

# Principios constitucionales y fuentes del Derecho Financiero

[3.1] ¿Cómo estudiar este tema?

[3.2] Principios constitucionales

[3.3] Fuentes del ordenamiento financiero

[3.4] Tratados internacionales

[3.5] Leyes y normas con rango de Ley: la Ley de Presupuestos. El Decreto-ley: aspectos excluidos de regulación

[3.6] Los reglamentos

[3.7] Órdenes interpretativas y otras disposiciones administrativas

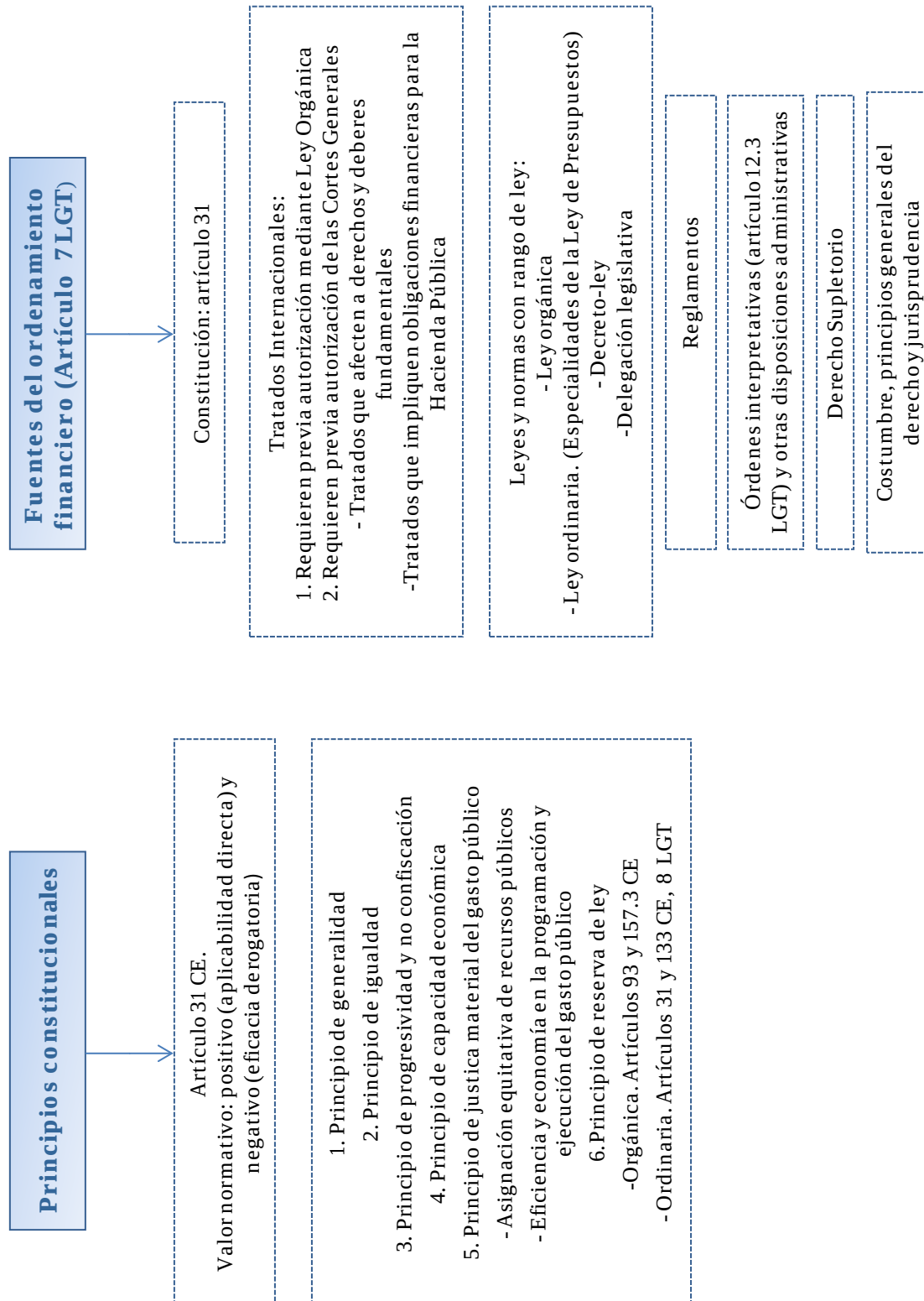
[3.8] El Derecho supletorio

[3.9] La costumbre, el precedente, los principios generales del derecho y la jurisprudencia

