos, contraer obligaciones y proponer y ordenar los pagos, además de la liquidación y recaudación de los derechos.

d. Y la cuarta fase o control externo, se atribuye de nuevo al Poder legislativo, en concreto a un órgano que depende de este como es el Tribunal de Cuentas, como se señalará posteriormente.

3.) Principio de unidad de caja.

Supone la centralización de todos los fondos y valores de la Hacienda Pública, lo que comporta el establecimiento de una administración especial, para de esa forma centralizada, percibir los ingresos y realizar los pagos, que es el Tesoro Público.

Estando constituido el Tesoro Público, según el artículo 90 de la LGP por “todos los recursos financieros, sean dinero, valores o créditos, de la Administración General del Estado, sus organismos autónomos y el resto de entidades del sector público administrativo estatal (con exclusión de las autoridades administrativas independientes, los consorcios adscritos a la Administración General del Estado, las universidades públicas no transferidas, las entidades gestoras, servicios comunes y las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social, y los órganos con dotación diferenciada en los Presupuestos Generales del Estado que, careciendo de personalidad jurídica, no están integrados en la Administración General del Estado), tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias.”

La propia LGP, al señalar las funciones del Tesoro Público comprende entre las mismas, en el artículo 91, la de “servir el principio de Unidad de Caja mediante la centralización de todos los fondos y valores generados por operaciones presupuestarias y no presupuestarias.”

4.) Principio de Presupuesto anual.

Señala en este sentido el artículo 27 de la LGP que “La gestión del sector público estatal está sometida al régimen de presupuesto anual aprobado por las Cortes Generales y enmarcado en los límites de un escenario plurianual.” Principio de anualidad que se concreta en el artículo 34 de la LGP que señala que: “El ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural, y a él se imputarán:

a. Los derechos económicos liquidados durante el ejercicio, cualquiera que sea el periodo del que deriven.

b. Las obligaciones económicas reconocidas hasta el fin del mes de diciembre, siempre que correspondan a adquisiciones, obras, servicios, prestaciones o, en general, gastos realizados dentro del ejercicio y con cargo a los respectivos créditos.”

5.) Principio de control.

En virtud de este principio se articulan una serie de sistemas tendentes a comprobar si efectivamente la Administración, al ejecutar el presupuesto de cada año, se ciñe al mandato que recibió del Poder legislativo, que lo aprobó.

Pudiéndose señalar los siguientes tipos de control:

A.1. Control administrativo-interno. Efectuado por la propia Administración, que, en definitiva, autocontrola la gestión presupuestaria por ella misma realizada, y que se encomienda a la Intervención General de la Administración del Estado. El artículo 140.2 de la LGP señala que “La Intervención General de la Administración del Estado ejercerá en los términos previstos en esta Ley el control interno de la gestión económica y financiera del sector público estatal, con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión controle.”

A.2. Control jurisdiccional o externo. Efectuado por un órgano de esta naturaleza, fundamentalmente a través del examen de la Cuenta General del Estado, que se encomienda al Tribunal de Cuentas (recogido en el artículo 136 de la Constitución: “El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del Sector público. Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado”, y regulado por la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo). En este sentido, el artículo 140.1 de la LGP establece que “En su condición de supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, corresponde al Tribunal de Cuentas el control externo del sector público estatal, en los términos establecidos en la Constitución, en su ley orgánica y en las demás leyes que regulen su competencia”.

A.3. Control político, realizado por las Cortes Generales, ya sea a través de la propia aprobación del Presupuesto, de la actuación de las Comisiones parlamentarias, e incluso a través de una moción de censura exigiendo la responsabilidad del gobierno.

Señalando el artículo 142 de la LGP que el control de la gestión económico-financiera efectuado por la Intervención General de la Administración del Estado tiene como objetivos:

a) Verificar el cumplimiento de la normativa que resulte de aplicación a la gestión objeto del control.

b) Verificar el adecuado registro y contabilización de las operaciones realizadas, y su fiel y regular reflejo en las cuentas y estados que, conforme a las disposiciones aplicables, deba formar cada órgano o entidad.

c) Evaluar que la actividad y los procedimientos objeto de control se realiza de acuerdo con los principios de buena gestión financiera y, en especial, los previstos en la LOEPSF.

d) Verificar el cumplimiento de los objetivos asignados a los centros gestores del gasto en los Presupuestos Generales del Estado.

