

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SINALOA

FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN

DOCTORADO EN ESTUDIOS FISCALES

PNPC-CONACYT



TESIS

PERSPECTIVAS CONSTITUCIONALES DE LA DISCIPLINA
PRESUPUESTARIA EN LA HACIENDA PÚBLICA. ESPAÑA Y
MÉXICO 2017-2018

Que como requisito para obtener el grado de
Doctora en Estudios Fiscales

Presenta

MC. SONIA ELIZABETH RAMOS MEDINA

Director de Tesis

DR. GONZALO ARMIENTA HERNÁNDEZ

Culiacán de Rosales, Sinaloa; México a diciembre de 2018.

Tesis elaborada por Sonia Elizabeth Ramos Medina bajo la dirección del Prof. Dr. D. Gonzalo Armienta Hernández en el marco del convenio internacional de colaboración del Doctorado en Estudios Fiscales por la Universidad Autónoma de Sinaloa y el Doctorado en Administración Hacienda y Justicia en el Estado Social por la Universidad de Salamanca.

**CONVENIO DE COOPERACION PARA LA COTUTELA DE TESIS DOCTORALES CONDUCENTE
AL DOBLE TITULO DE DOCTOR POR LA UNIVERSIDAD DE SALAMANCA Y LA
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SINALOA**

Por el presente convenio, por una parte la Universidad de Salamanca (en adelante USAL), representada por su Rector Magfco. D. Daniel Hernández Ruipérez, y de otra, D. Juan Eulogio Guerra Liera, como Rector de la Universidad Autónoma de Sinaloa.

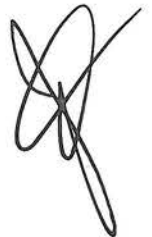
Reconociéndose mutuamente capacidad suficiente para suscribir el presente Convenio de Cooperación:

EXPONEN

Que ambas instituciones tienen interés en instaurar y desarrollar una cooperación científica en el ámbito de la formación en investigación y la movilidad de los estudiantes que realizan sus tesis doctorales, de acuerdo con el Real Decreto 99/2011, de 28 de enero, por el que se regulan las enseñanzas oficiales de doctorado en España (en adelante RD99/2011) y el Reglamento de Posgrado de la Universidad Autónoma de Sinaloa.

En consecuencia, ambas partes

ACUERDAN



CLÁUSULA PRIMERA - OBJETO.

El presente Convenio tiene por objeto establecer un marco de colaboración institucional bilateral entre las dos Universidades que permita la realización de tesis doctorales en régimen de cotutela, se entiende como tal la dirección, elaboración, defensa y evaluación de una tesis doctoral, bajo la responsabilidad conjunta de ambas Universidades, dentro de los correspondientes programas de doctorado. El régimen de cotutela conducirá a la obtención del título de doctor por cada una de las dos Universidades.

CLÁUSULA SEGUNDA - DESARROLLO DEL ACUERDO.

A fin de desarrollar este acuerdo, se incluirá un anexo para cada estudiante de doctorado que quede sujeto al mismo. En él se especificará la identificación del estudiante, el tema de tesis doctoral, los programas de doctorado en los que se integra en cada Universidad, los profesores que ejercerán de Director de tesis en cada Universidad, así como en cuál de las dos Universidad se llevará a cabo la evaluación y defensa de la tesis doctoral, que será única.

CLÁUSULA TERCERA - REQUISITOS ACADEMICOS.

Las condiciones de inscripción y defensa de la tesis doctoral, dentro de este marco de cotutela, están reguladas por la normativa aplicable a cada una de las dos Universidades relativa a los estudios de doctorado. En particular:

- 3.1) El estudiante de doctorado deberán cumplir los requisitos de acceso establecidos en el art. 6 del RD 99/2011 y los requisitos establecidos por la normativa reguladora de los estudios de doctorado en el Reglamento de Posgrado de la Universidad Autónoma de Sinaloa.
- 3.2) El estudiante formalizará la matrícula y la inscripción de una única tesis doctoral en un programa de doctorado de cada Universidad, abonando los precios académicos establecidos para ello. Tendrá los derechos previstos en cada institución para los estudiantes de doctorado, en particular el derecho a la tutela académica y a la utilización de los recursos necesarios para el desarrollo de su trabajo.
- 3.3) Al estudiante se le asignara un director de tesis en cada Universidad, que se comprometerán a ejercer conjuntamente las funciones propias de la dirección del trabajo de tesis doctoral.

CLÁUSULA CUARTA - ELABORACION DE LA TESIS DOCTORAL.

- 4.1) El tiempo de elaboración de la tesis doctoral estará repartido entre las dos Universidades. El período de permanencia en cada una no deberá ser inferior a seis meses.
- 4.2) La tesis será redactada en una de las lenguas oficiales del país en el que se vaya a llevar a cabo su defensa, en español, o en una de las lenguas habituales para la comunicación científica en su campo de conocimiento
Se adjuntará, además, un resumen en otra lengua oficial en uno de los países, diferente de la de la tesis; y otro en inglés, siempre que no se use esta lengua para la redacción.
- 4.3) La publicación, explotación y protección de la tesis doctoral y de los resultados de la investigación se ajustará a la legislación vigente en cada país.

CLÁUSULA QUINTA - DEFENSA Y EVALUACIÓN DE LA TESIS DOCTORAL.

- 5.1) La tesis doctoral será defendida y evaluada en la Universidad que se haya determinado en el anexo mencionado en la clausula segunda, según lo dispuesto en la normativa de doctorado de dicha Universidad.

La tramitación de la tesis doctoral deberá realizarse en las dos Universidades, cumpliendo con los trámites establecidos en cada una de ellas en la normativa que regule los estudios de doctorado.

- 5.2) El tribunal que actúe en la defensa y evaluación de la tesis doctoral estará formado de común acuerdo entre las dos Universidades, según la normativa de doctorado de la Universidad donde se vaya a efectuar dicha defensa y evaluación. La composición del tribunal se realizará con presencia de miembros propuestos por ambas instituciones.

CLÁUSULA SEXTA - EXPEDICION DEL TITULO.

Cada una de las dos Universidades, superada la defensa y evaluación única de la tesis doctoral, se compromete a entregar el título de doctor correspondiente, previo abono de los precios académicos establecidos por expedición de título.

CLÁUSULA SEPTIMA - VIGENCIA, RESCISIÓN Y RESOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS

- 7.1) El presente convenio permanecerá en vigor por un plazo de tres años, a partir de la fecha de su firma, pudiendo prorrogarse anualmente por acuerdo entre ambas partes. Cualquier cambio en los términos de este convenio deberá efectuarse mediante una Enmienda debidamente acordada entre las partes signatarias.
- 7.2) Para dirimir dudas que puedan suscitarse en la ejecución e interpretación del presente convenio, las partes realizarán sus mayores esfuerzos en la búsqueda de una solución consensuada.

Y en prueba de conformidad y aceptación, las partes firman el presente documento por duplicado, de igual contenido y a un sólo efecto.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SINALOA

D. Juan Bulogio Guerra Liera

Rector

Fecha: 5/06/2015

UNIVERSIDAD DE SALAMANCA

D. Daniel Hernández Ruipérez

Rector

Fecha: 29 / 09 / 2015

**ANEXO AL CONVENIO DE COOPERACION PARA LA COTUTELA DE TESIS DOCTORALES
CONDUCENTE AL DOBLE TITULO DE DOCTOR POR LA UNIVERSIDAD DE SALAMANCA
Y LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SINALOA**

En el marco del Convenio de Cooperación firmado entre la Universidad de Salamanca y la Universidad Autónoma de Sinaloa para la cotutela de tesis doctorales conducente al doble título de doctor, se registra el siguiente estudiante de doctorado:

Nombre y apellidos: Sonia Elizabeth Ramos Medina

Propone la realización de una tesis doctoral titulada: Bursatilización de la deuda pública para la despresurización de las cargas financieras.

El doctorando cursará en la USAL en el programa de Doctorado en Administración, Hacienda y Justicia en el Estado Social y en la Universidad Autónoma de Sinaloa en el programa de Doctorado en Estudios Fiscales.

Directores de la tesis: En la Universidad de Salamanca: D^a. Rosa Alfonso Galán y en la Universidad Autónoma de Sinaloa D. Gonzalo Armienta Hernández.

La tesis será redactada en Español, y su defensa y evaluación se llevará a cabo en la Universidad de Salamanca.

EL DOCTORANDO


Sonia Elizabeth Ramos Medina

FECHA:

LOS COORDINADORES DE LOS PROGRAMAS DE DOCTORADO

Por la Universidad de Salamanca


D. Lorenzo Mateo Bujosa Vadell

Por la Universidad Autónoma de Sinaloa


D. Jesús Eligio Tirado Ramos

VISTO BUENO DE LOS DIRECTORES DE TESIS

Por la Universidad de Salamanca


D^a. Rosa Alfonso Galán

Por la Universidad Autónoma de Sinaloa


D. Gonzalo Armienta Hernández

A mis dos guerreras:

**Abelina Herrera Ramos
Sara Medina Herrera**

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN ----- 1

CAPÍTULO I. MARCO CONTEXTUAL Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1. CATEGORÍAS FUNDAMENTALES DEL DERECHO FINANCIERO ---- 6

1.1	Planteamiento del problema de investigación -----	10
1.2	Justificación de la investigación -----	11
1.3	Delimitación del problema -----	12
1.4	Interrogante central -----	12
1.5	Interrogantes específicos -----	12
1.6	Objetivo general -----	13
1.7	Objetivos específicos -----	13
1.8	Supuesto de Investigación -----	14

2. CONTEXTO DE LA HACIENDA PÚBLICA. -----14

2.1	Constitución de la Hacienda Pública. -----	14
2.2	El haber y estructura de la Hacienda -----	18
2.3	Obligaciones de la Hacienda. -----	20
2.3.1	Administración de la Hacienda Pública -----	21
2.3.2	La actividad financiera -----	24
2.3.3	La conexión ingreso-gasto -----	26

3. TEORÍA DEL DERECHO PRESUPUESTARIO COMO LA ORDENACIÓN JURÍDICA DE LOS CAUDALES PÚBLICOS. -----36

3.1	Derecho presupuestario y Derecho de los gastos públicos -----	40
-----	---	----

4. EL DERECHO DE LA DEUDA PÚBLICA -----47

4.1	La utilización del crédito como presupuesto básico de endeudamiento. -----	48
4.2	Modalidades de la Deuda Pública -----	53
4.3	Clases de Deuda Pública -----	55

CAPÍTULO II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES Y EL PODER FINANCIERO DEL ESTADO

1. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO FINANCIERO -71

1.1	Fundamentos teóricos -----	76
1.2	Tipificación de los Principios constitucionales de derecho financiero -----	78
a)	Principio de generalidad -----	79
b)	Principio de igualdad -----	80
c)	Principio de progresividad y la no confiscación -----	81
d)	Principio de capacidad económica -----	82
e)	Principio de reserva de ley -----	83
f)	Criterios de eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto -----	84

2. PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS -----85

2.1	Los principios de unidad y universalidad presupuestarias -----	85
2.2	El principio de temporalidad de los presupuestos -----	87
a)	Prórroga automática de los Presupuestos. Regla de la reconducción presupuestaria. -----	88
2.3	El principio de especialidad presupuestaria -----	89

2.4	Principio de estabilidad presupuestaria -----	90
3.	EL PODER FINANCIERO DEL ESTADO-----	91
3.1	Límites del poder financiero -----	93
3.2	Ordenación Constitucional del Poder Financiero -----	94

CAPÍTULO III. LA DISCIPLINA PRESUPUESTARIA EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ESPAÑOL Y MEXICANO.

1.	La necesidad de estudiar los antecedentes para comprender la institución presupuestaria. -----	97
1.1	Inglaterra -----	98
1.2	Alemania -----	102
1.3	Francia -----	111
1.4	Italia-----	122
1.5	España -----	129
2)	Naturaleza de los arts. 134 (CE) y 74-IV (CPEUM) y el Derecho presupuestario. -----	139
2.1	Los arts. 134 (CE) y 74 (CPEUM) en la Constitución financiera -----	140
2.2	Los arts. 135 CE y 74 CPEUM en el sistema de las fuentes del ordenamiento financiero.-----	153
2.3	Los art. 135 CE y 74 CPEUM y la forma del Estado: el presupuesto en los orígenes del parlamentarismo. -----	159
3)	Regulación de la disciplina presupuestaria en la Unión Europea-----	160
3.1	Incidencia de la normativa europea en materia de disciplina presupuestaria. ----	163
4)	Los arts. 134 (CE) y 74 (CPEUM) y el proceso presupuestario -----	166
4.1	La naturaleza jurídica del presupuesto. La distinción entre el presupuesto (material) y la Ley de presupuestos (formal).-----	167

CAPÍTULO IV. ESTRATEGIAS METODOLÓGICAS

1.	Introducción -----	171
2.	Diseño de la investigación. -----	175
3.	Método científico a aplicar: Cualitativo. -----	175
4.	Investigación cualitativa y presupuestos epistemológicos -----	178
5.	Tipos de estudio de la metodología cualitativa. -----	181
6.	Teoría fundamentada en los datos (Grounded theory)-----	182
6.1	El método de la teoría fundamentada-----	182
6.2	La recolección de datos -----	183
6.3	Codificación-----	184
6.3.1	Corpus -----	184
6.3.2	Textos-----	185
6.3.3	Estadísticas de los textos o lexicografía básica-----	185
6.3.4	Análisis de especificidades -----	185
6.3.5	Clasificación del método Reinert -----	185
6.3.6	Análisis de similitud-----	185
6.3.7	Nube de palabras -----	185
7.	Características de la investigación-----	186

8. Muestra	186
9. La unidad de análisis	186
10. Coherencia metodológica y dimensiones de análisis.	187
11. Contratación de la matriz de resultados	189

CAPÍTULO V ANÁLISIS Y PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

1. Introducción	193
2. Matriz de Resultados: disposiciones legales relativas a la Hacienda Pública	193
2.1 México	194
2.2 España	198
3. Iramuteq	201
3.1 Estadísticas	201
3.2 Análisis factorial de correspondencias	201
3.2 Clasificación del método Reinert	202
3.3 Análisis de similitud.....	204
3.4 Nube de palabras	205
3.5 Indicadores de la solidez de la legislación en materia de Hacienda Pública	206

CAPÍTULO VI CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

REFERENCIAS	218
ANEXOS	245

ÍNDICE DE TABLAS, FIGURAS, MATRICES Y GRÁFICOS

TABLAS

Descripción	Página
CAPÍTULO IV.	
1. Concordancia del enfoque cualitativo y la investigación	177
2. Términos utilizados en la teoría fundamentada	183
3. Índice para las Constituciones de las Entidades Federativas en México	190
4. Índice para los Estatutos de las Comunidades Autónomas en España	191
CAPÍTULO IV	
5. Índices de la legislación en materia de Hacienda Pública de las Entidades Federativas, México	206
6. Índices de la legislación en materia de Hacienda Pública en las comunidades autónomas, España	207

FIGURAS

CAPÍTULO IV	
1. Coherencia metodológica entre la interrogante central y las preguntas específicas, con las dimensiones de análisis	187
2. Coherencia metodológica en la elaboración del objetivo general y los objetivos específicos con las dimensiones de análisis	188
CAPÍTULO V	
3. Análisis de similitudes	205
4. Nube de palabras	205

MATRIZ

CAPÍTULO V	
1. Disposiciones Constitucionales relativas a la Hacienda Pública en las Entidades Federativas 2017-2018	195
2. Hacienda pública en los Estatutos de Autonomía de las Comunidades Autónomas 2017-2018	199
3. Disposiciones Constitucionales en materia de deuda pública en las Entidades Federativas 2017-2018	208
4. La deuda pública en los Estatutos de Autonomía de las Comunidades Autónomas 2017-2018	211

GRÁFICOS

CAPÍTULO V	
1. Resumen descriptivo del análisis estadístico	201
2. Análisis factorial	202
3. Dendograma 1	203
4. Dendograma 2	203
5. Dendograma 3	204

ABREVIATURAS

BOE	Boletín Oficial del Estado
CE	Constitución Española
CFE	Código Fiscal de la Federación
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
CPFF	Consejo de Política Fiscal y Financiera
DOF	Diario Oficial de la Federación
FMI	Fondo Monetario Internacional
INPC	Índice Nacional de Precios al Consumidor
LACHP	Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública
LDFFFM	Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios
LFDP	Ley Federal de Deuda Pública
LFPRH	Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria
LGEP	Ley General de Estabilidad Presupuestaria
LGP	Ley General Presupuestaria
LO	Ley Orgánica
LOAIRF	Ley Orgánica de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal
LOAPA	Ley Orgánica de Armonización del Proceso Autonómico
LOEPSF	Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera
LOFCA	Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
PEC	Pacto de Estabilidad y Crecimiento
PND	Plan Nacional de Desarrollo
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
STS	Sentencia del Tribunal Supremo
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
TJCE	Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas
TUE	Tratado de la Unión Europea
UE	Unión Europea

RESUMEN

Esta es una contribución al estudio del actual marco jurídico de las Haciendas públicas en España y México, con especial referencia a los perfiles temáticos más relevantes relacionados con la consecución de su arquitectura y de la institución presupuestaria sólida. Esta línea de pensamiento nos lleva a identificar el valor y algunos efectos producidos en ambos ordenamientos, sin carácter exhaustivo. Téngase en cuenta que la tesis está pensada para dar luz al problema en particular acontecido en México, por lo que hemos vertido el peculiar valor de la institución presupuestaria. Desde un punto de vista constitutivo, se analiza como es definida la Hacienda Pública y cuáles son los elementos que la integran a partir del Derecho positivo de los ordenamientos español y mexicano. De este modo el hilo conductor nos lleva al estudio del haber y de la estructura de la Hacienda, y, por consiguiente, también a las obligaciones que derivan de ella. Adentrándonos pues, a manera de recopilación, en el estudio de los principios constitucionales de Derecho Financiero y Principios generales de Derecho Presupuestario que dan soporte jurídico y doctrinal a la materia, así como, en el poder financiero del Estado, que por su importancia podría aportar datos concluyentes en este estudio. Habiendo proporcionado algunas coordinaciones históricas y sistemáticas sobre la naturaleza del presupuesto como fuente de derecho, se ofrecerá una breve reconstrucción del actual marco reglamentario. La metodología cualitativa a través de la teoría fundamentada guio la investigación para dar respuesta a las interrogantes y lograr con ello el objetivo planeado. Con los resultados se confirma parcialmente la solidez de la normatividad de la Hacienda Pública, refutando con ellos nuestro supuesto de investigación.

Palabras clave: Hacienda Pública, Disciplina presupuestaria, principios constitucionales.

ABSTRACT

This is a contribution to the study of the current legal framework of public finances in Spain and Mexico, with special reference to the most relevant thematic profiles related to the achievement of its architecture and the solid budgetary institution. This line of thought leads us to identify the value and some effects produced in both systems, without exhaustive character. Keep in mind that the thesis is designed to shed light on the particular problem that occurred in Mexico, which is why we have poured the peculiar value of the budgetary institution. From a constitutive point of view, it is analyzed how the Public Treasury is defined and what are the elements that integrate it from the positive Law of the Spanish and Mexican legal systems. In this way, the common thread leads us to the study of the Treasury's existence and structure, and, consequently, also to the obligations deriving from it. Thus, as a compilation, in the study of the constitutional principles of Financial Law and General Principles of Budgetary Law that give legal and doctrinal support to the subject, as well as, in the financial power of the State, which due to its importance could contribute conclusive data in this study. Having provided some historical and systematic coordination on the nature of the budget as a source of law, a brief reconstruction of the current regulatory framework will be offered. The qualitative methodology through grounded theory guided the investigation to answer the questions and achieve the planned goal. With the results, the solidity of the regulations of the Public Treasury is partially confirmed, refuting with them our research assumption.

Keywords: Public Treasury, Budgetary Discipline, constitutional principles.

1. INTRODUCCIÓN

Esta introducción general que presenta el trabajo de investigación, ha de servir para advertir al lector los fines que se han pretendido así como la sistemática que le ha dado cohesión.

Los Presupuestos Generales del Estado, sujetos a control de constitucionalidad, representa el instrumento de dirección y orientación de la política económica del Gobierno. Dentro de su doble contenido, el mínimo y necesario, podría ser sintetizado en la previsión de ingresos y habilitación de gastos, mientras que el segundo, nos recuerda que puede afectar a materias distintas, sin que ello signifique que puede contener motivos extraños a la disciplina presupuestaria. Por tanto, es imperativo incluir en esta norma jurídico-financiera la totalidad de los conceptos que se pretenden recaudar, así como el destino y la cuantía de los gastos que se realizarán en el ejercicio presupuestario, atendiendo con ello las necesidades de la actividad financiera del Estado.

La realización de este estudio sobre las perspectivas Constitucionales de la Hacienda Pública y la disciplina presupuestaria en España y México está justificada, al impulsar el valor que la Institución presupuestaria debe tener como consecuencia del importante papel que desarrolla en la actividad económica y como norma que emana del poder legislativo. Además, la insuficiencia en los análisis y estudios monográficos e interpretativos de la materia, en México, nos ofrece la posibilidad de aportar la recopilación, al menos mínimamente, de los pronunciamientos relevantes sobre la institución presupuestaria para ambos ordenamientos con el propósito de dar claridad a su contenido.

La producción literaria sobre la Hacienda Pública y la institución presupuestaria, en España, es amplia y profunda. Como parte central de este estudio, el intento por una proposición actual sobre ellos nos ha llevado a descansar nuestros criterios en los fundamentos del art. 134 CE, así como en el contenido de la Ley General Presupuestaria, rescatando pronunciamientos del Tribunal Constitucional español sobre la materia objeto de estudio.

Esto ha implicado un gran esfuerzo de sistematización. Téngase en cuenta que la tesis está pensada para dar luz al problema en particular acontecido en México, por lo que hemos vertido el peculiar valor de la Hacienda Pública y la institución presupuestaria haciendo breves referencias al ámbito de las entidades federativas. Esta línea de pensamiento nos lleva a identificar el valor y algunos efectos producidos en ambos ordenamientos, sin carácter exhaustivo. Ello determina que a lo largo de las páginas, se analicen sólo los aspectos que nos han parecido más significativos para la comprensión de ambos institutos desde la perspectiva jurídica. Es importante señalar, que este ejercicio no pretende importar la regulación en materia de España a México, la intención es aprovechar al máximo su experiencia en beneficio de nuestra institución presupuestaria. Aunque nuestra aportación no trasciende los linderos de lo ya escrito, permite ver con claridad el rumbo que el legislador debe seguir para el fortalecimiento tanto de la Hacienda Pública como de la institución presupuestaria.

Este trabajo ha pasado por tres etapas de elaboración más una de conclusiones. El primero de ellos lleva por título “Marco contextual y planteamiento del problema de investigación”, y consta de cuatro apartados: uno que consiste incluye todas aquellas cuestiones propedéuticas, cuya aclaración previa resulta imprescindible en cualquier trabajo de investigación, categorías fundamentales aceptadas, interrogante central, objetivo de investigación y demás esquemas básicos que se utilizarán para sistematizar el estudio. En un segundo lugar, es para referirse al contexto de la Hacienda Pública como núcleo institucional. En relación ésta primera cuestión, se analiza desde un punto de vista constitutivo, como es definida y cuáles son los elementos que la integran a partir del Derecho positivo de los ordenamientos español y mexicano. De este modo el hilo conductor nos lleva al estudio del haber y de la estructura de la Hacienda, y, por consiguiente, también a las obligaciones que derivan de ella. En este sentido, el tercer apartado considera, tanto el contenido de los ingresos como de los gastos, resultando importante y útil analizar el núcleo esencial de la problemática del Derecho presupuestario. Es amplia y profunda la literatura que aborda al ingreso como elemento central de estudio, esta es la razón principal por la que se decidiera considerar al derecho de los gastos públicos en este apartado. Estimamos que podría resultar clarificador mediante el análisis de los gastos cuáles eran las motivaciones, que justificaban a éstos como un eje jurídico del presupuesto en el que habrá de plasmarse las decisiones sobre el destino de los mismos. Esto lleva por último a analizar a la deuda pública por su particularidad de poder ser considerada como ingreso o como un gasto según el momento que se pretenda estudiar. Los estudios comparativos de las disposiciones Constitucionales de la Hacienda Pública tanto para las Entidades Federativas (México) como para las Comunidades Autónomas (España) están disponibles en el capítulo V, de resultados.

Una vez analizadas las cuestiones relacionados con los fundamentos, y una vez establecido con claridad el contexto que le da origen, pretendemos robustecer esta configuración en el Capítulo Segundo. Adentrándonos pues, a manera de recopilación, en el estudio de los principios constitucionales de Derecho Financiero y Principios generales de Derecho Presupuestario que dan soporte jurídico y doctrinal a la materia, así como, en el poder financiero del Estado, que por su importancia podría aportar datos concluyentes en este estudio. En dicho capítulo se resalta la importancia de la unidad, sentido y fundamento, que nos ofrece el enfoque Constitucional. En dicho ordenamiento, como norma suprema, se sitúan los conceptos categorías y principios rectores en materia presupuestaria. En este sentido, los principios desempeñan un papel de orden jurídico. Ha sido recogida la tipificación de dichos principios y verificada su presencia, aunque con distinta terminología en los ordenamientos español y mexicano. Finalmente se describe un panorama general del Poder financiero del Estado, en sus dos planteamientos fundamentales: cómo distribuir las competencias financieras y como distribuir las cargas públicas.

Así, el tercer capítulo adquiere gran importancia al sentar, en un primer apartado, los lineamientos a través de los cuales se configura la institución presupuestaria. Mientras que el segundo apartado aborda el estudio del presupuesto en un modelo constitucional contemporáneo, concretamente en torno a la Constitución

Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la Constitución Española. En el desarrollo de estas primera ideas, uno de los temas que mayor dificultad presenta es establecer el punto de partida en los presupuestos. Sólo un profundo análisis en la historia y antecedentes de los presupuestos podría darnos luz en el intento lógico de construcción de este instituto que obedece a acontecimientos socioeconómicos o políticos de aquellos momentos, que le fueron moldeando. Por eso creímos necesario analizar el reflejo del pensamiento del momento como una parcela más del análisis directo de las tendencias doctrinales y jurídicas de la época. Indagar en los estudios de la naturaleza jurídica de los presupuestos, como ha de observarse, no es una tarea fácil, máxime cuando su comprensión implica una ardua labor de investigación por el laberinto de lo ya escrito. Comenzando por un breve análisis de los inicios del sistema presupuestario en Inglaterra, haciendo referencia a la Carta Magna de 1215 que sirviera de inspiración para la redacción de varias constituciones. La controversia sobre la naturaleza jurídica de la Ley de Presupuesto tuvo sus orígenes en Alemania, por lo que también un epígrafe está dedicado a ello. La influencia de la doctrina alemana sobre los presupuestos se ha propagado a distintos ordenamientos incluyendo a Francia, por lo que se divide su estudio en tres periodos. Por otro lado, ha sido la escuela italiana la que ha estado a la vanguardia en el estudio de la naturaleza jurídica del presupuesto aunque en una época más temprana. Finalmente, el estudio en España de los acontecimientos que pudieran revelar el nacimiento de los sistemas presupuestarios. Los más importantes exponentes de los países mencionados han sido recopilados al final de este trabajo bajo el rubro de Referencias, con la finalidad de facilitar al lector la referencia a material bibliográfico no siempre fácil de consultar.

En el siguiente apartado abordamos el estudio del art. 134 CE y 74 CPEUM constituyendo el resto del capítulo un comentario sistemático del referido precepto constitucional. Se valora la importancia de este preceptos como la base jurídica del poder de gasto de las naciones respectivas. Visto desde la óptica de la Constitución española y mexicana, estos preceptos forman parte de la llamada Constitución financiera, siendo su relevancia la que nos lleva a indagar a este respecto. Se identifican los bloques declarativo e instrumental de la Constitución económica tanto en México como en España. De manera posterior se analizan, a partir de los arts. 135 CE y 74 CPEUM, el sistema de fuentes en los ordenamientos financieros referidos. Esto propicia el estudio, para el caso de España, de la regulación e incidencia de la disciplina presupuestaria en la Unión Europea.

En el capítulo IV se expone el diseño de la investigación, considerando un enfoque cualitativo de investigación, con un tipo de estudio soportado en la teoría fundamentada en los datos.

Dentro de los resultados más importante que arroja nuestra investigación, se confirma la solidez de la normatividad de la Hacienda Pública, refutando con ellos nuestro supuesto de investigación. Estos datos son abordados en el capítulo V.

Finalmente, el capítulo VI aborda las conclusiones y recomendaciones.

Deseo concluir el contenido de esta introducción agradeciendo el apoyo brindado por el Prof. Dr. D. Gonzálo Armienta Hernández, como compensación a su paciente interés en la culminación de este trabajo. A su vez, doy gracias a los miembros

del Departamento de Estudios Fiscales, de la Facultad de Contaduría y Administración, compañeros y amigos, que con su ejemplo me incitaron a la búsqueda de mi superación personal e intelectual.

Quiero hacer patente mi agradecimiento al Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT) sin cuyo apoyo financiero este proyecto hubiera sido difícilmente realizable.

Es preciso reconocer y agradecer al Prof. Dr. Marco César García Bueno por impulsar la idea de mi doble titulación, tanto por ésta Institución, como por la Universidad de Salamanca.

Grata mención merece quienes hicieron posible mis estancias de investigación tanto en el Instituto de Estudios Fiscales (España) como en la Universidad de Atatürk (Turquía), sus valiosas opiniones contribuyeron decisivamente a enriquecer este trabajo.

En un plano más personal, agradezco el apoyo de mi familia, especialmente de mi madre a quien me será difícil devolver todo lo que indebidamente me ha dado, sin ella nada de esto hubiera sido posible. A Hossein Ahmad Aghdam por su aliento en momentos difíciles.

Sonia Elizabeth Ramos Medina
Culiacán, Sinaloa; México a diciembre de 2018

CAPÍTULO I

MARCO CONTEXTUAL Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1. CATEGORÍAS FUNDAMENTALES DEL DERECHO FINANCIERO

En este apartado se abordan unas breves consideraciones sobre el objeto específico de la investigación y las perspectivas doctrinales que dieron lugar al tratamiento del estudio. Dichas consideraciones se refieren tanto a aspectos contextuales y al planteamiento del problema de investigación como esquema básico para el análisis de la Hacienda Pública y la disciplina presupuestaria para los casos: México y España. Para seleccionarlos se utilizó como criterio los elevados niveles de descentralización de los mismos.

En el estudio de la Hacienda Pública y disciplina presupuestaria, como uno de los temas incluidos dentro del Derecho financiero, encuentran su plenitud en órdenes jurídicos menores, cuya fisonomía y contenido proyectan el amplio y complejo sistema a la vez contenido en el Derecho Público. Por tanto, es comprensible, que se aborden en este estudio, de manera paralela ciertas ramas del Derecho tanto público como financiero, no integradas en una única disciplina, con amplias zonas de proyección sobre la materia a estudiar. Es así, como desde el ordenamiento financiero y las demarcaciones de ramas jurídico-públicas vinculadas a su ámbito material se alcanza la meta sistematizadora propuesta. Entonces podemos comprender la estructura y el contenido no sólo de la tesis en su conjunto, sino específicamente de este capítulo, donde a manera introductoria se plasma la visión sistemática que habrá de seguirse en el análisis de la institución presupuestaria.

En este primer capítulo se aborda los recursos constitutivos de la Hacienda Pública, haciendo referencia a la gestión de los caudales públicos. Donde el vínculo ingresos-gastos constituye lógicamente el eje del tratamiento de la Hacienda, el núcleo institucional que sirve de armazón al ordenamiento financiero.

La institución presupuestaria, queda concebida como la superestructura del sistema jurídico-financiero que demuestra la conexión e interdependencia de los institutos jurídicos, encontrando en ella el eje vertebral.

Es oportuno señalar que, la consistencia del planteamiento sistemático irá poniéndose de relieve a medida que la integración de tan múltiples elementos se pone de manifiesto: las fuentes positivas que ordenan al ciclo financiero en su conjunto; el entramado de categoría técnico-jurídicas que configuran el sector financiero, referentes no sólo a relaciones jurídicas, de contenido económico, sino también a una complejidad de potestades que el mismo ordenamiento confiere a las Administraciones –poder financiero-; y a la normativa subsidiaria en diversos sectores del Derecho incluidos en el área financiera.

El epígrafe sucesivo, permite entonces conocer los lineamientos fundamentales del Derecho de la Hacienda Pública para entender el marco de estudio, la naturaleza esencialmente auxiliar del Derecho Financiero Público y, por consiguiente, sus especialidades¹.

¹ ASOREY, R., AMATUCCI, A. y PLAZAS VEGA, M., *La autonomía del Derecho de Hacienda Pública y del Derecho Tributario*, 1ª Ed., Editorial Universidad del Rosario, Colombia, 2008, p. 107.

Como hemos indicado en el apartado anterior, la aplicación del método jurídico, nos exige la definición de categorías fundamentales a través de las cuales podemos desarrollar los esquemas explicativos del fenómeno jurídico objeto de estudio. “La admisión de categorías fundamentales propias del Derecho Financiero es una cuestión que se relaciona directamente con la posibilidad científica de su autonomía, desde su pertenencia al universo común del ordenamiento jurídico”².

En un breve repaso por la evolución doctrinal de la concepción unitaria del Derecho Financiero, habrá que referirse a los postulados doctrinales de la “tradición jurídico-financiera italiana”, representados principalmente por Benvenuto Griziotti fundador de la escuela económica y jurídico-financiera, quien manifestaba que “era necesario mantener la unidad de la cátedra para las dos enseñanzas financieras –ciencias de las finanzas y derecho financiero- cuyos vínculos son particularmente estrechos”, una “concepción integralista”³.

Oreste Ranalletti fundador de la escuela jurídico-financiera napolitana, señalaba entonces que la metodología privilegia la conexión del derecho administrativo, del cual el derecho financiero era considerado parte de aquel, y de la ciencia de las finanzas⁴.

A pesar de que, en Italia, después de la I Guerra Mundial (1915-1918) es notable el desarrollo de la enseñanza del derecho financiero, su precedente se remonta a 1882, con Gaspare Finali, quien inauguró el curso de contabilidad del Estado en la Universidad de Roma. Considérese que, en aquella época aún no se definía la conexión entre los distintos momentos de la actividad financiera⁵.

Por otro lado, en Alemania se publicaba el primer texto académico especializado de derecho financiero, con la postura sostenida por Myrbach-Rheinfeld, “Grundriß des Finanzrechts” que distingue entre el “Derecho financiero constitucional” (Finanzverfassungsrecht) en el que se incluye el derecho presupuestario y el “Derecho financiero administrativo” (Finanzverwaltungsrecht), del que forma parte el Derecho tributario. En este sentido, la tradición jurídico-financiera alemana desconoció la unidad del fenómeno financiero. Siempre consideraron la existencia de dos fenómenos financieros: el jurídico y el económico⁶.

La influencia en España del pensamiento de Sainz De Bujanda cuyos argumentos en pro de un estudio jurídico de la Hacienda eran contundentes. En las

² PALAO TABOADA, C., *Derecho Financiero y Tributario*, t. I, 2ª Ed., COLEX, Madrid, 1987, pp. 21-22.

³ GRIZIOTTI, B., *Studi di scienza delle finanze e diritto finanziario*, vol. II, Ed. Giuffrè, Milano, 1956, p. 123.

⁴ RANELLETTI, O., *I Principi di diritto amministrativo*, t. I, Napoli 1912; t. II, vol. 1, 1915, p. 87.

⁵ PERSICO, F., *Principi di Diritto amministrativo*, t. II, Editore Marghieri, Nápoles, 1874, p. 55 y MEUCCI, L., *Istituzioni di diritto amministrativo*, 6ª Ed. Torino, 1909, p. 321.

⁶ MYRBACH-RHEINFELD, F., *Grundriß des Finanzrechts*, 2ª ed., Duncker y Humblot, Leipzig, 1916, pp. 9, 18, 22 y ss.

exposiciones del autor destacan dos ideas: una interrelación entre el ingreso-gasto y la figura del presupuesto como instituto donde se hace efectiva esa conexión⁷

La unidad teleológica entre el Derecho de los ingresos y gastos públicos ha sido puesta de relieve por Vicente-Arche, Cayón Galiardo y Rodríguez Bereijo. En cuanto a Vicente-Arche, con una tesis análoga a la de D'Amati, manifiesta la relación entre ingresos y gasto público con su concepción ordinamental del fenómeno hacendístico cuando afirma: “El componente ingreso es esencial en la Hacienda Pública para el desarrollo de la actividad administrativa típica que exige siempre el empleo del dinero...”⁸. Con relación a Cayón Galiardo, éste fenómeno fue expuesto desde una perspectiva funcional⁹. Por último, Rodríguez Bereijo, destaca la instrumentalidad de la actividad financiera, la conexión entre ingresos y gastos, según el autor, corresponde al criterio teológico siguiente: el del fin de las normas y el interés jurídico protegido¹⁰.

La contribución de ROMANELLI-GRIMALDI a la individualización del fenómeno jurídico financiero: su aportación a la metodología en la enseñanza del Derecho Financiero es invaluable. Critica el “integralismo financiero” de Griziotti e impulsa la necesidad del estudio de la actividad financiera del Estado desde la perspectiva jurídica. También precisaba que, “Es indudable que el jurista debe consultar la realidad acogida por el ordenamiento jurídico...” “...la conciencia de otras ciencias sociales les es de auxilio indudable para valorar y apreciar la realidad formal que el ordenamiento jurídico le presenta.” “Si la ciencia de las Finanzas y el Derecho financiero son dos materias que tienen por objeto investigaciones sustancialmente distintas, es evidente que la adopción de un método sincrético para su estudio no puede dejar de originar los mismos inconvenientes que suelen presentarse, en general, cuando se procura abordar de manera integral investigaciones que son heterogéneas”¹¹.

Finalmente, Nicola D'Amati, señala la imposibilidad del estudio integral de todos los aspectos de la actividad financiera del Estado, manifestaba que “la doctrina fundamentalista, en lugar de presentarse como un elemento de progreso, ha constituido la expresión absoluta del conformismo contra el sistema dominante en las universidades italiana”, reconocía la necesidad del estudio independiente de los diferentes aspectos de las Finanzas Públicas. Sin embargo, su posición en contra ante la metodología

⁷ Véase SAINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 10ª Ed., Artes Gráficas Benzal, España, 1993, passim; *Sistema de Derecho financiero*, op. cit., passim; “Hacienda Pública, Derecho Financiero y Derecho Tributario” en *Hacienda y Derecho*, Vol. I., Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1975, passim.

⁸ VICENTE-ARCHE DOMINGO, F., “Hacienda Pública y Administración Pública”, en *Hacienda Pública Española*, No. 26, 1974, pp. 101 y ss.

⁹ CAYÓN GALIARDO, A., *La unidad funcional de la Hacienda Pública*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1988, p. 272.

¹⁰ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Introducción al estudio del Derecho financiero*, op. cit., p. 49.

¹¹ ROMANELLI GRIMALDI, V., “Metodología del diritto finanziario” en *Rassegna di Diritto Pubblico*, s.e., s.l., 1960, pp. 11, 39.

formalista, se define en el argumento de no tener en cuenta el contexto al que se refiere el ordenamiento jurídico¹².

Los elementos subjetivo, objetivo y funcional suelen utilizarse para delimitar las ramas del Derecho con la finalidad de facilitar la labor de estudio, aplicación, investigación y elaboración del Derecho, así en la doctrina científica jurídico-financiera, también pueden encontrarse dichos enfoques en la definición de Derecho financiero. La delimitación del campo de estudio del Derecho Financiero y, por consiguiente, la definición de esta disciplina jurídica, abordada desde el enfoque objetivo y material señala aquellos campos propios de la materia (conjunto de relaciones o situaciones jurídicas) sobre la que recaen sus normas. Así, en una primera aproximación, se llega a una concepción objetiva del Derecho Financiero, el conjunto de normas que se refieren a los bienes e ingresos de que el Estado dispone, llevada a cabo por determinada entidad pública, para el cumplimiento de sus fines institucionales¹³.

Desde el enfoque subjetivo donde es atribuido el ejercicio de la función pública, la actuación del programa de ingresos y gastos públicos en una persona jurídica pública¹⁴. La definición subjetiva señala que el Derecho financiero “tiene por objeto aquel sector del ordenamiento jurídico que regula la constitución y gestión de la Hacienda Pública¹⁵; esto es la actividad financiera”¹⁶. Una de las definiciones más completas de Derecho financiero es proporcionada por SAINZ DE BUJANDA quien lo refiere en los siguientes términos:

“Rama del Derecho público interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines”¹⁷.

¹² Véase D’AMATI, N., “Il discorso sul método nel diritto finanziario”, *JUS, Rivista de scienze giuridiche*, nouva serie, anno IX, fasc. IV, 1958, pp. 33 y ss. Para un estudio más amplio del tema véase AMATUCCI, A., “La enseñanza del derecho financiero en Italia y España”, en *Revista de Derecho*, No. 1, Ecuador, 2003.

¹³ SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, op. cit., p. 66. Posteriormente se manifiesta en contra de enfoque subjetivo, definiéndolo como insuficiente para la delimitación del Derecho financiero al señalar las contradicciones del mismo al aplicarlo en otros sectores del Derecho lo que obliga a acudir a la naturaleza de la actividad para saber cuándo se aplica el Derecho común y cuando el estatutario. Y p. 79, el derecho positivo, sin embargo, no personifica ni a la administración financiera ni a la Hacienda Pública. En la misma idea, como categoría jurídica tampoco puede hablarse de persona-hacienda, pues ésta no se distingue de la personalidad que puede predicarse de la administración en su conjunto.

¹⁴ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Introducción al estudio del Derecho financiero*, op. cit., p. 39.

¹⁵ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, t. I, 4ª Ed., Tipografía de Manuel Ginés Hernández, Madrid, 1891, p. 13, nota al pie “Del latín faciendus, hacienda, que quiere decir lo que está por hacer, lo que ha de hacerse. Wagner cree, sin embargo, que hacienda viene probablemente del árabe *غرفة الكنز* –ckaséna-, cámara del tesoro.

¹⁶ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 31.

¹⁷ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero*, t. I, vol. I., op. cit., p. 476.

En un primer momento, la acepción jurídico-positiva nos sitúa ante el objeto sobre el que dichas normas jurídicas habrán de proyectarse: la Hacienda Pública. Adicionalmente, por razón de la materia objeto de estudio, la definición tendrá que recoger necesariamente de la caracterización jurídica de la actividad financiera¹⁸. Por lo que, la definición de Hacienda pública será examinada con detenimiento en apartados siguientes.

La exposición del objeto de investigación¹⁹, el planteamiento del problema, el objetivo general y la interrogante central, a efectos de establecer el enfoque desde el que será abordada la investigación, son cuestiones de las que nos ocuparemos ahora.

1.1 Planteamiento del problema de investigación

En este apartado es importante referirse a la edificación de los ordenamientos jurídicos, cualquiera que sea la materia, con una tirante relación entre el Derecho y la realidad. Esta situación ha fuerza en últimos tiempos al considerarse un problema de aplicación práctica, aún si quisiéramos referirnos a los intentos más recientes en la metodología tradicional jurídica. Una muestra de ello son las expresiones que del Derecho Constitucional emanan en cuanto a Derecho normante y a la realidad normada. Una primera muestra de ello es reconocer que en el contenido de las disposiciones legales debería de encontrarse los fundamentos, no sólo de la Hacienda Pública y Presupuestos, sino de cualquier materia de la realidad.

Al referirnos específicamente a la materia en cuestión, una definición que se refiere al corazón del sistema, con una complejidad inherente, del que depende en gran medida los roles y responsabilidades de todos los institutos que le integran, desde los niveles más bajos hasta los más altos. Todo ello para asegurar que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones actuales y futuras. Sin la armonía de la Hacienda Pública en funciones, la capacidad del Gobierno se vería entonces reducida.

Uno de los propósitos de los ordenamientos jurídicos es la definición de roles y responsabilidad en las funciones financieras del Estado. De aquí la importancia de una base sólida proporcionada por la legislación para establecer responsabilidades, es por ello que en gran medida son visibles los esfuerzos por refinar la legislación existente o introducir una nueva. Sin embargo, este argumento no es suficiente para suponer que las disposiciones legales por si mismas sean suficientes para el correcto funcionamiento de la Hacienda Pública.