3

T E M A

# Esquema



## Ideas clave

### 3.1. ¿Cómo estudiar este tema?

Para estudiar este tema lee la **lección 5** «Los principios constitucionales del Derecho Financiero» y la **lección 6** «Las fuentes del ordenamiento financiero» del manual de la asignatura: *Curso de Derecho Financiero y Tributario* de Martín Queralt J., Lozano Serrano C., Tejerizo López J.M. y Casado Ollero G., Editorial Tecnos.

Dentro del tema 6 (que es conveniente leer completo, como repaso de lo visto en otras asignaturas) solamente se estudiarán las especialidades para el Derecho Financiero.

En este tema, estudiaremos, de manera destacada, los principios constitucionales que inspiran la regulación del actual sistema financiero y tributario.

También veremos, a modo de repaso de otras asignaturas, las fuentes del ordenamiento tributario. Pero solo nos detendremos en las que presentan alguna especialidad para esta rama del **Derecho**.

Destacamos por su importancia:

- » Principios constitucionales del Derecho Financiero: artículo 31 CE.
- » Enumeración de las fuentes del Derecho Financiero: valor y especialidades.

### 3.2. Principios constitucionales

«La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico (...)». Artículo 5.1 de la Ley Orgánica 6/1985, del 1 de julio, del Poder Judicial.

Tiene **valor normativo positivo (aplicabilidad directa) y negativo (eficacia derogatoria de normas contrarias).**

Los principios constitucionales en materia tributaria se recogen en el **artículo 31 CE** que establece:

«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**»

Por lo tanto, estos principios, que pasamos a desarrollar, gozan de **máximo nivel normativo**, son de **aplicación directa**, y vinculan a todos los ciudadanos y a los poderes públicos (artículo 9 CE).

### Principio de generalidad

Alcanza a las personas físicas y jurídicas, españolas y extranjeras, residentes y no residentes, dentro de los límites del principio de territorialidad.

No supone que todas las figuras impositivas tengan que gravar a todas las personas. Sí implica la **prohibición de bonificaciones o exenciones discriminatorias y no justificadas**. Se entienden justificadas cuando responden a la utilización de los tributos como instrumentos de política económica para la consecución de los objetivos que se derivan de los «principios rectores de la política social y económica» que se recogen en la Constitución.

### Principio de igualdad

La aplicación del **principio de igualdad** en el ámbito tributario tiene su fundamento legal en los artículos 14 y 31 CE. **Contra la lesión de este principio tributario fundada en elementos objetivos (art. 31 CE) no cabe recurso de amparo.** Sí procederá en caso de discriminación basada en elementos subjetivos, ya que cae bajo la órbita del artículo 14 CE.

## Principio de progresividad y no confiscación

El profesor Martín Delgado define **el principio de progresividad** como «**Aquella característica de un sistema tributario según la cual a medida que aumenta la riqueza de los sujetos pasivos, aumenta la contribución en proporción superior al incremento de riqueza**».

Por lo tanto, **el principio de progresividad se predica respecto del sistema tributario en general** y no respecto de cada una sus figuras impositivas.

**El principio de progresividad tiene su límite en la no confiscatoriedad.**

La no confiscatoriedad se fundamenta en el reconocimiento constitucional del derecho de propiedad (artículo 33 CE).

## Principio de capacidad económica

El principio de capacidad económica es, a la vez, presupuesto y límite para la exigencia de tributación.

La capacidad económica es la **manifestación de riqueza.**

La doctrina considera manifestaciones de capacidad económica:

- » **Titularidad de patrimonio.**
- » **Obtención de renta.**
- » **Consumo de bienes.**
- » **Tráfico o circulación de riqueza.**

**El tributo no puede recaer sobre materias u objetos que no constituyan manifestaciones de capacidad económica.**

**Tampoco, toda capacidad económica está sometida a gravamen.**



«El **mínimo vital**» (conjunto de bienes que se consideran indispensables para mantener la vida del individuo) está **exento de tributación**.