Añadiendo, en su apartado segundo, que el control se realizará mediante el ejercicio de la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública.

6.) Principio de contabilidad.

Tal y como preceptúa el artículo 119 de la LGP “Las entidades integrantes del sector público estatal deberán aplicar los principios contables tanto para reflejar toda clase de operaciones, costes y resultados de su actividad, como para facilitar datos e información con trascendencia económica”.

La contabilidad del sector público estatal se configura como un sistema de información económico-financiera y presupuestaria que tiene por objeto mostrar, a través de estados e informes, la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de la ejecución del presupuesto de cada una de las entidades integrantes del mismo.

El Estado y las entidades integrantes del sector público estatal quedan sometidos al régimen de la contabilidad pública en los términos previstos en la LGP; sometimiento que lleva consigo la obligación de rendir cuentas de las respectivas operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado.

Siendo competencia del Ministerio competente en materia de Hacienda la organización de la contabilidad pública. Configurándose la Intervención General de la Administración del Estado como Centro directivo y gestor de la contabilidad pública.

Otros principios que consagra la LGP se mencionan en el artículo 26.1 de la LGP que señala que la programación presupuestaria se regirá por los principios de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera, plurianualidad, transparencia, eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos, responsabilidad y lealtad institucional, conforme a lo dispuesto en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF). Veamos cómo se definen cada uno de estos principios:

7.) Principio de estabilidad presupuestaria.

Se entiende por estabilidad presupuestaria de las Administraciones Públicas la situación de equilibrio o superávit estructural. En el caso de las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y demás entes de derecho público dependientes de las Administraciones Públicas, se entenderá por estabilidad presupuestaria la posición de equilibrio financiero. La elaboración, aprobación y ejecución de los Presupuestos y demás actuaciones que afecten a los gastos o ingresos de los distintos sujetos que integran el sector público se realizará en un marco de estabilidad presupuestaria, coherente con la normativa europea.

8.) Principio de sostenibilidad financiera.

Se entenderá por sostenibilidad financiera la capacidad para financiar compromisos de gasto presentes y futuros dentro de los límites de déficit, deuda pública y morosidad de deuda comercial, conforme a lo establecido en la LOEPSF, la normativa sobre morosidad y en la normativa europea. Las actuaciones de las Administraciones Públicas y demás sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de la LOEPSF estarán sujetas al principio de sostenibilidad financiera.

Se entiende que existe sostenibilidad de la deuda comercial, cuando el periodo medio de pago a los proveedores no supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad.

Para el cumplimiento del principio de sostenibilidad financiera las operaciones financieras se someterán al principio de prudencia financiera.

9.) Principio de plurianualidad.

La elaboración de los Presupuestos de las Administraciones Públicas y demás sujetos del sector público se encuadrará en un marco presupuestario a medio plazo, compatible con el principio de anualidad por el que se rigen la aprobación y ejecución de los Presupuestos, de conformidad con la normativa europea.

10.) Principio de transparencia.

La contabilidad de las Administraciones Públicas y demás sujetos que integran el sector público, así como sus Presupuestos y liquidaciones, deberán contener información suficiente y adecuada que permita verificar su situación financiera, el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera y la observancia de los requerimientos acordados en la normativa europea en esta materia. A este respecto, los Presupuestos y cuentas generales de las distintas Administraciones integrarán información sobre todos los sujetos y entidades que integran el sector público. Igualmente estarán sometidas a disponibilidad pública las previsiones utilizadas para la planificación presupuestaria, así como la metodología, supuestos y parámetros en los que se basen.

11.) Principio de eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos.