¹⁸ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Introducción al estudio del Derecho financiero*, op. cit., p. 40. Además, el autor se refiere a una Hacienda Pública “como sujeto de derecho, una persona jurídica pública dotada de un ordenamiento propio y singular – el Derecho Financiero- que puede ser configurado como un Derecho estatutario.

¹⁹ Así, según MÁRQUEZ PIÑERO, R., *El tipo penal. Algunas consideraciones en torno al mismo*, Estudios Doctrinales No. 99, Serie G, Universidad Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1992, p. 29. “la ciencia trabaja sobre un objeto concreto y determinado”; ... “la ciencia conoce el objeto a que se va a aplicar y sabe –de antemano- cuál es el objeto a investigar, aunque ignore cómo es”.

Sin embargo queremos insistir en esa complejidad inherente a la Hacienda Pública, el tamaño de los gobiernos y la amplia gama de tareas complejas que debe cumplir, representan todo un desafío. Ciertamente en los últimos años, los debates relativos a la Hacienda Pública se han centrado en la sostenibilidad fiscal, el déficit y la deuda. Por otro lado, el tratado de los ordenamientos jurídicos español y mexicano en materia de Hacienda Pública y presupuesto, no pretende presentar una teoría exhaustiva de la jurisprudencia, sino ofrecer, un estudio de las situaciones de hecho fundamentales.

Otra cuestión que debemos tomar en cuenta, se refiere a textos normativos con una entrada en vigor remota. Recuerde que en estos casos, la interpretación tendrá que distinguir entre el significado original y el significado que asume en el momento en el que es interpretado. De ser el caso, la interpretación “evolutiva” proporciona un significado nuevo en correspondencia a situaciones nuevas que no pudieron ser previstas en aquel momento. Esta situación es denominada “mutación constitucional” muta el contenido de la norma sin cambiar el texto, también definido como el cambio o matización en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. No podemos afirmar, por otra parte, la presencia de carácter abierto en las estructuras de algunos ordenamientos jurídicos como consecuencia de la amplitud y dinámica según el ámbito que es regulado.

Es indudable que la relación entre las disposiciones legales y la realidad no sólo puede ser entendido por una teoría jurídica que a través de interpretaciones gramaticales y sistemáticas, investigue las condiciones esenciales del Derecho. A tal grado que, la propia Teoría del Derecho no puede comprender en su totalidad la correlación entre normatividad y hecho. Esta última relación, formulada comúnmente desde el punto de vista jurídico, encuentra un desafío en los intentos por señalar las proporciones en que ambos se mezclan y el valor específico de cada elemento.

1.2 Justificación de la investigación

De manera simplificada justificamos nuestra investigación en el siguiente argumento: Toda norma regula ciertos hechos de la realidad, presupone, ratifica o los modifica. De la totalidad de los elementos que son afectados por un ordenamiento jurídico, existe una prescripción legal, en la que el ámbito normativo es la conexión entre aquellos extraídos de la realidad y el programa normativo. De aquí la importancia del análisis de la ordenación jurídica en materia de Hacienda Pública y de Presupuestos, permitiendo poner acentos hermenéuticos entre lo que ocurre en estas parcelas. Entre más ligado se encuentren estos preceptos a la realidad de la Hacienda Pública, mas será necesaria las perspectivas normativas a menudo decisivas para su concreción. De esta manera, desde la perspectiva constitucional asigna un valor a los elementos normativos en cuanto a la generación del conocimiento, pero también para el desarrollo de dichos ordenamientos.

1.3 Delimitación del problema

Es importante señalar que la investigación está delimitada en México, por el estudio de su Constitución Política, la Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria y cada una de las Constituciones de la Entidades Federativas; en España por su Constitución, la Ley General Presupuestaria y Estatutos de Autonomía. También se harán referencia al Código fiscal de la Federación, a la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios y a la Ley Federal de Deuda Pública, para el caso de México. Mientras que, la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, Ley General Presupuestaria, Ley Orgánica de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, tendrán menciones secundarias para el caso de España.

Por tanto, las conclusiones a las que se arribe se formarán a partir del análisis de estos ordenamientos. Considérese que para una misma materia, podría existir más de un ordenamiento que le habilite. Además, el contenido de esta tesis, se basa en las disposiciones legales vigentes a diciembre de 2018. Cualquier modificación de las disposiciones legales posterior exime al autor de la responsabilidad.

1.4 Interrogante central

La problemática ante expuesta, nos llevan a estructurar nuestra interrogante central como sigue:

¿Cómo la normatividad relativa a la ordenación de la Hacienda Pública y disciplina presupuestaria, como instituciones complejas, verifica su solidez respecto el principio fundamental de primacía de Ley, bajo configuraciones Constitucionales y legislación derivada en España y México?

1.5 Interrogantes específicos

De la interrogante central se desprenden las cinco interrogantes de vital importancia para el análisis:

1. ¿Cuáles son los ordenamientos jurídicos que dotan de fundamento a la Hacienda Pública y con ello al sistema presupuestario en España y México?
2. ¿En qué medida los preceptos constitucionales dan cabida a espacios y límites en la ordenación de la Hacienda Pública y presupuestaria española y mexicana?
3. ¿Es sólida la legislación en materia de Hacienda Pública en los ordenamientos jurídicos español y mexicano?

4. ¿Cuáles son los principios constitucionales del derecho financiero y principios presupuestario que guían la actuación de la Institución presupuestaria tanto en España como en México?
5. ¿Cuál es la naturaleza de los arts. 134 (CE) y 74-IV (CPEUM) respecto a la institución presupuestaria?

1.6 Objetivo general

Una vez definida la interrogante central, el planteamiento del objetivo general que expone las pretensiones globales, queda definido a continuación:

Analizar la normatividad relativa a la ordenación de la Hacienda Pública y su disciplina presupuestaria, como instituciones complejas, para verificar su solidez respecto el principio fundamental de primacía de Ley, bajo configuraciones Constitucionales y legislación derivada en España y México.

1.7 Objetivos específicos

A partir del objetivo principal se definen los objetivos secundarios, que fueron fragmentados en unidades más simples de estudios, para que en su conjunto, permitan alcanzar el primero.

1. Identificar los ordenamientos jurídicos que dotan de fundamento a la Hacienda Pública y con ello al sistema presupuestario en España y México.
2. Analizar en qué medida los preceptos constitucionales dan cabida a espacios y límites en la constitución de la Hacienda Pública y presupuestaria española y mexicana.
3. Estimar la solidez de legislación en materia de Hacienda Pública en los ordenamientos jurídicos español y mexicano.
4. Tipificar los principios constitucionales del derecho financiero y principios presupuestario que guían la actuación de la Institución presupuestaria tanto en España como en México.
5. Indagar sobre la naturaleza de los arts. 134 (CE) y 74-IV (CPEUM) respecto a la institución presupuestaria.

1.8 Supuesto de Investigación

Esta conjetura como respuesta a la interrogante central, que tendrá que ser probada o refutada por hechos, se muestra a continuación:

El estado actual que guardan los ordenamientos jurídicos en materia de Hacienda Pública y presupuestaria, carecen de solidez, encontrando como principal dificultad la articulación de contextos y contenidos por la complejidad de estos institutos.

2. CONTEXTO DE LA HACIENDA PÚBLICA.

Al preguntarse sobre la racionalidad de las Hacienda públicas, debemos de considerar que el contenido de este fenómeno, que por esencia es heterogéneo, y por tanto la naturaleza de los elementos que la integran tendrán en efecto, distintos criterios y principios de ordenación. De la armónica conjunción de esa esencia surge la coherencia de los institutos financieros. El sistema de la Hacienda pública llama a dos distintas disciplinas– sistema tributario y sistema presupuestario- a proporcionar las bases que nos remitirán a una realidad financiera en la que la armónica conjunción de principios rectores establecidos conformará el desarrollo de la actividad financiera²⁰.

2.1 Constitución de la Hacienda Pública.

A efectos de enfatizar la distinción entre la actividad administrativa típica y la actividad financiera, en ésta última, su desarrollo se produce en el seno de los derechos subjetivos, donde la Administración es titular en los supuestos que la ley prevé. Por tanto, ésta una de las características jurídicas más notorias de aquella²¹.

Relacionado al elemento objetivo, respecto a las características del gasto público como instituto jurídico, por ejemplo, reúne las relaciones jurídicas y actos jurídicos que vendrán a suponer una disminución de la masa patrimonial de la Hacienda Pública²².

De conformidad con estas ideas, y desde un punto de vista constitutivo, recurriremos a la acepción de Hacienda Pública y los elementos que la integran a partir del Derecho positivo de los ordenamientos español y mexicano.

²⁰ VICENTE-ARCHE DOMINGO, F., “Notas sobre gasto público y contribución a su sostenimiento en la Hacienda Pública”, *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, No. 3, 1974, p. 535. “La Hacienda pública es, a la vez y fundamentalmente, un hecho político, económico y jurídico, y por consiguiente los principios que la rigen están anclados en la Política, la Economía y el Derecho”.

²¹ SAINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, op. cit., p. 2.

²² BAYONA DE PEROGORDO, J., "Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos", *Presupuesto y gasto público*, No. 2, España, 1979, p. 79.

En el ordenamiento jurídico español, en el cap. II (Del régimen de la Hacienda Pública estatal), sección 1ª (Derechos de la Hacienda Pública estatal), Art. 5 de la Ley General Presupuestaria – Ley 47/2003 de 26 de noviembre- el concepto de Hacienda Pública apunta al conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y a sus organismos autónomos²³.

Recordemos que en el ordenamiento jurídico mexicano, a fin de garantizar la armonización a nivel nacional, las leyes generales contemplan la distribución de competencias y las formas de coordinación entre la Federación, las entidades federativas y los municipios conforme las bases que la misma Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en adelante CPEUM) dispone²⁴. Esto es importante señalarlo porque tanto esta última como la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (en adelante LFPRH) utilizan locuciones generales para referirse a la Hacienda Pública²⁵, no hay pronunciamiento en firme de la constitución de aquella. Esta concepción toma una forma particular en cada una de las 32 Constituciones Políticas de las Entidad Federativa.

En una definición compuesta por 23 Constituciones Políticas de las Entidades Federativas, la Hacienda Pública de los Estados se formará:

- b) De los bienes y derechos que pertenezcan al mismo;
- c) De los ingresos que determine su Ley de Hacienda (Los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos decretados por el Congreso del Estado)
- d) De las participaciones, aportaciones, subsidios, transferencias u otros ingresos de origen federal
- e) De los ingresos que adquiera por concepto de Convenios;
- f) Del producto de las contribuciones o participaciones legales;
- g) Por las obligaciones a cargo del Estado, derivadas de empréstitos, garantías, avales, contratos de colaboración públicos, privados y demás actos jurídicos;
- h) De las multas que deban ingresar al Erario del Estado y del producto de las demás penas pecuniarias que se impongan conforme a la ley;

²³ En la exposición de motivos de la misma – Ley 47/2003 de 26 de noviembre-, se señala que dicho concepto ya era contemplado en la Ley de 4 de enero de 1977 y ratificado por el texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1999, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado No. 234, de 29 de septiembre de 1988, pp. 28406 a 28420. Cfr. MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 33., al manifestarse sobre la titularidad de la Hacienda Pública, precisa que hay un error conceptual al señalar que esta corresponde a la Administración General del Estado.

²⁴ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación de 5 de febrero de 1917. Última reforma publicada en el 15-09-2017. Título Quinto, De los Estados de la Federación y de la Ciudad de México, art. 115.

²⁵ México. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo 2006. Última reforma publicada el 30 de diciembre 2015.

- i) De las herencias o reintegros que se dejen al patrimonio estatal o por ley correspondan al tesoro público, y de los legados y donaciones que se le hagan;
- j) De aquellos cuyo dominio se declare extinto a favor del Estado por sentencia judicial, y los ingresos que, por otros conceptos, señalen los ordenamientos legales de la materia²⁶.

De la definición anterior se asume una titularidad que corresponde al Estado.

Por otro lado, la CE en su art. 137 señala que: “El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses²⁷”. En el análisis de la Hacienda de las comunidades autónomas en los diecinueve estatutos de autonomía, se reconoce la autonomía financiera, un dominio público y patrimonio propio, de acuerdo no sólo al art. 156.1 de la misma Constitución: “Las comunidades autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre los españoles”²⁸, sino al propio Estatuto de autonomía y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA). En el cuerpo legal de la CE, resalta que el poder financiero del Estado está condicionado y limitado por la misma, mientras que las Comunidades autónomas se encuentran condicionadas tanto por la Constitución como por leyes orgánicas y ordinarias.

Respecto al patrimonio propio, once estatutos de autonomía de manera coinciden en la descripción de cómo está integrado, señalando los siguientes:

1. El patrimonio (bienes y derechos) titularidad de la Comunidad Autónoma (perteneciente al ente Preautonómico y a la Diputación Provincial) en el momento de aprobarse el Estatuto.
2. Los bienes (y derechos) afectos a servicios traspasados a la Comunidad Autónoma.
3. Los bienes adquiridos por la Comunidad Autónoma por cualquier título jurídico válido

²⁶ Véase en los anexos los Estudios de la Constituciones Políticas de cada Entidad Federativa en México, donde se señala cuales artículos se refieren a la Hacienda Pública, titularidad, derechos, obligaciones, administración y quien determina los daños a la misma, así como los elementos que forman la Hacienda Pública Municipal. Véase también, las excepciones en las Constituciones Políticas de los Estados de Baja California, Campeche, Jalisco, Estado de México, Michoacán, Oaxaca, Tabasco, Tamaulipas y Yucatán, sin una definición de Hacienda Pública.

²⁷ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título VIII De la Organización Territorial del Estado, Capítulo primero Principios generales, art. 137.

²⁸ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título VIII De la Organización Territorial del Estado, Capítulo tercero De las Comunidades Autónomas, art. 156.

También coinciden en el reconocimiento de plena capacidad para adquirir, administrar y enajenar los bienes que integran su patrimonio, así como los actos que afecten la administración, defensa y conservación del mismo deberá estar regulado por una Ley del Parlamento de la Comunidad a que se refiere²⁹.

De conformidad con siete estatutos autonómicos, se reitera de manera concisa la posesión del Patrimonio. El patrimonio de la Comunidad Autónoma respectiva se integrará con los derechos y bienes (de dominio público) de los que son titulares (cualquiera que sea su naturaleza) y por los que se adquiriera por cualquier título jurídico bajo el régimen que disponga una ley de la Asamblea para su administración, conservación y defensa³⁰.

Como excepción se encuentra Navarra, que, en virtud del régimen foral, tiene la potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario; por tanto, su actividad tributaria y financiera es regulada por Convenio Económico. En este entendido, su Estatuto de Autonomía no hace referencia a la Hacienda pública, a la naturaleza de la misma o al patrimonio público, sin embargo, deja en claro la relación entre el Estado y la Comunidad Autónoma³¹.

Dicho lo anterior, el estudio también nos aporta elementos respecto a las relaciones del Estado y las comunidades autónomas. Cabe mencionar, que bajo el mismo régimen –Sistema foral- se encuentra el País Vasco, sin embargo, éste último ha definido en sus Estatutos no sólo a la Hacienda Pública -como hemos indicado anteriormente-, sino a la relación de orden tributario que guarda con el Estado. En este sentido, las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y las respectivas comunidades, estarán reguladas por la Constitución, el Estatuto y la Ley Orgánica prevista en el apartado tercero del artículo 157 de la Constitución. Es evidente la armonía de los dieciséis estatutos (excepto Navarra, Ceuta y Melilla) respecto a goce de idéntico tratamiento fiscal al establecido por las leyes para el Estado.

En otro orden de ideas, se ratifica pues la idea de una constitución de la Hacienda a través de sus entes jurídicos – recursos y obligaciones- desplegará una serie de actividades – ejecutor y aplicativo- que van a poner en marcha a la administración típica para el logro de los fines comunitarios. Por lo tanto, el contenido íntegro del Derecho financiero puede ser descompuesto en dos partes esenciales: la constitución y organización de la Hacienda, y sus procedimientos de administración o gestión. La

²⁹ Se refiere a las siguientes Comunidades Autónomas: Galicia, Andalucía, Asturias, Cantabria, La Rioja, Murcia (Incluye además de bienes y derechos, acciones), Valenciana (También considera: “Los bienes procedentes, según la legislación foral civil valenciana, de herencias intestadas, cuando el causante ostentara conforme a la legislación del Estado la vecindad civil valenciana, así como otros de cualquier tipo” y “Otras donaciones y herencias, cualquiera que sea el origen del donante o testador”), Castilla-La Mancha, Canarias (considerar el patrimonio insular), Ceuta y Melilla. Véase anexo.

³⁰ Se refiere a las siguientes Comunidades Autónomas: País Vasco, Cataluña, Aragón, Extremadura (incluye los traspasos de las administraciones públicas), Islas Baleares, Castilla y León y Madrid (Además de bienes y derechos incluye acciones).

³¹ España. Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra. Boletín Oficial del Estado No. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación de 28 de octubre de 2010. Capítulo II, Delimitación de facultades y competencias, art. 45.1-3.

primera de ellas nos ofrece una visión constitutiva, estática o estructural de la Hacienda, mientras que la segunda, una visión funcional o dinámica de la misma³². Con ambos aspectos estaríamos refiriéndonos al contenido del Derecho Financiero³³.

Cabe precisar que, después de estas definiciones jurídico-positivas el gasto se presenta como el conjunto de elementos pasivos del patrimonio, de los que es importante para tener en cuenta para una adecuada comprensión del objeto del Derecho financiero³⁴.

2.2 El haber y estructura de la Hacienda

Los textos legales antes aludidos, se refieren a los “derechos” de la Hacienda Pública para referirse al repertorio de medios económicos que la Administración puede emplear para dar cumplimiento a los fines por ella asumidos.

En España, el artículo 5, -Ley 47/2003- señala que, conforme a la naturaleza de derechos de la Hacienda Pública estatal, estos pueden ser clasificados en público y privados. Los primeros, derivan del ejercicio de potestades administrativas como “los tributos y los demás derechos económicos cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y sus organismos autónomos”³⁵. Los segundos, han de llevarse a cabo con sujeción a las normas y procedimientos de derechos privado³⁶.

En México, la clasificación de los bienes que integran el patrimonio del Estado, distingue de los de dominio público y dominio privado.

Son bienes de dominio público:

- I. Los de uso común;
- II. Los destinados por el Gobierno del Estado a los servicios públicos;
- III. Los inmuebles y muebles de valor histórico y cultural que le pertenezcan;
- IV. Los demás que señalen las Leyes respectivas

³² SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. I., op. cit., p. 477. Señala también que carece de sentido cualquier construcción teórica en la que el aspecto dinámico resulte subordinado a la visión estructuralista de la Hacienda “o aspire a absorberla y a destruir su sustantividad”.

³³ MARTÍNEZ LAGO, M. y DE LA MORA, L., *Lecciones de derecho financiero y tributario*, Iustel, España, 2005, s.p., analiza la definición dada por SAINZ DE BUJANDA, supra objeto de estudio, lo identifica como una rama del Derecho público interno, señala al objeto y a los sujetos que ostentan su titularidad, y manifiesta que, “para proceder al encuadre del mismo en alguno de los dos tradicionales hemisferios jurídicos, domina en la esfera financiera el principio de comunidad sobre el de personalidad y las instituciones jurídico-financieras suelen reconocerse como típicas del Derecho”.

³⁴ BAYONA DE PEROGORDO, J., “Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos”, op. cit., p. 79.

³⁵ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título I Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal, Capítulo II Del régimen de la Hacienda Pública estatal, sección 1ª Derechos de la Hacienda Pública estatal, Art. 5.

³⁶ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 33.

Son bienes de dominio privado los que ingresen a su patrimonio, no comprendidos en el apartado anterior³⁷.

En ambas enumeraciones citadas no se encuentran, efectivamente elementos distintivos que permitan individualizar adecuadamente, en términos jurídicos, cada uno de esos elementos.

En este punto, es importante distinguir: 1º, los institutos jurídicos (Patrimonio del Estado, Deuda Pública) como elementos constitutivos de la Hacienda Pública; 2º, Los derechos de la Hacienda que se generan en la dinámica aplicativa de los institutos; 3º, los fondos, que como resultado de los ejercicios de los derechos afluyen al Tesoro Público como ingresos públicos³⁸.

Por supuesto, los derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a las entidades territoriales (Estados, comunidades autónomas, provincias, municipios) forman también parte de la Hacienda Pública³⁹.

En España, según se indica en el art. 6 -Ley 47/2003- la Administración de los derechos de la Hacienda Pública corresponde, al Ministerio de Hacienda y a los organismos autónomos, sin perjuicio de las competencias del sector público⁴⁰. De acuerdo con estas consideraciones, el concepto de Hacienda pública es generalizado y aplicado a las Comunidades Autónomas, Entidades Locales y en general a todas las entidades públicas.

A tenor de la anterior formulación, es preciso delimitar brevemente el concepto de “Sector público” una concepción formulada con criterios económicos y contables y que carece de un significado jurídico preciso⁴¹.

El crecimiento de la actividad pública económica y por tanto la multiplicidad de los fines perseguidos, encuentran su espacio y su connotación en el concepto de sector público, entendido como esa parte de la política económica que encuentra su expresión en las medidas presupuestarias (ingresos-gastos). El Sector público respecto de la Hacienda pública, es señalado como el protagonista de la política fiscal. Sus funciones incluyen, no sólo la financiación o la provisión de bienes, sino que destaca la incidencia de este en la distribución de la renta y la riqueza, así la estabilización del nivel de la actividad económica⁴².

³⁷ México. Compendio de las Constituciones Políticas de las Entidades Federativas (vid. anexo).

³⁸ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero*, t. I., vol. I., op. cit., p. 478.

³⁹ SAINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 2ª Ed., op. cit., p. 2.

⁴⁰ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, 27 de noviembre de 2003, No. 284. pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título I Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal, Capítulo II Del régimen de la Hacienda Pública estatal, sección 1ª Derechos de la Hacienda Pública estatal, art. 6.

⁴¹ Para un estudio más amplio entre Hacienda Pública y Sector público, véase VICENTE- ARCHE, F., “Hacienda Pública y Administración Pública”, op. cit., p. 129.

⁴² MUSGRAVE, R. y MUSGRAVE, P., *Hacienda pública. Teórica y aplicada*, 5ª Ed., McGraw Hill, Madrid, 1997, p. 31.

Por todo ello, por imperativo constitucional, el control parlamentario se realiza tanto “a priori” –aprobación del presupuesto- como “a posteriori” –examen y fiscalización- sobre los entes que integran el Sector Público⁴³.

Recordemos que en México, las Entidades Federativas adoptan en su “régimen interior la forma de Gobierno republicano, representativo, democrático, laico y popular, teniendo como base la división territorial y organización política y administrativa el Municipio libre”⁴⁴. Esto es importante, en la medida que, el concepto de Hacienda Pública puede generalizarse y aplicarse a los municipios de las Entidades Federativas. Las 32 Constituciones Estatales coinciden en que “Los Municipios estarán investidos de personalidad jurídica y administrarán libremente su Hacienda”⁴⁵. De ellas, 30 Constituciones concuerdan en que la Hacienda Pública Municipal estará formada por los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones (Impuestos, Derechos, Productos y Aprovechamientos) y otros ingresos que el Congreso del Estado establezca a su favor, y en todo caso⁴⁶:

- I. Contribuciones y tasas adicionales que se establezcan en el Estado sobre la propiedad inmobiliaria;
- II. Participaciones, aportaciones y subsidios extraordinarios que les otorguen el Estado y la Federación;
- III. Ingresos derivados de la prestación de servicios públicos;
- IV. Recursos públicos que se destinen en el presupuesto de egresos del Estado;
- V. Convenios, legados, donaciones o por cualquier otra causa lícita.

2.3 Obligaciones de la Hacienda.

En sentido objetivo, la Hacienda es una expresión eminentemente abstracta, situada por completo dentro de un marco normativo. Son las figuras jurídicas pre-configuradas por las normas que, al aplicarse, al entrar en contacto con la realidad social y económica, dan nacimiento a los derechos y a las obligaciones⁴⁷.

⁴³ SOLER ROCH, M., “Las funciones del Tesoro Público en la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado: el plan anual sobre disposición de fondos”, *Presupuesto y gasto público*, No. 2, 1979, p. 189.

⁴⁴ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017. Título Quinto De los Estados de la Federación y de la Ciudad de México, Art. 115.

⁴⁵ Véase en los anexos los Estudios específicos de cada Entidad Federativa, donde se indica si el concepto de Hacienda Pública es generalizado a los municipios.

⁴⁶ Las excepciones son representadas por la Constitución Política del Estado de Veracruz y Yucatán.

⁴⁷ SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, op. cit., p. 69.

Junto a esos derechos, como lo refiere el Art. 20 –Ley 47/2003- nacen obligaciones de las que la Hacienda Pública es responsable, con fuente en la propia ley, de los negocios jurídicos y de los actos o hechos que, según derecho, las generen⁴⁸.

Corresponde entonces al Derecho financiero, la regulación de los aspectos relacionados con los pagos del Estado o las restantes entidades realizan en el cumplimiento de las obligaciones asumidas⁴⁹.

En el caso de México, el art. 26- IV) de la LFPRH señala que las entidades tendrán que procurar generar los ingresos suficientes para cubrir, entre otros, sus obligaciones legales y fiscales⁵⁰. Esta consideración a cerca de la cobertura de los gastos será analizada en capítulos posteriores.

2.3.1 Administración de la Hacienda Pública

Una vez que hemos analizado la composición de la Hacienda Pública, es preciso hacer referencia a la misma desde el aspecto funcional. El contenido suele identificarse con el estudio de los procedimientos jurídico seguidos de administrativos en dos series fundamentales: la percepción de los ingresos y la ordenación de gastos públicos. Dichas actuaciones constituyen la actividad financiera en sentido estricto⁵¹.

La administración de la Hacienda Pública será regulada por el Derecho financiero. En sentido subjetivo, la administración financiera es el agente de la actividad financiera, está constituida por los órganos que se ocupan del despliegue de dichas actuaciones. En sentido material, la administración financiera corresponde al aspecto dinámico⁵² –señalado anteriormente- de la Hacienda. Por tanto, “administrar la Hacienda consiste en realizar aquel tipo de actuaciones que conducen, por las vías que

⁴⁸ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título I Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal, Capítulo II Del régimen de la Hacienda Pública estatal, Sección 4ª Obligaciones de la Hacienda Pública estatal, art. 20.

⁴⁹ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. I., op. cit., p. 482.

⁵⁰ México. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo 2006. Última reforma publicada el 30 de diciembre 2015. Título segundo: De la programación, presupuestación y aprobación. Capítulo I. De la programación y presupuestación, art. 26.

⁵¹ Según explica HERRERA MOLINA, P., “Metodología del Derecho Financiero y Tributario”, Doc. No. 26/03, *Instituto de Estudios Fiscales*, Madrid, 2003, p. 9. También formarán parte de estos actos la elaboración, examen, enmienda y aprobación de los Presupuestos Generales del Estado –que serán abordado en el capítulo II-, establecimiento de tributos, autorización para la emisión de deuda pública o contraer crédito –capítulo III-, entre otras.

⁵² FERREIRO LAPATZA, J., *Curso de Derecho Financiero Español, Derecho financiero (Ingreso. Gastos. Presupuestos) Adaptada a los proyectos de Ley General Tributaria y Ley General Presupuestaria*, 23 ed., Ed. Marcial Pons, Madrid, 1981, p. 20., En la consideración objetiva de la Hacienda Pública destaca como protagonista el componente dinámico, que es el que afecta de modo más inmediato y directo a todos los ciudadanos.

el ordenamiento establece, a la obtención de los ingresos que los recursos de la Hacienda procuran y a la realización de los gastos a que tales ingresos se destinan⁵³.

Los tres momentos fundamentales de la actividad financiera son: a) el de la obtención de ingresos, los cuales pueden tener como origen los institutos de derecho privado – empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), los institutos del derecho público –tributos- o por institutos mixtos – contratación de empréstitos o emisión de bonos-; b) la gestión de los recursos obtenidos así como su administración y explotación; c) la realización de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas y prestación de los servicios públicos, así como demás actividades de gestión del Estado⁵⁴.

De acuerdo a la idea anterior, una versión que reduce los periodos, pero considera los tres momentos señala que, la administración de la Hacienda se circunscribe en dos principios: la obtención de ingresos y la ordenación de gastos y pagos. El primero de ellos destaca la identificación de las potenciales fuentes de ingresos para que estos llegue efectivamente a obtenerse. Son operaciones que suelen denominarse como “gestión de los tributos”. Una vez obtenidos los ingresos por vía procedimental, el segundo de ellos, distingue dos momentos: la ordenación tanto de los gastos como de los pagos. Con dichas operaciones se cierra el ciclo de la actividad financiera⁵⁵.

Establecidos en las Constituciones Políticas de las Entidades Federativas en México, la administración de la Hacienda Pública habrá de sujetarse a los principios rectores siguientes: generalidad, sustentabilidad, honradez, proporcionalidad, legalidad, equidad, eficiencia, eficacia, austeridad, certidumbre, transparencia, control, rendición de cuentas, imparcialidad y responsabilidad social⁵⁶.

La Administración de la Hacienda Pública estará a cargo del Ejecutivo por conducto del secretario del ramo respectivo, quien será responsable de su manejo. Las Constituciones y leyes de los Estados a través de los Tribunales de Justicia Administrativa, fincarán a los responsables el pago de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias que deriven de los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública⁵⁷.

⁵³ SAINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 2ª Ed., op. cit., p. 5.

⁵⁴ DE LA GARZA, S., *Derecho financiero mexicano*, 28ª ed., Porrúa, México, 2008, p. 5-6.

⁵⁵ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. I, op. cit., p. 483.

⁵⁶ Las Constituciones Políticas de las Entidades Federativas en México (compendio- véase anexo), siguen las pautas establecidas en la Carta Magna art. 134: “Los recursos económicos de que dispongan la Federación, las entidades federativas, los Municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a lo que se estén destinados” (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017. Título Séptimo Prevenciones Generales, art. 134 –párrafo reformado DOF 07-05-2008, 29-01-2016).

⁵⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017. Título Quinto, De los Estados de la Federación y de la Ciudad de México, art. 116, inciso V.

De manera similar, tal como lo refiere la exposición de motivos de la Ley General Presupuestaria (LGP) 47/2003 se aplicarán los principios rectores de la Ley de Estabilidad en los distintos componentes de los presupuestos: plurianualidad, transparencia y eficiencia. La plurianualidad pretende normalizar el procedimiento de todas las Administraciones públicas con los programas de estabilidad y crecimiento⁵⁸.

En lo relativo a las responsabilidades el título VII, art. 176 de la LGP, señala la obligación de indemnización a la Hacienda Pública de los daños y perjuicios a la misma con independencia de la responsabilidad penal o disciplina que corresponda⁵⁹.

Por lo tanto, para avanzar hacia el objeto de estudio, una determinada realidad financiera (objeto formal quod) desde una determinada perspectiva (objeto formal quo) es necesario descomponer en diversos sectores o ramas la actividad financiera para lo

⁵⁸ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Exposición de motivos I.

⁵⁹ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título VII De las responsabilidades, art. 176 principio general.

Como complemento a la consulta del texto consolidado, y por su relación directa con actividades delictivas contra la Hacienda Pública en España, es importante señalar que se incluye las cuotas defraudadoras contra ella, esto es, el denominado delito fiscal. Según la Ley Orgánica 15/2003 de 25 de noviembre, art. 305 (por la que se modifica la LO 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal), es un delito contra la Hacienda Pública o delito fiscal: "1. El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de 120.000 euros, será castigado con la pena de prisión de uno a cuatro años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía".

La Ley Orgánica del Código Penal tipifican como delitos determinadas conductas de los sujetos pasivos (acciones u omisiones) que lesionan el patrimonio público. Se refieren a supuestos que, por las cantidades defraudadas ha llevado al legislador a tipificar como delito con efectos más graves que los que corresponderían a una infracción tributaria. CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero: Derecho tributario, parte general y parte especial II*, Derecho presupuestario, 13ª Ed., Thomson-Civitas, España, 2009, p. 459.

En este sentido, el Tribunal Supremo (Sala de lo Penal) Sentencia núm. 360/2017, 01 de febrero, ha estimado como delito contra aquella, el propósito de entidades mercantiles por reducir indebidamente la alícuota a la Hacienda Pública en concepto de Impuesto de Sociedades, mediante la declaración de gastos deducibles no existentes; Tribunal Supremo (Sala de lo Penal), Sentencia núm. 2269/2017, de 06 de junio; Tribunal Supremo (Sala de lo Penal), Sentencia núm. 482/2017 de 15 de febrero, desestima los tres delitos contra la Hacienda Pública relativos a los ejercicios 1994 y 1995 del IVA y del ejercicio del año 1994 del Impuesto de Sociedades y un delito más contra la Hacienda Pública el ejercicio de 1995 respecto al impuesto de sociedades.

En otras infracciones, añade el Tribunal Supremo desde su Sentencia núm. 3107/2017 (Sala de lo Militar), de 25 de julio, ha estimado delito contra la Hacienda en el ámbito militar por provocar intencionalmente daños al vehículo oficial para la simulación de un accidente, absuelto de manera posterior.

cual será necesario profundizar en la relación ingreso-gasto⁶⁰. La asunción de este punto de vista exige un estudio de la actividad financiera.

2.3.2 *La actividad financiera*

La doctrina científica ha realizado notables esfuerzos en la búsqueda de los elementos que conforman la esencia de la actividad financiera. Los elementos distintivos (sujeto-ente público) de la actividad financiera, provee una connotación particular que determina la unidad dogmática-jurídica de los institutos a través de los cuales se desarrolla⁶¹.

Independientemente del enfoque desde el que se aborde la actividad financiera, debe desvelar la esencia real del fenómeno financiero: "cualesquiera que sean los supuestos en que dicha actividad surja, los fines que con ella traten de alcanzarse y los efectos que realmente genere, su propia existencia no puede ser concebida más que como producto de la voluntad estatal"⁶².

Cuando se hace referencia al sujeto de dicha actividad, en primer lugar, puede indicarse que es siempre un ente público. En otras palabras, esta actividad financiera o actividad de provisión de medios económicos y empleo o gastos es precisamente el Estado quien la realiza. Así, las actividades financieras tanto de los entes públicos como de los órganos que los componen, desde el punto de vista jurídico, pueden tener una doble manifestación. Por un lado, puede tratarse de una relación en la que cada parte adopta una posición o situación jurídica complementaria (derecho-obligación, poder-sujeción, potestad-deber, entre otras), es decir, una relación jurídica intersubjetiva; mientras que por otro lado, puede tratarse de actuaciones que no supone situaciones jurídicas correlativas, ni por tanto relaciones jurídicas⁶³.

Para la realización de sus fines, el Estado deberá cumplir funciones complejas como: selección de objetivos, erogaciones, obtención, gestión y manejo de medios, cuyo conjunto constituye la actividad financiera⁶⁴.

Los ingresos, los gastos y la conservación de los bienes o gestión de los dineros públicos, constituyen manifestaciones fundamentales de la actividad financiera⁶⁵. Y

⁶⁰ Así lo refiere SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, op. cit., p. 63, al afirmar que: "el Derecho no es divisible y que cuando se habla de ramas del Derecho se hace alusión a conjuntos o sectores normativos a los que se atribuye un sentido de unidad y de homogeneidad interna en base a criterios contingentes y variables, no siempre uniformes". Estas "ramificaciones del Derecho se sirve a unas determinadas exigencias impuestas por una realidad social cambiante sobre la que el propio Derecho actúa y se proyecta".

⁶¹ D'AMATI, N., "Nozione critica del Diritto Finanziario", en *Diritto e pratica tributaria*, 1957-I, p. 236.

⁶² SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho financiero*, t. I, vol. I, op. cit., p. 117.

⁶³ SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, op. cit., p. 90-94.

⁶⁴ GIULIANI FONROUGE, C., *Derecho financiero*, vol. I, 6ª Ed., Depalma, Buenos Aires, 1997, p. 3.

⁶⁵ GRIZIOTTI, B., *La scuola italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, vol. II., Giuffrè, Milano, 1956, pp. 105 y ss.

este último, consiste en la distribución de la carga económica del presupuesto público entre los ciudadanos, identificando en ella una naturaleza esencialmente política al manifestar que, políticos son los criterios, los fines y los procedimientos que la conforman, aunque no pueda negarse que los medios empleados sean económicos.⁶⁶

Retomando el enfoque funcional, el Derecho Financiero es reconocido como el Derecho de la actividad financiera, en otras palabras, representa “el conjunto de normas que, inspiradas en principios propios, regulan un tipo de actividades que en abstracto, puede calificarse como actividad financiera”⁶⁷.

Diversas reflexiones sobre el carácter medial o instrumental de la actividad financiera, como el segundo elemento diferenciador, señalan que dicha actividad “no es un fin del Estado, sino un medio del que se sirve para el cumplimiento de sus objetivos”⁶⁸.

En este entendido, el Estado despliega dos tipos de actividades netamente diferenciadas. La actividad financiera, instrumental, en el sentido de que no persigue por sí misma la satisfacción de necesidades y la actividad administrativa, final, pues en ella recae el logro inmediato y definitivo de los objetivos o fines propuestos⁶⁹.

Es precisamente esta nota de instrumentalidad de la actividad financiera que es observada como una actividad de redistribución de bienes. La recaudación ciudadana no se realiza con fines acumulativos sino para emplearlo en la satisfacción de necesidades comunes. Es decir, “la actividad de establecimiento y exacción de los tributos es instrumental respecto de la actividad de gasto público”⁷⁰.

Por tanto, en la instrumentalidad de la actividad financiera se incluyen dos aspectos. El primero de ellos –externo- se caracteriza por su actividad respecto a las demás actividades públicas del Estado. Mientras que el segundo –interno- prevé el establecimiento de los tributos para hacer frente a determinados gastos, y con ello abastecer la estructura del presupuesto⁷¹.

⁶⁶ GRIZIOTTI, B., *Principios de política, derecho y ciencia de la Hacienda*, Ed. Reus, Madrid, 1958, pp. 28 y ss.

⁶⁷ SAINZ DE BUJANDA, F., “Hacienda Pública, Derecho Financiero y Derecho Tributario”, op. cit., pp. 3 y ss.

⁶⁸ CALVO ORTEGA, R., “Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho Financiero”, *Hacienda Pública Española*, No. 1, 1970, p. 135. Véase también GIANNINI, A., *Istituzioni di Diritto tributario*, Giuffrè, Milano, 1972, p. 1. “La actividad financiera se distingue de todas las demás en que no es un fin en sí misma, sino que cumple una función instrumental, condición indispensable para el desarrollo de las demás actividades [...]”; VICENTE-ARCHE, D. “Hacienda Pública y Administración Pública”, op. cit., p. 103, “La Hacienda pública desempeña, en el seno del Estado, una función instrumental [...]”; FERREIRO LAPATZA, J., *Curso de Derecho Financiero Español*, op. cit., p. 165., “la instrumentalidad es, pues, otra de las notas características, diferenciadora de la actividad financiera frente a las demás actividades del Estado”.

⁶⁹ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. I., op. cit., p. 470.

⁷⁰ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Introducción al estudio del Derecho financiero*, op. cit., p. 48.

⁷¹ ABBAMONTE, G., *Corso di Diritto Finanziario I*, Liguori, Napoli, 1969, pp. 22 y ss.

Es preciso matizar el referido carácter medial o instrumental de la actividad financiera. Por un lado, dicha actividad se encuentra íntimamente relacionada con la naturaleza de los bienes que son objeto de la misma. Por otro, se reconoce que el dinero, como instrumento de cambio tiene un carácter instrumental por excelencia; puesto que, mientras que los demás bienes son medios para satisfacer necesidades, el dinero es el medio para adquirir dichos bienes⁷².

De acuerdo con lo anterior, FERREIRO LAPATZA afirma lo siguiente: “La referencia de la actividad financiera al dinero sirve para delimitar sus contornos, poniendo de manifiesto su carácter instrumental, debido a que el dinero no es útil en sí mismo, no es un bien de consumo ni de producción, no satisface directamente una necesidad”. Se afirma entonces, que el Estado, en efecto, necesita emplear una gama de medios para el cumplimiento de sus funciones; para adquirir estos medios el Estado requiere normalmente dinero. En el planteamiento de la administración de la Hacienda Pública, se ha hecho mención a que sus actividades en primera instancia, están dirigidas a obtener el dinero necesario para su administración y posterior distribución. En consecuencia, “haciéndose de una masa de dinero el Estado no satisface ninguna necesidad pública; el dinero en sí mismo no es apto para la satisfacción ni de éstas ni de otras necesidades. Es sólo un medio, un instrumento para que el Estado alcance sus fines”⁷³.

2.3.3 *La conexión ingreso-gasto*

Aunque para algunos autores como RODRÍGUEZ BEREIJO⁷⁴, la unidad esencial del fenómeno financiero coincide con criterios teleológicos, es decir, con una finalidad de las normas y un interés jurídico protegido, es evidente la existencia de una conexión instrumental o medial no sólo en el plano lógico, sino también en el jurídico en la conexión ingreso-gasto. Así pues, un reflejo de ello es la unión tanto de los tributos como del deber sancionador manifiestos en la Carta Fundamental, para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad contributiva⁷⁵.

La exigencia de incluir en un mismo cuerpo científico la doctrina tanto de ingresos como de gastos, en el entendido de que los primeros no se conciben sino en función de los segundos, y que estos a su vez se ordenan, a fin de que tal justificación sea alcanzada, tiene como consecuencia, la actividad financiera concreta⁷⁶. Esta unidad sustancial o funcional, llevó a intensos debates que partían de la idea que, ni el gasto se

⁷² SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, op. cit., p. 113.

⁷³ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, 1ª parte (Derecho financiero), Marcial Pons, Barcelona, 2010, p. 19.

⁷⁴ Véase supra el epígrafe de actividad financiera.

⁷⁵ BAYONA DE PEROGORDO, J. y SOLER ROCH, M., *Derecho Financiero*, 2ª Ed., vol. 1, Compas, Alicante, 1989, p. 63.

⁷⁶ INGROSSO, G., “La legge d’imposta nel diritto pubblico”, en *Rivista di Diritto Pubblico*, 1911, t. I, pp. 145 y ss.

puede comprender sin el ingreso, ni el ingreso tendría sentido sin referencia a los gastos que con él se financian⁷⁷.

En el estudio del fenómeno hacendístico, en su doble manifestación representada por el ingreso-gasto, no se refiere simplemente a reunir en el seno de una misma disciplina jurídica la yuxtaposición de instituciones heterogéneas, sino desentrañar el vínculo que desencadena esta manifestación con una referencia objetiva a un determinado tipo de realidad. Esta conexión confiere unidad de sentido a cada institución y permite, por tanto, comprender su fundamento e inspeccionar su específica problemática. Formuladas estas aclaraciones, es evidente que no se puede concebir ni explicar a la propia institución del tributo sin la continua referencia a los fines estatales y, en consecuencia, a los gastos que genere. De la misma manera, el origen legal o fundamento de la obligación tributaria, puede verse afectado por cuestiones surgidas en el seno de la rama presupuestaria⁷⁸.

Las instituciones financieras aparecen vinculadas a la actividad estatal que desarrollan, con el término utilizado entre otros, por MARTIN QUERALT⁷⁹ y RODRÍGUEZ BEREIJO⁸⁰, el “engarce lógico-jurídico” permiten exponer a dichas instituciones como componentes de un orden real del Derecho y paralelamente, de una disciplina unitaria. Este tipo de engarces deriva de la naturaleza de las normas, de los principios que las inspiran y de los fines que persiguen⁸¹.

En este orden de ideas, se precisa como ineludible la valoración conjunta y simultánea de los ingresos y gastos públicos, como una lógica financiera elemental, o

⁷⁷ SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, op. cit., p. 120.

⁷⁸ Vid. SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero*, t. I, vol. I, op. cit., p. 491. Del mismo autor, “Análisis jurídico del hecho imponible”, en *Hacienda y Derecho*, Vol. IV, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1966, pp. 438 y ss. afirma que la conexión ingreso-gasto defendida en la doctrina causalista del tributo, puede incluso remontarse mucho más lejos en la historia del pensamiento jurídico financiero, pues se encuentra en el pensamiento escolástico medieval.