### Justicia material del gasto público

Ese principio se desglosa en dos aspectos:

- » Asignación equitativa de los recursos públicos.
- » Eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto público.

En cuanto al primer aspecto, hay que tener en cuenta que, tradicionalmente, **la doctrina define la equidad como justicia aplicada al caso concreto**. Para deslindar qué se considera un **gasto justo** conforme al **actual modelo de Estado Social**, Bayona de Pergordo apunta tres criterios:

- » Que garantice un **nivel mínimo de satisfacción de las necesidades públicas**.
- » **Ausencia de discriminaciones.**
- » **Interdicción de la arbitrariedad.**

En cuanto a la aplicación de los principios de eficacia y economía a la programación y ejecución del gasto público, para Martín Queralt «Supone la incorporación al aparato administrativo de técnicas de gestión operativa propias en muchos casos del sector privado, sin que ello vaya en detrimento de las necesarias cautelas puestas por el ordenamiento al actuar administrativo (...).».

A diferencia de la equidad en el gasto público, no se trata de principios de justicia material, sino de de **principios económico-financieros, instrumentales**, que buscan la **racionalidad en la gestión** de los gastos públicos.

### Principio de reserva de ley

Originariamente tuvo como finalidad **evitar la discrecionalidad** tanto en el establecimiento de los tributos como en la ordenación de los gastos públicos.

El principio de reserva de ley guarda íntima relación con los principios de jerarquía normativa y seguridad jurídica; y es garantía del derecho de propiedad.

El principio de reserva de ley opera a varios niveles:

- » **Reserva de ley orgánica.** Artículos 93 y 157.3 CE.
- » **Reserva de ley ordinaria.** Artículos 31 y 133 CE, 8 LGT (entre otros).

Además, según TS y TC alcanza también a la regulación de los elementos esenciales de los tributos.

### 3.3. Las fuentes del ordenamiento financiero

Las fuentes del ordenamiento financiero aparecen reguladas en el artículo 7 LGT.

**Los tributos se regirán:**

- » Por la **Constitución**.
- » Por los **tratados o convenios internacionales** que contengan **cláusulas de naturaleza tributaria** y, en particular, por los convenios para evitar la doble imposición, en los términos previstos en el artículo 96 de la Constitución.
- » Por las **normas que dicte la Unión Europea** y otros organismos internacionales o supranacionales a los que se atribuya el ejercicio de competencias en materia tributaria de conformidad con el artículo 93 de la Constitución.
- » Por esta **Ley**, por las Leyes Reguladoras de cada tributo y por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria.
- » Por las **disposiciones reglamentarias** dictadas en desarrollo de las normas anteriores y, específicamente en el ámbito tributario local, por las correspondientes ordenanzas fiscales.

En el ámbito de competencias del Estado, corresponde al **Ministro de Hacienda dictar disposiciones de desarrollo** en materia tributaria, que revestirán la forma de orden ministerial, cuando así lo disponga expresamente la ley o reglamento objeto de desarrollo. Dicha orden ministerial podrá desarrollar directamente una norma con rango de Ley cuando así lo establezca expresamente la propia Ley.

Tendrán carácter supletorio las **disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común.**

### 3.4. Los Tratados Internacionales

Aparecen regulados en los artículos 96. 1, 93 y 94 CE. Nos interesan:

» Los tratados que requieren **previa autorización mediante Ley Orgánica**.

Sería el caso del Tratado para la incorporación a la UE, por el que se le ceden a esta institución diversas competencias en materia financiera y tributaria. Tratados

» para los que se necesita **previa autorización de la Cortes Generales**.

Distinguimos entre:

- o Tratados que afecten a **derechos y deberes fundamentales**. Ej. Convenios para evitar la doble imposición y convenios para evitar la evasión fiscal.
- o Tratados que impliquen **obligaciones financieras para la Hacienda Pública**.

### 3.5. Leyes y normas con rango de ley: la Ley de Presupuestos. El Decreto-ley: aspectos excluidos de regulación

Existen pluralidad de leyes en el ámbito fiscal: Ley General Tributaria, Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, etc.

En atención al **principio de reserva de ley**, una parte muy importante de la normativa financiera se encuentra regulada en normas con rango de ley.

