

## II SEMANA DE ESTUDIOS DE DERECHO FINANCIERO

(Enero, 1954)

### PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES FINANCIEROS

Conferencia desarrollada por el  
Ilmo. Sr. D. FERNANDO SAINZ DE BUJANDA  
Letrado de las Cortes Españolas  
Inspector Técnico de Timbre del Estado

#### I. SIGNIFICACION DEL TEMA

##### A) Justificación.

Cuando hace unos meses nuestro compañero Guijarro me habló de esta II Semana de Estudios Financieros, que ahora celebramos y que entonces organizaba él -con una eficacia y entusiasmo que a tanto nos obliga-, me pidió dos cosas: la primera, mi intervención personal en éstas reuniones; la segunda, mi opinión sobre los temas que podían tratarse y sobre los que ya tenía él pergeñado un proyecto provisional.

Cuál fué mi contestación al primero de sus requerimientos, es cosa sobre la que nada tengo que decir. Mi presencia aquí la delata bien a las claras, para satisfacción mía y cansancio vuestro.

Lo que opiné sobre el segundo punto -es decir, sobre el posible contenido de nuestros trabajos en el presente año- sí quiero comunicároslo brevemente en este pódico de mi conferencia, porque así justificaré de paso la elección del tema y veréis que no es tan ilusorio como a primera vista pudiera parecer hablar de problemas constitucionales en estos momentos en que vivimos y, precisamente entre compañeros, es decir, entre funcionarios de la Administración.

Pensaba yo en la ocasión a que me estoy refiriendo que nuestros estudios debían planificarse en cierta medida, de modo que, de no decaer nuestros bríos e ilusiones, el conjunto de temas tratados ofreciera, al cabo de los años, un cuadro orgánico y homogéneo de la disciplina a la que estas Semanas se consagran. Planificación parcial, nada más, porque nada hay tan estéril y perturbador como ahogar las inquietudes individuales -aquello que en cada momento más vivamente

nos atrae, y sobre lo que tal vez podamos decir algo interesante- para forzar la atención sobre problemas que nos son ajenos y que hemos de abordar para servir tan sólo a exigencias sistemáticas.

La cuestión del temario quedó resuelta, por tanto, con una solución ecléctica. Habría conferencias sobre temas inconexos, surgidos por razones de pura actualidad o por preferencias personales; otras, en cambio, se engazarían para formar algo así como la columna vertebral de la disciplina.

Ahora bien, ¿es posible acometer la elaboración sistemática del Derecho Financiero sin tomar como punto de partida las normas constitucionales de un Estado?

¿Puede entenderse la significación y el alcance de una parcela cualquiera del orbe jurídico sin conectarla con los principios cardinales que inspiran y dominan la vida de la comunidad política, donde el Derecho se produce y aplica?

Pensaba resueltamente que ello no era posible; que así como la actividad financiera, en su dimensión de gastos e ingresos, necesita ser contemplada dentro del esquema general de la vida económica, esa misma actividad, en cuanto discurre por cauces jurídicos, necesita explicarse y *justificarse* con invocación de normas y principios incorporados a la Constitución del Estado.

El razonamiento que acabo de exponeros vióse reforzado, además, por otros estímulos: 1) Mi actividad como Oficial de la Comisión de Hacienda de las Cortes Españolas me descubría a cada paso problemas sobre el proceso de gestación de las leyes fiscales; 2) La abundancia de Constituciones surgidas al terminar la segunda guerra mundial clamaba por un comentario en el aspecto que nos interesa; 3) La literatura sobre principios financieros constitucionales (por ejemplo, los estudios de D'ALBERGO y de INGROSSO, en Italia; de DELTILIS, en Grecia; de BIELSA, en Argentina; de BALEIRO, en Brasil) era un acicate para intentar algo semejante, aunque mucho más modesto, en nuestro país; 4) Finalmente, me pareció que el artículo 9.º del Fuero de los Españoles, en que se contienen principios financieros, merecía una pequeña glosa o comentario en estas reuniones.

B) Método de exposición y contenido de esta conferencia.