⁷⁹ MARTIN QUERALT, J., “La Constitución española y el Derecho financiero”, en *Hacienda Pública Española*, No. 63, 1980, p. 101, manifestando que “la unidad del fenómeno financiero no deriva solo de su previsión conjunta en el Presupuesto, sino de su común sujeción a unos principios materiales, que, si bien es cierto que son específicos en cada campo, no lo es menos que presentan un incuestionable carácter unitario”.

⁸⁰ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Introducción al estudio del Derecho financiero*, op. cit., p. 75. Aunque en un plano lógico o conceptual, el vínculo ingreso-gasto sea estrecho, señala el autor, la teoría “atomística” del Derecho financiero niega que las conexiones entre ingreso y gasto – dentro de la actividad estatal- existan o se produzcan en un plano lógico-jurídico.

⁸¹ SAINZ DE BUJANDA, F. *Sistema de Derecho financiero*, t. I, vol. I, op. cit., p. 492. Además, D’AMATI, N., “Schema costituzionale dell’attività impositiva”, en *Diritto e pratica tributaria*, 1964, 1, p. 462., refiriéndose a los avances en el reconocimiento de esta unidad esencial, señala que – en aquel momento- tanto en la Constitución italiana como en la jurisprudencia constitucional, la conexión ingreso-gasto ha transitado del incierto campo de las motivaciones pre-jurídicas, meta-jurídicas o solamente para-jurídicas, hasta identificarse con precisos contornos jurídicos.

de lógica presupuestaria, independientemente de la estructura presupuestaria del sector público que quiera considerarse⁸².

El Derecho Financiero en cuanto ordenación jurídica de la Hacienda Pública, “representa un Derecho redistributivo, cuyo eje central no está constituido tan sólo por los ingresos tributarios, por las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, sino también y primordialmente, por los problemas del empleo de los recursos detraídos de las economías individuales, es decir, por las relaciones entre los ingresos y los gastos públicos...”⁸³.

En el plano jurídico, queda constitucionalmente apoyada la conexión con una contraparte al ingreso. El art. 31 de la Constitución española⁸⁴ no sólo manifiesta la obligación de contribuir al gasto público, sino que, se fundamenta en la trascendencia del deber de coherencia⁸⁵. Resalta el significado de los derechos de los ciudadanos con relación a los gastos públicos, utilizando como contrapeso los deberes tributarios⁸⁶.

Coincidentes en el art. 31, ahora refiriéndonos a la CPEUM, el apartado IV señala también como obligación de los ciudadanos, contribuir a los gastos públicos de manera proporcional y equitativa, sin un contrapeso referido al sistema tributario y sin una mención a la forma en que deberán de realizarse dichos gastos. Y aunque el

⁸² VICENTE-ARCHE DOMINGO, F., “Notas sobre gasto público y contribución a su sostenimiento en la Hacienda Pública”, op. cit., p. 537.

⁸³ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 36. Extracto de Rodríguez Bereijo; el autor señala que estas afirmaciones son reiteradas por Sainz de Bujanda y Vicente-Arche.

⁸⁴ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, páginas 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título I De los derechos y deberes fundamentales, Capítulo segundo, Derechos y libertades, Sección II De los derechos y deberes de los ciudadanos, art. 31.1-3.

“...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...”

Vid. SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, op. cit., p. 194, señalando que fue en agosto de 1978 cuando la Comisión Constitucional del Senado aprobó por unanimidad la enmienda de Fuentes Quintana que introdujo el apartado 2º de mencionado artículo y que esta disposición con rango supremo sirvió de estímulo para la proliferación de estudios orientados a los derechos de los ciudadanos a la asignación equitativa de los recursos públicos. Véase también, los comentarios de MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 36., al referirse al texto del art. 31 CE basado en dos principios fundamentales: coherencia y trascendencia.

⁸⁵ MARTÍN QUERALT, J., "La Constitución española y el Derecho Financiero", op. cit, p. 97; RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "Derecho financiero, gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución", Estudios sobre el proyecto de Constitución, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1978, p. 347.

⁸⁶ ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., Prólogo al libro de Fernández-Victorio: *El control externo de la actividad financiera de la Administración pública*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1977, p. XIV.

precepto no lo puntualice, de conformidad con el art. 134 del mismo ordenamiento, “los recursos económicos de que disponga la Federación, las entidades federativas y demarcaciones territoriales de la Ciudad de México se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados⁸⁷”, como se había señalado anteriormente, dicho precepto es el marco por el que se suscriben los principios rectores de la Hacienda Pública.

En ambos ordenamientos jurídicos los gastos públicos coinciden con criterios de justicia (material) apoyados necesariamente en la capacidad económica de los ciudadanos. En otras palabras, existen las garantías en defensa del interés público de que los gastos se realicen en la forma más conveniente. A esto se refiere POZO, cuando afirma que esta característica solo podrá conseguirse con una ineludible simetría de los ingresos y gastos públicos, y con un necesario respaldo moral para la exacción de los tributos⁸⁸.

Por lo que, con la finalidad de precisar el objeto de estudio de la actividad financiera se debe distinguir entre los gastos y los ingresos públicos. Sin embargo, dado el estrecho vínculo ingreso-gasto que se manifiesta en la institución presupuestaria, es necesaria la elaboración de ambas teorías, para lograr explicar con integridad la esencia del fenómeno financiero⁸⁹.

La referencia preliminar del dinero como objeto inmediato de la función pública, nos da la pauta para delimitar la actividad financiera en su vertiente de gasto público y dar con ello un paso más hacia el objeto de estudio. Este planteamiento se refiere al vínculo existente en la función de gasto público y la relación jurídica o, dicho de otro modo, la obligación sustantiva que justifica la existencia del gasto⁹⁰.

Una preponderancia al gasto sobre el ingreso era atribuida por VILLAR PALASÍ, al señalar que “el gasto está limitado al cálculo de la recaudación realizable, de las rentas previstas, pero sin que condicione su falta de realización la posibilidad de un gasto autorizado en el presupuesto”. Según el mismo autor, era necesario una desintegración del vínculo ingreso-gasto que se justifica en la relevancia distinta, naturaleza jurídica diferente y una independencia recíproca, que provocaría

⁸⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017. Título Primero. Capítulo II De los mexicanos, art. 31, inciso IV. Son obligaciones de los mexicanos, entre otras: IV) Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Y Del título Séptimo, Prevenciones Generales, art. 134. Párrafo reformado DOF 07-05-2008, 29-01-2016.

⁸⁸ POZO, J., "Análisis comparativo del régimen financiero y tributario de las Constituciones de 1931 y 1978", *Hacienda Pública Española*, No. 59, 1979, p. 185 y ss. Véase también BAYONA DE PEROGORDO, J., "Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos", op. cit., pp. 65 y ss.

⁸⁹ SAINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 2ª Ed., op. cit., pp. 115-116.

⁹⁰ SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, op. cit., p. 120.

inicialmente la necesidad de estructurar un control parlamentario separado sobre los gastos con la misma finalidad que la intervención representativa sobre el impuesto había implicado⁹¹.

Otra de las formas de conexión ingreso-gasto, se pone de manifiesto a través del desarrollo del instituto basilar del crédito presupuestario.

Este último concepto, despliega efectos jurídicos constitutivos: es decir, habilita el cumplimiento de las obligaciones públicas; que surge de la necesidad de determinar, cualitativa y cuantitativamente, las obligaciones que van a atender el ente público, en un periodo determinado. Las excepciones en el régimen jurídico de los créditos presupuestarios sólo por mencionar algunas: transferencias, créditos ampliables, incorporaciones de remanente.

Esto es, se reconoce una influencia del análisis jurídico-presupuestario despliega efectos jurídicos constitutivos sobre una parte de la actividad financiera, es decir, sobre la vertiente de gasto. De este modo, se ensombrece el papel desempeñado por el Tesoro – como instrumento de gestión- en sus dos aspectos tradicionales: ingreso y gasto públicos. Se fortalece la idea de concebir al presupuesto como una autorización para gastar, no podrá realizarse el gasto si no se otorgan los fondos necesarios para ello. Por consiguiente, las disponibilidades del Tesoro Público constituyen una limitación, y, en ese sentido, el plan sobre disposición de fondos constituye un instrumento al servicio de las funciones presupuestarias del Tesoro en la vertiente de los gastos públicos⁹².

Para ratificar lo anterior es necesaria la referencia al Derecho positivo. Así, el art. 35.1 de la LGP, de 26 de noviembre hace referencia a los créditos presupuestarios⁹³:

“ 1. Son créditos presupuestarios cada una de las asignaciones individualizadas de gasto, que figuran en los presupuestos de los órganos y entidades a que se refiere el artículo 33.1.a) de esta ley, puestas a disposición de los centros gestores para la cobertura de las necesidades para las que hayan sido aprobados. Su especificación vendrá determinada, de acuerdo con la agrupación orgánica, por programas y económica que en cada caso proceda ... ”

En el ordenamiento mexicano, uno de los referentes al mencionado vínculo lo encontramos en el art. 16 LFPRH, que establece que tanto la Ley de Ingresos como el Presupuesto de Egresos se elaborarán con base en objetivos y parámetros cuantificables de política económica, congruentes con el Plan Nacional de Desarrollo (en adelante PND). En la misma Ley, el art. 18 (LFPRH) plantea que toda propuesta de aumento o

⁹¹ VILLAR PALASÍ, J., “Fisco versus administración: la teoría nominalista del impuesto y la teoría de las prestaciones administrativas”, *Revista de Administración Pública*, No. 24, 1957, p. 18.

⁹² SOLER ROCH, M., “Las funciones del Tesoro Público en la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado: el plan anual sobre disposición de fondos”, op. cit., p. 194. Ratio del principio de cobertura.

⁹³ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, págs. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título II De los Presupuestos Generales del Estado, Capítulo III Contenido, elaboración y estructura, Sección 1ª Contenido y principios de ordenación, art. 35.1.

creación de gasto, deberá ir acompañada de la correspondiente iniciativa de ingreso distinta al financiamiento o que deberá compensarse con reducciones en otras previsiones de gasto. La última referencia a la que se hará mención en este apartado corresponde al art. 39 donde se manifiesta que tanto la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos tendrán que ser aprobados por el Congreso de la Unión y la Cámara de Diputados con periodo de aplicación de un año⁹⁴.

Para desvelar el vínculo ingreso-gasto a través del crédito presupuestario, sería necesario insistir en la concepción jurídica de la Hacienda Pública numeral 1, art. 5 LGP “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”. Es decir, con un patrimonio compuesto por recursos o medios económicos, derechos de naturaleza público y privado en el art. 9 y 19, LGP 47/2003 de 26 de noviembre), y por un pasivo, representado por las obligaciones económicas de los entes públicos en el art. 20, LGP 47/2003 de 26 de noviembre)⁹⁵.

De la misma manera, las Constituciones Políticas de los Estados en México, nos indica la forma en que está organizado el patrimonio de la Hacienda Pública, al referirse a bienes y derecho que le pertenezcan, ingresos, aportaciones federales, contribuciones, multas, herencias y reintegros, entre otras, mientras que su pasivo, está representado por las obligaciones a cargo del Estado, derivadas de empréstitos, garantías, avales, contratos de colaboración públicos, privados y demás actos jurídicos⁹⁶.

A partir de lo anterior, de acuerdo con la estructura que propone SAINZ DE BUJANDA, el vínculo ingreso-gasto se manifiesta en tres distintos niveles⁹⁷:

A nivel de recursos financieros.

Entendidos éstos como los institutos jurídicos que se configuran por el ordenamiento como elementos constitutivos de la Hacienda. Hemos apuntado en el párrafo anterior que este vínculo se desprende tanto del texto constitucional como de las leyes orgánicas.

La conexión ingreso-gasto en el plano jurídico se refleja en la unión entre los tributos y el deber sancionador de “contribuir al gasto público”, como una unidad del fenómeno financiero expresada en el Instituto del Presupuesto. En otras palabras, los ingresos públicos son el medio para el sostenimiento de los gastos públicos,

⁹⁴ México. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo 2006. Última reforma publicada el 30 de diciembre 2015. Capítulo II Del Equilibrio presupuestario y de los Principios de Responsabilidad Hacendaria, art. 16 y art. 18. Título segundo, De la programación, presupuestación y aprobación, Capítulo II, De la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos, art. 39.

⁹⁵ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título I Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal. Capítulo II Del régimen de la Hacienda Pública estatal, Sección 4ª Obligaciones de la Hacienda Pública estatal, art. 20.

⁹⁶ Véase supra el epígrafe haber y estructura de la Hacienda Pública.

⁹⁷ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. I., op. cit., pp. 478-484.

manifestado como un deber constitucional que señala que los primeros se destinarán a la cobertura de los segundos según lo previsto y autorizado por la Ley de Presupuestos⁹⁸.

Jurídicamente se configura un nexo entre los ingresos públicos tributarios y el gasto público, con un claro fundamento normativo en el principio constitucional de capacidad contributiva, referido a la obligación de contribuir a los gastos en razón de la capacidad contributiva⁹⁹.

Profundizando en la idea de la identificación jurídica del impuesto, los efectos de un señalamiento con sede constitucional, no se limitan a la existencia de ley vinculante respecto a una prestación pecuniaria, sino que además se precisa el carácter causal al indicar que la recaudación será destinada a la cobertura de los gastos públicos¹⁰⁰.

A nivel de las obligaciones reconocidas y de los derechos económicos liquidables.

Es preciso hacer una distinción entre obligaciones económicas (contraídas por el ente público)¹⁰¹ y gastos (flujos monetarios con destino al cumplimiento de las obligaciones económicas públicas¹⁰².

Como lo ordena el art. 5 LGP, de 26 de noviembre, el cumplimiento de las obligaciones económicas de la Hacienda Pública, se llevará a cabo mediante la realización de sus derechos económicos. En este sentido, el crédito presupuestario constituye el instrumento jurídico a través del cual se manifiesta el mandato contenido en aquella norma. De esto modo se habilita el cumplimiento de las obligaciones económicas con la disposición de un determinado nivel de fondos públicos que provienen de los derechos económicos¹⁰³.

Dicho instrumento jurídico y sus efectos como “autorización para gastar”, constituye la expresión jurídica de la relación entre obligaciones y derechos económicos. En otras palabras, es el instrumento que legitima la realización del gasto público a la vez que condiciona la validez en los compromisos de gasto¹⁰⁴.

⁹⁸ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Introducción al estudio del Derecho financiero*, op. cit., p. 87.

⁹⁹ Ex plurimis, ABBAMONTE, G., *Principi di Diritto Finanziario*, Liguori, Napoli, 1975, 69 y ss. (Cap. Principios constitucionales de la actividad financiera); BASCIU, A., *Contributo allo studio della obbligazione tributaria*, Jovene, Napoli, 1966, p. 121.

¹⁰⁰ D'AMATI, N., “Schema costituzionale dell'attività impositiva”, op. cit., pp. 464-465.

¹⁰¹ Según se indica en el Art. 20 LGP (47/2003) las fuentes de dichas obligaciones nacen en la ley, de los negocios jurídicos y de los actos o hechos que, según derecho, las generen.

¹⁰² SOLER ROCH, M., “Las funciones del Tesoro Público en la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado: el plan anual sobre disposición de fondos”, *Presupuesto y gasto público*, No. 2, 1979, p. 191.

¹⁰³ ROSEMBUJ ERUJIMOVICH, T., Proyecto docente, Universidad de Barcelona, 1992, p. 103.

¹⁰⁴ ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “Gastos públicos sin crédito presupuestario”, *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, No. 8, Año 786., se refiere a leyes presupuestarias (anuales) que adquieren toda consideración jurídico dispositiva en la vertiente de los gastos; FERREIRO LAPATZA, J., “Los efectos de la Ley de presupuestos respecto a las obligaciones del Estado”, *Hacienda*

Los supuestos en lo que habrá de manifestarse de forma especial la conexión ingreso-gasto a través del crédito presupuestario, por un lado, son las concesiones de nuevos créditos con posterioridad a la aprobación del presupuesto, y por el otro, la ampliación o generación automática de crédito como consecuencia a la obtención de ingresos.

Los textos constitucionales se refieren al primero de los supuestos; en el caso mexicano el art. 126 CPEUM enuncia el impedimento de realizar pago alguno que no esté considerado en el Presupuesto o determinado por ley posterior¹⁰⁵. Mientras que en el caso español, el art. 134.5° CE, señala que una vez aprobados los Presupuestos Generales del Estado, los aumentos de gastos públicos o la disminución de los ingresos podrán presentarse como proyectos de Ley bajo la titularidad del Gobierno. Además, el apartado sucesivo expone que las enmiendas que supongan modificaciones tanto de los créditos como de los ingresos deberán tramitarse de conformidad con el Gobierno¹⁰⁶.

Ahora bien, en la LFPRH (30 de marzo de 2006), por un lado, el art. 19 faculta al Ejecutivo Federal a autorizar erogaciones adicionales a las aprobadas en el Presupuesto de Egresos, indicando con claridad que se realizará con cargo a los excedentes y precisando bajo qué condiciones. Por el otro, el art. 20, habilita a los Poderes Legislativos y Judicial y a los entes autónomos en el mismo sentido. La diferencia radica en el organismo del que se requiere la autorización, en este caso, las entidades requerirán autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. De la misma manera se confirma en el art. 59, del mismo ordenamiento. Estas erogaciones se harán con cargo a los excedentes que resulten de los ingresos autorizados en la Ley de Ingresos o de los excedentes de los presupuestos de las propias entidades, y en los mismos artículos establecen los términos en los que podrán utilizarse uno u otros. Los excedentes de ingresos que resulten de la Ley de Ingresos deberán destinarse a compensar el incremento en el gasto no programable por concepto de participaciones por el costo financiero derivado de modificaciones en la tasa de interés o tipo de cambio, por concepto de adeudos de ejercicios fiscales anteriores y finalmente para la atención de desastres naturales cuando el Fondo de Desastres resulte insuficiente. En el caso de los ingresos que tengan un destino específico podrán autorizarse ampliaciones a los presupuestos de las dependencias. Los excedentes de ingresos propios de las entidades se destinarán a la misma, conforme los montos que le sean autorizados. Por último, las erogaciones adicionales a las que se hace referencia, procederán cuando no afecten negativamente el equilibrio presupuestario o no aumenten el déficit presupuestario¹⁰⁷.

Pública Española, No. 14, 1972, p. 198., señalando así, como el elemento que disciplina la actuación de la Administración en orden a la realización del gasto público.

¹⁰⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017, Título Séptimo Prevenciones generales, art. 126.

¹⁰⁶ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título VII, Economía y Hacienda, art. 134.5-6.

¹⁰⁷ México. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación 30-03-2006. Última reforma publicada el 30-12-2015. Capítulo II Del equilibrio presupuestario y de los

Las ampliaciones de crédito están reguladas por el art. 54 LGP (47/2003), estableciendo que de manera excepcional tendrán la condición de ampliables los créditos destinados al pago de pensiones de clases pasivas del Estado y los destinados a atender obligaciones específicas. Las ampliaciones que afecten las operaciones del presupuesto del Estado se financiarán con cargo al fondo de Contingencia, mientras que, las ampliaciones de crédito de los organismos autónomos podrán realizarse con cargo a la parte del remanente de tesorería que haya sido aplicada en su propio presupuesto. Cuando haya de realizarse con cargo al Presupuesto del Estado, si la necesidad surge en operaciones no financieras del Presupuesto se recurrirá al fondo de Contingencia o en otros no financieros que resulten adecuados; si la necesidad surge en operaciones financieras, se financiará con Deuda Pública o con baja en otros créditos de la misma naturaleza. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, previo informe de la Dirección General de Presupuestos y dictamen del Consejo de Estado, elevará al Consejo de Ministros la remisión del proyecto de ley a las Cortes Generales de concesión de crédito extraordinario y suplementos de crédito: para atender obligaciones de ejercicios anteriores, para atender obligaciones del propio ejercicio o para atender obligaciones que afecten las operaciones financieras del Presupuesto. Art. 55, LGP, de 26 de noviembre)¹⁰⁸.

El principio de cobertura, según SOLER ROCH, que expresamente se formula en los Presupuestos de los Estados, revela una vez más la relación entre derechos y obligaciones económicas y también refleja que la autorización de gasto es jurídicamente posible en la medida en que paralelamente se formule una previsión con los ingresos. Es importante destacar que el objetivo del principio de cobertura no es la limitación cuantitativa de ingresos-gastos, sino que, refleja un vínculo jurídico donde tiene que especificarse las previsiones necesarias para financiar el mayor gasto público¹⁰⁹.

En el segundo supuesto, el ingreso derivado de la ampliación o generación automática del crédito presupuestario, se caracteriza por un carácter excepcional y por una normativa presupuestaria que lo admite.

Conforme con la LFPRH (30 de marzo de 2006), las ampliaciones automáticas quedan señalada en el art. 19 para un ente público en específico. Cuando la Comisión Federal de Electricidad requiera erogaciones adicionales como resultado del incremento de los precios de los combustibles en relación a las estimaciones aprobadas,

principios de responsabilidad hacendaria, art. 19 y 20 y Capítulo III De las adecuaciones presupuestarias, art. 59.

¹⁰⁸ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título II De los Presupuestos Generales del Estado. Capítulo IV De los créditos y sus modificaciones, Sección 2ª De las modificaciones de créditos, arts. 54-55.

¹⁰⁹ SOLER ROCH, M., “Las funciones del Tesoro Público en la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado: el plan anual sobre disposición de fondos”, op. cit., p. 194.

las ampliaciones automáticas procederán únicamente para compensar aquel incremento en costos que no sea posible repercutir en la tarifa eléctrica¹¹⁰.

El reconocimiento en la LGP (47/2003), de la primera particularidad excepcional de los créditos ampliables quedado establecido en el art. 54 de esta Ley, tendrá excepcionalmente la condición de ampliables los créditos “que de modo taxativo y debidamente explicitados se relacionen con el estado de gastos de los Presupuestos Generales, con la posibilidad de incrementar su cuantía hasta el importe de las respectivas obligaciones”¹¹¹.

A nivel de flujos monetarios, esta relación ingreso-gasto es entendida como entradas y salidas de fondos a través de una unión material, el Instituto del Tesoro.

El Tesoro público es el instituto de donde proceden los recursos y se sufragan las obligaciones del Estado. Entonces, así como “el presupuesto enlaza teóricamente los gastos y los ingresos, el Tesoro es el punto que verifica su unión de un modo material”. Esta administración ha de ajustar a la ley de presupuestos todas sus operaciones de cobro y pago. Dentro de las funciones más delicadas, podemos señalar, anticipar a través de financiamiento los fondos necesarios para atender las obligaciones vencidas del Estado. Este es el origen de la deuda flotante. La causa más común de la deuda del Tesoro, es el déficit presupuestario, es decir, no tiene su origen en la falta de coincidencia entre los gastos y los ingresos, sino en la falta de éstos ¹¹².

GUTIÉRREZ DEL ÁLAMO, se pregunta, por ejemplo, si para poder satisfacer una obligación del Estado es suficiente con que ésta se encontrara prevista con crédito expreso en los Presupuestos, como elemento suficiente que autorice la realización del servicio y la ordenación del gasto. En tal supuesto, para proceder a la ordenación de pago se requiere de la consignación en el capítulo, artículo y grupo con cargo al que deba expedirse dicha disposición¹¹³.

Esta proyección en la normativa presupuestaria de las distribuciones de fondos públicos, como cantidades mensuales asignadas a los distintos capítulos del Presupuesto representan el importe máximo de fondos disponibles y constituyen, por

¹¹⁰ México. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación 30-03-2006. Última reforma publicada el 30-12-2015. Cap. II Del equilibrio presupuestario y de los principios de responsabilidad hacendaria, art. 19.

¹¹¹ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título II De los Presupuestos Generales del Estado. Capítulo IV De los créditos y sus modificaciones, Sección 2ª De las modificaciones de créditos, art. 54.

¹¹² Un presupuesto desnivelado, afirma PIERNAS HURTADO, (*Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., p. 488-490) produce deuda desde el primer día y la deja sin reembolso al final del día. Si los déficits no son excepcionales sino continuos a tal grado que produzcan un acumulamiento, producirá unos niveles desproporcionales de deuda flotante haciendo imposible la gestión ordenada de la Hacienda pública.

¹¹³ GUTIÉRREZ DEL ÁLAMO Y GARCÍA, J., *Administración económica del Estado*, 2ª Ed., Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1960, p. 247.

ello, un límite a la facultad de ordenación de pagos. Estas disposiciones sobre la utilización de los créditos concedidos, son reconocidos como una norma de autorización interna, dirigida a fijar criterios de utilización periódica en cada Presupuesto anual. Es una norma limitativa de la ordenación de pagos en un doble aspecto: cuantitativo y temporal. Por tanto, mientras el crédito presupuestario constituye el instrumento jurídico que legitima, habilita y constituye la existencia y realización de gasto, a la vez que condiciona su validez al compromiso de gasto, el límite de fondos disponibles autorizados en el Presupuesto condiciona la validez de las órdenes de pago.

El estudio de la actividad financiera desvela la esencia real del fenómeno financiero aportando una relevancia en la presencia del poder público atribuido en aquel. Cuestión que será abordada en el siguiente apartado.

3. TEORÍA DEL DERECHO PRESUPUESTARIO COMO LA ORDENACIÓN JURÍDICA DE LOS CAUDALES PÚBLICOS.

Una vez que hemos expuesto las categorías fundamentales del derecho financiero y los esquemas que se derivan de las mismas, corresponde examinar cómo se relaciona el Derecho Presupuestario con nuestro objeto de estudio. El objetivo es pues, el análisis de los rasgos más sobresalientes de la institución presupuestaria, su sistematización y la ordenación jurídica de la actividad financiera a través de la cual, los recursos financieros actúan como generadores de ingresos que al mismo tiempo servirán como cobertura de gastos y pagos.

En cuanto a la aseveración “La institución presupuestaria se proyecta inevitablemente sobre todo el ámbito de la actividad financiera” debemos precisar que, no es suficiente con suponer que el Presupuesto proyecta normativamente su eficacia sobre la actividad financiera, puesto que esta misma proyección es realizada por otros institutos jurídicos como el tributo, el patrimonio o los empréstitos.

El presupuesto de Estado definido como un acto legislativo, autoriza el montante máximo de los gastos que el Gobierno puede realizar durante un periodo determinado, en la búsqueda de los fines detalladamente especificados y promulgando para ello, así como los ingresos necesarios para cubrirlos¹¹⁴. Consiste en un estado consolidado, que comprende todos los pagos e ingresos que se realizarán a través de la Tesorería, publicado en el período al que él mismo se refiere¹¹⁵.

Por su parte NEUMARK, con su definición particular de presupuesto, “resumen sistemático, confeccionado en periodos regulares, de las previsiones, en principio obligatorias, de los gastos proyectados y de las estimaciones de los ingresos previstos

¹¹⁴ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho presupuestario*, Tecnos, Madrid, 1970, p. 19.

¹¹⁵ MARRÓN GÓMEZ, A., Estudio introductorio a la obra de F. Bloch-Lainé y P. De Vogüé. *El Tesoro Público y el movimiento general de fondos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1975, p. 31.

para cubrir dichos gastos”¹¹⁶ hace evidente, una vez más, la conexión ingreso-gasto, que en suma, se trata, de una valoración conjunta y simultánea de los gastos y los ingresos públicos que pertenecen a la lógica financiera elemental, o de forma más concreta a la lógica presupuestaria.

El instituto jurídico del Presupuesto, materializa el vínculo entre el tributo y el gasto público; expone la coexistencia de varios principios de determinación de los ingresos públicos –considerando otros modos de distribuir y financiar el gasto-, y los principios en que se basan, deberán ser admitidos en el orden jurídico. Además, no sólo deberán ser reconocidos en la Ley constitucional, sino también concretados en la Ley ordinaria. Por tanto, no podrá concebirse la existencia del tributo sin la existencia del gasto, y de manera paralela, no podrá concebirse las leyes tributarias sin una concreción en la Ley de presupuestos que autorice los gastos públicos a la Hacienda del Estado. En consonancia con la deliberada coexistencia, en su otra vertiente, las decisiones sobre el gasto público, no son decisiones autónomas, sino recíprocamente independientes con las que habrá de concordar la vertiente de los ingresos públicos. Pues bien, no basta contraponer una u otra vertiente para explicar la interdependencia en las decisiones en ambos campos¹¹⁷.

De conformidad con el reconocimiento *in lege*, se precisa que el presupuesto es solo un acto que se encuentra en la práctica, en las normas generales y permanentes en la Ley de Presupuestos. El presupuesto, entonces, no es sólo un acto anual de previsión de ingresos y gasto del Estado, sino que además es el acto que autoriza dicha realización¹¹⁸.

El presupuesto entonces, es identificado como un acto de previsión, un acto en particular que no establece ninguna regla general y permanente, que cumple únicamente la función de poner en funcionamiento las leyes preexistentes. Por tanto, “no puede tipificarse como una ley en sentido material: es un acto administrativo, un acto de gobierno”, sin embargo, debemos insistir en que la aprobación del presupuesto no es un acto típico del ejecutivo. La configuración del presupuesto como acto jurídico complejo, se encuentra en la práctica, en las normas generales y permanentes en la ley de Presupuestos. En estos casos, dicha ley contiene dos cosas distintas: el presupuesto como acto de administración y como disposiciones legislativas. Es decir, dos actos jurídicos distintos en un solo documento formal¹¹⁹.

Hasta aquí los puntos fundamentales de la doctrina del presupuesto, pues el capítulo siguiente dedica su estudio de manera especial a los presupuestos. Veamos ahora que nos dice en este punto nuestro Derecho positivo.

¹¹⁶ NEUMARK, F., *Teoría y práctica de la técnica presupuestaria*, Tratado de Finanzas., t. I, dirigido por Gerloff y Neumark. Trad. esp., Ed. El ateneo, Buenos Aires, 1961, p. 177.

¹¹⁷ VICENTE-ARCHE DOMINGO, F., “Notas sobre gasto público y contribución a su sostenimiento en la Hacienda Pública”, op. cit., pp. 538-542.

¹¹⁸ JÉZE, G., *Traité de Science des Finances, Le Budget*, Giard et Brière, París, 1910, p. 63.

¹¹⁹ FERREIRO LAPATZA, J., “Los efectos de la Ley de presupuestos respecto a las obligaciones del Estado”, op. cit., p. 196.

En España, el precepto que apoya la afirmación antes hecha, se dispone en el art. 38 de la LGP -47/2003-, norma análoga a la del artículo 134, 4º de la CE, a cuyo tenor: “Si la Ley de Presupuestos Generales del Estado no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerará automáticamente prorrogados los presupuestos iniciales del ejercicio anterior hasta la aprobación y publicación de los nuevos en el Boletín Oficial del Estado”¹²⁰.

En tal sentido, la prórroga de los Presupuestos está condicionada en tanto se autorizan los nuevos presupuestos, sin embargo, el precepto alude a que no se producirá un momento de vacío presupuestario, dado a que siempre existirá una Ley de Presupuestos en vigor que también vincula recíprocamente los ingresos y gastos a nivel constitucional.

Dado que, no siempre es posible sancionar el presupuesto de forma oportuna, existen algunas otras previsiones que persiguen el mismo fin: evitar la paralización de la actividad financiera. Algunos casos puntuales en Latinoamérica, encontramos lo siguiente: en Panamá al no haber sido votado el presupuesto general en la fecha establecida –a más tardar el primer día del año- cobra efecto el proyecto propuesto por el Órgano Ejecutivo adoptando las decisiones del Consejo de Gabinete, si el proyecto fuera rechazado por la Asamblea Nacional, se considera automáticamente prorrogado el Presupuesto del ejercicio anterior hasta la aprobación del nuevo¹²¹; la Constitución colombiana considera los casos en los que el Congreso no expidiera el Presupuesto, indicando que regirá el presentado por el Gobierno, sin embargo, si el presupuesto no se presentara en los plazos establecidos, regirá el del año anterior, facultando al Gobierno para la reducción de gastos¹²²; de manera similar, en Uruguay si vencidos los plazos, el presupuesto no hubiera sido aprobado, continuará en vigencia el presupuesto anterior¹²³.

¹²⁰ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, págs. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título II De los Presupuestos Generales del Estado. Capítulo III Contenido, elaboración y estructura, Sección 2ª Elaboración del presupuesto, art. 38.

¹²¹ Constitución Política de la República de Panamá. Edición de la Constitución de 1972 ajustada a los Actos Reformatorios de 1978, al Acto Constitucional de 1983, a los Actos Legislativos No. 1 de 1993 y No. 2 de 1994, y al Acto Legislativo No. 1 de 2004, tomando como referencia el Texto Único publicado en la Gaceta Oficial No. 25176 del 15 de noviembre de 2004. Capítulo 2º El Presupuesto General del Estado, Título IX La Hacienda Pública, arts. 272-273.

¹²² Constitución Política de Colombia. Segunda edición corregida de la Constitución publicada en la Gaceta Constitucional No. 116 de 20 de julio de 1991. Última actualización de 27 de febrero de 2018. Título XII, Del régimen económico y de la Hacienda Pública, Capítulo III Del Presupuesto, art. 348. Disponible en: <http://www.secretariassenado.gov.co/index.php/constitucion-politica>

¹²³ Constitución de la República de Uruguay. Constitución de 1967 con las modificaciones plebiscitadas el 26 de noviembre de 1989, el 26 de noviembre de 1994, el 8 de diciembre de 1996 y el 31 de octubre de 2004. Última modificación de la Gaceta oficial de 20 de noviembre de 2015. Constitución de 1967. Sección VI, De las sesiones de la asamblea general. Disposiciones comunes a ambas Cámaras de la Comisión Permanente. Capítulo II, art. 108. Disponible en: <https://parlamento.gub.uy/documentosyleyes/constitucion>.

En Europa, por mencionar algunos casos, la Constitución de Finlandia considera la demora del Presupuesto para el inicio del nuevo ejercicio fiscal y confiere al Parlamento la facultad de decidir sobre la aplicación provisoria del proyecto presentado por el Gobierno¹²⁴; los denominados *créditos provisionales* utilizados en Gran Bretaña, como un procedimiento que permite un ajuste del presupuesto que luego absorberá; En Alemania, la Ley Fundamental de Bonn dedica apartado a la gestión presupuestaria provisional. Los presupuestos son fijados por la ley de presupuestos para uno o varios ejercicios económicos, separados por años. Si al término de un ejercicio el presupuestario sucesivo no se hubiere sancionado, se faculta al Gobierno Federal para efectuar gastos hasta su entrada en vigor. En tanto dichos gastos no puedan ser cubiertos por ingresos creados, provenientes de impuestos, contribuciones y otras fuentes, ni por reservas para gastos ordinarios, el Ejecutivo podrá recurrir a la vía del crédito hasta la cuantía de una cuarta parte de la suma final del presupuesto vencido¹²⁵; en Francia, si la Ley orgánica por la que se establece los ingresos y gastos de un ejercicio, no ha sido presentada con tiempo suficiente para ser promulgada antes del comienzo del ejercicio, el Gobierno requerirá la autorización del Parlamento para percibir los impuestos y consignar créditos¹²⁶; Finalmente, la Constitución italiana prevé que el presupuesto con vigencia provisoria requiere de una ley que así lo establezca y sólo por un periodo no superior a cuatro meses¹²⁷.

La ausencia de sistematización en la prórroga automática de los presupuestos, y por tanto la inexistencia de mecanismos que prevea aquellos casos en los que, por situaciones excepcionales, no se aprobara por disposiciones legales tanto la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos dentro de los tiempos establecidos, son particularidades del ordenamiento mexicano.

Los sistemas que concentran la interacción de las divisiones de poder no pueden estar ajenos a circunstancias en las que no se concreten acuerdos dentro de los plazos establecidos, con dilación sobre los ordenamientos jurídicos requeridos para llevar a cabo políticas públicas. Uno de los ejercicios de interacción institucional más representativos de la teoría de la distribución del poder, lo encontramos en la formación

¹²⁴ Constitución de Finlandia. Sancionada en Helsinki el 11 de junio de 1999. Última actualización, nuevo texto constitucional de 1 de marzo de 2000. Art. 83, De los presupuestos. Disponible en: <http://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/fi/fi099es.pdf>

¹²⁵ Ley Fundamental de la República Federal de Alemania. Primera edición del Boletín Oficial Federal de 23 de mayo de 1949. Última actualización octubre de 2010. Arts. 110.2 y 111. Traducción del Prof. Dr. Ricardo García Macho y Prof. Dr. Karl-Peter Sommermann. Disponible en: <https://www.btg-bestellservice.de/pdf/80206000.pdf>

¹²⁶ Constitución de la República Francesa. Texto original de 4 de octubre de 1958. Última modificación de la ley constitucional de 23 de julio de 2008. Título V, De las relaciones entre el Parlamento y el Gobierno, art. 47. Traducción de la Dirección de Prensa, Información y Comunicación del Ministerio de Asuntos Exteriores y del Departamento de Asuntos Europeos de la Asamblea Nacional. Disponible en: https://www.senat.fr/fileadmin/Fichiers/Images/Ing/constitution-espagnol_juillet2008.pdf.

¹²⁷ Constitución de la República Italiana. Última actualización de 20 de abril de 2012. Parte II. Ordenamiento de la República, Sección II La formación de leyes, art. 81. Artículo reemplazado por la Ley Constitucional de 2012 con la introducción del principio de equilibrio presupuestario, cuyas disposiciones se aplicaron a partir del año financiero 2014.

de los presupuestos. De entre las causas que pudieran dar origen a esta circunstancia se encuentra el incumplimiento de la presentación de las iniciativas del Ejecutivo, que se encuentra articulada con los demás Poderes, Organismos Autónomos y Entidades Paraestatales quienes remitirán al primero sus anteproyectos; El acuerdo en las Comisiones Legislativas dictaminadoras para concretar iniciativas y someterlas a la Cámara de Diputados; La aprobación del dictamen del Pleno sin la cual se procedería la devolución a la Comisión; Emisión de observaciones por parte del ejecutivo, con la figura del veto no contemplada de forma absoluta podría dar lugar a la promulgación correspondiente¹²⁸.

3.1 Derecho presupuestario y Derecho de los gastos públicos

En la exposición de la definición de Derecho Financiero, a principios de este capítulo, se indicó que además del ingreso, otro aspecto que se estudia bajo este precepto es la ordenación jurídica del gasto público. Y aunque pudiera pensarse que cronológicamente el ingreso es el que precede al gasto, el primero no podría realizarse sin el segundo. En consecuencia y como es lógico el gasto antecede al ingreso, pues es la necesidad de gastar lo que justifica los ingresos¹²⁹.

El gasto público, puede ser referido “como las salidas de fondos del patrimonio de un ente público con la finalidad de satisfacer las necesidades económicas que le compete atender”. Dicha ordenación jurídica, se identifica con el Derecho presupuestario debido a que estos, tienen como eje jurídico el presupuesto en el que habrán de plasmarse las decisiones sobre el destino de los mismos¹³⁰.

Desde una concepción omnicomprendiva del Derecho presupuestario, hablar de Derecho de los gastos públicos permite separa el estudio jurídico-financiero tradicionalmente dado al Instituto del Presupuesto. En este sentido, el estudio del primero, incluiría los múltiples aspectos jurídico-financieros, contables, administrativos, referentes a los ingresos; a la estructura presupuestaria, a la fiscalización y control de la ejecución del Presupuesto; a la técnica de gestión y a los principios contables que han de tutelar la ordenación no sólo de los ingresos, sino también de los gastos en un mismo documento presupuestario¹³¹.

¹²⁸ AGUILAR Y MAYA MEDRANO, J., ÁVILA GARCÍA, R., MACÍAS LLAMAS, J., RODRÍGUEZ CORONA, J., “La reconstrucción presupuestaria como medio de sustentabilidad de la Actividad Financiera del Estado de Guanajuato” en *INDETEC Federalismo Fiscal*, No. 147, México, 2006, pp. 49-50. En México no se reconoce el veto en materia de presupuestos. El art. 72 de la Constitución mexicana alude a la posibilidad de vetar los proyectos de ley o decretos cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, correspondiendo sólo a la Cámara de Diputados la aprobación del presupuesto.

¹²⁹ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, op. cit., p. 92.

¹³⁰ MENÉNDEZ MORENO, A., *Derecho Financiero y Tributario: Parte general*, 10ª Ed., Lex Nova, España, 2009, p. 44.

¹³¹ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *El presupuesto del Estado*, op. cit., pp. 198-199. Distintas opiniones han suscitado discusiones relativas fundamentalmente en la inclusión o no del derecho de los gastos públicos en el Derecho presupuestario. Autores como: PALAO TABOADA (*Derecho Financiero y tributario*, op. cit., p. 23), FERREIRO LAPATZA (*Curso de Derecho Financiero Español*, op. cit., p.

En los esquemas conceptuales y dogmáticos del Derecho financiero, cualquiera que sea el contenido de los gastos públicos, éstos habrán de integrarse como núcleo esencial de la problemática en el Derecho presupuestario, permitiendo un análisis de los efectos jurídicos del Presupuesto tanto en los gastos públicos como en su procedimiento de realización¹³². En otras palabras, el ordenamiento jurídico determina las posiciones jurídicas de los sujetos que intervienen en la realización tanto de ingresos como gastos.

Estableciendo una relación circular, se considera que “la ordenación jurídica del gasto público gira en torno a una institución fundamental del Derecho Público: el Presupuesto del Estado”¹³³. La existencia de autorización presupuestaria como acto legislativo confiere al Gobierno las competencias necesarias para la disposición de los fondos públicos enmarcada dentro de unos límites temporales, cuantitativos y legislativos por el ordenamiento. Mientras que la falta de ella conduce a la ilegalidad de las actividades administrativas en la realización del gasto público¹³⁴.

Los principios sobre los que habrán de fundamentarse los gastos públicos, ponen de manifiesto una disciplina que hace parte del amplio y complejo campo de la Hacienda Pública con sus propias directrices y reglas. “La legalidad, la eficiencia, la eficacia, la planificación y la justicia, como condiciones fundamentales del gasto estatal reconocidas de manera expresa o tácita en las Cartas Políticas son claros signos distintivos de tan importante especialidad”¹³⁵.

Todas las erogaciones dirigidas a la consecución de fines estatales independientemente de la finalidad, tanto si emanan de leyes o reglamentos o si reflejan relaciones u obligaciones de naturaleza privada, han de calificarse de gasto del

140) y PÉREZ ROYO (*Derecho Financiero y Tributario: Parte General*, 18a. ed., Thomson-Civitas Navarra, 2008, p. 29), consideraron que el Derecho del gasto público debería incluirse dentro del Derecho presupuestario. Las opiniones en contra, son enfatizadas por BAYONA DE PEROGORDO (“Notas para la construcción de un derecho de gastos públicos”, op. cit., pp. 65 y ss.) y ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., (*Derecho Financiero y Tributario, Ministerio de Hacienda, Escuela de Inspección Financiera y Tributaria*, Madrid, 1979, p. 85), quienes consideran que la ejecución del gasto público debe quedar al margen del Presupuesto. Del último autor véase también “Gastos públicos sin crédito presupuestario” op. cit., p. 788., donde se afirma que el Derecho Presupuestario se confunde con el Derecho de los gastos públicos debido a que casi toda la doctrina y su legislación se proyecta sobre el gasto público. Mientras que el Presupuesto de ingresos no es más que un cálculo.

¹³² ROSEMBUJ ERUJIMOVICH, T., *Proyecto docente*, op. cit., p. 351.

¹³³ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Introducción al estudio del Derecho financiero*, op. cit., p. 1. Véase entre otros, PALAO TABOADA, C., *Derecho financiero y tributario I*, 2ª Ed., op. cit., p. 85., quien señala que “teniendo en cuenta que el gasto público tiene como eje jurídico el Presupuesto, la parte del Derecho Financiero que lo estudia se denomina Derecho Presupuestario”.

¹³⁴ SAINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 2ª Ed., op. cit., p. 456.

¹³⁵ PLAZAS VEGA, M., *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, Ed. Temis, Colombia, 2000, p. 273.

Estado¹³⁶. Las necesidades colectivas son aquellas –de naturaleza individual o social– que se satisfacen mediante el empleo de fondo públicos gasto del Estado¹³⁷.