Además del **Estado, las Comunidades Autónomas** pueden dictar leyes dentro del ámbito de sus competencias.

Por su especialidad, nos detendremos en la Ley de Presupuestos. Es una ley ordinaria cuyo **contenido mínimo son las previsiones de ingresos y habilitaciones de gastos**. Pero, además, según el artículo 134.7 CE «La Ley de Presupuestos **no puede crear tributos**. Podrá **modificarlos** cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea».

Para ello se requiere que guarde una **relación directa** con los ingresos o gastos o con criterios de política general y que **no** suponga una **restricción ilegítima** de las competencias del poder legislativo (Martín Queralt).

En cuanto al procedimiento legislativo en materia tributaria, hay también algunas especialidades:

- » **La materia tributaria queda excluida de iniciativa legislativa popular.** (Artículo 87.3 CE)
- » **Las leyes financieras suelen tramitarse por el procedimiento legislativo ordinario.**
- » **La Ley de Presupuestos tiene preferencia para su tramitación en las Cortes Generales, se debate en el Senado por el procedimiento de urgencia, y no puede aprobarse por Comisión.**

Como ya sabemos, además de las leyes, existen otra clase de normas con rango legal. No hay especialidades respecto de la delegación legislativa (artículos 81 a 85 CE) más allá de los aspectos que se puedan ver afectados por la exclusión de materias reservadas a **Ley Orgánica**.

Por su parte el Decreto-Ley aparece regulado en el artículo 86 CE. «1. En caso de extraordinaria y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legislativas provisionales que tomarán la forma de Decretos-ley y que no podrán afectar al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, al régimen de las Comunidades Autónomas ni al Derecho electoral general».

El sentir de la doctrina, entre ellos Pérez Royo, Martín Queralt y Palao, es que quedan excluidos del Decreto-ley tanto la **«regulación del régimen general, como los elementos esenciales de los tributos** que incidan en la determinación de la carga tributaria».

### 3.6. Los reglamentos

En el ámbito tributario adquiere especial relevancia la distinción entre potestad reglamentaria originaria y derivada.

La **potestad originaria** corresponde al **Gobierno**. (Artículo 97 CE)

La **potestad derivada** no se presume. En el ámbito tributario corresponde al **Ministro de Hacienda** (Artículo 7.1.e) LGT).

Como veremos a continuación, existen otra clase de disposiciones emanadas de diversos órganos del Ministerio de Hacienda, **que no tienen naturaleza reglamentaria.**

En el ámbito autonómico, los Estatutos de Autonomía respectivos contienen disposiciones relativas al ejercicio de la potestad reglamentaria. Pero mención especial merecen las normas reglamentarias financieras locales. **Las Entidades Locales carecen de potestad legislativa, pero articulan su margen de autonomía tributaria a través de:**

- » **Ordenanzas fiscales**, reguladoras de los tributos propios.
- » **Ordenanzas generales, de gestión, recaudación e inspección.**

También, podrán dictar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.

### 3.7. Órdenes interpretativas y otras disposiciones administrativas

Las órdenes interpretativas se regulan en el artículo 12.3 LGT. No existen disposiciones semejantes en otras ramas del Derecho, por ello su naturaleza jurídica, alcance y nivel de vinculación son discutidas por la doctrina. No obstante, podemos afirmar:

- » **No tienen valor normativo, ni capacidad para innovar el ordenamiento jurídico, a pesar de su publicación en el BOE.**
- » **Como disposiciones interpretativas retrotraen sus efectos al momento de la entrada en vigor de la norma interpretada.**
- » **No vinculan a los Tribunales de Justicia, pero sí a la Administración que las dicta.**

Los órganos de la Administración Tributaria también dictan otra clase de disposiciones administrativas tales como **Circulares, Instrucciones...** que están dirigidas a los órganos jerárquicamente dependientes.

A pesar de su gran difusión, también carecen de valor normativo, no vinculan a los Tribunales de Justicia ni a los administrados y pueden también ser utilizadas por éstos como criterios para la interpretación.