Ahora bien, en cincuenta minutos aproximadamente, que es el tiempo máximo que me he concedido para explicar ante vosotros unas cuantas ideas, no es posible desplegar todos los extremos y arduos problemas que integran el Derecho Constitucional Financiero. No me siento con fuerzas ni con bagaje científico para acometer tal empeño. Por ello, he pensado ofreceros tan, sólo un repertorio de cuestiones. Señalaros algunas fuentes de conocimiento; esbozar algunos puntos de, vista personales. Si me lo perdonáis, os diría que mi charla de hoy casi va a reducirse a redactar un temario para que seáis vosotros los que estudiéis los temas propuestos y en sucesivas reuniones aportéis los frutos de vuestra labor a esta Semana.

El temario que yo quiero hoy esbozar es éste:

1. Significación de las normas constitucionales clásicas y principios financieros en las nuevas Constituciones.
2. Origen y evolución del principio de legalidad fiscal en los textos del Derecho Constitucional.
3. El principio de la capacidad contributiva en las nuevas Constituciones.

Voy a deciros algo en los minutos que siguen sobre esos tres temas centrales.

## II

### EL DERECHO CONSTITUCIONAL FINANCIERO

A) El Derecho Constitucional.

a) DERECHO CONSTITUCIONAL QUE ESTUDIAMOS EN LA UNIVERSIDAD (Decenio 1930-40).

a') Concepto de Constitución.

La Constitución era definida por la doctrina dominante como el cuerpo de normas y máximas con arreglo a las cuales se ejercen habitualmente los poderes de soberanía. Para BRUCE, la Constitución de un Estado o Nación comprende aquellas de sus reglas o leyes que determinan la forma de su Gobierno y los derechos y deberes del mismo frente a sus ciudadanos y de éstos respecto del Gobierno. En España, el maestro POSADA, titular a la sazón de la Cátedra de Derecho Político en la Universidad Central, estimaba la Constitución como expresión jurídica del régimen del Estado respecto a la organización de los poderes o instituciones fundamentales en las que encarna prácticamente el ejercicio de la soberanía y la limitación de la acción de esos poderes en sus relaciones con la personalidad humana.

La Constitución, en esta doctrina que pudiéramos llamar clásica, se concebía como sistema o régimen de garantías. Gobierno constitucional significaba, fundamentalmente, el Gobierno según la ley y no según las órdenes y mandatos arbitrarios o casuales de una autoridad.

b') Distinción entre ley constitucional y ley ordinaria.

También distinguía la doctrina clásica un doble grupo de leyes: las constitucionales y las ordinarias. Las primeras podían, a su vez, diferenciarse por un doble criterio : el fondo, es decir, la materia regulada, y la forma.

Por la materia, eran constitucionales las normas que regulaban la elaboración de las leyes y la estructuración de competencias y poderes, así como la defensa de las libertades esenciales; por la forma, eran constitucionales aquellas leyes cuya promulgación, modificación o derogación quedaba sujeta a especiales solemnidades extrínsecas.

La ley constitucional aparecía, por tanto, como superley y ocupaba el más alto rango en la jerarquía de las normas.

#### c') Contenido del Derecho constitucional clásico.

La doctrina dominante distinguía, dentro de las Constituciones, dos partes bien diferenciadas: la parte dogmática y la parte orgánica. En la parte dogmática se contenía el catálogo de los bienes jurídicos, cuya relevancia especial aconseja una consagración asegurada con las máximas garantías de forma. La parte orgánica, en cambio, se refería a la estructura y funcionamiento de las más altas instituciones del Estado. De ahí que al Derecho constitucional se le atribuía una triple misión

- 1.<sup>a</sup> La determinación del poder soberano en el Estado.
- 2.<sup>a</sup> Las formas de ejercicio de la soberanía política.
- 3.<sup>a</sup> La enumeración de los derechos de la personalidad.

El Derecho constitucional era, pues, el sistema de condiciones que hacían del Estado un Estado jurídico, o sea un Estado que acomoda al Derecho.