En esta misma idea y adentrándonos en el análisis jurídico del gasto público, una triple perspectiva es formulada: la primera de ellas la identifica como el conjunto de necesidades colectivas que habrá de llevarse a cabo por los Institutos jurídicos mediante el empleo de fondos públicos; la segunda, referida a las relaciones jurídicas, señala al procedimiento administrativo como el conjunto de potestades para la satisfacción de necesidades públicas; y por último, como el conjunto de flujos monetarios que emanan del Tesoro Público y que también busca satisfacer las necesidades públicas¹³⁸.

En la segunda perspectiva, las relaciones jurídicas representan el objeto central del análisis como el conjunto de las potestades atribuidas por mandato al ente público, en materia de gasto. Desde la última perspectiva, deben ser estudiados los órganos competentes, los procedimientos para la disposición de fondos, el plan de disposición del Tesoro Público, así como los controles de legalidad. Se ha dado un énfasis en estas dos perspectivas debido a que el instituto jurídico-financiero del presupuesto, encuentra en el segundo los flujos monetarios de salida, mientras que en el primero la serie de actos administrativos que integran el proceso de los gastos. Esta relación del Presupuesto con los gastos públicos, independientemente de la perspectiva con que sean estudiados, se referirán a la exigibilidad de los fondos, mientras que las disposiciones de los mismos guardan relación con el Derecho Presupuestario¹³⁹.

Dentro de la normativa vigente en España y en relación a la exigibilidad de las obligaciones de la Hacienda Pública, la exposición de motivos de la Ley 47/2003 reitera la diferencia entre fuente jurídico del gasto público y fuentes de las obligaciones del Estado. No es suficiente con que la obligación nazca para que la misma sea exigible a la Hacienda Pública: el art. 21-1 LGP declara que serán exigibles cuando resulten de la ejecución de los presupuestos, de conformidad con la mencionada Ley, de sentencia judicial firme o de operaciones no presupuestarias legalmente autorizadas¹⁴⁰.

¹³⁶ BENNATI, A., *La gestione finanziaria dello Stato*, Giuffrè, Milano, 1961, p. 93.

¹³⁷ BAYONA DE PEROGORDO, J., "Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos", op. cit., p. 67. Sin el afán de incurrir en una tautología en la definición de necesidades colectivas, señala el autor, como aquellas que se satisfacen con el empleo de los fondos públicos, y más tarde señalar que dichos fondos son definidos como los recursos destinados a la satisfacción de aquellas, sino que confirma la unidad del fenómeno financiero. Otro señalamiento importante, relaciona las decisiones sobre las necesidades como de naturaleza política pudiendo estar enmarcados en un análisis jurídico por su adecuación a criterios de justicia. Llegando a la conclusión que las necesidades públicas no son sino fines políticos contemplados desde distintas perspectivas.

¹³⁸ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. 2., op. cit., pp. 443-444, nota 35. El autor destaca la aportación de Bayona para posteriores análisis del régimen jurídico de los gastos públicos.

¹³⁹ BAYONA DE PEROGORDO, J., "Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos", op. cit., pp. 69-71.

¹⁴⁰ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, págs. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Exposición de motivos y Título I Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal, Capítulo II

Al referirse a los créditos autorizados en el Presupuesto, el art. 46 LGP, advierte sobre el carácter limitativo en la cuantía de los créditos autorizados en los estados de gastos, señalando a su vez como nulos de pleno derecho los actos administrativos y las disposiciones generales con rango inferior a esta Ley¹⁴¹: puede inferirse también una distinción entre obligaciones legales y contractuales. Así pues, en relación a la Ley ordinaria es claro que ésta puede declarar la nulidad de las obligaciones contraídas por la Administración cuando va en contra de lo establecido en dicha Ley. Ahora bien, lo que no podría hacer una Ley ordinaria es declarar la nulidad de las futuras obligaciones que nazcan de la propia Ley, puesto que el Legislador no puede vincularse a sí mismo por medio de una Ley ordinaria. Esa reordenación con respecto de las obligaciones contractuales, constituye a la Ley de Presupuestos como el *prius* jurídico de su existencia y validez. Sujetos de la existencia previa del crédito presupuestario suficiente para hacer frente a dichas obligaciones contractuales contraídas bajo pena de nulidad¹⁴².

Si nos remitiéramos a los antecedentes de la Ley General Presupuestaria tendríamos que referirnos a las Leyes de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de (20 de febrero) 1850, (25 de julio) 1870 y 1911 abolidas. Ésta última constituye el precedente inmediato de la Ley General Presupuestaria de 1977¹⁴³. En voz de la exposición de motivos de la Ley 47/2003, tanto la perspectiva jurídica como técnica de la L.G.P. de 1977 constituyeron, en su momento, un significativo avance. Las aportaciones del texto refundido de 1988 promueven una mayor racionalización del proceso presupuestario.

En 1997, la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado supuso nuevas formas de organización institucional que no se adecuaban con las formas de organización y control contenidas en la Ley General

Del régimen de la Hacienda Pública estatal, Sección 4ª Obligaciones de la Hacienda Pública estatal, art. 21.1.

Asevera el Pleno en la S.T.C. 146/1986, de 25 de noviembre de 1986 (BOE No. 295 Suplemento, de 09 de diciembre de 1986), en el fundamento jurídico octavo: “las Leyes de Presupuestos Generales del Estado en nada regulan o predeterminan la forma en que el gasto ha de invertirse, sino que sólo autorizan la disposición de los fondos y predeterminan el concepto por el que se autorizan su uso; pero en modo alguno precisan el alcance de la competencia estatal en la materia que podría ser fijada en un momento con criterios conformes con la Constitución”.

¹⁴¹ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título II De los Presupuestos Generales del Estado. Capítulo IV De los créditos y sus modificaciones, Sección 1ª Disposiciones generales, art. 46.

¹⁴² RODRÍGUEZ BEREJO, A., *El presupuesto del Estado*, op. cit., pp. 222-223. Véase también GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario*, Ed. De Derecho financiero, Madrid, 1973, p. 237., y BAYÓN MARINÉ, I., “Aprobación y control de los gastos públicos”, en *Estudios de Hacienda: Instituto de Estudios Fiscales*, Madrid, 1972, p. 73.

¹⁴³ España. Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria. (Disposición derogada) Boletín Oficial del Estado del 8 de enero de 1977, No. 7, pp. 374 a 391. Exposición de motivos, II. Los principios generales de esta Ley, primer párrafo. Sin olvidar el propio proyecto legal de 9 de mayo de 1893 “...el ordenamiento de la Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública no sólo ha sistematizado y establecido un régimen jurídico, sino que ha desarrollado o ha rellenado los vacíos de nuestros Cuerpos legales fundamentales en materia hacendística”.

Presupuestaria. Es quizá, la aprobación de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria la que hace inevitable la elaboración de una nueva disposición legal que regule el régimen económico financiero del sector público estatal; dentro de las innovaciones más significativas, las políticas de gasto pasan a ser el elemento nuclear de las asignaciones de los recursos¹⁴⁴.

En cuanto a los vacíos legales que se fueron corrigiendo, y a manera de ejemplo, aunque el art. 21 LGP –antes señalado- difiere en la redacción del art. 32 de la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública (en adelante LACHP) “Son únicamente obligaciones exigibles del Estado las que se comprendan en la Ley de Presupuestos o se reconozcan como tales por Leyes especiales”¹⁴⁵ en la inclusión de “sentencia judicial firme o de operaciones no presupuestarias legalmente autorizadas”¹⁴⁶ el sentido es el mismo: exigibilidad. Mientras que el art. 46 LGP –normativa vigente- respecto al art. 39.2 de la LACHP que textualmente manifestaba: “No podrán contraerse obligaciones cuyo importe pueda exceder el crédito legislativo, siendo nulas aquellas que infrinjan esta disposición¹⁴⁷” coinciden en la nulidad de pleno derecho de las obligaciones contraídas, su alcance no está conectado con la validez o nulidad de las obligaciones, sino con la exigibilidad de las mismas.

Para los efectos que se destacan el tratamiento que nos ofrece la Ley agrupando en los artículos 20 a 25 la totalidad de las disposiciones referidas a las fuentes, la exigibilidad, extinción, prerrogativas y prescripción de las obligaciones de la Hacienda Pública¹⁴⁸.

En su momento, GUTIÉRREZ DEL ÁLAMO señalaba la complementariedad de los art. 32 y 39 de la Ley de Administración y Contabilidad al declarar que aquellas obligaciones que excedan el crédito legislativo supondrán “la máxima sanción para el acuerdo o acto administrativo en que se disponga un gasto infringiendo este precepto, ya que este sería radicalmente nulo e inexistente y como si no hubiera sido dictado”. El

¹⁴⁴ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Exposición de motivos, I-II.

¹⁴⁵ España. Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1911. Capítulo IV De las obligaciones del Estado y de los Presupuestos, art. 32. Derogada. Real Decreto 324/1986, de 10 de febrero, por el que se implanta en la Administración del Estado un nuevo sistema de información contable y se reestructura la función de ordenación de pagos. Boletín Oficial del Estado No. 42, de 18 de febrero de 1986, pp. 6277 a 6279.

¹⁴⁶ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, págs. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Exposición de motivos y Título I Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal, Capítulo II Del régimen de la Hacienda Pública estatal, Sección 4ª Obligaciones de la Hacienda Pública estatal, art. 21-1.

¹⁴⁷ España. Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1º de julio de 1911. Capítulo IV De las obligaciones del Estado y de los Presupuestos, art. 39.

¹⁴⁸ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, págs. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título I Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal. Capítulo II Del régimen de la Hacienda Pública estatal, Sección 4ª Obligaciones de la Hacienda Pública estatal, arts. 20 al 25.

mismo autor indicaba como contrapartida del art. 32, la limitación que asimismo tiene el Gobierno de no imponer contribuciones, impuestos, exacciones o tasas que no estén autorizados por Ley votada en Cortes y calculados en las Leyes de Presupuestos¹⁴⁹.

Por supuesto, la exigibilidad depende de la existencia de crédito presupuestario destinado a tal fin y, por tanto, su ausencia determina la inexigibilidad, situación que no se opone frente a terceros, “sino que desenvuelve su eficacia en el ámbito interno de la propia Administración pública”. Respecto a esto, no es posible encontrar un criterio unificado en la valoración sobre los efectos de la nulidad de pleno derecho, puesto que en algunos casos se interpreta en el sentido de una invalidez interna, no oponible a terceros, y en otras, se duda sobre este alcance. En este caso, la pretensión es salvaguardar los intereses de los terceros acreedores protegiendo su derecho al cumplimiento de la obligación por parte de las Administraciones públicas¹⁵⁰.

En este punto, es preciso señalar que, al referirse a la exigibilidad de los gastos públicos y no de las obligaciones del ente público tiene la intención de no limitar la validez del Presupuesto a las obligaciones contraídas con anterioridad a la vigencia del mismo. Sin embargo, en opinión de BAYÓN, el término no es el adecuado, sustituyéndolo por “obligaciones sujetas a condición suspensiva”¹⁵¹. Desde este punto de vista, el término resulta incorrecto pues no se puede proceder en ejecución contra el deudor, entonces resulta preferible referirse a obligaciones sujetas a condición suspensiva¹⁵². Sin embargo, también es preciso considerar que “las relaciones entre la Ley del Presupuesto y la legislación financiera preexistente no pueden configurarse dentro del campo de la condición suspensiva por la sencilla razón de que faltan los elementos técnicos suficientes para encontrarnos ante tal categoría jurídica” al no poder señalar el hecho futuro e incierto y el acontecimiento ajeno a la voluntad de las partes se estaría desconociendo la teoría general de las obligaciones condicionales¹⁵³.

Al analizar el art. 133.4 de la CE hace una distinción entre obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes como sigue: “Las administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar

¹⁴⁹ Para un estudio pormenorizado de la Ley de Administración y Contabilidad de 1911, véase GUTIÉRREZ DEL ÁLAMO Y GARCÍA, J., *Administración Económica del Estado*, op. cit., pp. 80 y 133. Refiriéndose al art. 39 del mismo ordenamiento, el autor indica que el segundo párrafo ha sido suavizado por el Consejo del Estado al establecer que las obligaciones contraídas sin crédito legislativo, no tiene aplicación cuando se trata de créditos “estimativos” y no “limitativos”, siendo lo procedente en estos casos la convalidación mediante el proyecto de ley que conceda el crédito extraordinario.

¹⁵⁰ CAYÓN GALIARDO, A., “Las obligaciones económicas del Estado en la Ley General Presupuestaria” en *Presupuesto y Gasto Público*, No. 3, España, 1979, p. 64.

¹⁵¹ BAYÓN MARINÉ, I., Aprobación y control de los gastos públicos: relaciones entre los órganos del estado en materia presupuestaria, op. cit., pp. 60-66. Su razonamiento nos lleva a cuestionarnos desde el Derecho Civil las obligaciones que surgen de la conexión de la voluntad y la norma.

¹⁵² CAYÓN GALIARDO, A., “Las obligaciones económicas del Estado en la Ley General Presupuestaria”, op. cit., p. 63.

¹⁵³ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., p. 238.

gastos de acuerdo con las leyes”¹⁵⁴. El principio de legalidad contenido en el artículo citado, integra el núcleo esencial de los principios jurídicos formales relativos al gasto público. Enlazando este precepto con la triple perspectiva del gasto público nos conduciría a exigir el principio de legalidad para los gastos públicos en dos niveles. Como obligaciones financieras en el segundo nivel y como actos dirigidos a la ejecución del Presupuesto en el tercer nivel¹⁵⁵.

En este punto es importante señalar que, en México, aunque la carta fundamental ratifica una línea nacional o “hacia adentro”, los tres principios en los que se inspira la normativa económica, del que por ahora nos referiremos a la rectoría del Estado -inscritos en los arts. 25 al 27- del mencionado precepto¹⁵⁶, no reconocen los elementos base de la Hacienda Pública desde el que habrán de construir el desarrollo de los pilares mencionados. Como se había hecho referencia en epígrafes anteriores, en la CPEUM se encuentra reconocido el principio de legalidad en materia de gastos en el art. 126¹⁵⁷. Sin embargo, es notorio que, tanto en la carta magna como en la LFPRH existe un vacío legal en cuanto a la exigibilidad, extinción, prerrogativas y prescripción de las obligaciones de la Hacienda Pública. Razón por la cual las menciones son referidas al examen del articulado de la CE y ordenamientos que de ella deriven.

Por otro lado, desde que se produjo “la bifurcación del principio de legalidad financiera”, fue clara la tendencia a desvincular al Derecho presupuestario de todo lo referente a la realización de gastos públicos, es decir, la ejecución del mismo presupuesto, y por tanto distinguiendo entre institutos jurídicos, relaciones jurídicas y movimientos de dinero¹⁵⁸.

En sintonía con lo anterior podemos señalar al Derecho Presupuestario como ordenación jurídica de los gastos debido a que la ley de presupuestos en materia de ingresos, no implica una autorización, ni una obligación de recaudar, sino una previsión contable. En consecuencia, el Derecho Presupuestario –considerando los efectos y valor jurídico- debe considerarse como el Derecho de los gastos públicos: “como un conjunto de normas que regulan la gestión, administración y erogación de los recursos económicos del Estado y demás entes públicos”¹⁵⁹.

¹⁵⁴ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título VII Economía y Hacienda, art. 133.4.

¹⁵⁵ BAYONA DE PEROGORDO, J., "Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos", op. cit., pp. 75-76.

¹⁵⁶ WITKER VELÁZQUEZ, J., *Derecho económico*, UNAM, México, 1989, p. 46. Los tres principios consideran: la rectoría del Estado (arts. 25 al 27), la economía mixta (arts. 5º., 11.16, 25 y 28) y la planeación democrática Art. 26).

¹⁵⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017, Título Séptimo Prevenciones generales, art. 126.

¹⁵⁸ SAINZ DE BUJANDA, F., “Organización política y Derecho Financiero (Origen y evolución del principio de legalidad)”, en *Hacienda y Derecho*, vol. I. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962, p. 328.

¹⁵⁹ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Introducción al estudio del Derecho financiero*, op. cit., p. 176.

Habrá que insistir en lo que es un criterio común, de las distintas opiniones podemos concluir que la regulación del gasto público debe estudiarse dentro del derecho financiero.

4. EL DERECHO DE LA DEUDA PÚBLICA

Situados en este campo, concierne individualizar los elementos que permiten clarificar jurídicamente a la “Deuda” como un determinado componente de la Hacienda. Entonces, el Derecho de la deuda pública como “rama del Derecho financiero, constitutivo de la Hacienda, organiza las diversas modalidades jurídicas de la obtención de caudales por la vía del crédito público, y regula los procedimientos y las formas de las operaciones y empréstitos en que cada supuesto se concierten”¹⁶⁰. Así, desde el punto de vista jurídico, “la Deuda Pública es un recurso financiero de los entes públicos, integrado por todos aquellos institutos jurídicos que, basados en el crédito, resultan eficaces para la obtención de ingresos”¹⁶¹. Dentro de sus finalidades, se encuentran principalmente: canalizar hacia el tesoro medios extraordinarios –y ordinarios- para el financiamiento de determinados gastos públicos; construir uno de los elementos básicos de los sistemas monetario, bancario y crediticio; garantizar que los gastos de inversión consigan un equilibrio con el ahorro entre la demanda, la oferta y la economía en general; canalizar fondos a través de la Banca Central hacia aquellos sectores que conviene potenciar¹⁶².

Pues bien, en la representación de crédito, es recurrente la idea del tiempo colocada en el núcleo de sus operaciones, como “la transferencia temporal de poder adquisitivo”, consistente en el cambio de un bien presente para una riqueza en el futuro: “a cambio de la promesa de reembolso y pago de intereses”¹⁶³, y que además conlleva aparejada la confianza en su realización¹⁶⁴. “El crédito público se manifiesta en la confianza que los capitalistas conceden a los Gobiernos, cuando éstos demandan préstamos para atender a sus necesidades” [...] “El verdadero crédito se funda en las cualidades morales del que le solicita, cuando media garantía no existe crédito”¹⁶⁵.

¹⁶⁰ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. 2, op. cit., pp. 304 y 349.

¹⁶¹ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, Universidad de Málaga, 1987, p. 117.

¹⁶² GUTIÉRREZ ROBLES, A., “Los déficits del Tesoro”, *Presupuesto y Gasto Público*, No. 9, España, 1981, p. 137.

¹⁶³ HALM, G., *Economía del dinero y de la Banca*, Bosch, Barcelona, 1963, p. 336.

¹⁶⁴ FERREIRO LAPATZA, J., *Curso de Derecho Financiero Español*, vol. I, 23ª Ed., Marcial Pons, Madrid, 2003, pp. 234-235. Del mismo autor, *Instituciones de Derecho Financiero y Tributario*, 1ª parte (Derecho financiero), Marcial Pons, Barcelona, 2010, p. 135., “el crédito refleja, así, y puede ser entendido como la confianza tanto en la solvencia como en la buena disposición de un sujeto para cumplir sus obligaciones”.

¹⁶⁵ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., p. 421 y 432.

Entonces, la realización del crédito, además de la idea del tiempo y del compromiso de una contraprestación futura, considera la confianza. El crédito reflejará la confianza y la buena disposición de una entidad para cumplir con las obligaciones contraídas. Sin embargo, el intercambio de la riqueza presente por una futura, como operación de crédito, podrá realizarse, aunque falte en gran medida la confianza¹⁶⁶.

4.1 La utilización del crédito como presupuesto básico de endeudamiento.

El recorrido que hemos realizado a través de la Hacienda Pública, la actividad financiera y la conexión ingreso-gasto, nos ha puesto de relieve las actuaciones de los poderes públicos para la obtención de recursos económicos y ordenación jurídica de los caudales públicos para la satisfacción de las necesidades colectivas. Pero, ¿qué es lo que sucede cuando existen desfases y desequilibrios en los movimientos de ingresos y pagos que alteren el ritmo normal de la ejecución de los presupuestos? ¿qué es lo que sucede si la Hacienda con el objetivo de obtener caudales tiene que recurrir a la vía del crédito público? ¿qué es lo que sucede cuando surgen necesidades en las operaciones financieras y se tiene que recurrir a deuda pública? Estos cuestionamientos exigen un análisis que será abordado a continuación.

Cuando el Estado se endeuda para obtener ingreso, estos últimos representan el lado activo de la operación de los que no pueden obtenerse sin la contracción de débitos. No es de extrañarse entonces, que los ordenamientos presupuestales establezcan junto a otros como el haber de la Hacienda pública las operaciones de la Deuda Pública, regulando las modalidades de ser documentada. En este sentido, la expresión jurídica vías de crédito, se refiere a un recurso financiero unitario que a su vez pueden adoptar muy diversas modalidades técnicas¹⁶⁷.

El Estado se encuentra “vocacionalmente” llamado a cumplir, entre otros, un conjunto de fines económicos tendentes a la consecución de los fines públicos de una sociedad de la que se encuentra al servicio. Estos comportamientos financieros o crediticios, de carácter instrumental, son medios para procurar ingresos para el desarrollo normal de las actividades de los entes públicos. Como un ente dotado de personalidad jurídica, en un intento por desplegar su actividad asume posiciones – pasivas o activas- en el seno de vínculos de carácter obligacional y de contenido económico que componen la Hacienda Pública¹⁶⁸.

Como se ha indicado en anteriores epígrafes, cuando se adopta la posición pasiva, nos referimos a las “obligaciones” económicas del Estado que constituyen el propio contenido de la Hacienda Pública. En el ordenamiento mexicano, la definición

¹⁶⁶ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, op. cit., pp. 134-135. Recordemos además, que cada operación de crédito adopta posiciones activas –otorgamiento de crédito- y pasivas –se contrae crédito-.

¹⁶⁷ INGROSSO, G., *Diritto finanziario*, Napoli, E. Jovene, 2ª ed., 1956, p. 675.

¹⁶⁸ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., pp. 107-109. Cfr. SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. 2., op. cit., p. 305.

arrojada por 23 Constituciones Estatales alude a una Hacienda Pública formada, entre otros, por las obligaciones a cargo del Estado, derivadas de empréstitos, garantías, avales, contratos de colaboración públicos, privados y demás actos jurídicos¹⁶⁹. Además, hemos indicado que en el ordenamiento español, la Hacienda Pública está constituida “por el conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde al Estado o a sus Organismos autónomos” (art 5 LGP) y precisa que, “las obligaciones de misma, nacen de la ley, de los negocios jurídicos y de los actos o hechos que, según derecho, las generen (art. 20 LGP)¹⁷⁰. De esta cuestión nos hemos ocupado al exponer en la primera parte de este capítulo los elementos e institutos jurídicos que manifiestan la relación ingreso-gasto, allí hemos de remitirnos. Sin embargo, esta acotación es precisa, como primera aproximación en el planteamiento de las obligaciones del Estado traducidas en la necesidad de efectuar prestaciones pecuniarias a favor de terceros y que como tales son “deudas públicas”¹⁷¹.

En este orden de ideas, en distintas leyes ordinarias se alude tanto a la composición de las deudas como a la característica de las obligaciones. En México, el art. 1º de la Ley Federal de Deuda Pública dispone que la deuda pública está constituida por las obligaciones de pasivo, directas o contingentes derivadas de financiamientos a cargo del Estado¹⁷². Por lo que respecta a las obligaciones, la LFPRH en su art. 18 precisa que, no procederá pago alguno que no esté comprendido en el Presupuesto de Egresos o determinado por ley posterior¹⁷³.

En España, el art. 92 de la LGP –Ley 47/2003- manifiesta en este sentido que la Deuda del Estado está constituida por el conjunto de capitales tomados a préstamos mediante emisión pública, concertación de operaciones de crédito, subrogación en la posición deudora de un tercero o, mediante cualquier otra operación financiera, con destino a financiar los gastos del Estado o a constituir posiciones activas de tesorería¹⁷⁴.

¹⁶⁹ Vid. Estudio comparativo 1. Disposiciones Constitucionales relativas a la definición de Hacienda Pública en las Entidades Federativas 2017.

¹⁷⁰ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título I Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal, Capítulo II Del régimen de la Hacienda Pública estatal, Sección 1ª Derechos de la Hacienda Pública estatal, art. 5 y Sección 4ª Obligaciones de la Hacienda Pública estatal, art. 20.

¹⁷¹ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 110.

¹⁷² México. Ley Federal de Deuda Pública -LFDP- (Antes Ley General de Deuda Pública). Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1976. Última Reforma 27-04-2016. Capítulo I Disposiciones Generales, art. 1.

¹⁷³ México. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo 2006. Última reforma publicada el 30 de diciembre 2015. Capítulo II Del Equilibrio presupuestario y de los Principios de Responsabilidad Hacendaria, art. 18.

¹⁷⁴ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 26 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título IV Del Tesoro Público, de la Deuda del Estado y de las Operaciones Financieras, Capítulo I Normas Generales, art. 92.

Como nota aclaratoria es preciso señalar que las “obligaciones” a las que nos hemos referido, en la mayoría de los casos se refieren a prestaciones de bienes o servicios que han sido previamente realizados por la Administración. Al referirse a obligaciones bilaterales no pueden ser enmarcadas dentro del ámbito de la “Deuda Pública” que, con naturaleza unilateral, la obligación recae sobre el ente público receptor de fondos¹⁷⁵.

Las consideraciones anteriores sirven a su vez, para poner de manifiesto que el concepto jurídico de endeudamiento público, tiene un contorno más amplio que la definición legal de deuda pública. Las obligaciones asumidas por cualquier ente público, origina un endeudamiento que puede ser señalado como el conjunto de los compromisos financieros del Sector Público¹⁷⁶.

Es preciso resaltar el alcance de la terminología utilizada en los textos positivos. En ambos ordenamientos, estas nociones tan amplias, no agotan las modalidades en que puede manifestarse el endeudamiento público. En España, con el entendido de la diferencia entre la Deuda del Tesoro y la Deuda Pública -y sus distintas modalidades- un ejemplo claro de ello lo constituyen los anticipos del Instituto emisor al Tesoro Público. Al establecer relaciones de los vocablos “deuda pública” y “crédito público” es preciso tener en cuenta que el endeudamiento se sitúa en un momento posterior al crédito: “el ente público deviene deudor, esto es, contrae Deuda porque ha utilizado su crédito”¹⁷⁷.

El crédito es para el Estado, no sólo una manera de adquirir, sino un medio de anticipar los recursos con que cuenta. La ejecución del mismo, no da la propiedad, sino la disposición temporal de capitales obligados a devolverlos en un determinado periodo, y que compromete a pagar durante él un interés convenido¹⁷⁸. Las operaciones de crédito que realiza el Estado, dentro de sus diversas manifestaciones, tiene un mecanismo esencial que está constituido por la toma de una cantidad de dinero que en el futuro habrá de restituirse¹⁷⁹. En un sentido científico son expresiones equivalentes “Derecho de la Deuda Pública” y “Derecho del endeudamiento público, puesta ésta última “no limita su estudio a la modalidad de endeudamiento que legalmente se calificaría como Deuda Pública, sino a cualquier forma del ejercicio del crédito público, a cualquier manifestación de la actividad de los entes públicos en cuya virtud éstos

¹⁷⁵ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. 2., op. cit., pp. 305 y 306.

¹⁷⁶ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 110. El autor alude al comentario de GUTIÉRREZ DEL ÁLAMO, J., *La noción de endeudamiento del Sector Público: Administración Económica del Estado*, 2ª ed., Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1960, p. 65.

¹⁷⁷ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. 2., op. cit., pp. 306-309.

¹⁷⁸ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., p. 191.

¹⁷⁹ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, op. cit., p. 136.

obtienen caudales que ingresan en el Tesoro y respecto de los cuales asume una posición deudora”¹⁸⁰.

En este sentido, el crédito público tiene un papel importante en la vida ordinaria del Estado, entre las aplicaciones se puede mencionar las siguientes: atención al desnivel en que puedan hallarse las obligaciones y los recursos del tesoro público, cubrir necesidades imprevistas y el aumento de los gastos previstos dentro de un cierto periodo, negociación del anticipo o capitalización de recursos determinados. La primera de las aplicaciones corresponde al uso del crédito corriente e inevitable en toda gestión económica, debido a que los recursos y las obligaciones no siempre coinciden, a veces ocurre un desequilibrio transitorio que obliga a recurrir a préstamos de corto plazo. La segunda de ellas, tienen su origen en causas de índole especial de la economía pública. La planeación de los Estados regulados en “ejercicios” no contemplan reservas ni otros fondos disponibles, sino aquellos para la ejecución del presupuesto corriente. Por tanto, cuando se presentan necesidades extraordinarias deba de recurrirse también a préstamos. En estos dos casos se da lugar a la deuda flotante. La tercera aplicación, con un mayor alcance, se da cuando determinados gastos públicos sin dejar de ser ordinarios han de distribuirse entre varios años afectando a algunos presupuestos consecutivos¹⁸¹.

Ciertamente, el crédito representa para el Estado un recurso que puede clasificarse en: ingresos ordinarios y extraordinarios. Comencemos por retomar éste primer carácter, que emplea los procedimientos necesarios para el manejo del Tesoro Público, pero también como medio para acumular o capitalizar ingresos previstos. Este uso del crédito público da lugar, a la deuda flotante y a las deudas especiales del Tesoro, que habrán de separarse cuidadosamente de la deuda del Estado para un mejor tratamiento. Y éstas últimas, deben hallarse afectas a los ramos de la Administración que los producen con el objeto de conocer su origen y justificación¹⁸². En efecto, el conjunto de normas que regulan los ingresos ordinarios establece “techos jurídicos” continuos, permanentes, sin que la Administración pueda tomar decisiones particulares sobre el mismo¹⁸³.

Mientras que, el crédito como un recurso extraordinario, suple las deficiencias de los ingresos públicos en los momentos de crisis. En las situaciones en las que aumentan considerablemente los deberes de los gobiernos y trastornan por completo su vida económica, representan los únicos motivos con los que se puede legitimar un empréstito: como medio extraordinarios. El uso del crédito como recurso extraordinario, da lugar a la deuda del Estado, a la deuda pública por excelencia, a la

¹⁸⁰ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. 2., op. cit., p. 323.

¹⁸¹ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 192 y 193.

¹⁸² *Ibid.*, pp. 429-430. El autor señala que no considera lícita otra aplicación del crédito en la vida ordinaria del Estado como aquellas acciones y sus complementos, que puedan hallarse en oposición con el estado general de la riqueza, dentro de las que señala: la colocación productiva de capitales, las especulaciones, de cualquier clase que sean, repugnan a la función natural de los Gobiernos.

¹⁸³ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, op. cit., p. 103.

que le corresponde la satisfacción de necesidades de carácter general y que no tiene un vencimiento definido¹⁸⁴.

Desde la Hacienda clásica se creía que el Estado debía cubrir sus gastos ordinarios con los ingresos ordinarios y sólo debería acudir a lo extraordinario en casos imprevisibles¹⁸⁵. Además, desde los orígenes históricos de los empréstitos, se ha vinculado a la financiación de los gastos extraordinarios y particularmente a la Deuda Pública con los gastos de inversión. Es una idea que se conserva en la ordenación jurídica de las Haciendas territoriales. Por tanto, los empréstitos representan el supuesto más importante de ingreso extraordinario de Derecho público¹⁸⁶.

Congruente a esta idea, al menos dos preceptos de la CPEUM en materia de deuda la relacionan con los gastos de inversión: el primero de ellos, art. 73. VIII. 1, al referirse a las facultades del Congreso en materia de Deuda Pública, manifiesta: "...Ningún empréstito podrá celebrarse sino para la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos...". En el mismo sentido, en el art. 117. VIII segundo párrafo, alude a las prohibiciones de los Estados y señala: "Los Estados y los Municipios no podrán contraer obligaciones o empréstitos sino cuando se destinen a inversiones públicas productivas y a su refinanciamiento o reestructura..."¹⁸⁷

En España, por ejemplo, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) en su art. 16, alude al empleo del Fondo de Compensación, de dotación anual, que no podrá ser inferior al 22.5 por ciento de la base de cálculo de la inversión pública aprobada en los Presupuestos del ejercicio¹⁸⁸.

El razonamiento que hemos seguido nos lleva a advertir que, al contrario de la normativa sobre los ingresos tradicionales, la regulación de los ingresos extraordinarios (deuda pública, emisión de dinero, impuestos extraordinarios y venta extraordinaria de bienes del Estado) no faculta ni obliga a la Administración a realizarlos de forma continua e indefinida. Este es el caso de la Deuda pública, que debe ser autorizado en cada caso por una ley que determine su emisión. Hoy en día, la distinción entre ingresos

¹⁸⁴ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 430-431. El uso de crédito y el impuesto deben ser simultáneos, señala el autor, a la vez que se contraten empréstitos deberá estar acompañado de un aumento en los tipos de contribuciones establecidos y crear otras nuevas para atender a las obligaciones que se producen, sin necesidad de afectar a los recursos ordinarios.

¹⁸⁵ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, 1ª parte (Derecho financiero), Marcial Pons, Barcelona, 2010, p. 100. También lo cree PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., p. 429.

¹⁸⁶ BAYONA DE PEROGORDO, J. y SOLER ROCH, M., *Derecho Financiero*, op. cit., p. 645.

¹⁸⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación de 5 de febrero de 1917. Última reforma publicada en el 15-09-2017. Título Tercero, Capítulo II Del Poder Legislativo, Sección III De las Facultades del Congreso, art. 73.VIII.1; y, Título Quinto De los Estados de la Federación y de la Ciudad de México, art. 117. VIII.

¹⁸⁸ España. Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. Boletín Oficial del Estado No. 236, de 1º de octubre de 1980. Última actualización publicada el 13 de junio de 2015. Capítulo II Recursos de las Comunidades Autónomas, art. 16.

ordinarios y extraordinarios no puede basarse en características como la periodicidad, recurrencia y previsibilidad, debido a que, el más típico de los ingresos extraordinarios –deuda pública- figura año tras año en los presupuestos del Estado. Por tanto, es válida la utilización del criterio económico para fundamentar la distinción: son procedentes de la renta los ingresos ordinarios, mientras que los extraordinarios proceden del capital¹⁸⁹.

Una institución como el Estado, cuyas funciones permanentes reclaman unos ingresos de uso continuo, no puede vivir a expensas del crédito pues éste se agota y concluye dentro de límites ciertos e infranqueables¹⁹⁰.

Dos líneas argumentales se sitúan en la discusión de la naturaleza jurídica de la Deuda Pública: la tesis del acto de soberanía y la tesis contractual. En congruencia con ésta última, la afirmación “la deuda responde, al molde jurídico del contrato”, hace referencia “a una estipulación real, unilateral, de Derecho público”, dentro de la posición pasiva, en el que una de las partes, pudiendo ser ente público o un particular el que entrega a un ente público una cantidad de dinero, comprometiendo a éste último a reembolsar tanto la cantidad como los intereses; en ocasiones el Estado se compromete a pagar sólo los intereses o una determinada cantidad durante un tiempo conocido, apartándose del contrato típico de préstamo y acercándose al contrato de renta. De la misma forma se habría referido la doctrina privatista respecto a la figura del contrato forzoso o impuesto: un contrato que, aunque impuesto por Ley, representa un punto de encuentro entre dos voluntades, con pinceladas de libertad respecto al momento, cantidad y demás condiciones, donde nacer un vínculo obligacional entre los dos entes, dando lugar a la fuente de dichas obligaciones¹⁹¹.

La primera línea argumental, se resume en la siguiente idea: “la emisión de Deuda Pública es un acto de soberanía de la misma naturaleza que el acto de emisión de papel moneda”¹⁹².

4.2 Modalidades de la Deuda Pública

Con el objeto de precisar los alcances y las características del tema que nos ocupa, resulta de la mayor conveniencia explicar primero, someramente, algunas de las modalidades de la deuda pública.

Comenzando por las denominadas “operaciones singulares de crédito” que consisten en negocios jurídicos caracterizados por crear un vínculo entre el ente público que recibe los fondos y un determinado sujeto, sin previa solicitud de los fondos al mercado anónimo de capitales. En las operaciones singulares se produce la obtención de recursos mediante la utilización del crédito mediante la asunción de una posición

¹⁸⁹ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, 1ª parte (Derecho financiero), Marcial Pons, Barcelona, 2010, pp. 101 y 103.

¹⁹⁰ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., p. 192.

¹⁹¹ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, op. cit., pp. 137-141.

¹⁹² DRAGO, L., *Les emprunts d'Etat et leurs rapports avec la politique internationale, extrait de la revue générale de droit international public*, A. Pedone Éditeur, Francia, 1907, pp. 201 y ss.

deudora del ente público, siendo posible la representación en un mismo concepto tanto de la figura del préstamo como la del contrato de apertura de crédito¹⁹³.

Otro supuesto incluido en las modalidades de deuda, se encuentran los anticipos y los créditos del Banco Central al Tesoro Público. A través de estos dos medios el Banco suministra recursos financieros al Tesoro Público. Los créditos son generalmente utilizados cuando se presenta un desequilibrio presupuestario, financiando así los déficits del Tesoro; mientras que, los anticipos responden a necesidades urgentes generadas por las diferencias de vencimientos entre ingresos y pagos¹⁹⁴. Mientras que las operaciones singulares de préstamo se “celebran”, los empréstitos se “emiten”¹⁹⁵.

Los empréstitos públicos, a los que nos hemos referido antes, representan la modalidad de la Deuda Pública con mayor importancia teórica que por su propia naturaleza son los de mayor empleabilidad en la realidad jurídico-financiera. El concepto y algunas de las particularidades de los empréstitos serán abordadas a continuación.

Tal como se había advertido, los empréstitos públicos entendidos como las operaciones financieras del Estado u otro ente público, territorial o institucional, por medio de las cuales recibe sumas de dinero en préstamos en las condiciones y límites fijados por el ordenamiento jurídico y estando representados por títulos-valores que son emitidos en el mercado anónimo de capitales¹⁹⁶, y del que se desprenden las modalidades siguientes: 1. Empréstito público; 2. Operaciones singulares de préstamo o de apertura de crédito; y los anticipos del Banco emisor al Tesoro; la característica de ellos presupone la existencia de una oferta pública¹⁹⁷.

Es necesario tener en cuenta que, las contribuciones y los empréstitos no son en esencia desiguales, sino distintas formas de una misma cosa. Es evidente que la solvencia del Estado descansa en el establecimiento de impuestos por los que satisface los intereses y reembolso de capitales de las deudas contraídas. Repárese en que de manera generalizada el crédito es un anticipo, y específicamente el empréstito es un anticipo del impuesto, teniendo como ventaja la celeridad con que el Estado puede allegarse de los recursos con el inconveniente de incurrir en abuso. Desde este punto de vista, la recaudación de los tributos está sujeta a dilaciones inevitables mientras que la contratación del empréstito es expedita. Por otro lado, las contribuciones impondrán

¹⁹³ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 121.

¹⁹⁴ GUTIÉRREZ ROBLES, A., “La determinación del límite legal en algunas operaciones del Tesoro”, *Presupuesto y Gasto Público*, No. 18, 1983, pp. 83 a 92.

¹⁹⁵ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 127. Para un análisis pormenorizado, véase ALAZAGA VILLAMIL, O., *La Constitución Española*, Editorial Alianza, Madrid, 1980.

¹⁹⁶ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 126.

¹⁹⁷ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. 2., op. cit., p. 307.

una carga única, mientras que el empréstito a razón del vencimiento, podrían ser indefinidos. En este sentido no es preciso señalar que el empleo del crédito grave a futuro un beneficio en el presente; piénsese que en el presente se pierde el capital consumido, sin embargo, en el futuro se tendrá la obligación de satisfacer tanto los intereses como la devolución del préstamo. En estos términos, resulta preferible la contribución al empréstito. Aunque en efecto, no debería compararse al impuesto como medio justo y natural de sostenimiento de las obligaciones de Estado, mientras que el crédito representa un auxiliar en circunstancias extraordinarias¹⁹⁸.

Queda claro, por tanto, que en sentido estricto no se debe equiparar conceptualmente Deuda Pública y endeudamiento. Mientras que el endeudamiento se refiere a obligaciones de carácter económico de origen contractual realizada por un tercero a título de crédito, la deuda representa los procedimientos jurídicos asentados en el crédito público, que tiene como finalidad la obtención de recursos económicos para la consecución de los fines públicos. La utilización de esto último, genera endeudamiento, pero la puntualización alude a no confundir los medios con el resultado que producen¹⁹⁹.

Aunque el crédito es el común denominador de todas las modalidades de la Deuda Pública la nota diferenciadora apunta a la utilización de los empréstitos como instrumentos de intervención del Estado en la economía. Además, los empréstitos representados en títulos de valores, reflejan el derecho de crédito del prestamista, susceptibles de tratamiento especial. El empréstito, como contrato unilateral, solamente origina obligaciones para el prestatario, comprometiéndose con el pago de intereses y/o reembolso del capital prestado. Finalmente, la extinción llega con el pago o cumplimiento de la obligación²⁰⁰.

4.3 Clases de Deuda Pública

El instituto de la Deuda Pública establece una multiplicidad de clasificaciones, que en función de diversos criterios, permite obtener una panorámica general de los tipos de Deuda.

En el entendido que todos los recursos financieros están organizados por normas constitucionales y normas legales de rango ordinario, como en el caso de la Deuda Pública, es preciso puntualizar que sus elementos se encuentran incorporada a leyes de tipo codificador. En efecto estas últimas, leyes sin rango constitucional ni índole orgánica, perfilan el marco jurídico general, trazando no sólo la preparación y ejecución de los presupuestos, sino el régimen de emisión de los empréstitos y demás modalidades de la misma.

¹⁹⁸ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 427-428.

¹⁹⁹ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., pp. 117-118.

²⁰⁰ *Ibid.*, p. 127.

En el ordenamiento mexicano, los criterios que determina la clasificación de la Deuda pueden deducirse de los que recoge fundamentalmente la Ley Federal de Deuda Pública, en los artículos 1 y 2. El primero artículo referido, señala las entidades que podrán contraer deuda, que a la letra sigue:

- I. El ejecutivo Federal y sus dependencias;
- II. El Gobierno del Distrito Federal;
- III. Los organismos descentralizados
- IV. Las empresas de participación estatal mayoritaria
- V. Las instituciones de banca de desarrollo, las organizaciones nacionales auxiliares de crédito, las instituciones nacionales de seguros y las de fianzas.
- VI. Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones II a V y VII de este artículo, y
- VII. Las empresas productivas del Estado y sus empresas productivas subsidiarias²⁰¹

Antes de continuar con el segundo artículo referido en el párrafo anterior, de manera sucinta, nos referiremos a los criterios contenidos en la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios, en su art. 2. En sus Disposiciones Generales refiere como Deuda Pública, a cualquier financiamiento contratado por los Entes Públicos. De la misma manera, señala que éstos últimos corresponden a los: “poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, los organismos autónomos de las Entidades Federativas; los Municipios; los organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria y fideicomisos de las Entidades Federativas y los Municipios, así como cualquier otro ente sobre el que las Entidades Federativas y los Municipios tengan control sobre sus decisiones o acciones. En el caso de la Ciudad de México, el Poder Ejecutivo incluye adicionalmente a sus alcaldías”. Por otro lado, puntualiza que el financiamiento se entenderá toda operación constitutiva de un pasivo, directo o contingente, de corto, mediano o largo plazo, a cargo de los Entes Públicos, derivada de un crédito, empréstito o préstamo, incluyendo arrendamientos y factorajes financieros o cadenas productivas, independientemente de la forma mediante la que se instrumente²⁰².

Retomando las disposiciones de la Ley Federal de Deuda Pública, en el art. 2. dispone que “se entenderá por financiamiento la contratación dentro o fuera del país, de créditos, empréstitos o préstamos derivados de: I) la suscripción o emisión de títulos de crédito o cualquier otro documento pagadero a plazo; II) La adquisición de bienes, así como la contratación de obras o servicios cuyo pago se pacte a plazos; III) Los

²⁰¹ México. Ley Federal de Deuda Pública (LFDP). Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1976. Última Reforma 27-04-2016. Capítulo I Disposiciones Generales, art. 1.

²⁰² México. Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios (LDFEFM). Diario Oficial de la Federación de 27 de abril de 2016. Sin reformas. Título primero Objeto y Definiciones de la Ley. Capítulo Único Disposiciones Generales, art. 2, VII, IX, XI).

pasivos contingentes relacionados con los actos mencionados y; IV) La celebración de actos jurídicos análogos a los anteriores”²⁰³.