### 3.8 El derecho supletorio

«**Tendrán** carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común». (Artículo 7.2 LGT)

La referencia al derecho administrativo se entiende referida en todo caso a la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

La referencia al Derecho Común se entiende de manera **preferente**, aunque **no excluyente al Derecho Civil**, cuyo artículo 4.3 CC ya establecía que «las disposiciones de este Código se aplicarán como supletorias en las materias reguladas por otras Leyes».



### 3.9. La costumbre, el precedente, los principios generales del derecho y la jurisprudencia

Para que la costumbre sea fuente del derecho deben cumplirse los requisitos del artículo 1.3 CC. No obstante, en el ámbito tributario eso no es suficiente. **El principio de reserva de ley impide que la costumbre pueda ser fuente del derecho financiero.**

El **precedente administrativo**, en tanto **no es vinculante** para el administrado, tampoco puede considerarse fuente del derecho financiero. Aunque puede alegarlo como criterio para la interpretación en cuanto le sea favorable.

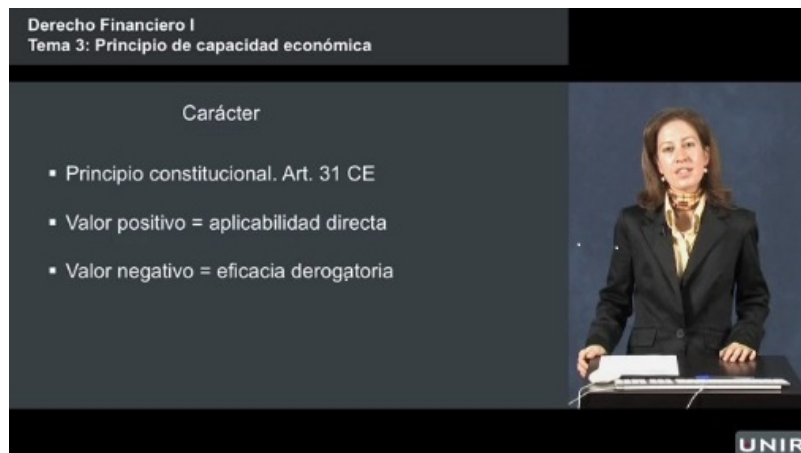
Los **principio generales del derecho**, en los términos del artículo 1.4 CC y según la doctrina, son: **fundamento del ordenamiento jurídico, criterio para la interpretación y fuente del derecho para el caso de insuficiencia de ley y costumbre.**

«**La jurisprudencia complementará el ordenamiento jurídico** (...)» en los términos del artículo 1.6 del Código Civil. No existen a este respecto especialidades para el Derecho Financiero, ni con respecto a la doctrina del Tribunal Supremo, ni a la del Tribunal Constitucional, ni a la del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

## Lo + recomendado

### Lecciones magistrales

#### Principio de capacidad económica



En esta clase vamos a estudiar el principio de capacidad económica: concepto, su relación con el resto de principios que informan el sistema impositivo y manifestaciones. También estudiaremos los conceptos de «mínimo vital» y «riqueza real o potencial».

El vídeo está disponible en el aula virtual

No dejes de leer...

MARTINEZ LAGO, Miguel Ángel y Leonardo GARCÍA DE LA MORA. Lección 4ª, epígrafe 2º: «La reserva de ley en materia financiera». En: *Lecciones de Derecho Financiero y Tributario*, 7ª ed. Madrid: Editorial Iustel, 2010. Págs. 118- 125.



Se expone una breve introducción sobre el origen del principio de reserva de ley en materia tributaria. Distingue entre los conceptos de principio de legalidad, reserva de ley y preferencia de ley.

Sin duda, lo más interesante es la enumeración de las concretas materias que han de estar reguladas necesariamente por ley. Con fundamento en significativas sentencias del Tribunal Supremo y del Tribunal Constitucional se realiza una enumeración sistemática de estas materias.

El documento está disponible en el aula virtual

## + Información

### A fondo

#### **Principios constitucionales del Derecho Financiero**

El artículo expone con más detalle el contenido de los principios constitucionales estudiados. Resulta de especial interés, la exposición del contenido de otros preceptos del Texto Constitucional. Dichos preceptos recogen principios no específicamente tributarios; pero que tienen incidencia en la regulación, interpretación y aplicación de las normas tributarias.