Las políticas de gasto público deberán encuadrarse en un marco de planificación plurianual y de programación y presupuestación, atendiendo a la situación económica, a los objetivos de política económica y al cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera. La gestión de los recursos públicos estará orientada por la eficacia, la eficiencia, la economía y la calidad, a cuyo fin se aplicarán políticas de racionalización del gasto y de mejora de la gestión del sector público. Las disposiciones legales y reglamentarias, en su fase de elaboración y aprobación, los actos administrativos, los contratos y los convenios de colaboración, así como cualquier otra actuación de las entidades del sector público que afecten a los gastos o ingresos públicos presentes o futuros, deberán valorar sus repercusiones y efectos, y supeditarse de forma

estricta al cumplimiento de las exigencias de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

11.) Principio de responsabilidad.

Las Administraciones Públicas que incumplan las obligaciones contenidas en la LOEPSF, así como las que provoquen o contribuyan a producir el incumplimiento de los compromisos asumidos por España de acuerdo con la normativa europea o las disposiciones contenidas en tratados o convenios internacionales de los que España sea parte, asumirán en la parte que les sea imputable las responsabilidades que de tal incumplimiento se hubiesen derivado. En el proceso de asunción de esta responsabilidad se garantizará, en todo caso, la audiencia de la administración o entidad afectada.

El Estado no asumirá ni responderá de los compromisos de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones Locales y de los entes vinculados o dependientes de aquellas; y las Comunidades Autónomas no asumirán ni responderán de los compromisos de las Corporaciones Locales ni de los entes vinculados o dependientes de estas; todo ello, sin perjuicio de las garantías financieras mutuas para la realización conjunta de proyectos específicos.

12.) Principio de lealtad institucional.

Las Administraciones Públicas se adecuarán en sus actuaciones al principio de lealtad institucional. Cada Administración deberá:

- a. Valorar el impacto que sus actuaciones, sobre las materias a las que se refiere la LOEPSF, pudieran provocar en el resto de Administraciones Públicas.
- b. Respetar el ejercicio legítimo de las competencias que cada Administración Pública tenga atribuidas.
- c. Ponderar, en el ejercicio de sus competencias propias, la totalidad de los intereses públicos implicados y, en concreto, aquellos cuya gestión esté encomendada a otras Administraciones Públicas.
- d. Facilitar al resto de Administraciones Públicas la información que precisen sobre la actividad que desarrollen en el ejercicio de sus propias competencias y, en particular, la que se derive del cumplimiento de las obligaciones de suministro de información y transparencia en el marco de la LOEPSF y de otras disposiciones nacionales y comunitarias.

e. Prestar, en el ámbito propio, la cooperación y asistencia activas que el resto de Administraciones Públicas pudieran recabar para el eficaz ejercicio de sus competencias.

5.- El régimen de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma en el Estatuto de Autonomía para Andalucía: estructura y principios generales.

2.a. El régimen de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma en el Estatuto de Autonomía para Andalucía: estructura.

El Estatuto de Autonomía para Andalucía, aprobado por Ley Orgánica 2/2007, de 19 marzo, regula la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Andalucía en el Capítulo III de su Título VI, artículos 175 y siguientes, estableciendo que las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Comunidad Autónoma de Andalucía se regulan por la Constitución, el presente Estatuto y la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante LOFCA).

Este Capítulo III del Título VI del Estatuto de Autonomía, dedica dos secciones a regular, los recursos de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma y los gastos públicos, respectivamente.

Así se señala que la Junta de Andalucía contará con patrimonio y hacienda propios para el desempeño de sus competencias.

Constituyendo los recursos de la Hacienda Pública de la Junta de Andalucía los siguientes:

a) Los de naturaleza tributaria definidos por el producto de:

- Los tributos propios establecidos por la Comunidad Autónoma.
- Los tributos cedidos por el Estado.
- Los recargos sobre tributos estatales.

b) Las asignaciones y transferencias con cargo a los recursos del Estado, y singularmente los provenientes de los instrumentos destinados, en su caso, a garantizar la suficiencia.

c) La deuda pública y el recurso al crédito.

d) La participación en los Fondos de Compensación Interterritorial, y en cualesquiera otros fondos destinados a la nivelación de servicios, convergencia y competitividad, infraestructuras y bienes de acuerdo con su normativa reguladora.