#### b) EL DERECHO CONSTITUCIONAL A RAIZ DE LA GUERRA ESPAÑOLA.

En los años 1940-45, dentro de los que se inscriben las fechas de nuestro ingreso en este Cuerpo de Inspección, al servicio activo del Estado español, la doctrina constitucional había sufrido una profunda transformación. La imagen unitaria del mundo jurídico-constitucional había quebrado, y junto a los Estados que se seguían llamando democráticos mostraban su pujanza los Estados autoritarios o totalitarios. Pero en unos y otros se acusaban síntomas comunes: 1) La crisis de la democracia inorgánica e individualista ; 2) el reforzamiento del Ejecutivo frente a los Parlamentos y a toda clase de Asambleas; 3) La debilitación del principio de legalidad y la quiebra en la jerarquía de las normas; 4) El despliegue de la actividad estatal -administrativa- en todos los ámbitos de la vida social; 5) La crisis de los derechos individuales clásicos y la proclamación, en cambio, de deberes sociales y políticos.

#### e) EL DERECHO CONSTITUCIONAL EN NUESTROS DÍAS.

Pasados los años trágicos de la segunda guerra mundial, se abre una nueva era al constitucionalismo. En un período de cinco años (1945-50) aparecen más de 25 Constituciones nuevas y se revisan muchas de la Constituciones clásicas. En esos años se formula, además, la declaración universal de los derechos del hombre por la Organización de las Naciones Unidas en su Asamblea de París (10 de diciembre de 1948).

El primer problema que se suscita es éste : ¿Cuáles son las razones de la perduración del Derecho constitucional? En una obra reciente -Derecho constitucional comparado, de M. GARCÍA PELAYO -se contienen palabras sobre este punto, que estimo del más alto interés. Son éstas: “Es un lugar común hablar de la crisis del Derecho constitucional... Pero no hay que llevar esta idea de crisis demasiado lejos, considerándola con tal radicalidad que afecte a la existencia misma del Derecho constitucional. La circunstancia de que tal disciplina haya cobrado existencia autónoma precisamente en el siglo XIX, es un hecho que, por ser común a varias ramas jurídicas, no individualiza, ni autoriza a vincularlo indisolublemente con la organización política de dicho siglo”. Por consiguiente, si bien el Derecho constitucional no es una categoría eterna, su existencia deriva de la necesidad de organización racional del conjunto de la vida del Estado, de las diferenciaciones producidas por ella y del hecho de que la organización alcanza su forma más segura e intensa a través de la forma jurídica. Y, por tanto, mientras el proceso de racionalización continúe dominando la vida de los Estados, habrá lugar para un Derecho constitucional y para su tratamiento autónomo, cualquiera que sea su contenido específico.

Ahora bien, ¿qué alcance debe darse a la perduración del constitucionalismo? ¿Se ha abierto una nueva era? ¿Estamos en presencia tan sólo de reformas parciales?

En España el profesor OLLERO, en una obra sobre el “Derecho Constitucional de la Postguerra”, cree que no podemos hablar de un nuevo constitucionalismo y que estamos en presencia de superficiales modas, pero no de modos nuevos en la organización de la comunidad política.

Otros autores, en cambio (por ejemplo, PÉREZ SERRANO, en nuestra Patria, y MIRKINE-GUETZEVITCH, en Francia), piensan que donde realmente se ha producido una evolución interesante es en el repertorio de derechos fundamentales consagrados por la Constitución. Evolución que se refiere a la longitud de tales derechos, a la latitud -ya que cada vez se abarca mayor número de materias dispares- y a la profundidad, toda vez que tales derechos han dejado de ser catálogos de máximos, dogmas o verdades para convertirse en pequeños códigos de disposiciones jurídicas rodeadas de garantías eficaces.

El valor de las declaraciones ha sido también objeto de agudos. análisis. Se ha discutido si las normas que contienen y consagran tales derechos obligan.

directamente incluso al legislador o representan una pura ideología doctrinal. Así, por ejemplo, BALIADORE PALIERI cataloga en cinco grupos los principios constitucionales en cuanto al límite jurídico que pueden implicar: 1). Valor positivo inmediato; 2) Limitación al poder legislativo; 3) Necesidad de dictar una ley reguladora; 4) Programa para una ulterior legislación; 5) Mandato constitucional de desarrollar una cierta actividad legislativa.