En cambio, en el ordenamiento español, se examina la clasificación de la Deuda a partir de lo que se desprende de la Ley General Presupuestaria, recogidas en diversos artículos. En el art. 92 señala que la Deuda se constituye por el conjunto de capitales tomados a préstamos por el Estado. Adicionalmente, relacionando el art. 94 “Habilitación legal para la creación de Deuda” y el artículo 111 “Emisiones de deuda y operaciones de endeudamiento de los organismos autónomos y entidades integrantes del sector público estatal”, sentaremos que la creación de Deuda del Estado deberá ser autorizada por ley, y que, los organismos autónomos no podrán concertar operaciones de endeudamiento salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado autorice la suscripción de dichas operaciones. Por tanto, hasta este punto se conocen quienes podrán concertar operaciones de crédito. En el art. 99 señala que emisión de valores podrá realizarse en moneda nacional o en divisas, tanto en el interior como en el exterior. Por último, en el artículo 103, expone que la Deuda Pública podrá ser representada en anotaciones en cuenta, títulos-valores o cualquier otro documento que formalmente la reconozca²⁰⁴.

De los anteriores preceptos legales se deducen las siguientes clasificaciones de la Deuda Pública a las que se hará referencia:

- Por razones del sujeto emisor: Deuda contraída por el Estado o por Entidades Federativas / Organismos Autónomos.
- A razón de las características de emisión: Deuda Pública representada o no en títulos-valores (nominativa, al portador o mixta).
- La Deuda Pública puede ser interior y exterior.
- Plazos de emisión de la Deuda Pública (Corto, mediano y largo plazo) y Plazos de vencimiento -temporales o perpetuos-.
- Deuda del Estado y del Tesoro (España)

I. Deuda Pública del Estado, y sus correspondientes Comunidades Autónomas o Entidades Federativas.

Esta primera clasificación de Deuda Pública se realiza en función del ente público emisor. Estos entes públicos han sido reconocidos por los ordenamientos estudiados, a efectos de emitir o contraer Deuda Pública, constituyéndose como sujetos deudores por la cantidad recibida.

²⁰³ México. Ley Federal de Deuda Pública (LFDP). Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1976. Última Reforma 27-04-2016. Capítulo I Disposiciones Generales, art. 2.

²⁰⁴ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado del 26 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Arts. 92, 94, 99, 103 y 111.

1. México

a) Deuda Pública del Estado

La CPEUM en su art. 73. VIII. 3º, señala como facultades del Congreso en materia de Deuda Pública, entre otras:

Establecer en las leyes las bases generales, para que los Estados, el Distrito Federal y los Municipios puedan incurrir en endeudamiento; los límites y modalidades bajo los cuales dichos órdenes podrán afectar a sus respectivas participaciones para cubrir los empréstitos y obligaciones de pago que contraigan; la obligación de dichos órdenes de gobierno de inscribir y publicar la totalidad de sus empréstitos y obligaciones de pago en un registro público único, de manera oportuna y transparente; un sistema de alertas sobre el manejo de la deuda; así como las sanciones aplicables a los servidores públicos que no cumplan sus disposiciones. Dichas leyes deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados conforme a lo dispuesto por la fracción H del artículo 72 de esta Constitución²⁰⁵.

Dentro de la misma Carta Fundamental, el art. 117. VIII prohíbe a los Estados “contraer directa o indirectamente obligaciones o empréstitos con gobiernos de otras naciones, con sociedades o particulares extranjeros, o cuando deban pagarse en moneda extranjera o fuera del territorio nacional”²⁰⁶.

b) Deuda Pública de las Entidades Federativas

El análisis en materia de Deuda Pública realizado a las treinta y dos Constituciones de las Entidades Federativas²⁰⁷, en suma, ofrece una perspectiva del tratamiento en ella recogido del que podemos destacar que la totalidad de los marcos normativos referidos legitiman la facultad del poder legislativo para autorizar tanto al Ejecutivo como a los ayuntamientos la contratación de obligaciones o empréstitos a nombre de los anteriores. Adicionalmente, con excepción de ocho Leyes Fundamentales²⁰⁸, de manera textual y referidos a la materia, este ejercicio de potestad requiere del voto de las dos terceras partes de sus miembros de la asamblea. Con ello, por tanto, se ha facultado al Constituyente para el establecimiento en Ley de las bases conforme a las cuales el Ejecutivo y Ayuntamientos habrá de sujetarse para la

²⁰⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación de 5 de febrero de 1917. Última reforma publicada en el 15-09-2017. Título Tercero, Capítulo II Del Poder Legislativo, Sección III De las Facultades del Congreso, art. 73. VIII. 3º.

²⁰⁶ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación de 5 de febrero de 1917. Última reforma publicada en el 15-09-2017. Título Quinto De los Estados de la Federación y de la Ciudad de México, art. 117. V.

²⁰⁷ Véase estudio comparativo 3.

²⁰⁸ Se refiere a: Campeche, Chihuahua, Ciudad de México, Durango, Jalisco, Michoacán, Sonora y Veracruz.

realización de dicho acto, inclusive los que contraigan los organismos descentralizados, empresas públicas y fideicomisos.

En segundo lugar, la contratación de obligaciones y empréstitos a nombre del ente emisor, sólo serán autorizadas cuando se destinen a inversiones públicas productivas y a su refinanciamiento o reestructura, bajo las mejores condiciones del mercado: a excepción de ocho Constituciones Estatales que no lo manifiestan textualmente²⁰⁹. No obstante, sólo trece ordenanzas señalan como limitante no poder destinar los empréstitos para cubrir gasto corriente²¹⁰.

Ahora bien, dentro de un esquema tradicional de separación de poderes, con la autorización previa de la Legislatura, dentro de las facultades y obligaciones del gobernador del Estado se considera la contratación de empréstitos, garantizar las obligaciones, avalar los que soliciten los ayuntamientos u otros organismos y formalizar las demás modalidades y actos jurídicos que de ellos se deriven. Al que habrá de incorporarse también, la celebración del convenio correspondiente con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para adherirse al mecanismo de contratación de Deuda Estatal Garantizada. Son nueve las Cartas Fundamentales que de manera excepcional no lo manifiestan específicamente²¹¹, aunque encontramos algunas locuciones generales en cuanto a la celebración de convenios.

Por otro lado, aunque se ha reconocido que el legislativo es quien faculta a los ayuntamientos, en la mayoría de las Constituciones Estatales en los títulos referidos a ellos queda constancia como una de las facultades y obligaciones de los Ayuntamientos la contratación de obligaciones y empréstitos a nombre del municipio²¹².

Finalmente, las prohibiciones y limitaciones previstas en el art. 117 VIII de la CPEUM, son consideradas en 21 Constituciones Estatales²¹³. Mientras que la vinculación con las condiciones establecidas en la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios se observan sólo en 7 Constituciones Estatales²¹⁴.

2. España

a) El Estado Deuda Pública del Estado

²⁰⁹ Se refiere a: Baja California, Colima, Jalisco, Estado de México, Michoacán, Nuevo León, Sonora y Yucatán.

²¹⁰ Baja California Sur, Chihuahua, Ciudad de México, Durango, Guanajuato, Nayarit, Oaxaca, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Tabasco, Tamaulipas y Veracruz.

²¹¹ Baja California, Chiapas, Chihuahua, Colima, Guanajuato, Jalisco, Michoacán, Nayarit y Puebla.

²¹² A excepción de: Aguascalientes, Baja California, Chiapas, Colima, Durango, Guanajuato, Jalisco, Estado de México, Puebla, Querétaro y San Luis Potosí.

²¹³ Con excepción de: Aguascalientes, Durango, Guanajuato, Estado de México, Oaxaca, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa y Zacatecas.

²¹⁴ Baja California Sur, Ciudad de México, Nayarit, Puebla, Quintana Roo, Tabasco y Tamaulipas.

La CE incluye en su título VII “Economía y Hacienda”, el artículo 135 se refiere específicamente a Deuda Pública, según el cual:

“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”²¹⁵.

Adicionalmente, la Constitución Española consagra en su art. 149. 1 que el Estado tiene competencia exclusiva sobre diversas materias, en las que se encuentra: 14^a. Hacienda general y Deuda del Estado²¹⁶.

b) Deuda Pública de las Comunidades Autónomas

En el estudio de Deuda Pública en los 19 Estatus de Autonomía, se destaca un panorama en el que prevalece la idea que aquella produce en todo caso ingresos, ya sea ordinarios o extraordinarios; por tanto, se identifica a la Deuda como una modalidad de ingreso.

Las Comunidades Autónomas se encuentran reguladas en el título VIII De la organización territorial del Estado de la Carta Fundamental, en su artículo 157. 1 manifiesta los recursos por los que estarán constituidas, señalando los siguientes:

- a) “Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado
- b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- c) Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
- d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado
- e) El producto de las operaciones de crédito”²¹⁷

En referencia a este precepto constitucional, nos interesa destacar el inciso e) que alude con una locución general -operaciones de crédito- a todas las modalidades de deuda

²¹⁵ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título VII Economía y Hacienda, art. 135.3.

²¹⁶ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título VIII De la Organización Territorial del Estado, Capítulo tercero De las comunidades autónomas, art. 149.1.14^a.

²¹⁷ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título VIII De la Organización Territorial del Estado, Capítulo tercero De las comunidades autónomas, art. 157.1.

pública, representando el conjunto de procedimientos del que resulta la obtención de un ingreso. De conformidad con este mandato constitucional, el art. 4. 1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas establece, entre otros, en el inciso g) que el producto de las operaciones de crédito son recursos que le corresponden a las Comunidades Autónomas.

De la misma manera, a excepción de Navarra, los Estatutos de Autonomía estudiados manifiestan que la Hacienda de las comunidades respectivas, está constituida por el producto de las operaciones de crédito y emisiones de deuda.

En términos generales, las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas, como el volumen y características de las emisiones, se establecerán de acuerdo con la ordenación general de la política crediticia en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, y en coordinación con el Estado²¹⁸. De acuerdo con ello, incluso precisa, que el importe total de las emisiones de deuda pública sea destinado exclusivamente a la ejecución de gastos de inversión²¹⁹. En el mismo sentido, respecto al tratamiento de los títulos emitidos, se consideran como los fondos públicos a todos los efectos²²⁰.

También se puede advertir una normativa generalizada en el entendido que las emisiones de deuda pública y demás operaciones de crédito concertadas por las comunidades se regularán mediante acuerdo, y posterior Ley, del Parlamento correspondiente. Como máxima expresión de la voluntad unilateral y como acto de soberanía del Estado, la Ley es quien autoriza la emisión de Deuda y solo a ella queda sometida²²¹.

Aunque los 19 Estatutos de Autonomía se refieren a esta facultad, habrá que puntualizar que cinco de ellos se refieren en general al examen, enmienda, aprobación y control de la Ley Presupuestaria, y que son considerados en el entendido de inclusión, como es lógico, de la emisión de deuda pública²²².

Por último, las prohibiciones y limitaciones previstas en el art. 157.3 de la CE, son consideradas en 9 Estatutos de Autonomía²²³; otros 7 vinculan la normativa con la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante LOFCA)²²⁴; Navarra con su régimen especial, y las ciudades con estatutos de

²¹⁸ Con excepción de Canarias, Ceuta y Melilla.

²¹⁹ Con excepción de Navarra, La Rioja y Canarias.

²²⁰ Con excepción de Extremadura, Ceuta y Melilla.

²²¹ DRAGO, L., *Les emprunts d'Etat et leurs rapports avec la politique internationale*, op. cit., pp. 201 y ss.

²²² Es el caso del País Vasco, Cataluña, La Rioja, y las ciudades de Ceuta y Melilla.

²²³ Se refiere a: País Vasco, Cataluña, Galicia, Andalucía, Comunidad Valenciana, Aragón, Extremadura, Islas Baleares y Castilla y León.

²²⁴ Incluye: Principado de Asturias, Cantabria, La Rioja, Murcia, Castilla-La Mancha, Canarias y la Comunidad de Madrid.

autonomía de Ceuta y Melilla no señalan textualmente la vinculación con los ordenamientos anteriores.

II. Deuda Pública representada o no en títulos-valores.

En México, tal como se había planteado, el art. 2 de la Ley Federal de Deuda Pública, asume a efectos de dicha Ley, las diversas modalidades reconocidas como de Deuda Pública, entre las que señala: I) La suscripción o emisión de títulos de crédito o cualquier otro documento pagadero a plazo; II) La adquisición de bienes, así como la contratación de obras o servicios cuyo pago se pacte a plazos; III) Los pasivos contingentes relacionados con los actos mencionados y; IV) La celebración de actos jurídicos análogos a los anteriores²²⁵. Yendo a la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios, en su art. 2. VII referido a Deuda Pública como cualquier financiamiento, mientras que en el numeral XI se refiere a ellos como toda operación constitutiva de un pasivo derivada de un crédito, empréstito o préstamo incluyendo arrendamientos y factorajes financieros o cadenas productivas, independientemente de la forma mediante la que se instrumente.

Por último, en el mismo ordenamiento²²⁶, el art. 49 se refiere al Registro Público Único, como acto declarativo e informativo, tiene como objeto inscribir y transparentar la totalidad de los financiamientos y obligaciones a cargo de los Entes Públicos, manifestando que “deberán inscribirse de manera enunciativa mas no limitativa: los créditos, emisiones bursátiles, contratos de arrendamiento financiero, operaciones de factoraje, garantías, instrumentos derivados que conlleven a una obligación de pago mayor a un año y contratos de Asociaciones Públicos-Privadas”²²⁷, dándonos a conocer por tanto, la gran variedad de modalidades en las que puede inscribirse la Deuda Pública.

En el caso de España, según lo establece la Ley 47/2003, General Presupuestaria, la Deuda Pública puede ser formaliza de diversas maneras, así, en su art 103. 1 y 2, señala que ésta última podrá ser representada en anotaciones en cuenta, títulos-valores o cualquier otro documento que formalmente la reconozca, y por tanto, en orden lógico-jurídico se aplicará el régimen establecido por el ordenamiento que corresponda según la modalidad y las características de la misma²²⁸.

²²⁵ México. Ley Federal de Deuda Pública. Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1976. Última Reforma 27-04-2016. Capítulo I Disposiciones Generales, art. 2.

²²⁶ México. Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios. Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de abril de 2016. Sin modificaciones. Título primero Objeto y Definiciones de la Ley, Capítulo Único Disposiciones Generales, art. 2. VII y XI.

²²⁷ México. Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios, op. cit., Título tercero De la Deuda Pública y las Obligaciones, Capítulo VI Del Registro Público Único, art. 49.

²²⁸ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, 26 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título IV Del Tesoro Público, de la Deuda del Estado y de las Operaciones Financieras, Capítulo II De la Deuda del Estado, sección 3ª Régimen jurídico de la Deuda del Estado, art. 103. 1 y 2.

De este modo, la Deuda Pública puede estar documentada, por ejemplo, en forma de empréstitos representados en títulos-valores o la contratación de préstamos que está representada por una póliza. Entre las formas más comunes se encuentran:

- Anotaciones en cuenta en el Banco de España
- Títulos a la orden –físicos- (transmisibles por endoso)
- Títulos fungibles

Recurriremos a la doctrina para advertir, que a su vez, los títulos-valores o títulos de créditos admiten distinciones entre sí, que aluden a la forma de expedición de los títulos: nominativa, al portador y mixta²²⁹. Si la emisión es hecha en el mercado anónimo de capitales, documentando la deuda en título-valor, podría ser nominativo o al portador. Siendo mixto, si el capital sólo puede pagarse a la persona que consigna el documento, mientras que los intereses son pagaderos al portador²³⁰. Entiéndase, por tanto, que los títulos al portador constan de dos partes documentales, el título y los cupones para el cobro de los intereses²³¹.

III. Deuda Pública interior y exterior.

a) Criterios doctrinales de distinción

Los empréstitos son nacionales o extranjeros, según la contratación en el país que los emite o fuera de él²³². En el entendido que, la Ley autoriza, ordena y regula tanto la emisión de la Deuda pública como la ya ha sido emitida, con remisiones de la regulación al ordenamiento interno o internacional. Por tanto, un primer criterio para atender la clasificación a la que ahora hacemos referencia, se concentra en el sistema normativa que regula la relación contractual de la Deuda²³³. La Deuda Pública es interna cuando es emitida en el mercado nacional, lo que supone que, aunque pueda ser suscrita por extranjeros, su régimen estará exclusivamente determinado por la legislación nacional²³⁴. La Deuda interior reclama los fondos del mercado de dinero o capitales del

²²⁹ MARSILI LIBELLI, M., *Scienza delle Finanze e Diritto Finanziario*, Ed. Cetim, Bresso, 1980, p. 124.

²³⁰ Ex multis, ASSIS RIBEIRO, C., *Análise Jurídico de Credito Publico*, Editorial Financiera, Río de Janeiro, 1954, p. 76; FERREIRO LAPATZA, J., “Análisis Jurídico de la Deuda Pública”, *Revista de Administración Pública*, vol. 17, No. 53, España, 1967, p. 157.

²³¹ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 169.

²³² PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., p. 439.

²³³ FERREIRO LAPATZA, J., *Análisis Jurídico de la Deuda Pública*, op. cit., p. 158.

²³⁴ ASSIS RIBEIRO, C., *Análise Jurídico de Credito Publico*, op. cit., p. 53

país que realiza la emisión²³⁵. En los términos establecidos, los empréstitos nacionales -a un mismo tipo de interés-, procuran que los acreedores extranjeros no disfruten de privilegio alguno respecto a los acreedores nacionales²³⁶.

Mientras que la Deuda Pública externa, también denominada internacional, puede entenderse como aquella que su pago se realiza en el exterior y la ley aplicable no es la nacional sino la extranjera²³⁷.

En este sentido, de acuerdo a la emisión de la Deuda, interior o exterior siguiendo los criterios relacionados con la moneda, nacional o extranjera, el mercado y la legislación del Estado emisor o normativa internacional son características a las que se someterá el contrato²³⁸.

Sin embargo, es preciso puntualizar que la emisión y pago de una deuda dentro del país, no suponen necesariamente la aplicación de la legislación del país emisor, pues los contratantes pueden establecer libremente la legislación a las que habrán de acogerse para todas aquellas cuestiones diferentes de la emisión y pago de la deuda²³⁹.

b) Criterio legal de distinción

Al analizar los criterios que utiliza la CPEUM para referirse a la Deuda interior o exterior, establece un orden lógico general en cuanto al régimen interior, siendo la referencia al segundo, el art. 117, que prohíbe a los Estados “contraer directa o indirectamente obligaciones o empréstitos con gobiernos de otras naciones, sociedades o particulares extranjeros, o cuando deban pagarse en moneda extranjera o fuera del territorio nacional”²⁴⁰. Idéntica expresión es contenida en el art. 22 de la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios²⁴¹.

²³⁵ FUENTES QUINTANA, E., *Hacienda Pública y sistemas fiscales*, Ministerio de Educación y Ciencia, Madrid, 1973, p. 435; RAMÍREZ CARDONA, A., *Sistema de Hacienda Pública*, Ed. Temis, Bogotá 1980, pp. 301-303.

²³⁶ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 439-440.

²³⁷ VILLEGAS, H., *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1980, pp. 208 y 209.

²³⁸ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, op. cit., p. 138-146. Del mismo autor, *Análisis Jurídico de la Deuda Pública*, op. cit., p. 159, “Los empréstitos exteriores han planteado siempre el problema de la sucesión en las deudas de un Estado por otro, comúnmente aceptadas por el Estado sucesor”.

²³⁹ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 133.

²⁴⁰ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación de 5 de febrero de 1917. Última reforma publicada en el 15-09-2017. Título Quinto De los Estados de la Federación y de la Ciudad de México, art. 117. VIII.

²⁴¹ México. Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios. Diario Oficial de la Federación de 27 de abril de 2016. Sin reformas. Título tercero De la Deuda Pública y las Obligaciones, Capítulo I De la Contratación de Deuda Pública y Obligaciones, art. 22.

La Ley Federal de Deuda Pública, establece en su art. 2 que la contratación de Deuda Pública puede darse tanto dentro como fuera del país. Incluso en su art. 4, dentro de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, “el programa financiero del sector público con base en el cual se manejará la deuda pública, incluye la previsión de divisas requeridas para el manejo de la deuda externa”. Además, en su art. 5, se faculta a la misma Secretaría para someter ante el Presidente de la República, la autorización de las emisiones de bonos del Gobierno Federal que se coloquen dentro y fuera del país. Finalmente, sin ánimos exhaustivos, el art. 6 autoriza a las entidades del sector público federal, previa autorización de la Secretaría, la posibilidad de acudir al mercado externo de dinero y capitales²⁴².

El mismo orden lógico general en cuanto al régimen de deuda interior es utilizado por la CE, mientras que la Ley General Presupuestaria utiliza los siguientes criterios para estimar cuando hay Deuda interior o exterior. En relación a las competencias para la formalización de las operaciones relativas a la Deuda del Estado, art. 98, señala que las operaciones que hayan de tener lugar en el extranjero podrán ser delegadas en el representante diplomático correspondiente. Mientras que en el art. 99 señala que “la Dirección General de Tesoro y Política Financiera podrá proceder a la emisión de valores denominados en moneda nacional o en divisas, en el interior o en el exterior...”²⁴³. Entre otros, la Administración General del Estado podrá afianzar las obligaciones derivadas de operaciones de crédito concertadas en el interior o en el exterior. Un somero análisis de los preceptos transcritos permite obtener ya dos importantes conclusiones, nos encontramos ante un reconocimiento pleno de la deuda exterior, además de rasgos definidores en la categoría de competencias. Como complemento, la LOFCA en su art. 14. 3, se refiere al endeudamiento de las Comunidades Autónomas y autorizando de esta manera, a concertar operaciones de crédito en el extranjero²⁴⁴.

²⁴² México. Ley Federal de Deuda Pública (Antes Ley General de Deuda Pública). Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1976. Última Reforma 27-04-2016. Capítulo I Disposiciones Generales, art. 2., Capítulo II De las Facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, arts. 4-6.

²⁴³ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título IV. Del Tesoro Público, de la Deuda del Estado y de las Operaciones Financieras, Capítulo II De la Deuda del Estado, Sección 2ª Operaciones relativas a la Deuda del Estado, art. 98-99.

²⁴⁴ España. Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. Boletín Oficial del Estado No. 236, de 1º de octubre de 1980. Última actualización publicada el 13 de junio de 2015. Capítulo II Recursos de las Comunidades Autónomas, art. 14.3.

IV. Plazos de emisión y vencimiento de la Deuda Pública.

En razón del tiempo, los plazos establecidos para el reembolso de los valores emitido por el Estado permiten clasificarlos en Deuda a corto plazo (hasta dieciocho meses), a medio plazo (hasta cinco años) y a largo plazo (por más de cinco años)²⁴⁵.

Por el vencimiento los empréstitos pueden ser temporales o perpetuos. Éstos últimos se caracterizan por no señalar un plazo fijo para el reembolso, dejando a la voluntad del Estado el pago indefinido del interés convenido²⁴⁶.

El objetivo de contraer préstamos a corto y mediana plazo es no comprometer de forma duradera al estado, en estos dos plazos, se desarrollan por tanto, los empréstitos temporales, que pueden contratarse bajo la devolución del capital en tiempo definido o con el pago de una renta a los acreedores en un periodo determinado. Cada una de ellas puede dar origen a dos combinaciones, según los títulos del empréstito: sean de vencimiento simultáneo o por sorteo, o según el tipo de renta: anualidades o vitalicia²⁴⁷.

La Deuda a largo plazo, consolidada o Deuda del Estado es la que ha dado origen a la diferenciación entre amortizable y perpetua según la Ley que le haya dado origen, obligando o no al Estado a devolver el capital en un periodo determinado²⁴⁸. La Deuda perpetua, por tanto, puede ser denunciable o no denunciable. En el primer carácter, el Estado no está obligado a devolver el capital, “debe entenderse por tal aquellas deudas que tienen estipulados plazos de reembolso que no pueden ser modificados por ninguna de las partes”²⁴⁹; en cambio en la segunda, también llamada “deuda de rentas” el Estado se compromete a no devolver el capital y satisfacer los intereses. Cuando los empréstitos se contraen a capital real se emiten a la par y el Estado consigna en ellos la cantidad a entregar; mientras que, cuando se contraen a capital nominal, el Estado se obliga a devolver una cantidad distinta y mayor de la que realmente percibe. Es preciso insistir en que los empréstitos hechos con títulos amortizables vienen determinados por múltiples formas de reembolso del capital, que además exigen un interés menor que los de rentas temporales, proporcionando

²⁴⁵ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 54.

²⁴⁶ Como nota aclaratoria (PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 433-434), dentro de la expresión “los Gobiernos pueden emitir deudas perpetuas, por su carácter permanente, por la extensión de su responsabilidad, y porque los títulos de los créditos se negocian a voluntad de los tenedores”, es preciso señalar en primer término que, la perpetuidad repugna a la naturaleza del contrato mutuo – si el capital se enajena habrá una estipulación de renta-, además el Estado no puede ser deudor de una manera permanente. Entonces, esta perpetuidad de la que se habla, será “relativa y ha de entenderse en el sentido de que el reembolso es potestativo para el deudor: el no haber un plazo marcado para devolverlo, no quiere decir que no haya de verificarse nunca”. Por tanto, el autor concluye que la denominación de perpetuas aplicadas a las deudas es impropia y debiera sustituirse por la de potestativa o indefinida.

²⁴⁷ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 434-435.

²⁴⁸ FERREIRO LAPATZA, J., *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, op. cit., p. 147.

²⁴⁹ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 172.

estabilidad y fijeza a las obligaciones del Estado. Por tanto, el gravamen que sufre el presupuesto es de antemano conocido y absolutamente fijo²⁵⁰. Algunas de las modalidades en las que puede estar representada la Deuda Pública amortizable son las siguientes:

1. Reembolso a plazo fijo, consistente en la obligación del Estado de pagar intereses durante la vida del empréstito, adicional al reembolso del capital de la deuda en una sola exhibición en la fecha establecida en el momento de la emisión²⁵¹.
2. Reembolso gradual, según el plan financiero de amortización. Como su nombre lo indica, el empréstito es fraccionado en una serie de anualidades que incluye el pago tanto de los intereses como del capital percibido. De esta manera, el Estado de un plazo más largo para la amortización de capital con anualidades que incluyen los intereses y una parte del capital que se amortiza.
3. Reembolso por sorteo, sobre la base de un plan financiero de amortización. La anualidad está compuesta por dos cuotas: intereses y amortización, aplicándose anualmente cierto número de títulos que son elegidos por sorteo.
4. Reembolso mediante la adquisición del título al precio corriente en Bolsa: “conveniente para el ente público emisor cuando la cotización de títulos en el mercado bursátil se halle por debajo a la par”²⁵².

Con fundamento en la perspectiva constitucional, el conjunto de normas y principios que ordenan el fenómeno del endeudamiento público, no se concentra en algunos de los plazos aludidos, sino en las diversas formas de instrumentación de la Deuda Pública²⁵³.

En el estudio de la mecánica operativa de los recursos del Tesoro, pueden nombrarse los Bonos del Tesoro y los anticipos del Banco emisor²⁵⁴.

La Deuda del Estado a corto plazo, en México, están representadas por valores que reciben la denominación de Certificados de Tesorería de la Federación; mientras que, en España, estos valores están representados por la Letras del Tesoro. La Deuda del Estado a mediano plazo, tanto en México como en España, están representados por lo bonos del Estado, valores de renta fija que son emitidos a través de subastas. En

²⁵⁰ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 436-437. En cuanto a los inconvenientes que pudieran darse con el establecimiento del vencimiento, la práctica ha señalado la incorporación de dos momentos, uno potestativo y otro obligatorio para el Estado.

²⁵¹ FUENTES QUINTANA, E., *Hacienda Pública y sistemas fiscales*, op. cit. p. 447.

²⁵² GIORGETTI, A., *Lezioni de Scienza delle Finanze e di Diritto Finanziario*, Ed. Cedam, Padua, 1972, p. 180 en CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 173.

²⁵³ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, vol. 2, op. cit., p. 316.

²⁵⁴ LAUFENBURGER, H., *Traité d’Economie et Législation financières: législation fiscal française*, t. III, 3ª Ed., Sirey, Francia, 1948, p. 278 y ss.

México son denominados Bonos de Desarrollo del Gobierno Federal y Bonos de Protección al Ahorro. Por último, las obligaciones del Estado representan la parte esencial de la Deuda a Largo Plazo. Los bonos y las obligaciones tienen las mismas características a diferencia de los plazos²⁵⁵.

V. Deuda del Estado y Deuda del Tesoro

Centrándose ahora en el Tesoro Público, como el centro donde fluyen los recursos y se pagan las obligaciones del Estado, en otras palabras, el punto en el que se verifican los ingresos y gastos de un modo material, cuya administración registra todas las operaciones de cobro y pago, dan muestra de la situación real que guarda la Hacienda Pública²⁵⁶.

Al hablar de las clasificaciones de la Deuda tradicionalmente encontramos la Deuda del Estado y la Deuda del Tesoro, que en ambos casos, el sujeto pasivo es el Estado²⁵⁷.

El origen de la deuda flotante, se encuentra en la emisión a corto plazo para hacer frente a transitorias exigencias de caja. Esto es, una de las funciones que incumben a la administración del Tesoro consiste en anticipar el equilibrio presupuestario donde podría existir un descubierto momentáneo de caja, contrayendo préstamos con los cuales satisface las obligaciones vencidas del Estado, de tal modo que la deuda sería satisfecha a partir de que fuera ingresando recursos que han de servir para su pago definitivo²⁵⁸.

Los Bonos del Tesoro denominados Obligaciones del Tesoro y Letras de Tesorería generalmente son utilizados para cubrir esas necesidades. Junto a las funciones normales de los Bonos, las emisiones de deuda a corto y mediano plazo

²⁵⁵ Banco de México. Tipos de instrumentos y su colocación [Online], Disponible en: <https://bit.ly/2yHvNNH> [Consultado el 23 ago. 2017]. Los CETES son el instrumento de deuda más antiguo emitido por el Gobierno Federal. Se emitieron por primera vez en enero de 1978. Estos valores pertenecen a la familia de los bonos cupón cero, es decir, se comercializan a descuento (por debajo de su valor nominal) no pagan intereses y liquidan su valor nominal en la fecha de vencimiento. Actualmente el plazo máximo es de un año.

Cfr. Tesoro Público. Letras del Tesoro [Online], disponible en: <https://bit.ly/2CKSZPB> [Consultado el 23 ago. 2017]. Las letras del tesoro son valores emitidos por el Tesoro Público renta fija a corto plazo (vencimiento inferior a 18 meses) representados exclusivamente mediante anotaciones en cuenta. Se crearon en junio de 1987 a la par del funcionamiento del Mercado de Deuda Pública en Anotaciones. Son valores emitidos a descuento, su precio de adquisición es inferior al importe que el inversor recibirá en el momento del reembolso.

²⁵⁶ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 488 y 489.

²⁵⁷ FERREIRO LAPATZA, J., “Análisis Jurídico de la Deuda Pública”, op. cit., pp. 163-164. En un primer acercamiento podemos señalar la diferenciación general de la Deuda del Estado o Deuda flotante emitida a corto o mediano plazo (bonos ordinarios – un año o menos- y bonos extraordinarios –más de un año-) y Deuda del Estado, con emisión a largo plazo o incluso plazo indeterminado.

²⁵⁸ CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, op. cit., p. 139 y PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., p. 490.

también han sido utilizadas como un medio para atraer mayores ingresos con los cuales hacer frente a las necesidades públicas. Por otro lado, no debemos restar importancia a las funciones, concentrándolas en la emisión de un empréstito a corto plazo para hacer frente a necesidades de caja, o para procurarse recurso económico, para que el Tesoro, como el organismo encargado de controlar los mercados financiero y monetario, realice a plenitud lo necesario para el mantenimiento de un equilibrio que responde a una situación real del mercado²⁵⁹.

Por último, es preciso insistir en la importancia de la planificación del presupuesto, puesto que la causa más común de la Deuda del Tesoro, es el déficit presupuestario, no sólo el vínculo ingreso-gasto, sino la falta de éstos. Si los déficits tuvieran se volvieran recurrentes se tendría como escenario la imposible gestión de la Hacienda Pública²⁶⁰.

²⁵⁹ FERREIRO LAPATZA, J., "Análisis Jurídico de la Deuda Pública", op. cit., p. 164.

²⁶⁰ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., p. 491.

CAPÍTULO II

PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES Y EL PODER FINANCIERO DEL ESTADO

1. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO FINANCIERO

Retomando las ideas expuestas a inicios del capítulo, se advertía sobre la necesidad del análisis del Derecho Financiero desde la perspectiva constitucional, precisamente porque en ella, y por tanto en el Derecho constitucional, es donde podemos encontrar unidad, sentido y fundamento a la disciplina²⁶¹. En efecto, en la Carta Magna es donde puede hallarse unos principios generales de especial aplicación al fenómeno financiero. Nos situamos ante la gran cantidad de conceptos, categoría y principios relativos a la disciplina que han sido recogidos expresamente en la Norma Suprema. Donde el máximo intérprete de la Constitución, a través de sus pronunciamientos, es el Tribunal Constitucional. Incluso ha sido designado como el “bloque de la constitucionalidad” en la doctrina española²⁶².

Antes de ocuparnos del estudio de los principios constitucionales en la materia, haremos unas breves reflexiones sobre el análisis de la perspectiva constitucional como imprescindible para dilucidar el Derecho Financiero que deriva de la norma fundamental.

En primer lugar, es preciso señalar que, no todos los dilemas jurídicos que se plantean en el seno de la Carta Magna pueden resolverse acudiendo a ella, no se dé por hecho que todo lo concerniente al ordenamiento positivo financiero es “corolario inmediato de la Norma Suprema”. Habría que considerar que aquella, como “derecho dúctil” permite más de una solución y que corresponde a los poderes públicos decidir en consecuencia. Estos exámenes constitucionales del Derecho Financiero no sólo son útiles en la medida que arrojan cohesión a la disciplina, sino también para delimitar con mayor precisión, que está incluido en la Norma fundamental, así como su alcance y contenido, pero, por otro lado, también nos permite identificar que no está, cuáles son los elementos que no pueden deducirse o extraerse de la Carta Magna²⁶³.

En segundo lugar, “no todo el Derecho Financiero Constitucional tiene el mismo tratamiento en la Norma Suprema”²⁶⁴ Ni “todos los mandatos, prohibiciones o habilitaciones de facultades constitucionales establecidos ofrecen el mismo grado de concreción, ni todas las normas o preceptos constitucionales tienen el mismo grado de eficacia”²⁶⁵.

²⁶¹ SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de Derecho Financiero y Tributario constitucional I*, op. cit., pp. 94-95, 99.

²⁶² AGUALLO AVILÉS, Á., *La necesidad de un análisis constitucional del Derecho Financiero. Hacia un Derecho Financiero Constitucional*, op. cit., p. 51. Véase, RUBIO LLORENTE, F., El bloque de la constitucionalidad, en AA.VV., *Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje al Profesor Eduardo García de Enterría*, I, Civitas, Madrid, 1991, p. 3 y ss.

²⁶³ AGUALLO AVILÉS, Á., *La necesidad de un análisis constitucional del Derecho Financiero. Hacia un Derecho Financiero Constitucional*, op. cit., pp. 70-72.

²⁶⁴ *Ibid.*, p. 77.

²⁶⁵ SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de Derecho Financiero y Tributario constitucional I*, op. cit., p. 209-210.

En tercer lugar, la Constitución no ofrece un solo Derecho Financiero, es decir, no es un “derecho rígido”, sino que, por el contrario, como hemos indicado, nos referimos a un “derecho dúctil” en el que los principios, conceptos, instituciones tienen un contenido y alcance premeditadamente maleable²⁶⁶. Para corroborar esta característica de “maleabilidad” de la Constitución en el caso de España, basta con referirnos en materia financiera a la autonomía tanto de las Comunidades Autónomas como de las Corporaciones Locales. Así lo reconoce el Tribunal Constitucional STC 76/1983 de 05 de agosto, el Gobierno y el Parlamento vascos tratan de poner de manifiesto el espíritu y la finalidad de la Constitución en materia autonómica, señalando en aquel momento que “la Ley Orgánica de Armonización del Proceso Autonómico (LOAPA) es una Ley delimitadora, pero no atributiva de competencias, pues éstas, vienen determinadas por la Constitución, por los Estatutos o por las otras leyes constitucionales o estatutariamente idóneas para ello”. Del párrafo anterior se desprende, que son los Estatutos de autonomía llamados a fijar competencias -funciones atributivas- y en otras ocasiones, las leyes estatales como la LOAPA, son llamadas a cumplir funciones delimitadoras, en algunas ocasiones pueden cumplir y en otras una función delimitadora²⁶⁷.

Un ejemplo para el caso de México, con un pronunciamiento similar lo encontramos en la Tesis aislada del Primer Tribunal Colegiado de Circuito en materia Administrativa, amparo en revisión 84/2014, se refiere al derecho fundamental de acceso a la justicia reconocido en la CPEUM, asentando que la solución de desacuerdos en la progresividad de los derechos establecidos en la Norma Suprema, constituyen un derecho dúctil que tiende a garantizar la concreción de las condiciones sociales, culturales, políticas, económicas y jurídicas que posibiliten el reconocimiento y el ejercicio efectivo de derechos²⁶⁸.

De una primera aproximación al “derecho dúctil” de la Constitución, todo apunta a que, en respuesta a cambios continuos, permanentes, puede llegarse a una disolución del contenido de la Carta Magna. Sin embargo, indudablemente existen aspectos con una virtud estabilizadora, rígidos, con la facultad única de preservarle²⁶⁹.

²⁶⁶ ZAGREBELSKY, G., *El derecho dúctil. Ley, derechos, justicia*, Ed. Trotta, Madrid, 1995., p. 14. Traducción del original italiano mitezza, el autor lo usa para referirse a “la coexistencia de valores y principios, sobre los que basa la Constitución para no renunciar a sus cometidos de unidad e integración y al mismo tiempo no hacerse incompatible con su base material pluralista, exige que cada uno de los tales valores y principios se asuma con carácter no absoluto, compatible con aquellos otros con los que debe convivir. Solamente asume carácter absoluto el metavalor que se expresa en el doble imperativo del pluralismo de los valores (sustancial) y la lealtad en su enfrentamiento (procedimental)... Los términos a los que hay que asociar la ductibilidad constitucional de la que aquí se habla son la coexistencia y el compromiso”.

²⁶⁷ España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 76/1983 de 05 de agosto. [Online] [Consultado el 22 de enero 2018]. Disponible en: <http://hj.tribunalconstitucional.es/docs/BOE/BOE-T-1983-22276.pdf>

²⁶⁸ México. Tribunal Colegiados de Circuito. Tesis aislada (Constitucional): I.1o.A.E.48 A (10a.). Amparo en revisión 84/2014 en Libro 17, abril de 2015, T. II, p. 1655.

²⁶⁹ HESSE, K., *Escritos de Derecho Constitucional*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1983, p. 24.

De lo que se trata, pues, es de confirmar que, aunque la Constitución Financiera vigente en la actualidad, no hubiese cambiado su redacción respecto a la original, “es evidente que la interpretación de principios y conceptos tienen un contenido sensiblemente diferente al que tenían cuando ésta fue aprobada”. Esta situación es denominada “mutación constitucional” muta el contenido de la norma sin cambiar el texto, también definido como el cambio o matización en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. Y en este cambio de contenido, se respetarán los aspectos rígidos de la Norma Suprema que “no pueden confundirse con los supuestos de ruptura constitucional”, esto es, la inobservancia del texto constitucional²⁷⁰.

Conviene, pues, en este punto, referirse al art. 9.1 de la CE “Los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico”²⁷¹. El texto constitucional como norma suprema del ordenamiento jurídico, que, a su vez, forma parte de dicho ordenamiento, es vinculante y efectiva para el legislador como para el gobierno y los ciudadanos. Su valor nominativo se concreta no sólo en la aplicabilidad directa, sino de una eficacia derogatoria²⁷² no sólo como consecuencia de la mencionada *lex superior*, sino también de *lex posterior*, prevaleciendo sobre las normas posteriores que la contradigan.

Tal como se ha referido KELSEN al ordenamiento jurídico con una estructura jerárquica o escalonada (*Stufenbau*), es la Constitución quien ocupa en nuestro derecho positivo el escalón superior. Ésta norma jerárquicamente superior proveerá los aspectos formales de creación de leyes inferiores y en algunos casos determinará su contenido. “La teoría de la estructura jerárquica del ordenamiento jurídico proporciona la base para elucidar el concepto de validez”²⁷³

Recurriendo a la jurisprudencia, la STC 122/1983 de 16 de diciembre, insiste el Tribunal que “la fidelidad a la Constitución... pueden entenderse como el compromiso de aceptar las reglas del juego político y el orden jurídico existente en tanto existe y a no intentar su transformación por medios ilegales. La fidelidad en esta línea interpretativa, no entraña la prohibición de representar y de perseguir ideales políticos diversos de los encarnados en la Constitución..., siempre que se respeten aquellas reglas del juego, y no supone, por tanto, una renuncia a las libertades individuales consagradas por la Constitución, ni a la libre crítica del ordenamiento jurídico existente...”²⁷⁴. La jurisprudencia constitucional advierte que el resto de las normas

²⁷⁰ AGUALLO AVILÉS, Á., *La necesidad de un análisis constitucional del Derecho Financiero. Hacia un Derecho Financiero Constitucional*, op. cit., pp. 82-84.

²⁷¹ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título preliminar, art. 9.

²⁷² MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 99.

²⁷³ KELSEN, H., *Teoría pura del Derecho. Introducción a los problemas de la ciencia jurídica*, Ed. Trotta, Madrid, 2011, p. 22. Según este orden jerárquico después de la Constitución se encuentran las leyes, a continuación, las normas generales de la administración generosas en contenido (reglamentos y otros tipos de normas), y por último, los actos de ejecución de las normas individuales.

²⁷⁴ España. Tribunal Constitucional (Sala Primera) Sentencia No. 122/1983, de 16 de diciembre.

jurídicas deberán estar en armonía con los mandatos constitucionales, declarando, por tanto, como inconstitucionales los casos contrarios. En segundo lugar, señala que el orden jurídico existente, exige un procedimiento (legal) de reforma; por último, puntualiza que de ninguna manera se coartará las libertades consagradas en Constitución.

Por tanto, el texto constitucional incorpora elementos básicos sobre el que habrán de ratificarse no sólo el instituto financiero, sino el resto del ordenamiento, esto es, principios constitucionales con máximo nivel normativo y vinculante: capacidad económica, igualdad, generalidad, progresividad, reserva de ley en el establecimiento de tributos, eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto²⁷⁵. Y aunque generalmente se estudian estos principios con la perspectiva tributaria, recordemos que, para efectos de la sistematización planteada, el énfasis se centra en la vía del derecho financiero: presupuesto-gasto.

Así, nos referiremos entonces a la STC 16/1982, de 28 de abril, que confirma la idea planteada: “La Constitución, lejos de ser un mero catálogo de principios de no inmediata vinculación y de no inmediato cumplimiento hasta que sean objeto de desarrollo por vía legal, es una norma jurídica, la norma suprema de nuestro ordenamiento, y en cuanto tal, tanto los ciudadanos como todos los poderes públicos... están sujetos a ella”²⁷⁶.

Recordemos que, en España, Tribunal Constitucional es el intérprete supremo de la Constitución y que éste es independiente de los distintos órganos constitucionales y que tampoco pertenece al poder judicial. Por tanto, sólo responde a la Carta Fundamental y a su propia Ley Orgánica (LO 2/1979, de 3 de octubre)²⁷⁷. Mientras que, en el caso de México, según lo manifiesta el art. 94 de la CPEUM, “la ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia que establezcan los Tribunales del Poder Judicial de la Federación y los Plenos de Circuito sobre la interpretación de la Constitución y normas generales, así como los requisitos para su interrupción y sustitución”. En los términos previstos en este precepto, el ejercicio del Poder Judicial de la Federación se depositará en una Suprema Corte de Justicia, en un Tribunal Electoral, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en Juzgados de Distrito²⁷⁸. Así pues, hablamos de una interpretación Constitucional incardina en el poder judicial.