- e) Otras asignaciones con cargo a los presupuestos generales del Estado.
- f) Las transferencias de la Unión Europea u otras Administraciones Públicas.
- g) Los rendimientos del patrimonio de la Comunidad Autónoma y otros ingresos de derecho privado, legados, donaciones y subvenciones que perciba.
- h) Las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.
- i) Cualquier otro recurso que le pertenezca en virtud de lo dispuesto por las leyes.

Para estos recursos de la Hacienda Pública de la Junta de Andalucía, el Estatuto de Autonomía establece las siguientes normas:

1.- Tributos cedidos.

Con los límites y, en su caso, con la capacidad normativa y en los términos que se establezcan en la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la Constitución, se ceden a la Comunidad Autónoma los siguientes tributos:

a) Tributos estatales cedidos totalmente:

Impuesto sobre Patrimonio.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Los tributos sobre Juego.

Impuesto Especial sobre la electricidad.

Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.

b) Tributos estatales cedidos parcialmente:

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Impuesto sobre el Valor Añadido.

Impuesto Especial sobre la Cerveza.

Impuesto Especial sobre el Vino y Bebidas Fermentadas.

Impuesto Especial sobre Productos Intermedios.

Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas.

Impuesto Especial sobre Hidrocarburos.

Impuesto Especial sobre Labores del Tabaco.

La eventual supresión o modificación de alguno de dichos tributos implicará la extinción o modificación de la cesión.

El contenido de este artículo se podrá modificar mediante acuerdo del Estado con la Comunidad Autónoma, que será tramitado como proyecto de ley. A estos efectos la modificación del presente artículo no se considerará modificación del Estatuto.

La Comunidad Autónoma ejerce las competencias normativas y, por delegación del Estado, de gestión, liquidación, recaudación, inspección y la revisión, en su caso, de los tributos estatales totalmente cedidos a la Comunidad Autónoma, en los términos previstos en la LOFCA y concretados en la ley que regule la cesión de tributos, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse con la Administración del Estado, de acuerdo con lo que establezca la ley que fije el alcance y condiciones de la cesión.

La gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión, en su caso, de los demás tributos del Estado recaudados en Andalucía corresponde a la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de la delegación que la Comunidad Autónoma pueda recibir de este, y de la colaboración que pueda establecerse, cuando así lo exija la naturaleza del tributo, todo ello en los términos establecidos en la Constitución y en la LOFCA.

2.- Tributos propios y recargos sobre tributos estatales.

En los términos contemplados en la Constitución y en la LOFCA, corresponde al Parlamento la potestad de establecer los tributos, así como la fijación de recargos.

La potestad tributaria se ejercerá con arreglo a los principios constitucionales de capacidad económica, justicia, generalidad, igualdad, equitativa distribución de la carga tributaria, progresividad y no confiscatoriedad.

Sin perjuicio de su función primordial de recursos para la recaudación de ingresos públicos, los tributos podrán ser instrumentos de política económica en orden a la consecución de un elevado nivel de progreso, cohesión, protección ambiental y bienestar social.

La Comunidad Autónoma actuará de acuerdo con los principios de armonización, preservando la unidad de mercado.

Con observancia de los límites establecidos en la Constitución y en la LOFCA, corresponde a la Comunidad Autónoma el establecimiento y regulación de sus propios tributos, así como la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los mismos. A tal fin, la Comunidad Autónoma dispondrá de plenas atribuciones para la organización y

ejecución de dichas tareas, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse con la Administración Tributaria del Estado, especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo.

La organización de la Administración de la Comunidad Autónoma en materia tributaria adoptará la forma que mejor responda a los principios previstos con carácter general en la Constitución y en el presente Estatuto, velando especialmente por la efectiva aplicación de los recursos a su cargo y luchando contra el fraude fiscal.

Con esta finalidad, por ley se creará una Agencia Tributaria a la que se encomendará la gestión, liquidación, recaudación e inspección de todos los tributos propios, así como, por delegación del Estado, de los tributos estatales totalmente cedidos a la Junta de Andalucía. En relación con los demás impuestos cedidos gestionados por la Administración Tributaria del Estado en Andalucía, podrá establecerse un régimen de colaboración para su gestión compartida cuando así lo exija la naturaleza del tributo. A tal efecto, se constituirá en el ámbito de la Comunidad Autónoma un consorcio con participación paritaria de la Administración Tributaria estatal y la de la Comunidad Autónoma.