En España, el profesor SÁNCHEZ AGESTA hace presente que lo importante en las declaraciones no es “lo jurídico», sino “lo definidor”, por cuanto que tales declaraciones vienen a exponer los fines que se propone desarrollar el ordenamiento jurídico del Estado.

## B) El Derecho Constitucional Financiero.

Las palabras que anteceden se enderezan, a recordar la evolución del Derecho Constitucional en los últimos años. He juzgado conveniente recordar estas ideas generales para encuadrar dentro de ellas lo que constituye el objeto específico de esta disertación : el Derecho Constitucional Financiero.

Dentro de ese Derecho constitucional cabe distinguir dos partes claramente diferenciales : la primera, constituida por el núcleo de normas y principios referentes a la institución presupuestaria: la segunda, nutrida por principios de carácter más general que afectan al sistema de producción de normas en la órbita financiera y a la capacidad económica, como causa y medida de la tributación.

A esos dos principios -legalidad y capacidad contributiva- voy a referirme en el día de hoy, ya que ambos se recogen en el artículo 9.º del Fuero de los Españoles, que establece lo siguiente:

“Los españoles contribuirán al sostenimiento de las cargas públicas según su capacidad económica. Nadie estará obligado a pagar tributos que no hayan sido establecidos con arreglo a Ley votada en Cortes.”

## III

### EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD

#### A) Antecedentes.

##### a) ORIGEN MEDIEVAL.

La concesión del servicio a los Monarcas, llevada a efecto por nuestras Cortes en los Reinos medievales, constituye el origen más remoto del principio de legalidad en materia fiscal. Transformada la Curia regia en Cortes, al entrar en aquélla el

Estado llano -es decir, los representantes de las ciudades-, una de sus principales misiones consistió en otorgar servicios -es decir, tributos personales- a los Monarcas para atender a las necesidades de la guerra de Reconquista.. Así surgió el principio según el cual no pueden echarse “pechos”, o tributos que no hayan sido votados en Cortes.

En esta primera etapa, el principio de legalidad tenía, pues, un marcado carácter voluntarista: era un pacto, una transacción entre el poder del Príncipe y las aspiraciones de los súbditos: El Príncipe reconocía a sus súbditos derechos y libertades, a cambio de que esos mismos súbditos le concedieran a él amoneda, ayudas o subsidios».

#### b) OSCURECIMIENTO DEL PRINCIPIO BAJO LA MONARQUÍA ABSOLUTA.

El reforzamiento del poder real inherente a las Monarquías nacionales que surgen con el Renacimiento provocó un oscurecimiento del principio de legalidad fiscal. Las Cortes dejaron de convocarse en casi todos los Estados de Europa -salvo en Inglaterra, que siguió una evolución constitucional independiente-; pero el principio de legalidad no murió y siguió latiendo. Así, en el siglo XVII, el Parlamento de París -que a la sazón era un mero órgano jurisdiccional- ejercía el derecho a “registrar” los Decretos reales. Pues bien, cuando MAZARINO intentó prescindir de esa formalidad, el Parlamento declaró ilegales cuantos impuestos públicos no hubieran sido expresa y libremente consentidos por él.

El apogeo del absolutismo bajo Luis XIV pareció arrinconar por completo el principio de legalidad. Pero renació vigorosamente en 1789 al convocarse por Luis XVI los Estados Generales, y fué incorporado, por último, a la Declaración de Derechos de la Revolución francesa.

#### c) EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN EL CONSTITUCIONALISMO CLÁSICO.

En la etapa que va de 1789 a 1939 el principio de legalidad incorporado a las Constituciones se condensa en una fórmula mixta. De un lado, -la herencia medieval-consentimiento de los súbditos al establecimiento del impuesto- exigía la aprobación anual de los impuestos; de otro, la realidad política y administrativa y la continuidad de los servicios públicos exigían que la tributación tuviera carácter permanente. Así surgió la doctrina según la cual las leyes fiscales legitiman con carácter indefinido el cobro de los tributos, siempre que cada año la Ley de Presupuestos autorice al Gobierno para recaudarlos. En tales principios y fórmulas se inspiran la Constitución de Bélgica de 1831, las Constituciones españolas del siglo XIX e incluso la vigente Constitución portuguesa de 1935.