Al referirnos a los principios constitucionales, es importante no confundir las normas con los principios. En la doctrina positivista, la posición de base en la que se desenvolvía KELSEN, el derecho es un sistema de normas, y estas se refieren a un “juicio hipotético que conecta un supuesto fáctico ilícito con una consecuencia jurídica

²⁷⁵ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 100.

²⁷⁶ España. Tribunal Constitucional (Sala Segunda). Sentencia No. 16/1982, de 28 de abril.

²⁷⁷ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., pp. 100-101.

²⁷⁸ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación de 5 de febrero de 1917. Última reforma publicada en el 15-09-2017. Título tercero. Capítulo IV Del Poder Judicial, art. 94.

por medio de un nexo lógico de deber o deber ser²⁷⁹. Sobre la diferencia entre principios-normas y normas-reglas se han pronunciado en abundante literatura, por tanto, habremos de delimitar las observaciones que interesan al desarrollo de nuestro razonamiento. El debate teórico más importante tuvo lugar cuando se crearon las nuevas formas de jurisdicción constitucional en Europa, la cuestión implicaba la validez de las concepciones tradicionales del positivismo jurídico en el nuevo contexto constitucional (postpositivista)²⁸⁰.

Una cuestión que parece fundamental, es la concepción de los principios generales de Derecho como “el aval de toda disquisición jurídica; quienes amparan los razonamientos jurídicos, aunque estos tomen por base un precepto de ley o de costumbre, sirviéndoles de altísimo fundamento, en cuyo caso son fuente primaria difusa de solución jurídica que acompaña a todos los fallos expresa o tácitamente. Pero además otra función les estaba reservada, y es la de constituir normas de decisión, bien que subsidiariamente, en defecto de ley y de costumbre”²⁸¹. Estos no deben confundirse con los principios concernientes al derecho financiero.

En tanto, las normas legislativas son reglas, mientras que las normas constitucionales sobre derecho y justicia son catalogadas como principios. Por tanto, distinguir unos de otros, a grandes rasgos, es distinguir la Constitución de la Ley. En efecto, “los principios desempeñan un papel propiamente constitucional, constitutivos del orden jurídico”. En cambio, las normas o reglas, aun cuando estén inscritas en la Constitución, “se agotan en sí mismas, en otras palabras, no tienen ninguna fuerza constitutiva fuera de lo que ellas mismas significan”²⁸².

La coyuntura crítica para distinguir entre reglas y principios, considera a las primeras como normas que exigen un cumplimiento pleno, si la regla es válida entonces es obligatorio acatarla, nos referimos a normas que son satisfechas o no lo son. La subsunción es su forma característica de la aplicación del derecho; mientras que los segundos, son normas que ordenan la realización de algo en la medida posible, dependiendo de las posibilidades jurídicas y fácticas. Esto significa que pueden ser satisfechos en grados diferentes implicando que son susceptibles de ponderación, como la forma de aplicación del derecho que los caracteriza. Estos operan como mandatos de optimización, en tanto las normas como mandatos definitivos²⁸³.

Lo que se pretende destacar es que, en stricto sensu, tanto los principios como las normas de la Constitución, forman parte del ordenamiento jurídico, que les otorga

²⁷⁹ KELSEN, H., *Teoría pura del Derecho. Introducción a los problemas de la ciencia jurídica*, op. cit., pp. 20-21.

²⁸⁰ ZAGREBELSKY, G., *El derecho dúctil. Ley, derechos, justicia*, op. cit., pp. 111-113.

²⁸¹ DEL VECCHIO, G., *Los principios generales del derecho*, 3ª Ed., Bosch Casa Editorial, Barcelona, 1979, p. 7.

²⁸² ZAGREBELSKY, G., *El derecho dúctil. Ley, derechos, justicia*, op. cit., p. 110.

²⁸³ ALEXY, R., *El concepto y la validez del Derecho*, Gedisa Ed., Barcelona, 2004, p. 162.

la categoría de derecho objetivo; no existe una diferencia en la naturaleza, sino una diferencia funcional y estructural²⁸⁴.

Desde este punto de vista, los principios jurídicos se caracterizan por los siguientes rasgos²⁸⁵:

1. Se refieren a pautas normativas de segundo grado que reconocen la existencia de otras normas específicas y se refiere a ellas. Sin embargo, no son reglas susceptibles de aplicación, pero pueden transformarse en ellas. Carecen de carácter formal de proposiciones jurídicas ante la ausencia del vínculo supuesto de hecho y consecuencias jurídicas. “Los principios indican sólo la dirección en la que está situada la regla que hay que encontrar”²⁸⁶
2. Se dirige a quienes tendrán que justificar decisiones con base a las reglas de primer grado. Sin embargo, hace se refiere al resto, al advertir, que “a nadie puede permitirse obtener ventajas de su propia transgresión”, imponiendo el deber de abstenerse a reclamar los beneficios que deriven de las mismas, así como restituir todo aquella que signifique una ventaja obtenida a través de ello.
3. Estos principios nos arrojan luz sobre la aplicación de normas específicas: “Cómo y cuándo habrán de usarse, el alcance de las mismas, cómo combinarlas, cuándo otorgar precedencia a alguna de ellas”.
4. Se caracteriza por un grado de neutralidad o indiferencia de contenido, “transponiendo límites de distintos campos de regulación jurídica.

1.1 Fundamentos teóricos

Para referirse a los principios teóricos, habría que remontarse a los que formuló Adam Smith en el libro V de la Riqueza de la Naciones. Que aunque datan de 1776, son respetados y observados en la legislación contemporánea. El título referido dedica sus páginas a los ingresos del soberano o del Estado, señalando que las dos fuentes de ingresos que pertenecen al soberano son el capital público y las tierras públicas, y que estos resultan insuficientes para sufragar los gastos públicos. Por tanto, la mayor parte de ese gasto debería ser financiado mediante impuestos. Esto es, “el pueblo aporta una fracción de su ingreso privado para construir el ingreso público”.

Con objeto del análisis de los impuestos, fue necesario entonces, establecer cuatro cánones que posteriormente han sido complementados con otras doctrinas. Estos

²⁸⁴ LEGUINA VILLA, J., Principios generales del Derecho Constitucional en Jornadas de Estudio sobre el Título Preliminar de la Constitución, vol. V., Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Madrid, 1988, pp. 3015 y ss.

²⁸⁵ CARRIÓ, G., *Principios jurídicos y positivismo jurídico*, Abeledo-perrot, Argentina, 1969, pp. 24 y ss.

²⁸⁶ LARENZ, K., *Derecho justo. Fundamentos de ética jurídica*, Ed. Civitas, Madrid, reimpresión 2001, pp. 32-33 y 36. “El principio, en cuanto tal, escapa a toda tentativa de definición conceptual a causa de su dosis de indeterminación” (p. 36).

principios son: 1. Justicia (Generalidad y de Uniformidad); 2. Certidumbre; 3. De comodidad; y 4. De economía. El primero de los principios hace referencia a impuestos justos, equitativos, enfatizando las incidencias de la desigualdad en los impuestos sobre ingreso privado. “Los súbitos de cualquier Estado deben de contribuir al sostenimiento del gobierno en la medida de lo posible en proporción a sus respectivas capacidades; es decir, en proporción al ingreso del que respectivamente gozan bajo la protección del Estado”²⁸⁷.

Este principio ha dado lugar a dos elementos o reglas adicionales que deberán de observarse: generalidad y uniformidad. El primero de ellos se refiere a que todos tenemos la obligación pagar impuestos, pero no entendiéndolo en términos absolutos, sino en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas, encontrándose limitada por dicha capacidad. En otras palabras, todo aquel que posea capacidad contributiva estará obligado a pagar impuestos²⁸⁸. Como tal, la característica de generalidad del impuesto, significa que incluye a todos aquellos que, encontrándose en la misma situación (según la LEY), coincida con las condiciones que da nacimiento a una obligación (tributaria)²⁸⁹.

Por otro lado, uniformidad, como elemento subjetivo, es el que permite una distribución equitativa de los impuestos y señala las cuotas correctas del gravamen. En otras palabras, significa que todas las personas son iguales frente al tributo. Es importante precisar que, para conseguir la uniformidad, se requiere criterios combinados que proporcionen el índice correcto, esto es: capacidad contributiva como criterio objetivo y la igualdad de sacrificio como criterio subjetivo²⁹⁰.

El principio de certidumbre se refiere a los elementos o características que conforman los impuestos deben de poseer fijeza, evitando así actos arbitrarios tanto de ciudadanos como de las agencias tributarias. “El impuesto que cada individuo está obligado a pagar, debe ser cierto y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claras para el contribuyente y para todas las demás personas”²⁹¹

²⁸⁷ SMITH, A., *La riqueza de las naciones* (Libros I-II-III y selección de los libros IV-V), Alianza Editorial, Madrid, 1994, pp. 746 y ss.

²⁸⁸ La capacidad contributiva empieza a partir de determinada cantidad que se considera indispensable para que el hombre subsista, denominándolo mínimo de necesidad o mínimo de existencia. Así, los criterios que se han desarrollado al respecto son: 1. No conceder ninguna exención puesto que va contra principio de justicia; 2. Considerar que deben otorgarse exenciones en los impuestos directos; 3. Estas clases de rentas mínimas deben de estar exentas de toda clase de impuestos.

²⁸⁹ MARGAIN MANAUTOU, E., *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 18ª ed., Porrúa, México, 2005, p. 26. “Si una ley no es general, entonces es particular o privativa, significa que carece de los requisitos de abstracción e impersonalidad”.

²⁹⁰ Cfr. FLORES ZAVALA, E., *Elementos de finanzas públicas mexicanas*. Vigésima sexta Ed., Porrúa, México, 1985, p. 140. Esto explica “por qué a pesar de que existan dos rentas libre iguales, una originada en el trabajo y otra en el capital... no es justo gravar las dos rentas con cuotas iguales...” Los conceptos de capacidad contributiva y de igualdad explican los desgravamientos que conceden la mayor parte de las legislaciones tributarias.

²⁹¹ SMITH, A., *La riqueza de las naciones* (Libros I-II-III y selección de los libros IV-V), op. cit., p. 748.

Al respecto, importantes excepciones se encuentran en el ordenamiento mexicano. El art. 20 del Código Fiscal de la Federación (CFF), faculta al Instituto Nacional de Estadística y Geografía a calcular el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) que será aplicado para determinar las contribuciones y sus accesorios, en los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan. En su art. 39.II, faculta al Ejecutivo Federal para que mediante resoluciones de carácter general pueda, “Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales” aunque existen elementos que permanecer constantes: “sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mismas”, y menciona la finalidad que persigue, “a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes”²⁹². Encontrándonos en una situación en la que, el Poder legislativo delega sobre el Ejecutivo, facultades que sólo procederán en los casos previstos en la Constitución. Mientras que el primer artículo mencionado, el Legislativo delega en un órgano autónomo el cálculo de la base para determinar contribuciones. Violentando así el principio de certidumbre.

Para cumplir con el principio de comodidad “Todos los impuestos deben ser recaudados en el momento y la forma que probablemente resulten más convenientes para el contribuyente”²⁹³. Esto es, se deben escoger los periodos que en atención a la naturaleza del gravamen sean más propicias y ventajosas para el contribuyente²⁹⁴.

Por último, el principio de economía, se refiere a una recaudación de impuestos diseñada de modo tal que se extraiga la menor suma posible de los bolsillos de los contribuyentes más allá de lo que ingresa en el Tesoro del Estado. SMITH al referirse las acciones en contrario señala: el empleo de un gran número de funcionarios cuyos salarios absorben gran parte del producto de los impuestos, impuestos opresivos a la industria y las confiscaciones, penalidades.²⁹⁵

1.2 Tipificación de los Principios constitucionales de derecho financiero

Este epígrafe dedicado a los principios constitucionales en materia financiera, nos permite vislumbrar dos aspectos importantes. El primero de ellos nos permite conocer a principios básicos de la disciplina y elementos diferenciadores de la misma, mientras que el segundo, proporciona las fuentes normativas fundamentales a las que debe ajustarse el resto del ordenamiento jurídico-financiero, señalando los criterios-guía en el plano interpretativo de los distintos institutos.

²⁹² México. Código Fiscal de la Federación. DOF de 31 de diciembre de 1981. Última reforma publicada el 27 de enero 2017. Arts. 20 y 39.II.

²⁹³ SMITH, A., *La riqueza de las naciones* (Libros I-II-III y selección de los libros IV-V), op. cit., p. 748.

²⁹⁴ MARGAIN MANAUTOU, E., *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, op. cit., p. 29.

²⁹⁵ SMITH, A., *La riqueza de las naciones* (Libros I-II-III y selección de los libros IV-V), op. cit., p. 748.

a) *Principio de generalidad*

Para abordar este principio es necesario referirnos a los arts. 31 tanto de la CE, como de la CPEUM. En el primer ordenamiento, el precepto en su numeral 1 señala: “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”²⁹⁶. Por tanto, se considera a todas las personas (naturales o jurídicas) con capacidad de pago y que por razones legales queden sujetas a una obligación tributaria, sin importar nacionalidad, clase social, religión, sean sometidas al gravamen correspondiente²⁹⁷. En la misma sintonía se refiere QUERALT, “con el término “todos”, el Constituyente ha querido referirse no sólo a los ciudadanos españoles, sino también a los extranjeros, así como a las personas jurídicas españolas y extranjeras. Esto es una consecuencia del principio de territorialidad en la eficacia de las normas”²⁹⁸.

Mientras que, en el segundo ordenamiento, el inciso IV manifiesta como obligaciones de los mexicanos: “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”²⁹⁹.

De la misma manera, queda asentada la idea dirigida solo a la nacionalidad mexicana.

Tal como lo señala la Suprema Corte de Justicia de la Nación, del precepto reproducido, se desprenden, además tres garantías específicas: 1. El Estado tiene la obligación de destinar las contribuciones al gasto público de la Federación, Estados, Ciudad de México y Municipios; 2. Las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas; y 3. Lo anterior, debe de estar establecido en una ley³⁰⁰.

Como hemos podido apreciar este principio constituye un requerimiento dirigido al Legislador, al situarlo frente a la exigencia de “tipificar como hecho imponible todo acto, hecho o negocio jurídico que sea indicativo de capacidad económica”³⁰¹.

²⁹⁶ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, páginas 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título I De los derechos y deberes fundamentales, Capítulo segundo, Derechos y libertades, Sección II De los derechos y deberes de los ciudadanos, art. 31.1.

²⁹⁷ NEUMARK, F., *Principios de la imposición*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1974 (original de 1970, Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, trad. J. Zamit Ferrer), p. 240.

²⁹⁸ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 103.

²⁹⁹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017. Título Primero. Capítulo II De los mexicanos, art. 31. IV.

³⁰⁰ México. SCJN. Expediente 31/2007-PL, Segunda Sala, Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (Exp. Origen: D.A. 195/2007), Solicitud de ejercicio de la facultad de atracción. Fecha de resolución, sesionado el 23/01/2008.

³⁰¹ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 103.

b) Principio de igualdad

La igualdad es un elemento que se encuentra presente a lo largo del ordenamientos español y mexicano. Por ejemplo, en la CE, el art. 1 reconoce, entre otros, a la igualdad como un valor superior del ordenamiento jurídico; el art. 9.2 señala como facultad de los poderes públicos promover las condiciones de libertad e igualdad del individuo; el art. 14 establece la igualdad de los españoles ante la ley³⁰²; el art. 31 en materia tributaria pugna por un sistema basado en los principios de igualdad y progresividad. Es preciso añadir a este último, que el principio de igualdad tal como aparece concebido, no queda confinada sólo en el ámbito del sistema tributario, sino que también en los gastos públicos “realizará una asignación equitativa de los recursos públicos [...]”³⁰³, de esta manera el principio queda inserto en el ordenamiento financiero en su conjunto.

Conocido comúnmente en México como *Principio de Equidad*, referidos ambos términos a una misma idea. Como lo precisa en tesis jurisprudencial la SCJN, el principio radica en la igualdad ante la misma ley de todos los sujetos³⁰⁴. La CPEUM se refiere, entre otros, a la igualdad en: art. 2.A.III garantiza la igualdad entre mujeres y hombre indígenas para ejercer su derecho al voto; en el mismo art. inciso B) incita a la federación, entidades federativas y municipios para promover la igualdad de oportunidades de los indígenas y eliminar cualquier práctica discriminatoria; art. 3.II.C) se refiere a la educación que proveerá el Estado e indica que además tendrá que contribuir “a la mejor convivencia humana, a fin de fortalecer el aprecio y respeto por la diversidad cultural, la dignidad de la persona, la integridad de la familia, la convicción del interés general de la sociedad, los ideales de fraternidad e igualdad de derechos de todos, evitando los privilegios de razas, de religión, de grupos, de sexos o de individuos”; finalmente, esta cuestión se reafirma en el art. 4 donde reconoce la igualdad del varón y la mujer ante la ley³⁰⁵.

Refiriéndose al ámbito tributario, la SCJN en el mismo texto referido, señala que deberán de recibir “un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc. Debiendo variar de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente”³⁰⁶.

³⁰² El art. 14 se refiere al legislador, imponiendo un deber de proporcionar un mismo tratamiento a quienes se encuentren en situaciones jurídicas iguales, y por otro lado también prohíbe toda desigualdad que carezca de justificación objetiva. Cfr. Con la STC 214/1994 de 14 de julio, 117/1998 de 2 de junio, 1/2001 de 15 de enero y 47/2001 de 15 de febrero.

³⁰³ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, páginas 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Arts. 1, 9.2, 14 y 31.

³⁰⁴ México. SCJN (Pleno). Tesis (275) Jurisprudencia (Constitucional). Apéndice de 1995, T. I, Séptima Época, 389728, p. 256.

³⁰⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017. Arts. 2, 3 y 4.

³⁰⁶ México. Suprema Corte de Justicia de la Nación –SCJN– (Pleno). Tesis (275) Jurisprudencia (Constitucional). Apéndice de 1995, T. I, Séptima Época, 389728, p. 256.

c) *Principio de progresividad y la no confiscación*

Según lo manifiesta la CE la progresividad junto a la igualdad, constituyen el núcleo que inspira un Sistema Tributario justo³⁰⁷. Complementando esta genérica sentencia, considerando que la distribución de las cargas públicas debe asegurar una estructura proporcional y progresiva respecto de la capacidad económica de los sujetos pasivos, no podemos referirnos a la igualdad y a la proporcionalidad y progresividad como principios distintos. Estos último más que principio son propiamente técnicas mediante las cuales se conduce a la igualdad³⁰⁸. Según lo refiere la STC 27/1981 de 20 de julio, “el sistema justo que se proclama no puede separarse en ningún caso, del principio de progresividad ni del principio de igualdad”³⁰⁹.

Bajo el término de progresividad podemos encontrar, en primer lugar, una referencia a los tributos en los que el incremento de la imponible va acompañada al aumento del tipo de gravamen (tramos, escalones). En segundo lugar, identifica la distribución de las cargas tributarias respecto al predominio (impuestos directos o indirectos). En tercer lugar, verifica los efectos económicos de los impuestos según se graven los grupos sociales con mayores rentas con respecto a otros menos favorecidos. Con esta idea, se afirma que la progresividad es corolario del principio de capacidad económica³¹⁰.

En la revisión de la jurisprudencia constitucional, de nueva cuenta habremos de referirnos al art. 31 CE, que recoge ambos principios señalando que el sistema tributario deberá inspirarse en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrán alcance confiscatorio³¹¹. De manera paralela el art. 3 Principios de la ordenación y aplicación del sistema tributario de la LGT, manifiesta: “La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga y no confiscatoriedad”³¹².

³⁰⁷ KIRCHHOF, P., CARDOSO DA COSTA, J., DI PIETRO, A., GARCÍA AÑOVEROS, J. y RODRÍGUEZ BEREJIO, A., *Garantías constitucionales del contribuyente*, Tirant le Blanch, Valencia, 1998, p. 147. Cfr. BAYONA DE PEROGORDO, J. y SOLER ROCH, M., *Derecho Financiero*, op. cit., p. 231.

³⁰⁸ SPISSO, R., *Derecho constitucional tributario*, 2ª Ed, Depalma, Buenos Aires, 2000, p. 336.

³⁰⁹ España. Tribunal Constitucional (Pleno) Sentencia No. 27/1981, de 20 de julio. BOE No. 193, de 13 de agosto de 1981.

³¹⁰ ROSEMBUJ ERUJIMOVICH, T., *Proyecto docente*, op. cit., pp. 274-275.

³¹¹ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, páginas 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título I De los derechos y deberes fundamentales, Capítulo segundo, Derechos y libertades, Sección II De los derechos y deberes de los ciudadanos, art. 31.1.

³¹² España. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Boletín Oficial del Estado No. 302 de 18 de diciembre 2003. Última modificación de 9 de noviembre del 2017. Título I. Disposiciones generales del ordenamiento tributario. Capítulo I. Principios generales, art. 3.1.

Además de reconocer la no confiscatoriedad como límite infranqueable de la progresividad, se encuentra vinculado al principio de capacidad contributiva e incluso al de justicia tributaria³¹³.

De manera análoga, el *principio de proporcionalidad* en México, se manifiestan en el art 31 fracción IV de la CPEUM. Según lo refiere la SCJN en la tesis 275/1995, “la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en el mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos”³¹⁴.

Respecto a la confiscatoriedad en el ordenamiento mexicano, el art. 22 CPEUM señala que “no se considerará confiscación la aplicación de bienes de una persona cuando sea decretada para el pago de multas o impuestos [...]”

d) *Principio de capacidad económica*

De nueva cuenta nos encontramos ante un principio que ha tenido una proyección exclusiva en el ámbito tributario, convirtiéndose, en este ámbito en el criterio material de justicia. La enunciación de este principio en el art. 31.1 CE, es importante para entender la esencia de la justicia de las contribuciones; no sólo identifica a la capacidad económica como el único criterio, exclusivo y excluyente, sino que aparece vinculado a los principios de igualdad, progresividad y no confiscatoriedad (antes referidos) para diseñar un reparto ideal de justicia de las cargas tributarias³¹⁵.

Por tanto, la capacidad económica fija la existencia de una aptitud económica como parámetro de la contribución³¹⁶. Esto es, podrán establecerse tributos solo en aquellos casos en que, derivado un acto o hecho jurídico, se confirme la capacidad económica, no pudiendo establecer carga tributaria alguna que no responda a la existencia de tal capacidad³¹⁷.

³¹³ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 115.

³¹⁴ México. SCJN (Pleno). Tesis (275) Jurisprudencia (Constitucional). Apéndice de 1995, T. I, Séptima Época, 389728, p. 256. Véase también SCJN (Pleno). Tesis P/J 10/2003. Jurisprudencia (Administrativa), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, T. XVII, Novena Época, 184291, p. 144. “[...] para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menor el que la tenga en menor proporción”.

³¹⁵ Como claramente reconoce RODRÍGUEZ BEREIJO, A., (en AA.VV., *Garantías constitucionales del contribuyente*, op. cit., p. 143) “Todos contribuyen a los gastos públicos mediante un sistema tributario justo. Justicia que se realiza a través de los principios de igualdad y progresividad en la imposición. La capacidad económica determina el fundamento y la medida o proporción de cada uno a esa contribución”.

³¹⁶ GARCÍA BUENO, M., *El principio de capacidad contributiva. Un estudio comparativo en España y México*, Tesis doctoral inédita, Universidad de Salamanca, España, 2000, p. 74.

³¹⁷ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 117. “En la tarea de concretar normativamente el principio de capacidad económica, la doctrina contribuyó poderosamente

El principio de capacidad económica posee un doble significado, en el que, por un lado, es el fundamento que justifica el hecho de contribuir, siendo en este sentido la aptitud para contribuir. Mientras que, por otro, esta capacidad es la “medida, razón o proporción de la contribución individual de los sujetos obligados al sostenimiento de las cargas públicas”³¹⁸.

Es importante hacer notar que los términos capacidad económica y capacidad contributiva, aunque se prevalece una relación de interdependencia entre ellos, se refieren a realidades diferentes, ambos se refieren a la capacidad de contribuir al gasto público, con diferentes connotaciones. “Capacidad contributiva es la capacidad del contribuyente relacionado con la imposición específica o global, siendo, por tanto, dimensión económica particular de su vinculación al poder tributario en los términos de la Ley. Capacidad económica es la exteriorización de la potencialidad económica de alguien, independientemente de su vinculación al referido poder”³¹⁹.

Para el caso de México, la tesis jurisprudencia P/J. 10/2003 de la SCJN interpreta en el art. 31.IV de la CPEUM, que “los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada[...] los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos”³²⁰.

e) *Principio de reserva de ley*

La configuración de las instituciones financieras y sus ordenamientos –tributos, deuda pública, patrimonio y monopolios- encuentran su fundamento en Ley, como fuente del Derecho. Aunque se puede reconocer que el ámbito tributario adquiere especial importancia por su relación con el derecho propiedad de los ciudadanos, la Ley no se limita a ello, sino que se proyecta también sobre las demás instituciones financieras básicas³²¹.

Por tanto, en el ámbito de las prestaciones personales o patrimoniales, el principio de reserva de ley queda establecido en el art. 31.3, la potestad originaria para establecer tributos se enuncia en el art. 133.1 y 2; en el ámbito de deuda pública, el art.

a definir los hechos indicativos de capacidad económica, generalmente, lo son la titularidad de un patrimonio, percepción de una renta, consumo de bienes y tráfico o circulación de riqueza”.

³¹⁸ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “El sistema tributario en la Constitución” en *Revista de Derecho Constitucional*, Centro de Estudios Fiscales, No. 36, septiembre-diciembre, España, 1992, p. 43. Del mismo modo en *Garantías constitucionales del contribuyente*, op. cit., pp. 142 y 143.

³¹⁹ DA SILVA MARTINS, I., “Capacidad económica y capacidad contributiva”, *Revista de Derecho Financiero y Hacienda*, No. 212, Madrid, 1991, pp. 67 y 68.

³²⁰ México. SCJN (Pleno). Tesis P/J 10/2003. Jurisprudencia (Administrativa), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, T. XVII, Novena Época, 184291, p. 144.

³²¹ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., pp. 122-123.

135.3 dispone que tanto el Estado como las Comunidades Autónomas deberán estar autorizados por ley para la emisión de deuda pública o contraer crédito; respecto al Patrimonio del Estado, el art. 132.3 manifiesta que, tanto la administración, defensa y conservación de aquel, se regulará por Ley; Por último, el art. 128.2 dispone que “mediante ley se podrá reservar al sector público recursos o servicios esenciales, especialmente en caso de monopolio [...]”³²².

En México, ya lo mencionaba el alto tribunal (SCJN) en su tesis aislada P. CXLVIII/97, el principio de legalidad se encuentra establecido en el art. 31 constitucional. Conforme al mencionado principio, es necesaria una ley formal (establecimiento de tributos) con lo que se cumple la exigencia de que sean los gobernados, a través de sus representantes, quienes determinen las cargas fiscales que deben soportar. Así, el contribuyente conocerá con precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no hay lugar a la arbitrariedad (principio de certidumbre). Sin embargo, para conocer el alcance del principio de legalidad, es necesario acudir a la reserva de ley, “que guarda una estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél”. Además, clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa: precisando que cuando la regulación de una determinada materia queda acotada a la ley formal (emitida por el Congreso federal o local), no podrá ser regulada por otras fuentes; mientras que la reserva relativa permite que otras fuentes regulen parte de la disciplina en materia, “a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse.”³²³

Según se observa en la CPEUM, en el ámbito tributario, el art. 31.IV establece que la contribución para los gastos públicos deberá realizarse de manera proporcional y equitativa según dispongan las leyes; en el ámbito de deuda pública, el art. 73.VIII dispone “ningún empréstito podrá celebrarse sino para la ejecución de obras que produzcan un incremento en los ingresos públicos o, en términos de la ley en materia”; respecto al Patrimonio del Estado, el art. 115.II manifiesta que los municipios lo manejarán conforme a la ley³²⁴.

f) Criterios de eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto

La introducción de este principio en la Carta Fundamental, ha venido a ratificar la necesidad de unidad en el fenómeno financiero, con su interdependencia entre ingresos

³²² Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, páginas 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Arts. 31.3, 128.2, 132.3, 133.1 y 135.3.

³²³ México. SCJN (Pleno). Tesis P. CXLVIII/97. Tesis aislada (Administrativa, Constitucional), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, T. VI, Novena Época, 197375, p. 78.

³²⁴ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017. Arts. 31.IV, 73.VIII y 115.II.

y gastos, con objeto de superar la asimetría entre los estudios dedicados a los impuestos y los que abordan la asignación del gasto público³²⁵.

El art. 31.2 CE contiene dos distintas consideraciones respecto al gasto público. En primer lugar, se refiere a “*una asignación equitativa de los recursos públicos*”, un criterio de justicia que refleja la conexión con el art. 9.2 CE, art. 14 y sobre todo a los principios rectores de la política social y económica (capítulo tercero, arts. 39 a 52), y conlleva a acciones para corregir o superar las desigualdades. En segundo lugar, “la programación y ejecución del gasto público responderán a los criterios de eficiencia y economía”, entendida como precisiones técnicas que delimita los procedimientos en la gestión del gasto público en la búsqueda de una optimización en la asignación de los recursos³²⁶.

Este mismo postulado, en México es denominado *Principio de vinculación con el gasto público* y se verifica en la fracción IV del art. 31 CPEUM³²⁷, recurriendo a la interconexión ingresos-gastos, donde los primeros sufragan a los segundos. Entendiendo a estos últimos como las erogaciones que realiza el Estado, supeditados a principios no sólo de tipo económico sino también financieros y bajo un régimen de legalidad antecedido en la norma suprema³²⁸.

2. PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS

2.1 Los principios de unidad y universalidad presupuestarias

Respecto al ámbito y estructura de Presupuesto, el principio de unidad exige que sean incluidos en un único documento todos los ingresos y gastos del sector público³²⁹. Por ello, cuando nos referimos a la inflexibilidad de su aplicación, esto dependerá del contenido de la Ley de Presupuesto, puesto que si el principio de unidad fuese acatado completamente no tendrían cabida en el ordenamiento, leyes que aprueban, por ejemplo, créditos extraordinarios. En caso de precisar los anteriores, tendría que recurrirse a una reforma en la Ley de Presupuesto, en concordancia al mencionado

³²⁵ En opinión de RODRÍGUEZ BEREIJO, A., en AA.VV., *Garantías constitucionales del contribuyente*, op. cit., pp. 153-154., el principio de capacidad económica habrá de combinarse, en los preceptos constitucionales, con el de justicia en el gasto público.

³²⁶ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, páginas 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Arts. 9.2, 14 y 31.2.

³²⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017. Art. 31.IV.

³²⁸ Así dicho por CURIEL VILLASEÑOR, O., *Principios tributarios*, Fondo Editorial, México, 2002, p. 37.

³²⁹ INGROSSO, G., “Sobre los principios del Presupuesto del Estado” en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, No. 130, p. 1048.

principio, estableciendo un solo documento legislativo de aprobación, ayudando a su vez, en las labores de control sobre la actividad financiera³³⁰.

Como se observa, de este principio se desprende la conexión que guarda el principio de universalidad con la idea de personalidad jurídica. En este entendido, la unidad y la universalidad presupuestaria³³¹ están lejos de ser del todo independientes, toda vez que son elementos que se complementan mutuamente. Además, la unidad presupuestaria de un ente jurídico colectivo, con una interpretación formalista que deriva de la descentralización administrativa, obliga a que cada ente público con responsabilidad jurídica propio elabore sus propios presupuestos, lo que, a la letra vulnera el principio de unidad presupuestaria.

Destaquemos el hecho que, aun con la existencia de entidades jurídicas distintas del Estado que tengan derecho a su propio presupuesto, no vulnera ni trasciende a la unidad presupuestaria, sino que corresponde a la sistemática adoptada en la que, los entes públicos deberán presentar junto con la Administración un documento único ante las Cámaras con el objetivo de que estas puedan manifestarse sobre la totalidad de ingresos y erogaciones correspondientes al sector público. Recuerde que en todo caso, el Estado ha reconocido a ciertos entes u organismos descentralizados de la Administración pública³³².

El objetivo principal del principio de unidad busca esencialmente que el Legislativo tenga en todo momento el control de la actividad económica pública, evitando con ello la presentación al Gobierno, de una diversidad de presupuestos. De ello se desprende que las ideas que justifican al principio se delimiten por una claridad y una sencillez, pues en la presentación de un único documento, que presente agrupados conforme su prioridad tanto ingresos como gastos, el Legislativo podría en todo caso, hacerse una idea general de las autorizaciones que pueden recaer sobre el proyecto de ley presupuestaria³³³.

Otra estrecha relación que nace a partir del principio de unidad, se refiere al principio de unidad de caja. Este principio de corte contable, tiene sólidos nexos con el principio aludido. Se refiere entonces, a una afluencia de recursos públicos hacía un mismo lugar, organismo o dependencia, con el objetivo a su vez, que de ahí emanen los medios para hacer frente a las necesidades del Estado. Como es lógico, el principio no alude a la reunión física de todos los medios en un sitio determinado, sino que la conjunción de ellos facilite la distribución del dinero público de manera eficaz.

³³⁰ FERREIRO LAPATZA, J., *Curso de Derecho Financiero español*, 20ª ed., Marcial Pons, Madrid, 1998, pp. 311-315; MARTÍNEZ LAGO, M., *Manual de Derecho Presupuestario*, Colex, Madrid, 1992, p. 111.

³³¹ TROTABAS, L., *Droit budgétaire et comptabilité publique*, Dalloz, París, 1985, pp. 77 y ss.

³³² MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., TEJERIZO LÓPEZ, J. y CASADO OLLERO, G., *Curso de derecho financiero y tributario*, Tecnos, Madrid, 1999, p. 730.

³³³ CATHELINIAU, J., *Finances Publiques. Politique budgétaire et Droit financier*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1976, § 1, pp. 24 y ss. De manera general son dos las justificaciones para el principio de unidad que el autor indica: técnicas y políticas.

Por otro lado, el requerimiento de los ingresos y gastos inscritos en el Presupuesto, responde al principio de universalidad, también denominado principio o regla del presupuesto bruto o principio de integridad³³⁴. El doble objetivo aquí vertido, corresponde no sólo a enlistar los ingresos y egresos que encierra la actividad financiera, sino que, deberán indicarse los montantes de dichos conceptos. Es decir, no deben deducirse los recursos de las estimaciones presupuestarias de gasto, ni tampoco debe deducirse los recursos de los gastos de recaudación y administración con ellos relacionados³³⁵. En síntesis, el principio busca consignar todas las operaciones de la Hacienda Pública en el Presupuesto, con la finalidad de que ningunas de ellas escape del control parlamentario pues: “una contabilidad neta consolida e integra unas cuentas en otras y puede disimular parte de la conducta económica del Estado o hacer más complicada su estimación³³⁶.”

Una vez más es puesto de manifiesto la relación entre el principio de unidad y universalidad, sin embargo, la universalidad plantea, como se ha mencionado en el párrafo anterior, la inclusión en el documento presupuestario de todos los ingresos y gastos del ente que correspondan³³⁷.

2.2 El principio de temporalidad de los presupuestos

Cuando nos referimos al principio de temporalidad, o también denominado como principio de anualidad³³⁸, no debe confundirse con la regla de especialidad temporal. Esto es, mientras que el principio de anualidad se refiere a la aprobación del presupuesto para el año calendario, la regla de especialidad temporal responde a su ejecución dentro del año para el que fue aprobada.

De ello se desprenden dos figuras diferentes: la autorización anual presupuestaria y la anualidad en la ejecución. El primero de ellos hace alusión en un Presupuesto que debe ser autorizado cada año, mediante la voluntad parlamentaria, mientras que el segundo se refiere a que la norma debe ser ejecutada dentro del periodo

³³⁴ ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “Artículo 134. Los presupuestos del Estado”, en *Revista de Derecho Público. Comentarios a las Leyes Políticas. Constitución Española de 1978*, t. X, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1985, pp. 271-281.

³³⁵ FAYA VIESCA, J., *Finanzas públicas*, 4ª ed., Porrúa, México, 1998, pp. 196-198.

³³⁶ NAHARRO MORA, J., *Lecciones de Hacienda Pública. Principios Generales*, 3ª ed., Madrid, 1966, p. 263. BUSCEMA, S., *Il bilancio. Il Bilancio dello Stato, rapporti con gli altri bilanci*, vol. I, 2ª Ed., Giuffrè, Milán, 1971, pp. 244-245.

³³⁷ BAYONA DE PEROGORDO, J. y SOLER ROCH, M., *Temas de Derecho Presupuestario*, Compás, Alicante, 1990, p. 120.

³³⁸ Ex plurimis. FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, “El Derecho presupuestario. La naturaleza jurídica del Presupuesto. Los principios presupuestarios”, en *Presupuesto y Gasto Público*, No. 18, 1983, p. 35; GIULIANI FONROUGE, C., *Derecho financiero*, op. cit., p. 188; FERREIRO LAPATZA, J., *Curso de Derecho Financiero español*, op. cit., p. 333.

para el cual ha sido aprobada, estableciendo por tanto que, ingresos y gastos, deban ejercerse durante ese mismo ejercicio³³⁹.

Sin embargo, es cierto que la temporalidad ha encontrado en la mayoría de los Estados, a la anualidad como común denominador. Siendo esto natural, puesto que la medida del año es el lapso que suele comprender el ciclo de las funciones administrativas, económicas, financieras, no sólo del Estado sino también en el ámbito privado. Esta medida por tanto, también coadyuva al control adecuado y oportuno del cuerpo legislativo³⁴⁰. En este mismo sentido, GONZÁLEZ GARCÍA, hace el señalamiento que, desde la perspectiva jurídica, el fundamento de este principio recae en asegurar el control de la gestión financiera, en manos del Parlamento³⁴¹.

a) Prórroga automática de los Presupuestos. Regla de la reconducción presupuestaria.

La temporalidad, es una de las características que toma en cuenta la autorización parlamentaria otorgada al Gobierno para el desarrollo de las actividades financieras. Esta es la razón por la que el ordenamiento jurídico prevé la situación en la que, al comenzar el ejercicio fiscal, no se hubiere aprobado su correspondiente ley presupuestaria. Entonces, podríamos hablar de la prórroga de la misma con objeto de no paralizar la consecución de las tareas del Estado³⁴².

En el ordenamiento español, esta escenario tiene su fundamento en el art. 134 apartado 4 que a la letra dice: “Si la Ley de Presupuestos no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos”³⁴³. Esta situación es confirmado en la Ley 47/2003, General Presupuestaria, art. 38 dedicado específicamente al tema, confirma la posibilidad de prorrogar los presupuestos, señalando que no debe afectarse ninguno de los programa o actuaciones del ejercicio, y concluye indicando que, la estructura orgánica del presupuesto prorrogado tendrá que adaptarse a la organización administrativa vigente³⁴⁴. Sin

³³⁹ FERREIRO LAPATZA, J., *Curso de Derecho Financiero español*, op. cit., p. 324; ESEVERRI, E., y LÓPEZ MARTÍNEZ, J., *Temas prácticos de Derecho Financiero. Parte general*, 2ª ed., Editorial Comares, Granada, 1996, p. 103.

³⁴⁰ FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, “El Derecho presupuestario. La naturaleza jurídica del Presupuesto. Los principios presupuestarios”, op. cit., p. 35; PALAO TABOADA, C., *Derecho financiero y tributario I*. 1ª Ed., op. cit., p. 76; INGROSSO, G., “Sobre los principios del Presupuesto del Estado”, op. cit., p. 1045.

³⁴¹ GONZÁLEZ GARCÍA, E., “Anualidad presupuestaria y planificación económica. El problema de los gastos plurianuales”, en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, No. 64, 1966, p. 880.

³⁴² FERREIRO LAPATZA, J., *Curso de Derecho Financiero español*, op. cit., p. 326.

³⁴³ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Art. 134.4.

³⁴⁴ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Título

embargo, considere que estos dos preceptos no precisan las materias que se sujetarán a prórroga. Esto pudiera crear incertidumbre jurídica en el entendido que el presupuesto es un instrumento unitario que contiene la totalidad de los ingresos y gastos, que requiere autorizaciones para créditos y otras medidas financieras, o en su caso, de política económica. Al referirse a los créditos, piénsese en aquellos que no son objeto de prórroga por haber cesado su razón de ser³⁴⁵.

Interesante es llegar a este punto en el que, como habíamos adelantado, nos encontramos ante un caso mexicano, en el que, a pesar de las múltiples iniciativas presentadas, se carece de la figura de reconducción, como un instituto que prevea la situación en la que no se haya aprobado en tiempo tanto la Ley de ingresos como el Presupuesto de egresos.

2.3 El principio de especialidad presupuestaria

Este principio en particular plantea que la aprobación parlamentaria no es global, sino pormenorizada y para un periodo determinado, que permite distinguir entre los ingresos y gastos, con la finalidad de conocer su destino. De esta manera, la autorización concedida, sólo puede ser utilizada para los conceptos previstos, en un determinado periodo. Aunque, es RODRÍGUEZ BEREIJO quien nos señala que, en los ordenamientos en los que existe una ley preexistente de tributos, no rige el principio de anualidad de los tributos, así como no podemos referirnos a la especialidad presupuestaria en su triple vertiente en lo que respecta a los ingresos³⁴⁶.

El principio de especialidad sugiere la proscripción de las transferencias de crédito, ampliación o suplemento de ellos, creación de nuevos, así como el uso del dinero traspasando los límites temporales previstos en la norma. Este principio prioriza la esencia de la autorización legislativa en los referente a los egresos, pues es a través de ella que se confiere al Ejecutivo, la facultad de aplicación de la Ley de Presupuestos. Es por esta razón, por la que el principio ha sido vinculado estrechamente con la fuerza restrictiva del presupuesto³⁴⁷. Este procedimiento, por tanto, no deberá ser genérico e indeterminado, sino ser específico en cuanto al montante y a la finalidad establecida, así como el tiempo máximo de aplicación³⁴⁸.

II. De los Presupuestos Generales del Estado, Capítulo III. Contenido, elaboración y estructura, Sección 2ª Elaboración del presupuesto, art. 38.

³⁴⁵ QUEROL BELLIDO, V., “Los presupuestos generales del Estado y la Constitución: su prórroga” en Presupuesto y gasto público, No. 2, 1979, pp. 127-137.

³⁴⁶ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho presupuestario*, op. cit., pp. 174-175.

³⁴⁷ CABRERA PÉREZ-CAMACHO, M., “Los principios presupuestarios”, en Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública, No. 240, 1996, pp. 327 y ss.

³⁴⁸ YEBRA MARTUL-ORTEGA, P., “El principio de especialidad presupuestaria y el poder financiero de las Cortes Generales”, en Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública, No. 182, 1986, pp. 349 y ss.

Para la mejor comprensión de este principio, se ha dividido su análisis en especialidad cualitativa, cuantitativa y temporal. Los dos primeros representan el aspecto material del presupuesto, mientras que el tercero, estudia la vigencia de la autorización del presupuesto. Estas tres esferas de estudio, van a delimitar la actividad financiera del Estado, puesto que por Ley, no sólo se establecerá no sólo el destino, la cantidad, lo que puede gastar, sino también delimita el marco temporal en el que se llevará a cabo dicho gasto. El principio es, constituye por tanto, la recapitulación de la autorización de las erogaciones³⁴⁹.

En cuanto a la especialidad cualitativa, habría que reconocer su importancia en las finanzas públicas, llegando a ser considerado como uno de los principios generales de mayor trascendencia. Y en todo caso, mientras mayor sea su aplicación, mayor será el interés de la participación legislativa en el instituto presupuestario³⁵⁰.

El Derecho positivo español establece este principio en su art. 42 de la LGP, según el cual: “Los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad específica para la que haya sido autorizados por la Ley de Presupuestos o a la que resulte de las modificaciones aprobadas conforme a esta ley”. Además el art. 43 del mismo ordenamiento, señala que: “en el presupuesto del Estado los créditos se especificarán a nivel de concepto[...]”³⁵¹.

2.4 Principio de estabilidad presupuestaria

Este último principio se propone llevar al equilibrio el Presupuesto, de manera que el total de los ingresos sea suficiente para satisfacer el monto de los gastos. Puede entonces entenderse como el conjunto de técnicas y reglas jurídicas que se proponen evitar la generación de déficit como consecuencia de la gestión económica³⁵². Por consiguiente, un presupuesto equilibrado sería aquel “en el cual los recursos previstos compensan exactamente los gastos presupuestados del Gobierno”³⁵³.