La Comunidad Autónoma participará, en la forma que se determine, en los organismos tributarios del Estado responsables de la gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos estatales cedidos parcialmente.

La Agencia Tributaria de Andalucía podrá prestar su colaboración a otras administraciones, pudiendo asumir, por delegación, la gestión tributaria en relación con los tributos locales.

La Comunidad Autónoma asumirá, por medio de sus propios órganos económico-administrativos, la revisión por la vía administrativa de las reclamaciones que los contribuyentes puedan interponer contra los actos de gestión tributaria dictados por la Agencia Tributaria andaluza, sin perjuicio de las competencias en materia de unificación de criterio que le corresponden a la Administración General del Estado.

A estos efectos, la Junta de Andalucía y la Administración General del Estado podrán, asimismo, acordar los mecanismos de cooperación que sean precisos para el adecuado ejercicio de las funciones de revisión en vía económico-administrativa.

3.- Fondos europeos.

Corresponde a la Comunidad Autónoma la gestión, planificación y ejecución de los fondos europeos destinados a Andalucía y, en general, de los que se canalicen a través de

programas europeos, asignados a la misma, en especial de aquellos aprobados en aplicación de criterios de convergencia o derivados de la situación específica de Andalucía.

Los fondos que se reciban en estos conceptos podrán ser modulados con criterios sociales y territoriales por la Comunidad Autónoma de Andalucía, dentro del respeto a las normas europeas aplicables.

4.- Deuda pública y operaciones de crédito.

La Comunidad Autónoma podrá emitir deuda pública para financiar gastos de inversión con arreglo a una ley del Parlamento de acuerdo con lo dispuesto en la Ley Orgánica prevista en el artículo 157.3 de la Constitución.

El volumen y las características de las emisiones se establecerán de acuerdo con la ordenación general de la política crediticia y en colaboración con el Estado.

Los títulos emitidos tendrán la consideración de fondos públicos a todos los efectos.

La Comunidad Autónoma podrá realizar operaciones de crédito por plazo inferior a un año, con objeto de cubrir sus necesidades transitorias de tesorería, con sujeción a lo dispuesto en la Ley Orgánica prevista en el artículo 157.3 de la Constitución.

La Comunidad Autónoma podrá realizar también operaciones de crédito, por plazo superior a un año, cualquiera que sea la forma como se documenten, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe total del crédito sea destinado exclusivamente a la realización de gastos de inversión.

b) Que el importe total de las anualidades de amortización por capital e intereses no exceda del veinticinco por ciento de los ingresos corrientes de la Comunidad Autónoma.

5.- Patrimonio.

El patrimonio de la Comunidad Autónoma estará integrado por:

a) Los bienes y derechos de su titularidad en el momento de aprobarse el presente Estatuto.

b) Los bienes y derechos adquiridos por cualquier título jurídico válido.

El patrimonio de la Comunidad Autónoma, su administración, defensa y conservación serán regulados por una ley del Parlamento de Andalucía.

Por lo que se refiere al gasto público, el Estatuto de Autonomía para Andalucía dispone que el gasto público de la Comunidad Autónoma realizará una asignación equitativa

de los recursos disponibles en orden a la satisfacción de las necesidades a cubrir, teniendo en cuenta los fines constitucionales y estatutarios encomendados a los poderes públicos, así como los principios de estabilidad económica, eficiencia y economía que han de guiar su programación y ejecución. En todo caso se velará por la prestación de un adecuado nivel de los servicios públicos fundamentales y por la salvaguardia de los derechos sociales y la igualdad de oportunidades.

Asimismo, el gasto público garantizará, dentro del marco de sus competencias, la realización del principio de solidaridad, en cumplimiento de los artículos 2 y 138 de la Constitución, y velará por el equilibrio territorial y la realización interna de dicho principio en el seno de la Comunidad Autónoma, facilitando asimismo la cooperación exterior.