El artículo está disponible en el aula virtual o en la siguiente dirección web:

<http://portaljuridico.lexnova.es/articulo/JURIDICO/25964/>

### Webgrafía

#### **Ministerio de Hacienda y Administración Públicas y Agencia Estatal de Administración Tributaria**

A continuación te ofrecemos el enlace a la web oficial del Ministerio de Hacienda y Administración Públicas, desde donde se puede acceder a toda la normativa fiscal y a la web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, desde donde se puede acceder a toda la normativa fiscal.

» Web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas:



<http://www.meh.es/es-ES/Normativa%20y%20doctrina/Normativa/Paginas/ListadoNormas.aspx>

- » Web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria:



<http://www.agenciatributaria.es/>

## Test

---

1. La vulneración del principio de igualdad recogido en el artículo 31 CE es recurrible en amparo ante el TS.

- A. Verdadero, porque la vulneración del principio de igualdad siempre es recurrible en amparo.
- B. Falso, porque se refiere a discriminación basada en elementos objetivos.
- C. Falso, porque el recurso de amparo no tiene aplicación en el ámbito tributario.
- D. Falso, porque el recurso de amparo se interpone ante el TC.

2. Está reservada a ley orgánica

- A. El establecimiento de los tributos y la regulación de su contenido esencial.
- B. Toda la materia tributaria que no admita regulación reglamentaria.
- C. Las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.
- D. Todas las respuestas son falsas.

3. El principio de progresividad:

- A. Se debe aplicar en todos los tributos por exigencia del Texto Constitucional.
- B. Se predica del sistema tributario en general, pero no necesariamente de todos los tributos.
- C. Supone se que el nivel de contribución se incrementa en la misma proporción que incremento de riqueza.
- D. Las respuestas B y C son correctas.

4. Los principios constitucionales en materia tributaria

- A. Se aplican en defecto de ley o costumbre.
- B. Además de su carácter supletorio tienen valor para la interpretación.
- C. Tienen eficacia directa.
- D. Se recogen en el preámbulo de la Constitución.

5. La celebración de Convenios para evitar la de doble imposición requiere:

- A. Previa autorización mediante Ley Orgánica.
- B. Previa autorización de las Cortes Generales.
- C. Referéndum.
- d. Todas las respuestas son falsas.

6. La costumbre es fuente del ordenamiento tributario
- A. En defecto de ley.
  - B. En los casos previstos expresamente en la ley.
  - C. El principio de reserva de ley impide que la costumbre pueda ser fuente del ordenamiento tributario.
  - D. Solo las actuaciones administrativas que son costumbre en los procedimientos de la Administración tributaria.
7. ¿A través de qué instrumento se ejerce la potestad reglamentaria financiera de las Entidades Locales?
- A. Bandos, Reglamentos y Ordenanzas.
  - B. Las Entidades Locales no tienen potestad legislativa ni reglamentaria.
  - C. Ordenanzas fiscales y Ordenanzas Generales de gestión, recaudación e inspección.
  - D. Disposiciones interpretativas y aclaratorias de los Reglamentos estatales y autonómicos.
8. Las órdenes interpretativas y demás disposiciones administrativas.
- A. Son criterios para la interpretación y vinculan a los administrados.
  - B. Tiene valor normativo y vinculan a la Administración.
  - C. Las respuestas a y b son falsas.
  - D. Las respuestas a y b son verdaderas.
9. ¿Cuál de las siguientes situaciones, que suponen de manifestación de riqueza, no se considera obtención de rentas?
- A. La indemnización por fin de contrato de trabajo.
  - B. Obtener una vajilla por realizar un depósito en una entidad bancaria.
  - C. Obtener un premio en el bingo.
  - D. Comprar leche en el supermercado.

**10.** El principio de generalidad recogido en el artículo 31 CE, supone:

A. Que todos los ciudadanos serán sujetos pasivos de todas las figuras impositivas en algún momento de sus vidas.

**B. La prohibición de bonificaciones y exenciones discriminatorias y no justificadas.**

C. Que todos los ciudadanos, en principio, son sujetos pasivos de todos los impuestos aunque luego se les apliquen exenciones o bonificaciones.

D. Que todos los españoles deben tributar en España, aunque residan en el extranjero.