³⁴⁹ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “La Ley de Presupuestos en la Constitución Española de 1978”, en Hacienda y Constitución. La Hacienda Pública en la Constitución española, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, p. 210.

³⁵⁰ FERREIRO LAPATZA, J., Curso de Derecho Financiero español, op. cit., p. 320.

³⁵¹ España. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, 27 de noviembre de 2003, No. 284, pp. 42079 a 42126. Última actualización publicada el 28-06-2017. Capítulo IV De los créditos y sus modificaciones. Sección 1ª Disposiciones generales. Arts. 42 y 43

³⁵² CAYÓN GALIARDO, A., “El principio de equilibrio presupuestario como límite al poder financiero de las Cortes Generales” en *Funciones Financieras de las Cortes Generales*, Congreso de los Diputados, Madrid, 1985, pp. 89 y 93.

³⁵³ KAUFMANN, M., *El equilibrio del Presupuesto*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1964, pp. 27-28.

De este modo, el tratamiento de las dos vertientes del presupuesto, es simétrico. Estos podría alcanzar el equilibrio mediante una sumatoria o mediante un contrapeso de los gastos con ingresos específicos³⁵⁴.

Una vez más, el ordenamiento mexicano no hace señalamiento a este principio. Las causas de la no inclusión podría deberse, a que si bien la presencia del déficit significa un debilitamiento de la economía, la presencia del superávit podría traducirse como una transferencia injustificada de fondos, con origen en los particulares hacía el Estado³⁵⁵.

3. EL PODER FINANCIERO DEL ESTADO

Una particularidad que resalta en el pensamiento de nuestros días, es la preocupación por el poder. El poder es aquel “dominio que se asienta en definitiva sin violencia. El poder se asienta en definitiva en la fuerza y en las instituciones destinadas a ejercerla”³⁵⁶. El poder político “consiste en la facultad de ordenar mandar y dirigir una comunidad hacia la consecución de sus metas”, obtiene su máxima institucionalización en el Estado³⁵⁷. “Poder, según su concepto más general, es la capacidad de producir efectos, y la medida del poder se calcula por la medida de sus efectos”³⁵⁸.

En un panorama general, se cuestiona el fortalecimiento del poder estatal, una acumulación del poder de ejercicio de las burocracias estatales, un poder que se ejerce al margen de las clases respondiendo a intereses particulares. Aunque en una esfera nacional se tienen ampliamente identificada la existencia de redes de poder en grupos y colectividades, gremios, estamentos, entre otros, el poder estatal asume un poder central, que se ha expandido a lo largo de los cuerpos sociales y prevalece sobre todos los poderes³⁵⁹.

El titular por excelencia del poder político, es el Estado³⁶⁰; y este poder político tiene una vertiente económica, puesto que, para la realización de sus fines, es imprescindible los medios económicos. El poder tributario, ha nacido, por tanto, como respuesta a la necesidad de la obtención de recursos económicos para el Estado. No

³⁵⁴ LOZANO IRUESTE, J., *Introducción a la Teoría del Presupuesto*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1983, pp. 30-31.

³⁵⁵ FAYA VIESCA, J., *Finanzas públicas*, op. cit., p. 188.

³⁵⁶ SÁNCHEZ VÁZQUEZ, A., *Entre la realidad y la utopía. Ensayos sobre política, moral y socialismo*, Fondo de Cultural Económica, México, 2014, pp. 2-4.

³⁵⁷ CAZORLA PRIETO, L., *Poder tributario y Estado contemporáneo*, Instituto de Estudios Fiscales, España, 1981, pp. 21-22.

³⁵⁸ KUHN, H., *El Estado*, Rialp, Madrid, 1979, p. 101.

³⁵⁹ SÁNCHEZ VÁZQUEZ, A., *Entre la realidad y la utopía*, op. cit., pp. 2-4.

³⁶⁰ RECASENS SICHES, L., *Tratado de filosofía del Derecho*, Porrúa, México, 1975, p. 230.

podemos abordar el poder tributario sin contextualizarlo en la estructura del Estado en el que se produce y se desarrolla³⁶¹.

Refiriéndonos por tanto al poder financiero, identificado como “la capacidad de organizar un sistema de ingresos y gastos capaz de asegurar los fines del Estado”, alude a una organización jurídica que regula las fuentes de los ingresos y autorización de gasto. Llegando a afirmar que el poder financiero comprende, la potestad normativa; y a su vez, la aplicación de las normas jurídicas establecidas previamente, supone la potestad administrativa³⁶².

En cuanto al fundamento del poder financiero, desde el punto de vista político, se establece en la soberanía, puesto que todos los poderes del Estado emanan de dicha soberanía que reside en el pueblo. Desde el punto de vista jurídico, se atribuye poder financiero a los entes públicos según lo consignado en el respectivo ordenamiento, siguiendo del mismo modo, las limitaciones previstas³⁶³.

Los límites al poder financiero de los entes públicos, deberán ajustarse a las normas y principios que integran la Constitución financiera, y con ellos se deberá dar solución al menos a dos planteamientos fundamentales: a) cómo distribuir las competencias financieras y b) cómo distribuir las cargas públicas³⁶⁴. Y en esta configuración quedan confirmada una vez más la íntima conexión entre los ingresos y los gastos públicos, a los que nos hemos referido a inicios de capítulo. Este vínculo, confiere al Derecho financiero y tributario un carácter de Derecho redistributivo, en el cual “el Derecho tributario debe concebirse como un derecho frente los que tienen más; y la rama del Derecho de los gastos públicos, debe ser un derecho a favor de los que menos tienen, de las clases sociales desposeídas³⁶⁵. Por tanto, la Hacienda Pública apoyada en sus vertientes de ingreso y gasto, es denominada función distributiva y función promocional del Derecho³⁶⁶. De acuerdo con los arts. 1.1, 9.2, 31 y 133 al 136, de la CE, se pone de manifiesto la configuración integral y compleja de la Hacienda Pública en la que los Poderes Públicos aparecen comprometidos, tal como se menciona en el

³⁶¹ CAZORLA PRIETO, L., *Poder tributario y Estado contemporáneo*, Instituto de Estudios Fiscales, España, 1981, pp. 22, 79.

³⁶² En opinión de PÉREZ DE AYALA PELAYO, C. (*Temas de Derecho Financiero*, Universidad Complutense, Madrid, 1988, pp. 163-165), “la noción de poder financiero es una fórmula abreviada para designar las múltiples competencias que los entes públicos tienen en materia hacendística, en materia de ingresos y gastos públicos”.

³⁶³ *Ibid.*, p. 165.

³⁶⁴ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 186. “Siendo cometido esencia del Derecho Financiero el de hacer posible la sujeción del Poder al Derecho, asegurando su efectiva juridificación y control, el estudio de los límites jurídicos del poder financiero se extiende al estudio del Derecho Financiero en su totalidad, pues como ya advirtiera L. VON STEIN, el Derecho Financiero no es otra cosa que “los límites jurídicos” del poder financiero”.

³⁶⁵ KIRCHHOF, P., et. al., *Garantías constitucionales del contribuyente*, op. cit., p. 128.

³⁶⁶ BOBBIO, N., *Contribución a la teoría del Derecho*, Editorial Debate, Madrid, 1990, pp. 265 y ss.

preámbulo del ordenamiento “para garantizar la convivencia democrática dentro de la Constitución y de las leyes conforme a un orden económico y social justo”³⁶⁷.

3.1 Límites del poder financiero

Es importante señalar que el poder financiero, en cualquiera de sus manifestaciones y por su propia naturaleza se encuentra jurídicamente limitado. Cuando el Estado legisla en materia financiera (como en cualquier otra) están limitados por el conjunto de mandatos, principios y valores establecidos en la Constitución³⁶⁸.

Estos límites admiten muy diversas clasificaciones, y son precisamente éstas las que les delimitan, afectando a la extensión (temporalidad, territorialidad) o ámbito (competencial), al procedimiento y al contenido³⁶⁹.

Respecto a la territorialidad es preciso aludir dos situaciones. La primera de ellas, la que derivan de la pertenencia del Estado a una Comunidad Internacional, refiriéndonos a los Tratados internacionales. En materia tributaria por ejemplo, los poderes del Estado concurren con un orden internacional identificando dos grandes problemas: la evasión fiscal y la doble imposición; ya sea a través del Derecho tributario internacional o del Derecho internacional tributario, se condiciona y limita el poder impositivo de alguna de las partes. En segundo lugar, específicamente para el caso de España, los límites impuestos al poder financiero como consecuencia de la adhesión a la Comunidad Europea. Y es precisamente el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (TJCE) quien ha modelado los rasgos para la consolidación del Derecho comunitario como Ordenamiento y como sistema jurídico, encontrando en el Derecho Financiero una cuestión propicia para la conformación del Derecho comunitario³⁷⁰.

También habría que señalar aquellos límites que derivan de la propia estructura, división u organización del poder, con normas de organización que regulan las relaciones recíprocas entre titulares y sus respectivos órganos, atendiendo a límites competenciales³⁷¹. Es común encontrar una amplia libertad de configuración normativa de la Hacienda Pública, esto es, los titulares del poder financiero despliegan en el

³⁶⁷ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Arts. 1.1, 9.2, 31 y 133 al 136.

³⁶⁸ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 186. En el mismo sentido, SÁNCHEZ SERRANO, L., (*Tratado de derecho financiero y tributario constitucional I*, op. cit., p. 247), “En el actual Estado constitucional español, en el que la soberanía se reconoce o atribuye al pueblo, todo poder que de él emana aparece desde el inicio como jurídicamente limitado en virtud y a través de la Constitución”.

³⁶⁹ SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de derecho financiero y tributario constitucional I*, op. cit., pp. 246 y ss.

³⁷⁰ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 188.

³⁷¹ SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de derecho financiero y tributario constitucional I*, op. cit., pp. 246 y ss.

sistema de ingresos y gastos las funciones y fines de sus respectivos ámbitos territoriales y competenciales³⁷².

Por último, dentro de los límites denominados *específicos*, aplicables a los sectores de la actividad financiera o al propio ejercicio del poder financiero. Un ejemplo de ellos son los llamados principios de justicia tributaria y los principios presupuestarios de carácter jurídico. Mientras que otros podrían ser denominados *genéricos* al delimitar el poder financiero en su conjunto, que por su naturaleza de auténticos principios jurídicos generales, adquieren la categoría de principios constitucionales en materia financiera³⁷³.

La justicia por antonomasia es identificada como el límite jurídico del poder financiero, y al que su ejercicio ha de sujetarse. El estudio del fenómeno financiero en sus dos vertientes, desde una perspectiva unitaria de su justicia, nos lleva a referirnos a otro importante término, justicia financiera³⁷⁴.

3.2 Ordenación Constitucional del Poder Financiero

En el art. 137 CE, se pone de manifiesto cómo se organiza territorialmente el Estado, señalando que son municipios, provincias y Comunidades Autónomas los que le constituyen, y que éstas gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses³⁷⁵. Y aunque este precepto nos habla de una organización territorial, son estas mismas entidades que a lo largo de la Carta Magna, son identificados como los titulares del poder financiero en España (arts. 2, 140, 142, 156).

En el caso de México, su Carta Fundamental en el art. 39, se refiere a una soberanía nacional que reside esencial y originalmente en el pueblo. Afirmando que todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. Además su art. 49, alude a la división de Poderes, señalando que el Supremo Poder de la Federación dividirá su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial. Indicando que éste Poder no podrá reunirse en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión³⁷⁶.

En los señalamientos anteriores, pudimos constatar que el Poder financiero se atribuye a diversas categorías de entes públicos, lo que implica que no todos tengan un poder de la misma naturaleza. La titularidad del poder, por tanto, puede proyectarse en

³⁷² MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 187.

³⁷³ SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de derecho financiero y tributario constitucional I*, op. cit., pp. 246 y ss.

³⁷⁴ *Ibid.*, p. 251.

³⁷⁵ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Título VIII De la organización territorial del Estado, Capítulo primero principios generales, art. 137.

³⁷⁶ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017. Título Segundo, Capítulo I De la Soberanía Nacional y de la Forma de Gobierno, art. 39; Título tercero, Capítulo I De la División de Poderes, art. 49.

tres manifestaciones: 1) potestad normativa, 2) potestad administrativa o de gestión y 3) disposición del producto. Al no encontrarse éstas tres manifestaciones, nos referiremos a una competencia financiera, pero no a un poder financiero propiamente dicho³⁷⁷.

³⁷⁷ PÉREZ DE AYALA PELAYO, C., *Temas de Derecho Financiero*, op. cit., p. 167.

CAPÍTULO III

LA DISCIPLINA PRESUPUESTARIA EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ESPAÑOL Y MEXICANO.

1. La necesidad de estudiar los antecedentes para comprender la institución presupuestaria.

Para nuestro objeto de estudio, consideramos oportuno comenzar con un epígrafe dedicado a los orígenes históricos y naturaleza jurídica del presupuesto.

Los mecanismos preliminares al presupuesto, como lo conocemos en nuestros días, departen sobre la importancia reservada para éste en la historia de los países. Estos esfuerzos condujeron hacia una buena gestión administrativa, constituyendo un antecedente obligado en la integración de los presupuestos.

Este último crece y se perfecciona de manera paralela al control popular sobre la gestión financiera. Por lo que, en este estudio, no sólo es necesario referirse a la autorización de ingresos y gastos públicos, sino ir un poco más allá. ¿Sobre qué autoridad descansa esta legitimidad? ¿Cuáles son los procesos necesarios para salvaguardar y consolidar este poder? Históricamente, ¿Cuál es la importancia de las luchas en Alemania, Inglaterra, Francia, Italia y España cuando hablamos de los presupuestos?

Por otro lado, considere que, en la actualidad se tiene la certeza del principio de representación en el voto de los ingresos y gastos públicos como un arbitrio que figura en las Constituciones. Sin embargo, dicha representación tiene su justificación en algún tiempo, y la historia demuestra las vicisitudes y dificultades de su advenimiento. ¿Por qué le concierne a la nación, a través de sus representantes, autorizar los ingresos y gastos del Estado? ¿Cómo es que surge el derecho de la nación de consentir los impuestos? ¿Correspondía sólo al rey el derecho a recaudar los impuestos? ¿A partir de qué momento, se reconoce el derecho constitucional de la nación para autorizar los ingresos y gastos, su soberanía misma? ¿Qué acciones fueron necesarias para que se reconociera el carácter jurídico del presupuesto? Estos cuestionamientos resultan interesantes, considerando que del derecho a votar los impuestos, nace el presupuesto.

Para llegar al establecimiento de la ley presupuestaria como atributo de la soberanía, antes de introducirse en las Constituciones, incitó acciones violentas como las revoluciones a las que nos referiremos más tarde. La historia de esas revoluciones pone de manifiesto la trascendencia de éstas en los asuntos financieros en la vida de los pueblos. Permitiendo, además, determinar el verdadero significado de los procesos presupuestarios.

Reside aquí el interés desde el punto de vista de la investigación comparada, la participación de los cuerpos representativos del occidente europeo, en la conformación de los presupuestos.

Como cualquier exposición de evolución histórica, independientemente de la figura que se estudie, tropieza de inmediato con la dificultad de fijar el punto de partida desde que dicha evolución se analiza. Así pues, siendo nuestra intención presentar una perspectiva del Presupuesto a partir de su origen, no es tarea fácil. Nótese que se tienen indicios de la Hacienda Pública romana, sin embargo, los historiadores del Derecho no ahondan en temas relacionados con las normas de convivencia en tiempos prerrománicos. Incluso para el periodo romano los datos son escasos, diversos autores concuerdan en lo que podría ser los indicios de la Hacienda pública romana, con el

registro de los ingresos en el *Aerarium populi Romani* administradas por el Senado, y posteriormente divididas en *Aerarium* para el registro de los ingresos de las provincias senatoriales y el *Fiscum Caesaris* para el registro de los ingresos de las provincias imperiales³⁷⁸.

Sin embargo, salvo algunas excepciones, tales como Inglaterra, el presupuesto moderno no aparece antes del siglo XVIII, y en muchos Estados hasta mediados del siglo XIX. Partiendo, pues, del planteamiento de los orígenes remotos del presupuesto, es preciso dejar constancia que, nos referimos a un instituto de reciente incorporación en los ordenamientos jurídicos. Con todas las características que acompañado al presupuesto lo largo de su historia y que ha dado lugar a la evolución de aquellas figuras rudimentarias, representa al día de hoy una norma jurídica esencial en la vida democrática de los Estados³⁷⁹.

1.1 Inglaterra

A manera de introducción al estudio de los primeros esbozos del sistema presupuestario en Inglaterra, resulta necesario referirnos a acontecimientos importantes en el entendimiento de las configuraciones: en el año 1215 a través de la Carta Magna, encontramos el fundamento de la actual legislación británica, además de trascender fronteras y convertirse en inspiración para la redacción de varias constituciones. Lo que nos interesa resaltar es el artículo XII, que proclama el principio que sostiene: “el rey no puede aumentar los impuestos sin la aprobación general de nuestro reino”³⁸⁰; en el

³⁷⁸ Ex multis, vid. GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al derecho presupuestario: Concepto, evolución histórica y naturaleza jurídica*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1973, p. 58; PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 24-25; TOLEDANO, E., *Curso de Instituciones de Hacienda Pública en España*, t. I, Instituto de Estudios políticos, Madrid, 1963, p. 52; GARCÍA DE VALDEAVELLANO, L., “Historia de las Instituciones Españolas”, en *Revista de Occidente*, Madrid, 1968, pp. 157-158.

³⁷⁹ NEUMARK, F., *Teoría y práctica de la técnica presupuestaria*, en *Tratado de finanzas* (dirigido por GERLOFF Y NEUMARK), t. I, Ed. El Ateneo, Buenos Aires, 1961, p. 273.

³⁸⁰ Véase la reflexión de STUBBS, W., *Selects charters and other illustrations of English constitutional history from the earliest time to the reign of Edward the first*, (Cambridge Library Collection - Medieval History) Cambridge University Press, 2012, pp. 33-34 “The agreement between the king and his people for Magna Carta, although in form a charter, is in substance a treaty of peace- that no scutage or aid shall be exacted without a grant from the common council of the kingdom, and that the common council shall be summoned in a definite and satisfactory way, may seem to be but a small instalment of constitutional reform, and not to go beyond what was already the theory of government in England. But the words of the charter, to be carried out at all, involved much more than they expressed. the old state of things that had followed the Conquest was quite worn out. The legal reforms and general policy of Henry II had created a new nobility, whose interests were entirely English, and had restored the ancient country organization; whilst the privileges procured by fine from the same king, and bought in the shape of charters from his sons by the towns, had created a new element of political life”.

Hasta entonces, el Rey no se considera obligado, a pedir el consentimiento de los súbditos respecto a ciertos ingresos. Aunque puede afirmarse que las Curias no representaban una limitación al poder real, es precisamente en la Carta Magna donde se consagra el principio constitutivo de una limitación. “During the whole of Henry’s later year, these very important functionaries were drawn from the class which

mismo sentido, en el año 1265 tuvo lugar la entrada de los caballeros y ciudadanos en el Gran Consejo y en el año 1379, los Comunes obtienen de Ricardo II las garantías exigidas para asegurar la adopción del principio del consentimiento³⁸¹.

Inglaterra superó a otros pueblos en el camino de las conquistas financieras. Durante la segunda revolución, que llevó al trono a *Guillaume III d'Orange*, en 1688, encontramos un sistema presupuestario en Inglaterra, casi permanentemente. Aunque como lo hemos señalado, años atrás, Inglaterra aspira poner en práctica la máxima de que cualquier impuesto deberá ser dispuesto por el pueblo. El Rey no tenía poder legislativo sin el consentimiento de su parlamento. Tanto los Whigs, como los tories acordaron reconocer que las leyes fundamentales de la monarquía se opusiesen a que el soberano publicara un estatuto, gravara un impuesto o mantuviera a un ejército regular sin el consentimiento de los representantes de la nación³⁸².

Parece apropiado proporcionar una breve reseña de las reuniones del parlamento desde 1625 hasta la revolución de 1648, donde se discutieron las solicitudes de subvención.

Les Communes, que desde su creación en 1625 había sido convocados por *Charles I*, le conceden una subvención insuficiente a pesar que el rey justificara sus necesidades e informara de las deudas que había heredado de su padre. Tiempo después les *Communes* fueron disueltos, lo que le permitió a Charles I adquirir recursos a través de préstamos. Pero la guerra de España continuaba, un segundo parlamento se reunió en 1626, este segundo parlamento había de aprobar de manera provisoria los subsidios solicitados. De este modo se encuentra inaugurado, desde 1626, el mismo procedimiento de voto actual de las leyes financieras en Inglaterra, según el cual *l'Acte d'appropriation* resume y sanciona al final del periodo de sesiones todas las autorizaciones parciales anteriores³⁸³.

Después de la ruptura con Francia, los subsidios fueron más necesarios que nunca, en 1628, un tercer parlamento fue convocado. En la opinión de Charles I, la teoría fiscal se resumía entonces en la autorización por los representantes del país, de la recaudación de impuestos. Sin embargo, si estos se negaran a autorizar los subsidios necesarios, o si se presentaran situaciones urgentes, el rey en su propia autoridad, puede asignar impuestos bajo las prerrogativas de la corona³⁸⁴.

furnished the barons of the exchequer and itinerant justices; and their powers were easily limited and regulated by the Curia Regis” p. 24.

³⁸¹ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 97-98. Se refiere a un documento que creó las precondiciones para la imposición de libertades y derechos civiles y al mismo tiempo establecía que nadie está por encima de la ley. En 1265, el primer “Parlamento general” estaba conformado no solo por barones y clérigos, estuvo conformado por caballeros, burgueses y ciudadanos.

³⁸² STOURM, R., *Le Budget*, Librairie Félix Alcan, 7ª revisión, París, 1912, p. 10.

³⁸³ Ibid., p. 11.

³⁸⁴ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 12

El objetivo de esta última reunión era la votación de los nuevos impuestos, los diputados esperaban a Charles I. Edward Coke, denuncia ante sus colegas los constantes incumplimientos a varias leyes antiguas, incluyendo la Carta Magna. Se redacta entonces el documento que ahora se conoce como *Pétition de droit* de 1628, aprobada su versión final el 2 de junio, Lores y Comunes denuncian los abusos de los últimos años y piden al rey no repetirlos³⁸⁵.

Por cuarta ocasión el parlamento se reunió en 1629, comienza el momento decisivo en que el rey en un intento premeditado por hacerse del poder absoluto, establece nuevos impuestos sin la autorización de los representantes del país. Continúa incrementando los impuestos al peso y al tonelaje, crea monopolios sobre los jabones, los cueros, la sal, los bares. Sin embargo, estos continúan siendo insuficientes, por lo que decreta un nuevo impuesto: el impuesto sobre los buques (el célebre *ship-money*) y tallage (un impuesto sobre los propietarios). Carlos I gobernó desde 1629 hasta abril de 1640 sin llamar Parlamento, periodo se conoce como "*The Personal Rule*"³⁸⁶. Once años sin representación nacional, en la que el gobierno siguió cobrando los impuestos que había creado irregularmente, hipotecó los bienes de la corona, contrajo empréstitos hasta el fin de los recursos, por lo que en 1640 se consideró necesario reunir a la Cámara de los comunes³⁸⁷.

Nuevos conflictos aparecían entre Carlos y Escocia (Guerra de los Obispos) con respecto a la interpretación del tratado de paz. Charles I requería más dinero, por lo que, una quinta Asamblea fue convocada en abril de 1640, aunque el rey hiciera ofrecimientos por eliminar el *ship-money* y no recaudar impuestos sin consentimiento de los representantes, una actitud severa del parlamento no respondería a sus buenas intenciones. Diversos cuestionamientos sobre los abusos llegaban al Parlamento (*Grand Remonstrances*³⁸⁸), por lo que después de tres semanas de actuación, Charles I disolvió el *Common*, conocido como el parlamento corto. Poco después, en noviembre del mismo año, reunido el sexto y último parlamento bajo la dirección de *John Pym*, llamado el parlamento largo, que lograría sobrevivir al rey, después de aprobar: el Acto Trienal, que requería que el parlamento fuera convocado por lo menos una vez cada

³⁸⁵ Vid. Constitution du Royaume-Uni; des origines à nos jours, 2016 [Online]. Disponible en: <https://bit.ly/2wtRmAb>, [Consultado el 21 jun. 2016]. La petición de derechos declaró que ningún impuesto podría gravarse sin el consentimiento de la nación, además se condena expresamente los empréstitos forzosos y los préstamos de benevolencia.

³⁸⁶ Vid. Archivos nacionales del Gobierno de Reino Unido. Nationalarchives.gov.uk. (2016). The National Archives, Civil War, Why did people go to war in 1642?, 1637-39, Source 2. [online] Disponible en: <https://bit.ly/2woceBH>, [Consultado el 22 jun. 2016].

³⁸⁷ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., pp. 13-14.

³⁸⁸ Propuesto por primera vez por Digby, sin embargo, la petición fue elaborado en 1641 por Pym y sus seguidores. La Gran Protesta enumeraba todos los agravios cometidos por el gobierno del Rey desde el comienzo de su reinado. Incluía la abolición de tribunales privilegiados y los impuestos ilegales, la legislación para la convocatoria ordinaria del Parlamento y una reforma parcial de la Iglesia. La Cámara de los Comunes aprobó la Petición por un estrecho margen de 159 votos a 148. Vid. The Grand Remonstrance, 1641 [online]. Bcw-project.org. (2016) Disponible en: <https://bit.ly/2MUCGEh>, [Consultado el 24 jun. 2016].

tres años, y la condición de que el Parlamento no podría ser disuelto sin su propio consentimiento³⁸⁹.

Las antiguas luchas entre la realeza y el Parlamento, especialmente alimentadas por exaltaciones religiosas, tuvieron lugar a dilaciones largas y frecuentes. En 1672, el rey contrayendo gran deuda provoca la quiebra del Estado, entrando éste en suspensión de pagos³⁹⁰. El Consejo o *Cabal Ministry*, determina que el 2 de enero de ese año, el rey debía cerrar el Ministerio de Hacienda y emitir un comunicado en el que fueran expuestas las razones que obligan a suspender los pagos hasta el último día de diciembre próximo³⁹¹.

El advenimiento de Guillermo III, según STOURM, representaba el triunfo de los principios proclamados por la nación desde hace más de medio siglo. Trazando una línea de separación inquebrantable entre la riqueza específica de la monarquía y la nación, los fondos destinados a los gastos de la Corona, quedarían totalmente separados de los fondos destinados a los gastos del Estado. Es el comienzo de la *liste civile*³⁹².

En la lista civil se consideraba los gastos reconocidos como invariables e inevitables tales como el interés de la deuda pública y diversas dotaciones, el grupo había votado de una vez por todas para la formación del fondo consolidado, que perdura a la fecha. “El resto de los gastos públicos se mantuvieron estrictamente sujetos a votación anual parlamentaria. En cuanto a los principios de imposición, el *Bill of Rights* de 1688, atribuía nuevamente, la autorización exclusiva, el Parlamento Inglés poseía el derecho de autorizar ingresos y gastos. A partir de 1688, con la representación de Guillermo III, se encuentra establecido el derecho presupuestario”³⁹³.

En 1690 el Parlamento aprobó por ley, la creación de la Comisión de Cuentas Públicas para supervisar el uso de los ingresos que le daba la Corona. Este control parlamentario sobre los ingresos ayudó a asegurar el éxito del Banco de Inglaterra, creado en Ley en abril 1694, proporcionando así, confianza a los inversores de que sus

³⁸⁹ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., pp. 15-17. Las mismas tendencias en el poder absoluto, así como la insistencia de recaudar los impuestos sin el consentimiento del Parlamento, distintivos de los Estuardo, las encontramos tanto antes como después de la revolución de 1648. Tuvieron lugar dos épocas con las mismas consecuencias.

³⁹⁰ Vid. Moneda soberana. (2016). El banco de Inglaterra y el nacimiento del concepto moderno de usura. [online] Disponible en: <https://bit.ly/2wmAAAno> [Consultado el 27 jun. 2016].

³⁹¹ HÉNAULT, C., *Nouvel abrégé. Chronologique de l’histoire de France. Contenant les événemens de notre histoire depuis Clovis jusqu’à la mort de Louis XIV, les guerres, les batailles, les sièges*, 2ª Ed., de l’imprimerie de Prault pere Quai de Gêvres, París, p. 347.

³⁹² STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., pp. 17-18. En la lista civil se consideraba los gastos reconocidos como invariables e inevitables tales como el interés de la deuda pública y diversas dotaciones, el grupo había votado de una vez por todas para la formación del fondo consolidado, que perdura a la fecha. “El resto de los gastos públicos se mantuvieron estrictamente sujetos a votación anual parlamentaria. En cuanto a los principios de imposición, el *Bill of Rights* de 1688, atribuía nuevamente, la autorización exclusiva, el Parlamento Inglés poseía el derecho de autorizar ingresos y gastos. A partir de 1688, con la representación de Guillermo III, se encuentra establecido el derecho presupuestario”.

³⁹³ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 18.

préstamos al Gobierno serían pagados por los impuestos parlamentarios aprobados para tal fin.

1.2 Alemania

Diversos autores señalan que, la controversia sobre la naturaleza jurídica de la ley de Presupuestos tuvo sus orígenes en Alemania, a raíz de la publicación de los primeros textos constitucionales de Baviera, Württemberg, Baden y Hesse³⁹⁴.

Fueron los tratadistas alemanes los primeros en considerar la actividad financiera como una potestad más de la administración, con una visión autoritaria, consecuencia de la prolongada supervivencia de los principios informadores del Estado, ocupándose del impacto de la introducción en sus textos constitucionales³⁹⁵.

³⁹⁴ Ex plurimis, GNEIST, R., *Lo stato secondo il diritto ossia la giustizia nell'amministrazione politica*, cap. VI y VIII, Ed. Nicola Zanichelli (Traducción de ARTOM, I.), Bologna, 1884; MAYER, O., *Derecho administrativo alemán*, t. II, trad. castellana del original francés de Heredia y Krotoschin, Depalma, Buenos Aires, 1949, pp. 188 y ss; GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 122. Del mismo autor véase, "Efectos de la Ley del Presupuesto sobre el Ordenamiento Tributario", en *Cuadernos de jurisprudencia tributaria*, Aranzadi, Pamplona, 2000, p. 15.

Respecto a los presupuestos TOLEDANO, E., *Curso de Instituciones de Hacienda Pública en España*, t. II, Imprenta de Manuel Galiano, Madrid, 1860, nos ofrece algunas características de los presupuestos de esa época, en aquellas regiones:

El presupuesto del gran ducado de Baden, se vota cada dos años, y se subdivide, en general y presupuestos particulares, y unos y otros en ordinarios y extraordinarios. Aunque el general de 1858 y 59, presenta excedentes de caja, deberá considerarse que se emprendieron grandes construcciones de ferrocarriles, por lo que, la deuda pública destinada a los mismos, ha producido un descubierto en el presupuesto, p. 56.

Baviera. Dividieron los recursos de este reino en: dominios, derechos de regalía, impuestos y empréstitos. Su presupuesto se vota cada seis años. El que se describe es el presupuesto de 1956 a 1961 (nivelado): sus impuestos directos (territorial, sobre las casas, sobre el dominio, sobre la industria, sobre la renta de capitales y fondo de pensiones, entre otros); los indirectos (tasas o consumos, timbre, derechos adicionales anuales y aduanas); los derechos de regalía y exportación (salinas, minas, caminos de hierro, correos, navegación de vapor, loterías y diversos); los dominios (bosques y prados, industria, derechos señoriales, intereses de capitales del Estado) y otros recursos extraordinarios. En el año 1959 con motivo de la guerra de Italia, el gobierno tiene la necesidad de nuevos recursos que dejan de emplearse en objetos productivos para el Estado, p. 56.

Hesse Gran Ducal. Presupuestos trienales, que en el periodo 1957 a 1959 existen excedentes para atender los gastos ordinarios, Sin embargo, en 1959, las Cámaras han votado un crédito extraordinario para momentos de guerra, p. 64.

Württemberg. El presupuesto es votado por la Cámaras cada tres años. El presupuesto de 1958 a 1961, excede a los anteriores en recursos y gastos. Los principales ingresos provienen de: dominios públicos, impuestos indirectos de aduanas, consumo, impuestos directos, territorial, industria y sobre la renta. De igual forma, los gastos han ascendido en 1959 con los empréstitos para sucesos militares además de los caminos de hierro, lo cual elevó la cifra de la deuda pública de aquel reino, p. 71.

³⁹⁵ MAYER, O., *Derecho administrativo alemán*, op. cit., pp. 188 y ss. Dicha actividad fue equiparada con la de policía, sin embargo, tome en cuenta que, la sujeción a la legalidad le ubicaba en un nivel inferior de importancia. Véase GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 122. Quien también se refiere al

En el transcurso del siglo XIX, el constitucionalismo alemán, con una fragmentación federal, generó una cantidad importante de textos constitucionales en un sentido amplio y funcional. Hasta 1849, existían doscientas constituciones con sus correspondientes reformas, mismas que surgieron en tres olas, desencadenadas por revoluciones francesas³⁹⁶.

Dentro de este esquema, debemos tener presente que no existía un único Presupuesto de la República Federal, había alrededor de 24,000 presupuestos públicos: uno del Gobierno central (Bund), aquellos de los once estados miembros (Länder) integrantes de la República Federal y por último, las estimaciones de las distintas autoridades locales³⁹⁷.

La polémica de la naturaleza del presupuesto en la doctrina alemana, por un lado, considera que la Constitución Prusiana de 1850, garantizaba explícitamente, el voto de los ingresos y gastos públicos por los representantes del país, surge para justificar desde el punto de vista jurídico, la posición del Gobierno de proseguir su actuación sin un presupuesto votado por el Parlamento, que durante los años 1862-1866 la Dieta prusiana se negara a consentir. Por otro lado, consideraba las consecuencias de la denegación del Presupuesto en la actividad del Estado con posibles paralizaciones o incluso disoluciones³⁹⁸.

El Langtag, había deducido del presupuesto de 1862, los créditos destinados a cubrir los gastos de la reorganización militar que establecería un servicio obligatorio y universal. El ministro Bismarck, retiró el proyecto de la *Chambre de députés* presentándolo directamente en la *Chambre de Seigneurs*, así el presupuesto de 1863 sancionado por una sola cámara, no era resultado del sufragio popular. A pesar de las protestas de los Diputados, la misma ilegalidad fue reproducida para los presupuestos de 1864, 1865 y 1866. Cuatro presupuestos sucesivos sin la aprobación legislativa, bajo

dominio de la doctrina germánica como consecuencia de los principios informadores del Estado absoluto dentro de su Derecho Administrativo.

³⁹⁶ HEUN, W., “La Estructura del Constitucionalismo Alemán del Siglo XIX en una Comparación Histórica”, en *Pensamiento Jurídico*, No. 28, 2010, pp. 43-68.

³⁹⁷ ZUNKER, A., “Consecuencias del Sistema Federal de control Parlamentario del Presupuesto de la República Federal de Alemania”, en *El Poder Financiero del Parlamento*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, p. 85.

³⁹⁸ PÉREZ ROYO, F., *Derecho Financiero y Tributario: Parte General*, 18ª ed., Thomson-Civitas Navarra, 2008, p. 485. Véase también, RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., p. 45; SAINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones De Derecho Financiero*, 2ª ed., Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, 1982, pág. 448. La causa principal del conflicto surgido entre el Parlamento y el Gobierno del canciller Bismarck, se refiere a la denegación del presupuesto denominado “de guerra”, con la imposición de enormes gastos militares como preparación de la guerra contra Austria.

Por otro lado, según HEINRICH FRIAUF, K., “El poder financiero del parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestaria”, en *El Control parlamentario del Presupuesto en la República Federal de Alemania*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 123-24., la Constitución de 1861 del Reich Alemán recogería los principios presupuestarios, se habrían eliminado del proyecto de Presupuestos –anual- los créditos presupuestarios, fijándolos por periodos de siete años

la teoría de que la Cámara de diputados no puede reivindicar el derecho exclusivo de establecer el presupuesto³⁹⁹.

El presupuesto en el Derecho Constitucional Prusiano, era considerado un simple acto de administración para la aplicación de las leyes en vigor. A través de una base jurídica necesaria, los impuestos son establecidos por leyes permanentes y en el Presupuesto se estiman los resultados financieros, sin olvidar que no constituye la condición necesaria para la creación de títulos de ingresos y recaudos. La obligación de los particulares de pagar sus contribuciones, no está subordinada al voto del Presupuesto de ingresos, de la misma forma las cifras presupuestarias del gasto, no constituyen una autorización para efectuarlos hasta el montante señalado, ni atiende un mandato de no gastar más allá de las sumas estimadas. El poder en el que se apoyara el poder del Gobierno para realizar los gastos públicos serán las leyes existentes⁴⁰⁰.

Estos sucesos, en un principio daban cabida a la concepción dualista de la Ley, en sentido material y en sentido formal: la columna vertebral del problema de la naturaleza jurídica⁴⁰¹. Sin embargo, esta reducción de la Ley de Presupuestos, a unos efectos políticos limitados y sin contenido de la función legislativa, inspiró una corriente doctrinal que rechazaba la concepción dualista de la ley, con el razonamiento de que toda ley que haya sido emanada por el legislativo previsto en la Constitución, contiene necesariamente un precepto jurídico⁴⁰².

Así surgía la corriente representada por MYRBACH-RHEINFELD⁴⁰³ y HAENEL⁴⁰⁴; el primero cuestionaba que, al otorgarle el derecho absoluto e ilimitado a las Cámaras para el establecimiento del Presupuesto, o para su rechazo, se impedía que se gobernara sin la representación nacional. Considerando entonces, suprimidos los derechos más importantes de los representantes nacionales y al mismo tiempo los resultados más decisivos de las luchas políticas. Mientras que, el segundo argumentaba

³⁹⁹ STOURM, R., *Le Budget*, Librairie Félix Alcan, 7ª revisión, París, 1912, pp. 21-23.

⁴⁰⁰ RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, Tecnos, Madrid, 1970, p. 101.

⁴⁰¹ Sobre este particular, RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *El presupuesto del Estado. Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., p. 48; y PALAO TABOADA, C., *Derecho Financiero y Tributario*, 1ª ed., op. cit., p. 56. Nos referiremos a ley en sentido formal a cualquier acto o manifestación de la voluntad por parte del Estado en apego al proceso de creación de leyes prevista en la Constitución; y por tanto, nos referiremos a ley en sentido material cuando se trate de cualquier norma jurídica que establezca obligaciones y/o derechos, sin olvidar que el carácter material vincularse a la generalidad y abstracción.

⁴⁰² RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., p. 102.

⁴⁰³ MYRBACH-RHEINFELD, F., *Précis de droit Financiere*, Giard y Briere, París, 1910, pp. 31-36. En el Cap. I hacíamos referencia a la obra del mismo autor, *Grundriß des Finanzrechts*, op. cit., pp. 9, 18, 22 y ss. destacando la distinción entre el “Derecho financiero constitucional” (*Finanzverfassungsrecht*) en el que se incluye el derecho presupuestario y el “Derecho financiero administrativo” (*Finanzverwaltungsrecht*).

⁴⁰⁴ Véase HAENEL, A., “Das Gesetz im formellen und materiellen Sinne”, *Studien sum Deutschen Staatsrecht*, t. II, vol. 2., Leipzig, 1888.

que la teoría del Presupuesto debería ser entendida como ley material, “toda lo que está revestido de la forma de ley constituye una norma jurídica”⁴⁰⁵.

Los orígenes de la teoría sobre el presupuesto, en la doctrina alemana, inician a partir de la obra “Budget und Gesetz” de Rudolf Gneist⁴⁰⁶, como un intento por construir una teoría general de aplicación en los diferentes sistemas legislativos en el continente europeo⁴⁰⁷. Como hemos señalado, en aquella crisis constitucional, ningún proyecto de presupuesto fue promulgado para el Reino de Prusia, porque el Parlamento denegó el Presupuesto objetando el gasto destinado a la reforma del ejército. La resolución del conflicto dio marcha atrás con la disolución del Parlamento y las elecciones, entonces, el Gobierno decide continuar con sus asuntos, con las propuestas originales del Presupuesto, a pesar de no haber sido aprobado por el Parlamento⁴⁰⁸.

Podemos señalar aquí, una relación de causalidad entre la situación alemana durante el trienio 1863-1866 y la aparición en 1867 de la mencionada obra⁴⁰⁹. El jurista prusiano Rudolf Gneist es recordado como un impulsor de las reformas administrativas liberales promulgadas durante la década de 1870. Es importante aquí señalar que GNEIST, fue uno de los primeros defensores de la tesis del presupuesto como ley formal, quien consideraba que el Parlamento ejercía una función de control sobre la Ley de Presupuestos. Las ideas del autor, con influencias del ordenamiento inglés⁴¹⁰, reconocían que la cuna del parlamentarismo se encontraba en Inglaterra, por lo tanto, se deberían de acudir ahí a estudiar sus instituciones, las relaciones entre sus poderes, análisis del origen y desarrollo posterior⁴¹¹. Un abierto opositor de Bismarck, quien expresó muchas de las aspiraciones de los liberales de clase media, ayudó a éstos a definir la estrategia de oposición en términos legales. Después de la victoria decisiva

⁴⁰⁵ RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., p. 102.

⁴⁰⁶ GNEIST, R., *Budget und gesetz nach dem constitutionnellen staatsrecht England*, Berlín, 1867, p. 23

⁴⁰⁷ RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., p. 55.

⁴⁰⁸ HEINRICH FRIAUF, K., “El poder financiero del parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestaria”, en *El Control parlamentario del Presupuesto en la República Federal de Alemania*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, p. 123

⁴⁰⁹ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 128.

⁴¹⁰ Para muestra de ello, véase GNEIST, R., *Il bilancio e la legge secondo il diritto costituzionale inglese*, Florencia, 1867.

⁴¹¹ GNEIST, R., *Budget und gesetz nach dem constitutionnellen staatsrecht England*, op. cit., passim. He aquí la razón por la cual la mayor parte de sus estudios estuvieron dedicados a las instituciones políticas británicas. Del mismo autor, *Lo stato secondo il diritto ossia la giustizia nell'amministrazione politica*, op. cit., p. 20. “In Inghilterra l'autorità regia si rinforzò sin dall' XI secolo sino alla quasi eguale sommissione dei ceti. Sulla base dell' eguaglianza nell' obbedienza, si ringiovanisce l'autonomia amministrativa dei ceti, eguali giuridicamente, e sorge, dopo una lotta vittoriosa coll' assolutismo, una Società che si governa da sé stessa colla forma monarchica”. Véase también *Selfgovernment: communalverfassung und verwaltungsgerichte in England*, Springer, Berlín, 1871, pp. 879-1018, expone sistemáticamente la importancia de administración autónoma del estado inglés.

de Bismarck en 1866, surgió como partidario diligente de Kulturkampf⁴¹² e impulsor de las leyes antisocialistas de Bismarck⁴¹³.

Conviene señalar además, que tanto el Gobierno legal en el imperio alemán, como en Inglaterra, coincidían en el mismo punto de partida: las instituciones carolingias⁴¹⁴. Sin embargo, la estructura constitucional del Estado Alemán se encuentra representada bicameralmente, una estructura dualista comparable a la ordenación presidencial de los Estados Unidos de América⁴¹⁵.

De acuerdo al argumento que señala una exclusiva función de control ejercido por el Parlamento hacía los presupuestos, este último supuesto presume que desde el siglo XVI, la Cámara de los comunes ha tenido predominio sobre la Cámara de los Loes⁴¹⁶. Y que es el “Committee on estimates” quien examina minuciosamente los gastos públicos apoyados en el comptroller y auditor general, entonces, correspondía a la Cámara de los Comunes ejercer el voto de los créditos, así como el acto final de su aprobación. A este respecto, según GNEIST, no significaba un ejercicio de una función administrativa, sino un poderoso medio de control. Así, el poder del parlamento respecto al control del Presupuesto, está limitado por la relación entre el Parlamento y el Gobierno, tal y como se establece en la Constitución. Un Gobierno se fortalece cuando la Ley o practica constitucional lo provee de una medida de control financiera independiente del Parlamento. Por otro lado, la mesura del Parlamento depende del control financiero que es capaz de ejercer sobre el Gobierno⁴¹⁷.