En su ejecución se observarán los principios de coordinación, transparencia, contabilización y un adecuado control económico-financiero y de eficacia, tanto interno como externo, así como la revisión e inspección de prestaciones y la lucha contra el fraude en su percepción y empleo.

Por último, en cuanto al Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía se señala que corresponde al Consejo de Gobierno la elaboración y ejecución del presupuesto de la Comunidad Autónoma y al Parlamento su examen, enmienda, aprobación y control. Toda proposición o enmienda que suponga un aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Consejo de Gobierno para su tramitación.

El presupuesto será único y se elaborará con criterios técnicos, homogéneos con los del Estado. Incluirá necesariamente la totalidad de los ingresos y gastos de la Junta de Andalucía y de sus organismos públicos y demás entes, empresas e instituciones de ella dependientes, así como, en su caso, el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos propios establecidos por el Parlamento.

Además de los correspondientes estados de gastos e ingresos y de las normas precisas para su adecuada inteligencia y ejecución, la ley del presupuesto sólo podrá contener aquellas normas que resulten necesarias para implementar la política económica del Gobierno.

El presupuesto tiene carácter anual. El proyecto de ley del presupuesto y la documentación anexa deben ser presentados al Parlamento al menos con dos meses de antelación a la expiración del presupuesto corriente.

Si el presupuesto no estuviere aprobado el primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerará automáticamente prorrogado el del ejercicio anterior hasta la aprobación del nuevo.

La ley del presupuesto no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.

La ley del presupuesto establecerá anualmente instrumentos orientados a corregir los desequilibrios territoriales y nivelar los servicios e infraestructuras.

2.b. El régimen de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma en el Estatuto de Autonomía para Andalucía: principios generales.

La Comunidad Autónoma de Andalucía dispondrá de los recursos necesarios para atender de forma estable y permanente el desarrollo y ejecución de sus competencias para que quede garantizado el principio de igualdad en el acceso y prestación de servicios y bienes públicos en todo el territorio español. Todo ello de acuerdo con los principios de:

- a) Autonomía financiera.
- b) Suficiencia financiera, en virtud de los artículos 157 y 158 de la Constitución Española, que atenderá fundamentalmente a la población real efectiva determinada de acuerdo con la normativa estatal y, en su caso, protegida, así como a su evolución. Junto a la población, para hacer efectivo este principio, se tendrán en cuenta otras circunstancias que pudieran influir en el coste de los servicios que se presten.
- c) Garantía de financiación de los servicios de educación, sanidad y otros servicios sociales esenciales del estado de bienestar para alcanzar niveles similares en el conjunto del Estado, siempre que se lleve a cabo, un esfuerzo fiscal similar expresado en términos de la normativa y de acuerdo con el artículo 31 de la Constitución.
- d) Responsabilidad fiscal, de acuerdo con los principios constitucionales de generalidad, equidad, progresividad, capacidad económica, así como coordinación y transparencia en las relaciones fiscales y financieras entre las Administraciones Públicas. Para ello, la Comunidad Autónoma dispondrá de un espacio fiscal propio integrado por sus recursos de naturaleza tributaria, en el que desarrollará el ejercicio de sus competencias normativas de acuerdo con lo previsto en el artículo 157.2 de la Constitución Española y la gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los mismos.
- e) Lealtad institucional, coordinación y colaboración con la Hacienda estatal y con las restantes haciendas públicas.

f) Solidaridad, de forma que se garantice el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, prevista en el artículo 138 de la Constitución. El Fondo de Compensación Interterritorial fijará las correspondientes asignaciones para colaborar a este propósito.

g) Nivelación de los servicios a que se refiere el artículo 158.1 de la Constitución, en los términos previstos en la letra c) anterior.

h) Libre definición del destino y volumen del gasto público para la prestación de los servicios a su cargo, sin perjuicio de las exigencias en materia de estabilidad presupuestaria y de los demás criterios derivados de la normativa de la Unión Europea y de la legislación del Estado.

i) Prudencia financiera y austeridad.

j) Participación mediante relaciones multilaterales en los organismos que proceda, relacionados con la financiación autonómica.

© GAEFYC

© enero 2025