La doctrina alemana, francesa e italiana de Derecho Público consagró también

la construcción a que acabo de referirme. El principio de legalidad ofrecía una doble faceta : 1) Genérica -el tributo había de establecerse por ley-; y 2) Específica-el tributo era recaudado porque así se autorizaba en la Ley de Presupuestos-.

B) El principio de legalidad en el nuevo constitucionalismo.

Examinados los artículos de las Constituciones posteriores a 1945 en punto al principio de legalidad fiscal, puedo formular las siguientes observaciones capitales:

1.<sup>a</sup> Permanencia de la ley fiscal: en ningún artículo de Constituciones recientes se exige que el Gobierno esté autorizado por la Ley de Presupuestos para recaudar aquellos impuestos que aparezcan establecidos en las leyes fiscales. La Ley fiscal es, por tanto, suficiente para legitimar el cobro de los tributos. En materia de ingresos, el Presupuesto es acto de nncra previsión ; en materia de gastos, es autorización.

2.<sup>a</sup> Se ensancha el ámbito de ingresos públicos a los que afecta el principio de legalidad. Así, por ejemplo, el artículo 23 de la Constitución italiana exige que se impongan mediante ley las “prestaciones patrimoniales” con que se contribuye al levantamiento de las cargas públicas. El profesor INGROSSO entiende que bajo el concepto de prestación patrimonial se comprenden: los impuestos, las tasas y los precios públicos.

3.<sup>a</sup> Consagración constitucional de la construcción jurídica del impuesto. No basta que el impuesto sea establecido por Ley, sino que ésta debe fijar, además, los elementos esenciales de la relación jurídico-tributaria. Así, por ejemplo, el artículo 70 de la Constitución portuguesa previene que la Ley determinará el objeto imponible, el tipo de gravamen, las exenciones eventuales, las reclamaciones y recursos admitidos en favor del contribuyente.

En España, el artículo 9.º del Fuero de los Españoles permite, dada la fórmula amplia-de este artículo, que se sostenga la tesis de lá permanencia de los tributos sin el requisito de la autorización de la Ley de Presupuestos.

#### IV

#### EL PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

El artículo 9º del Fuero exige que los impuestos se satisfagan según la capacidad contributiva de los españoles. Ya en algunos textos anteriores -por ejemplo, en la Constitución alemana de 1919, en las Constituciones helénicas del pasado siglo y en el Estatuto Albertino de Italia 1848- existían referencias al pago de tributos según la “riqueza” o los “medios” de los contribuyentes.

Pero el principio de la capacidad contributiva se incorpora explícitamente en el Fuero de los Españoles y en el artículo 53 de la Constitución italiana. Merece destacarse que en este último precepto se impone, además, el criterio de progresión en materia fiscal. Esto no significa que todos los impuestos hayan de inspirarse en métodos de progresión. Basta con que exista proporcionalidad en los sacrificios subjetivos del contribuyente. Por ello pueden ser fórmulas equivalentes «contribuir proporcionalmente a la riqueza» (si por riqueza entendemos la magnitud de utilidad que cada sujeto disfruta) y “pagar impuestos progresivos” (si por riqueza entendemos rentas y patrimonios expresados en términos monetarios).

El profesor D'ALBEROO ha destacado, sin embargo, que no conviene llevar demasiado lejos los criterios de progresión en países necesitados de un proceso de capitalización. En España el legislador necesitará acometer la reforma del sistema fiscal inspirándose en el principio de capacidad contributiva que impone el Fuero; pero al hacerlo habrá de tenerse en cuenta dos datos fundamentales : 1º Que aunque se utilice el método progresivo para adaptar la carga fiscal a la capacidad económica, lo que habrá de tenerse en cuenta es que el sistema fiscal en su conjunto no sea regresivo, aun cuando existan impuestos particulares no inspirados en el sistema progresivo ; y 2.º Que se tengan en cuenta las necesidades de la economía española, sobre todo en punto al incremento de producción y capitalización, para evitar que los métodos progresivos conduzcan a una amputación excesiva de ciertas rentas y patrimonios con el consiguiente daño para la inversión privada.