De este razonamiento se desprende que, al identificar al presupuesto como un “deber de oficio”, la Cámara de los Comunes no puede modificar las leyes existentes a través de las órdenes de ejecución presupuestarias, en el caso de que sean omitidos

⁴¹² S. V. Enciclopedia Británica. (2016) Kulturkampf, German history [online]. Disponible en: <https://bit.ly/2wseGyK> [Consultado el 31 may. 2016]. En alemán “Lucha de la cultura” (1871-1887). Decisión premeditada del Canciller alemán Otto von Bismarck de someter a la Iglesia Católica a controles estatales. El término comienza a utilizarse con las declaraciones de Rudolf Virchow considerando el carácter de la lucha en contra de los intereses de la humanidad.

⁴¹³ HAHN, E., “Rudolf Gneist and the Prussian Rechtsstaat: 1862-78”, *The Journal of Modern History*, vol. 49, No. 4, 1977, pp. D1361-D1381.

⁴¹⁴ Gneist, R., *Lo stato secondo il diritto ossia la giustizia nell'amministrazione politica*, op. cit., p. 57. Para mayor referencia véase: DE COULANGES, F., *La cité antique: étude sur le culte, le droit, les institutions de la Grèce et de Rome*, Hachette, 1890; BRUNNER, O., *Land und Herrschaft: Grundfragen der territorialen Verfassungsgeschichte Österreichs im Mittelalter*, RM Rohrer, 1959; BLOCK, M., *Feudal Society. Social classes and political organization*, vol. II, (Traducción de Mayon, L.), Routledge, Gran Bretaña, 2014. Aunque estas obras puedan referirse a varios temas, lo que interesa a este estudio es lo relacionado a la administración local, instituciones carolingias.

⁴¹⁵ COOMBES, D. y PEDRÓS ABELLÓ, A., *El Poder Financiero del Parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestarias*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, p. 120.

⁴¹⁶ House of Commons, en su origen estamental, no quiere decir “Cámara de comunes” sino de las villas, burgos y condados.

⁴¹⁷ Véase COOMBES, D. y PEDRÓS ABELLÓ, A., *El Poder Financiero Del Parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestarias*, op. cit., p. 120.

ingresos o gastos en el presupuesto, esto no representa un impedimento para su recaudación y realización sucesiva⁴¹⁸, por último, no habría posibilidad de que el Parlamento rechace en bloque el presupuesto asignado, pues supondría su negativa a participar de él⁴¹⁹.

Desde un inicio, los Parlamentos eran excluidos de cualquier participación en la legislación presupuestaria, principalmente en varios Estados alemanes (sur y centro) cuyas constituciones entraron en vigor antes de 1850, establecidos para un periodo de dos a cinco años, solo el Gobierno tenía decisión sobre el Presupuesto. Una vez aprobados, el Presupuesto se presentaba al Parlamento cuando había necesidad de imposiciones adicionales. En los restantes Estados alemanes, se propugnaba un proyecto de presupuesto anual⁴²⁰.

Una de las críticas a la Obra de GNEIST, se refiere al valor asignado a la Corona. Para HEINRICH, “todo el poder ejecutivo, estaba conferido a la Corona, responsable de nombrar y cesar ministros, que a su vez eran responsables sólo ante el monarca”. El Gobierno no era en absoluto responsable ante el Parlamento. Los ministros podían ser juzgados por los tribunales supremos (Staatsgerichtshof) sólo por abuso de la Constitución, que en la práctica raramente ocurría; esto significa que no podían ser destruidos por un voto parlamentario de no confianza⁴²¹. La composición refleja el estilo que configuraba en las leyes “S.M. el rey, con el consejo y consentimiento de los lores y de los Comunes, en Parlamento reunidos...”, sin embargo, el Rey, carece de veto. Por lo que se considera que debería de haber una distinción entre las expresiones “Rey en parlamento” en Inglaterra y “concurso del Rey y de las Cámaras” en Alemania, debido a que ambas, tenían un significado distinto en relación a la evolución histórica que las originó, así como las ideologías en que se desarrollaron. De ahí que la opinión de la doctrina sea unánime al destacar la importancia de rechazar en bloque el Presupuesto en países como Inglaterra, Francia e Italia⁴²².

⁴¹⁸ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 129. En materia financiera, la tradición inglesa aplica amplias autorizaciones, y posteriormente asigna observaciones ex post facto. Tanto en Alemania como Inglaterra el presupuesto tiene carácter de orden de ejecución.

⁴¹⁹ MAYER, O., *Derecho administrativo alemán*, op. cit., p. 187 y ss. Es preciso indicar que la llamada “bifurcación del principio de legalidad financiera” ha sido señalada por el autor. Hemos creído conveniente aplazar su análisis hasta que se expongan las primeras teorías del presupuesto.

⁴²⁰ HEINRICH FRIAUF, K., “El poder financiero del parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestaria”, en *El Control parlamentario del Presupuesto en la República Federal de Alemania*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, p. 122. Se propugnaba un proyecto de presupuesto anual, sobretodo en Prusia, donde se defendía la misma línea de la Constitución Belga de 1830.

⁴²¹ HEINRICH FRIAUF, K., “El poder financiero del parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestaria”, en *El Control parlamentario del Presupuesto en la República Federal de Alemania*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, p. 121.

⁴²² GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 130-131.

En 1871, la aparición de la Obra de Paul LABAND “*Das Budgetrecht nach den Bestimmungen der Preussischen Verfassungs- Urkunde*”⁴²³, que perfecciona algunos de los términos de la controversia iniciada por GNEIST acerca de la naturaleza jurídica del Presupuesto, entre ellos la concepción del Presupuesto como Ley en sentido formal y material⁴²⁴. Su construcción era acorde a la tradición cameralista germana y se adaptaba a las necesidades del momento⁴²⁵.

Para LABAND, ley en sentido material es un acto jurídico que establece una norma de derecho, y que, la generalidad será una característica natural y no esencial de la misma. Mientras que, en el caso de ley en sentido formal, el mismo autor considera que el contenido de toda declaración de la voluntad del Estado, al establecer una norma jurídica, puede ser el resultado de un acuerdo entre los órganos a los que pertenece la fijación de las leyes y de acuerdo a ésta, la sanción, la promulgación y la publicación subsiguientes adoptaran la misma forma de la primera, para determinar auténticos principios de derecho. Lo anterior viene a significar, que no toda Ley en sentido material es al mismo tiempo en sentido formal. En sentido material, lo que está contenido en las leyes significa el “*ius scriptum*”, en tanto que, en sentido formal, el “*ius scriptum*” es establecido con el consentimiento de la representación popular. De las consideraciones que la doctrina francesa toma de LABAND, se refieren a la separación de la Ley, por una parte, como una norma de derecho en ella contenida, por otra, la sanción que recae sobre la misma⁴²⁶.

Siguiendo estas líneas de pensamiento, Ernst Blumenstein, define al presupuesto como acto administrativo, una mera lista de los gastos y recursos previsibles, una enumeración de ingresos, con un carácter aproximativo, en tanto que los gastos son representados por el máximo permitido⁴²⁷.

Desde sus orígenes, como se ha mencionado, el control financiero y tributaria ha estado vinculado a las asambleas parlamentarias, por lo que, uno de los propósitos de LABAND habría sido desvincular el derecho presupuestario del régimen constitucional o parlamentario y a su vez separar el poder parlamentario financiero en materia de presupuestos del poder legislativo. El establecimiento del Presupuesto no

⁴²³ Véase LABAND, P., *Das Budgetrecht nach den Bestimmungen der Preußischen Verfassungs-Urkunde unter Berücksichtigung der Verfassung des Norddeutschen Bundes*, Guttentag, 1871.

⁴²⁴ RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., p. 56.

⁴²⁵ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 138.

⁴²⁶ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 132-133, 138. Para RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., p. 56, las relaciones entre el gobierno y el parlamento en materia financiera constituye la espina dorsal de la teoría Labandina que vendría a fijar de modo paradigmático, el contenido del derecho presupuestario “clásico”.

⁴²⁷ BLUMENSTEIN, E., “El orden jurídico de la economía de las finanzas”, en *Tratado de finanzas* (dirigido por GERLOFF Y NEUMARK), t. I, Ed. El Ateneo, Buenos Aires, 1961, p. 118.

corresponde a una característica de la Monarquía Constitucional, ni al desarrollo político, sino que se deriva de la importancia de la gestión del Estado⁴²⁸.

Al advertir la Corona que no podía poner en vigor las Leyes sin el consentimiento del Parlamento, significó la obligación de una mayoría parlamentaria, proporcionaría las pautas para superar el dualismo de Corona (Gobierno) y Parlamento, otorgando a este último, una influencia decisiva sobre la política de Gobierno⁴²⁹.

Otra de las cuestiones de la cual se ocupaba la doctrina alemana es la autorización del gasto, un deber de derecho público para Reichstag. De este razonamiento se desprende que el derecho del Reichstag para consentir los gastos está condicionado y limitado por las leyes e instituciones existentes, por el contrario, los gastos necesarios para la ejecución y mantenimiento de las leyes e instituciones vigentes no podían ser negados por el Reichstag sin contar con el consentimiento del Bundesrat. En cuanto a los ingresos, se distingue aquellos que están basados en un título legal y permanente, es decir, inscritos en el presupuesto y los que no lo están, requiriendo autorización presupuestaria para su recaudación⁴³⁰.

En 1871, JELLINEK publica “*Gesetz und Verordnung*⁴³¹”, con una remembranza de las etapas que hicieron posible llegar el Derecho presupuestario, considerándolo un instrumento de control en manos del Parlamento para aceptar la voluntad de la representación popular⁴³². Con la idea firme de que las normas constitucionales parten de la existencia de las relaciones entre los poderes públicos, el autor desarrolla la teoría de la colaboración, definiendo a éstas como la única garantía de aplicación de los principios constitucionales⁴³³.

Lo que se resulta evidente aquí, es una situación de competencia entre los poderes del Estado. Por un lado, podría entenderse al Presupuesto como un acto del

⁴²⁸ LABAND, P., *Le droit public de l'Empire Allemand*, V Giard y E. Brière, 1901, p. 56 y ss. Traducción francesa del “*Das Staatsrecht des Deutschen Reichs*, t. IV Freiburg 1888-1890; “*Das Budgetrecht nach den Bestimmungen der Preussischen Verfassung surkunde*”, Berlín, 1871.

⁴²⁹ COOMBES, D. y PEDRÓS ABELLÓ, A., *El Poder Financiero Del Parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestarias*, op. cit., p. 122.

⁴³⁰ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 135- 137.

⁴³¹ Véase JELLINEK, G., *Gesetz und Verordnung: staatsrechtliche Untersuchungen auf rechtsgeschichtlicher und rechtsvergleichender Grundlage*, Mohr, 1887.

⁴³² HEINRICH FRIAUF, K., “El poder financiero del parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestaria”, en *El Control parlamentario del Presupuesto en la República Federal de Alemania*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 125-126. Afirma que, hasta 1918, el sistema presupuestario alemán no fue un instrumento político de control, el Parlamento tuvo escasas iniciativas de ejercer influencia sobre la política del Gobierno a través del Presupuesto. Así como tampoco hubo ningún intento de influir en la economía por medio del Presupuesto. Asevera se tiene poca evidencia de alguna conciencia de los efectos de gasto en la economía en su conjunto. Niega que el presupuesto se convirtiera en un instrumento de intervención. Para el autor, el Parlamento se consideraba un representante de los ciudadanos, cuyo deber se centraban en minimizar el gasto y con ello mantener bajas las tasas impositivas.

⁴³³ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 140-141.

Poder Ejecutivo, en el cual el Parlamento habrá de intervenir únicamente para ejercer una función de control político y jurídico. Por otro lado, representa un acto del Poder Legislativo en ejercicio propiamente de sus funciones. Lo anterior, nos llevaría a plantearnos el poder del parlamento de alterar o modificar el proyecto del Presupuesto elaborado por el Gobierno –derecho de enmienda-⁴³⁴.

Partimos pues, de que los poderes gubernamentales están distribuidos entre los Länder⁴³⁵ y el Gobierno central, los primeros representan estados miembros con propia soberanía ejercida por Gobiernos parlamentarios elegidos democráticamente. Esta autonomía respaldada por la Constitución, significa la libertad de planificación y supervisión de sus presupuestos, así como la adjudicación de responsabilidades de ejecución independientes a las funciones de Gobierno. Esta distribución constitucional de competencias entre Bund y Länder, es dependiente, en una variedad de formas, de cooperación y coordinación⁴³⁶.

La Ley básica de la República Federal establece que correspondería a los Länder ejecutar todas las funciones gubernamentales que no estén reservadas al Bund. Estos límites entre los poderes de estos, solo pueden variarse a través de una enmienda a la Constitución, donde se requieren el cumplimiento de condiciones especiales y de mayoría especificada en el Bundestag⁴³⁷ y en el Bundesrat⁴³⁸.

En el entendido de que, tanto el Bund como los Länder tienen poderes legislativos, habría que especificar que la ley federal prevalece sobre la ley del Land y que la legislación del Bund se limita a aquellas áreas establecidas en la Constitución⁴³⁹.

Los Tribunales de Cuentas (*Rechnungshöfe*) se distinguieron por llevar a cabo auditorias estrictas y amplias. Sus informes eran dirigidos al ministro de Hacienda, no al Parlamento. Dichos tribunales no se subordinaban a los parlamentos como elementos añadidos de control, sino que fueron designados como órganos suplementarios para la

⁴³⁴ BUSCEMA, S., *Il Bilancio dello Stato, delle Regioni, dei Comuni, delle Province, degli Enti Pubblici Istituzionali*, A. Giuffrè, 1966, p. 103.

⁴³⁵ Existen considerables diferencias entre ellos en tamaño, población y fuerza económica. Sin embargo, no hay variaciones constitucionales importantes entre Land y Bund salvo pequeñas excepciones, ambos prevén sistemas parlamentarios de Gobierno.

⁴³⁶ ZUNKER, A., “Consecuencias del Sistema Federal de control Parlamentario del Presupuesto de la República Federal de Alemania”, en *El Poder Financiero del Parlamento*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, p. 85-87.

⁴³⁷ Parlamento central elegido por sufragio universal.

⁴³⁸ Con representación de los gobiernos de los Länder a nivel federal. Vid. Ley Fundamental de la República Federal de Alemania (Grundgesetz), art. 79; párrafo 1: referido a la posibilidad de que la Ley Fundamental pueda ser reformada; párrafo 2: alusivo a la aprobación de la mayoría de dos tercios de los miembros del Bundestag y de dos tercios de los votos del Bundesrat; por último, párrafo 3: relativo a la prohibición de la Ley fundamental que afecte la organización de la Federación en Länder, o en el principios de participación de los Länder en la legislación o en los principios enunciados en los arts. 1 y 20.

⁴³⁹ ZUNKER, A., “Consecuencias del Sistema Federal de control Parlamentario del Presupuesto de la República Federal de Alemania”, en *El Poder Financiero del Parlamento*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, p. 90-91.

supervisión de órganos ante los Gobiernos. El sistema parlamentario de Gobierno en Alemania, se introdujo con la Constitución de Weimar en 1919, el proceso presupuestario tuvo un gran progreso⁴⁴⁰.

A partir de 1967, con una crisis financiera originada por bloques de gasto no coordinados a largo plazo en coincidencia con un estancamiento de los ingresos impositivos, tuvo como consecuencia la promulgación de Ley para la promoción de la estabilidad y crecimiento económico (*Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft*)⁴⁴¹.

Las especificaciones en Ley requerirían que la economía federal se llevase a cabo con una base quinquenal, señalando los gastos probables junto con las fuentes de ingresos propuestas para cubrirlo. En especial atención a los efectos financieros de la legislación actual, la proyección de los programas consideraría un periodo de cinco años, con revisiones anuales tanto de la actuación real como de las proyecciones. Sin embargo, la peculiaridad de la planificación financiera es ser dinámica, es decir, el plan no se expone en segmentos inflexibles para los cinco años de duración, sino más bien se mantienen por adelantado los proyectos a realizar permitiendo absorber cualquier cambio⁴⁴².

1.3 Francia

Como hemos podido poner de manifiesto, la influencia de la doctrina alemana sobre los presupuestos, se propagó a distintos ordenamientos incluyendo a Francia. Dándole continuidad a las marcadas líneas sobre la distinción entre ley formal y ley material,

⁴⁴⁰ HEINRICH FRIAUF, K., “El poder financiero del parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestaria”, en *El Control parlamentario del Presupuesto en la República Federal de Alemania*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 126-127.

⁴⁴¹ Significa que, las políticas económicas tanto de los gobiernos federales como estatales tienen que tener en cuenta condiciones de equilibrio económico. Esta Ley constituye la base jurídica para el uso de una política fiscal basada en las enseñanzas del keynesianismo y el concepto de gestión global. La misma Ley describe diferentes elementos en la política de ingresos y gastos para lograr los objetivos de una política económica anti cíclica. Estos objetivos son llamados el “cuadrado mágico” siendo: estabilidad de precios, alto nivel de empleo (pleno empleo), balanza externa y crecimiento económico constante y adecuado. Bildung, B. (2016). Stabilitätsgesetz, Bundeszentrale für politische Bildung [online] Bpb.de. Disponible en: <https://bit.ly/VsxjgC>, [Consultado el 28 jun. 2016].

⁴⁴² HEINRICH FRIAUF, K., “El poder financiero del parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestaria”, en *El Control parlamentario del Presupuesto en la República Federal de Alemania*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 132-134. La planificación financiera quinquenal, como instrumento del ejecutivo, requiere la decisión del gabinete para tener efecto y es presentada al Parlamento para información, por consiguiente, no hay voto parlamentario sobre su aceptación. Esta planificación no afecta la soberanía presupuestaria del parlamento, debido a que no están limitado por el plan. Al referirnos a la planificación financiera quinquenal, desde leyes hasta programas de gasto, la mayor parte de las finanzas están comprometidas, por lo que uno de los principales problemas con el establecimiento del Presupuesto reside en respetar los compromisos previos sin la posibilidad de modificar las cantidades asignadas por el Parlamento. Las cantidades que permanecen a disposición del Parlamento son pequeñas, se considera que el Presupuesto se convierte entonces, en sumas aritméticas de los gastos a largo plazo ya comprometidos.

concentrando pues sus esfuerzos, en dos puntos centrales: acto condición y acto complejo⁴⁴³.

Según STOURM, la historia del Derecho presupuestario en Francia puede ser dividida en tres periodos: el periodo de los Estados generales, el periodo del parlamento y el periodo de organización del régimen actual⁴⁴⁴.

Algunos historiadores remontan el origen de los Estados Generales en el año 422, bajo el dominio de *Pharamond*⁴⁴⁵ durante el establecimiento de la “*loi salique*”⁴⁴⁶. Desde Hugues Capet hasta *Philippe le Bel*⁴⁴⁷ (987-1287), el carácter de los ingresos del rey no cambió: quien presentara un estado de previsiones (ingresos y gastos), un documento que en cierta forma llegó a distinguir entre gastos ordinarios y extraordinarios⁴⁴⁸. Bajo el reinado de Phillippe Auguste por ejemplo, el poder legislativo, judicial y administrativo de la realeza se había extendido no así su poder fiscal. El sistema financiero de la Edad Media, nace de un feudalismo operante entre la soberanía pública y la propiedad privada, no reconoce el principio de gobierno que le otorga virtualmente el poder de imponer tributos a los pueblos, atendiendo las condiciones específicas por la Constitución del Estado⁴⁴⁹.

⁴⁴³ GARCÍA AÑOVEROS, J., “Naturaleza jurídica del presupuesto” en *Estudios en Homenaje a Jordana de Pozas*, t. III, vol. 2, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962, pp. 437-438.

⁴⁴⁴ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., pp. 24 y ss. En el año 1889 es publicada la primera edición de su obra, la cual hacía ya referencia a la importancia de los presupuestos. El primero de estos periodos, finaliza en 1614, bajo la minoría de Louis XIII y la regencia de Marie de Médicis. Desde 1614 y hasta 1789, los representantes de la nación no se reunieron más.

⁴⁴⁵ DURANTON, H., “Les contraintes structurales de l’histoire de France: les cas Pharamond” *Bulletin du Comité National de Littérature Comparée de la République Socialiste de Roumanie*, No. 4, Bucarest, 1977, p. 161.

⁴⁴⁶ Para mayor información véase, POLY, J., “La corde au cou. Les Francs, la France et la loi salique”, vol. 168, No. 1, en *Genèse de l’État moderne en Méditerranée. Approches historique et anthropologique des pratiques et des représentations. Actes des tables rondes internationales tenues à Paris (24-26 septembre 1987 et 18-19 mars 1988)*, Publications de l’École Française de Rome, 1993, p. 287-320.

⁴⁴⁷ Bajo el reinado de Felipe IV el Hermoso, son abandonadas las tradiciones feudales para establecer una administración moderna.

⁴⁴⁸ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 98-99. Entre los años 1302 y 1314 la función de autorizar el impuesto no se confiaba a los Estados Generales, siendo en 1350 bajo el reinado de Juan el Bueno, el momento de su mayor influencia pues en 1367 los impuestos se recaudaban sin necesidad de ser consentidos.

⁴⁴⁹ VUITRY, M., *Etudes sur le régime financier de la France avant la révolution de 1789, II, Phillippe Le Bel et ses trois fils. 1285- 1328. Les trois premier Valois 1328-1380*, Guillaumin et Cie, París, 1883, pp. 2-3. “El impuesto es la contribución requerida de cada ciudadano por su parte del gasto público. Este principio, ya consagrado en el derecho romano, universalmente reconocido hoy, deriva de la naturaleza misma del vínculo y el gasto social. La ley y los deberes recíprocos que forman, sin duda, la fundación informa que el feudalismo se estableció entre el Señor y la gente de su señoría existían irreconciliables con la confusión del derecho público y derecho privado, con la división del país en pequeños señoríos uno debajo del otro. Con la ayuda de la máxima: el rey es un soberano, los legistas podrían atribuir a la corona el disfrute casi exclusivo de algunos derechos señoriales; pero esta máxima no podía encontrar la verdadera soberanía nacional y monárquica, no contenía el principio de la imposición pública. El tamaño arbitrario y la ayuda feudal eran los de los ingresos del rey, quienes, sin cumplir todas las

Los primeros Estados Generales que se ocupa de cuestiones fiscales se reunieron en París 1314. Con este antecedente, cierto número de barones y prelados que habían sido convocados, declaraban que el rey carecía de autoridad suficiente para obligar a los contribuyentes a la obediencia, por lo que, el rey decide dirigirse a los representantes del pueblo. Como consecuencia de la asamblea de 1314, en el Palacio de la ciudad en París, en el gobierno de *Philippe IV* con el ministro de finanzas *Enguerrand de Martigny*, nobles, clérigo, burgueses y síndicos de las comunidades se declararon dispuestos a ayudar al Rey cada uno en su poder y según el adendum, en virtud de esta declaración, se impuso una orden para establecer tasas de fleuage⁴⁵⁰ e impuestos sobre la venta de bienes⁴⁵¹.

Tres nuevas convocatorias de los Estados generales se pueden mencionar reinando *Louis X* “El obstinado”, *Philippe V* “*Le long*” y *Philippe VI*, hasta llegar a convertirse en reuniones regulares bajo *Jean II* “*Le bon*”. A finales de 1355, se reaviva la guerra con Inglaterra, agotadas todas las opciones financieras, Jean II obtiene de la reunión del 2 de diciembre, en París, el establecimiento del impuesto sobre la sal, definido como “*gabelle*”⁴⁵². Tal como lo indica PORSHNEV, dicho término tomó un significado especial, no solo se refería al impuesto sobre la sal, sino a todo impuesto ilegal, incluyendo toda amenaza de un nuevo impuesto⁴⁵³.

Tal como lo manifiesta VUITRY⁴⁵⁴, los documentos de la época revelan que, en la marcha los servicios financieros y administrativos carentes de regularidad y precisión en los pagos, eran la principal preocupación del Parlamento, desde el comienzo hasta el final del reinado de Carlos V. Dicha preocupación no se debía a la insuficiencia de recursos, sino a la insuficiencia en los procesos empleados y normas seguidas en la gestión de la riqueza pública. Desde principios del siglo, los ingresos y gastos de la Monarquía habían aumentado considerablemente, la contabilidad era notablemente perfeccionada en el tiempo de *Phillippe “Le Long”* y *Charles “Le Bel”*. Sin embargo, desde esos notables avances, no surgieron otros que preservaran sus fórmulas, sus libros, su control, la complicada tarea a cumplir. Por tanto, resultaba

condiciones que constituyen el impuesto, podían, sin embargo, transformarse en subsidios generales regulados por la autoridad pública y proporcionales a las fortunas de cada uno”.

⁴⁵⁰ Del latín focagium, un impuesto a los hogares y chimeneas, se volvió generalizada en el siglo XIV cuando las finanzas reales no pudieron asumir los costos crecientes de guerra.

⁴⁵¹ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 26. No todas las ciudades habían concedido el impuesto sobre los bienes, especialmente varias ciudades de Normandía y Picardía, por lo que, los Estados en 1314, no eran realmente generales.

⁴⁵² STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 27.

⁴⁵³ PORSHNEV, B., *Los Levantamientos populares en Francia en el Siglo XVII*, siglo veintiuno editores, España, 1978, p. 245. Agrega STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 27: Los subsidios a voto son necesarios por la continuación de la guerra contra Inglaterra y el rescate del rey. Estos Estados están empezando a dar una idea general de la representación nacional (octubre de 1356).

⁴⁵⁴ VUITRY, A., *Etudes sur le régime financier de la France avant la révolution de 1789, II, Phillippe Le Bel et ses trois fils. 1285- 1328. Les trois premier valois 1328-1380*, op. cit., p. 638-642.

indiscutible que la administración financiera a partir de los siglos XIII y XIV no podía continuar utilizando los antiguos sus procedimientos recaudatorios.

Bajo la ordenanza de Carlos VII, se advierte la existencia de un verdadero presupuesto que iniciaba con la imposición a recaudadores y cajeros de redactar a comienzos de cada año un extracto de las cantidades cobradas y pagadas durante el año precedente⁴⁵⁵. Sin embargo, otras posturas afirman que la referida ordenanza como la de Francisco I dirigida a los Generaux de finances, representan simples cuentas independientes y alejadas, ni siquiera aproximada a la situación global de la Hacienda⁴⁵⁶.

Bajo el mando de Louis XI, al mismo tiempo que la institución comienza a caer en desuso, el ministro *Philippe de Commines*, cuestiona como tiranía o violencia, el hecho de que el rey imponga a sus súbditos impuestos sin su consentimiento. En 1483, los Estados Generales afirman que, desde ese momento y en adelante, no se impondrá ninguna suma sin convocar a los Estados y sin obtener su consentimiento conforme a las libertades y privilegios del reino. Por lo tanto, las libertades y los privilegios del reino, que no se mostraban en la Constitución, fueron reconocidos e invocados como dogma⁴⁵⁷.

Los Estados generales tenían como misión demandar la votación de los presupuestos, este era el propósito exacto de las reuniones, con el que podían reivindicarse. Sin embargo, dirigieron sus esfuerzos en despojar el poder administrativo de la Corona y sustituirlo en la gestión de asuntos públicos. Les parecía que gobernar personalmente constituía la única manera efectiva de mantener el derecho presupuestario, por lo que, en 1596, en Rouen, solicitaron una delegación permanente, precedente del seno de los Estados generales, para compartir el cuidado de la administración con la realeza⁴⁵⁸. Con el advenimiento al Trono de los Estuardos, se produjo un choque entre el Rey y el Parlamento, dejando de convocarse, prevaleciendo la soberanía absoluta del Estado a partir de ese momento y de modo pleno en los monarcas. Enrique IV tuvo la habilidad para atender este deseo mediando con los miembros del Consejo, al cabo de unos meses, fue disuelto en la impotencia y la discordia, la última convocatoria antes de la Revolución, tuvo lugar durante la minoría de Luis XIII en París (1614)⁴⁵⁹.

⁴⁵⁵ DE MONTCLOUX, H., *De la comptabilité publique en France*, imprimerie de Paul Dupont Et Comp., París, 1840, p. 205 y ss. Disponible en: <https://bit.ly/2BQvSU1>, [Consultado el 15 jun. 2016].

⁴⁵⁶ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 108.

⁴⁵⁷ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 30

⁴⁵⁸ *Ibid.*, p. 33

⁴⁵⁹ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 111. De acuerdo con ello, STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 31, señala que después de morir Louis XI, la régente Anne de Beaujeu, en nombre del rey Carlos VIII, convoca a los Estados generales, se compromete de conformidad con la demanda de los Estados a convocar a más tardar en dos años a fin de obtener la renovación de la autorización provisional de los impuestos. Una vez que los representantes han regresado a sus provincias, la corona olvida completamente sus promesas. Enrique IV se postuló para los Estados en 1596, al igual que sus

En el siglo XVIII, el mercantilismo parece retraerse surgiendo la escuela de economistas que emitiría nuevas teorías sobre el poder absoluto. Los pensadores fisiócratas⁴⁶⁰, al igual que los mercantilistas, buscaban el desarrollo económico. Sin embargo, la fisiocracia consideraba que la riqueza estaba en la tierra, y, por tanto, la obtención de fondos. El estado debería de dirigirse a ella, estableciendo el impuesto único sobre la tierra. Según esta idea, la intervención del Estado entorpecía el orden natural que asegura el buen funcionamiento del sistema económico, a través del derecho a la propiedad, la libertad económica y el goce de derechos y libertades. En este contexto, surge la expresión “Laissez faire, laissez passer”. En 1758, François Quesnay publica las Tablas Económicas, otorgándole protagonismo a la agricultura como principal fuente de riqueza, identificándolo como la única capaz de producir excedentes económicos, lo que representaba para el Estado un aumento en el flujo de bienes y dinero, así como la posibilidad del cobro de impuestos para el financiamiento de los gastos. Por otro lado, descarta la industria o el comercio, considerando que éstas no creaban riqueza, solo transforman los productos de la clase productiva⁴⁶¹.

Hasta 1789, podríamos afirmar, salvo excepciones en la regencia de Jean II y Carlos VII, en promedio, cinco a seis sesiones por siglo, fueron convocadas sin ninguna regularidad. La institución funcionó bajo condiciones de impotencia en el que innumerables casos la realeza aumenta los impuestos por su cuenta, es decir, sin que fueran originados con la anuencia de los representantes del país. Los Estados Generales, como hemos mencionado, dejan de ser convocados a partir de 1614 y hasta 1789. Durante 175 años, la Corona gobernaría en solitario, sin la participación de la representación de la nación, establecería impuestos y sufragará gastos a discreción. Por lo tanto, bajo el reinado de Louis XIV no hay espacio para oposiciones en el ejercicio del poder absoluto, los Estados Generales fueron retirados mientras que el parlamento permanecía enmudecido. No regresarían en posesión de sus antiguos derechos de *remonstrances* de 1715 y hasta la revolución francesa. En 1787, durante las protestas del decreto del timbre, el propio Parlamento exigió la convocatoria de los Estados

predecesores, sólo proclamaban el principio y se abstuvieron tanto como sea posible, para ponerlo en práctica.

⁴⁶⁰ HIGGS, H., *The Physiocrats: Six Lectures on the French Économistes of the 18th Century*, MacMillan and Company, 1897, p. 26. De la misma forma, DAIRE, E., *Physiocrates*, vol. 2, Librairie de Guillaumin, París, 1846, 1, pág. VIII, lo define como: “La science, qui, embrassant tout á la fois les personnes et les choses, ce que n 'avaient fait, jusqu' alors, ni a la politique, ni la religion, ni la philosophie, a pour objet de déterminer rationnellement dans l 'avenir tous les rapports des hommes entre eux, c 'est-á-dire de les régler d 'après les lois immuables instituées par l'Étre-Suprême. Le terme de politique aurait pu suffire pour désigner cette science nouvelle, s 'il eût alors signifié autre chose que l 'art de gouverner par la force ou par la ruse; mais, comme telle était son acception, Quesnay eut recours á celui J'économie politique, expression tirée de l'assemblage de trois mots grecs dont la traduction littérale est: règle de la maison politique, ou de la société. Plus tard, pour mieux caractériser encore la doctrine de son maitre, et indiquer qu'elle reposait sur l 'observation, Dupont de Nemours employa le terme physiocratie, qui veut dire: gouvernement de la nature des choses”

⁴⁶¹ QUESNAY, F., *Tableau économique* (Traducción de KUCZYNSKI, M.), Akademie-Verlag, Berlín, 1965, p. 169.

Generales que fuera propagada de boca en boca hasta convertirse en una petición generalizada⁴⁶².

En el tercer periodo de la historia del Derecho presupuestario en Francia, la fundación del régimen fiscal moderno, revela que, las preocupaciones presupuestarias de los Estados Generales, centraron sus esfuerzos en el voto de los subsidios, la declaración de los derechos de representación de la nación y reconocimiento por primera vez de ingresos y más tarde de los gastos, bajo el lema: “*Aucun impôt ne peut être levé sans le consentement de la nation*”, representada como única fórmula de ley presupuestaria hasta 1789.

*Cahiers des sénéchaussées et bailliages*⁴⁶³ lo confirman por unanimidad, la importancia de estos últimos le permite poseer amplios poderes, ejército, justicia, administración y recaudación de impuestos. Y aunque esta realidad se encuentra registrada en términos formales, casi nada se dice sobre el gasto. Así en la Asamblea Nacional, Decreto del 17 de junio de 1789, se designará de manera exclusiva el voto del impuesto a los representantes de la nación. Respecto a los gastos, encontraríamos una situación totalmente distinta, que exige su estudio de manera separada. Los Estados Generales, en rara ocasión manifestaron sus opiniones respecto al empleo de los subsidios, esto es, hasta los gastos; lo hicieron, en cualquier caso, en formas incompletas e intempestivas. La duda sobre la legitimidad de estos derechos, les hizo plantearse esta cuestión en 1789, bajo la restauración y preguntarse si el derecho de ordenar los gastos no constituía un justo derecho soberano, si el poder ejecutivo tenía la facultad de resolver y efectuar el gasto público. Aprobado por unanimidad por *Bailliages y sénéchaussées* el voto de los impuestos y determinar así el ingreso, en relación al gasto se tenían ideas heterogéneas⁴⁶⁴.

Estos representan los pasajes más significativos en la colección de cuadernos en relación con el control del gasto público. Algunos proponen incluso recurrir a la discreción del soberano “Que los gastos de los diversos departamentos sean fijados y

⁴⁶² STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., pp. 29-37. Varios intentos fallidos llevados por el parlamento para asumir la investidura presupuestaria fueron hechos, simulacros donde la Cámara no había sido elegida por el pueblo y por lo tanto no tenía representación. Sus promulgaciones no entrañaban ningún derecho, no poseían el poder para ratificar las leyes del país incluidas las leyes fiscales.

⁴⁶³ Vid. La lista de los archivos parlamentarios de 1787 a 1860 en MAVIDAL, J. y LAURENT, E., *Etats généraux; Cahiers des Sénéchaussées et bailliages*, primer série (1787-1799), t. I, Librairie administrative Dupont, París, 1879, pp. 1-262.

⁴⁶⁴ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 39-40. “Los ministros deberán ser los contadores de la nación bajo su administración” (Cuadernos de la nobleza de Mirecourt), “La cuenta de los gastos se pondrá bajo los ojos de la nación a través de la Asamblea, se asignará a cada departamento una suma para su servicio, donde los ministros y el personal bajo sus órdenes serán los registradores y responsables de modo que la cuenta pueda ser entregada en la fecha fijada” (Cuadernos del Tercer Estado de Montargis), “Hacer a todos los ministros contadores y responsables de los último que emplean, cada uno en su departamento” (Cuaderno de Clero de Montreuil-sur-Mer), “Que los gastos necesarios para la Administración General del Reino, en particular la de los distintos departamentos, se establezca según una estimación” (Cuadernos del tercer Estado de la Sénéchaussée de Guyenne), “Nuestros diputados examinarán primero el verdadero estado de la Hacienda, comprobar y liquidar los gastos de cada departamento. Todos los estados de ingresos y gastos que hayan sido liquidados y comprobados se harán públicos por la vía de la impresión” (Cuaderno de sénéchaussée de Rennes).

establecidos por su majestad, la nación confía en los deseos de este último para la economía”. La asamblea constituyente, con un inicio, sin precedentes, tuvo dificultad en la organización los presupuestos y en el establecimiento del control de gastos, sin embargo, acierta en la separación de los fondos de la lista civil. La creación de la lista civil, tanto en Inglaterra como en Francia representa la piedra angular del nuevo régimen⁴⁶⁵.

La Declaración de Derechos Humanos y del Ciudadano (DDHC) inspiraría la materia presupuestaria, a través de tres artículos. Estas disposiciones a pesar de su antigüedad, siguen siendo parte en la actualidad de la ley positiva en Francia. Esta Constitución del 26 de agosto de 1789, es efectivamente parte del Bloque Constitucional⁴⁶⁶.

En 1789, en el decreto del 7 de octubre, se estipula que cada legislatura votará, en la forma en que lo estime conveniente, las cantidades destinadas a la liquidación de los intereses de la deuda pública, es decir el pago de la lista civil. Al año siguiente, el decreto de 13 de octubre, estableció que la casa del rey dejaba de formar parte del tesoro público⁴⁶⁷. Por último, la Constitución de 1791 en su art. 10, reconocía la existencia la lista civil, e indicaba que la nación atendería al esplendor del trono a través de ella, en cuyo cuerpo legislativo será determinada la suma asignada al reino para toda su duración⁴⁶⁸.

Hasta este momento no se reconoce una institución sólida en el gasto público. La Asamblea constituyente realizó los cálculos de los gastos exclusivamente en los momentos necesarios, en una parte del año, un trimestre o finalmente actualizado al día, sin embargo, no se concibió un plan general ni se organizó ningún sistema presupuestario. Según el decreto orgánico de gastos en 1791, la Asamblea se reserva en cada ocasión, en cada solicitud la autorización de los gastos necesarios, sin un plan general, sin un presupuesto global. El único procedimiento por el cual la Asamblea Constituyente manifestara sus derechos sobre el gasto público, tal como lo habían

⁴⁶⁵ Nos referimos anteriormente a la lista civil con Inglaterra. Para consultar la lista en Francia, véase: GAUTIER, A., *Études sur la liste civile en France*, E. Plon, París, 1882, la obra estudia el periodo de Louis XVI, Napoleón I, Louis XVIII, Charles X, Louis Philippe I y Napoleón III.

⁴⁶⁶ DAMAREY, S., *Finances publiques: élaboration, exécution, contrôle*, 5ª ed., Gualino, France, 2017, p. 19. La autora hace referencia a que cada esfera del sistema financiero público encuentra una base legal en la Constitución de 4 de octubre de 1958 y, por referencia, en la DDCC de 1789. Como ejemplo de ello, el preámbulo de la Constitución de 1958 señala que: “los franceses proclaman solemnemente su compromiso con los derechos humanos y los principios de soberanía nacional definidos en la Declaración de 1789, confirmados y complementado por el preámbulo de la Constitución de 1946.

⁴⁶⁷ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 41.

⁴⁶⁸ Constitución francesa de 3 de septiembre de 1791. Capítulo II: De la realeza, de la regencia y de los ministros, sección primera: de la realeza y del Rey, art. 10, “La Nación contribuye al esplendor del trono por medio de una lista civil, y, en cada cambio de reinado, el Cuerpo legislativo determinará la suma para toda su duración”.

intentado los Estados Generales, consistía en despojar al poder ejecutivo, concentrando en su interior la dirección de órdenes y pagos⁴⁶⁹.

Sin embargo, la idea del derecho presupuestario en materia de impuestos, se encuentra profundamente enraizados en los espíritus de las declaraciones que reprochan severamente al antiguo emperador, considerando que, Napoleón había roto el pacto que unía al pueblo francés, incluyendo la recaudación de impuestos, el establecimiento de cuotas no en virtud de una ley, contrario al contenido explícito del juramento que había hecho a su advenimiento al trono⁴⁷⁰.

A partir de entonces, solo en dos circunstancias excepcionales se han recaudado impuestos sin la respectiva anuencia: en 1848, cuando el gobierno provisional añadió 45 céntimos a las contribuciones directas, un conjunto de cuatro impuestos (impuesto sobre la tierra, sobre los bienes muebles e inmuebles impuesto sobre la tierra, contribuciones de la patente y el impuesto sobre las puertas y ventanas, decreto de 26 de marzo); y a principios de 1852 cuando el príncipe-presidente, bajo el poder dictatorial, redacta solo el presupuesto general del ejercicio de 1852.

La Carta Constitucional de 1814, al igual que las predecesoras, se abstiene y en ninguno de sus artículos nombra a los gastos públicos. STOURM se pregunta, si la abstención procedía de la incertidumbre de sus principios o de una reserva intencionada. Afirmaba que en las antiguas prerrogativas reales, los Estados Generales nunca habían poseído otro derecho que el de votar los ingresos, y según las tradiciones, correspondía exclusivamente al Rey la libre disposición de los fondos provenientes de los impuestos, atribuyéndole el derecho de resolver el gasto⁴⁷¹. “Estudiando distintos momentos de la legislación podemos advertir que el derecho a conceder o denegar los impuestos parece haber sido reservado al pueblo, sin embargo, en relación al gasto, no se encuentran indicios de la pretensión de estudiar, controlar o regular el uso del dinero”⁴⁷².

El informe de la Cámara de Diputados sobre el presupuesto de 1817, identifica como una de las más importantes atribuciones es el derecho a votar libremente los impuestos, pero a la vez se pregunta, cuál es el alcance de ese derecho, si se tiene la obligación de comprobar, de fijar los gastos y de vigilar el uso de los recursos públicos.

⁴⁶⁹ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., pp. 39, 41-42. El principio del voto de los impuestos por los representantes de la nación sigue siendo respetuosamente inscrito en los textos constitucionales y en la práctica constante de los gobiernos desde 1789.

⁴⁷⁰ Ibid., pp. 38-39. En un primer periodo, tuvo su origen el impuesto sobre la sal, no como ley, sino en dos decretos del 16 y 27 de marzo de 1806. El 24 de abril de 1806, la ley es restituida. Bajo el decreto del 29 de diciembre de 1810 se establece el monopolio del tabaco. Con el Decreto del 11 de noviembre de 1813, el emperador dispuso de su propia autoridad, el incremento de treinta céntimos adicionales en las principales contribuciones financieras, personales y mobiliarias en puertas y ventanas, además de dos céntimos adicionales sobre la sal y un diezmo sobre los impuestos indirectos y las concesiones. El siguiente decreto (9 de enero) establece de oficio, las mismas condiciones del presupuesto para 1814, duplicando las contribuciones mobiliarias (puertas y ventanas) y elevando a 50 céntimos adicionales en el impuesto a la propiedad

⁴⁷¹ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., p. 44.

⁴⁷² Informe del Conde Garnier a la Cámara de los Loes, 27 de abril de 1816, sobre el presupuesto de 1816.

Este derecho implica a su vez comprobar las necesidades y vigilar el uso de los fondos y asegurarse de que no haya sido desviado del destino para el cual se concedieron. De manera parsimoniosa, se hace una inducción del estado de los derechos de gasto del Parlamento, como un simple corolario. El Comité estimó por unanimidad que la revisión de las necesidades y de los costos era su primer deber, por lo que se realizaron informes distintos y separados; uno por las necesidades de gasto cuyo responsable fue M. Beugnot y otro informe sobre los medios adecuados para satisfacerlas cuyo responsable de informe fue M. Roy. Por lo tanto, solo a principios de julio, la idea del Derecho presupuestario inaugurada en 1789 recibió su completo desarrollo, los parlamentos se encontraron en plenitud de sus derechos. Los códigos financieros conservarán vacilaciones prolongadas, debido a que ningún texto legislativo atribuye el derecho de voto de los gastos públicos a los representantes de la nación. Solo el reglamento del 31 de mayo de 1862 menciona en su art. 30 que los ingresos y gastos públicos, a realizar en cada ejercicio, deberán ser autorizados por las leyes anuales de finanzas⁴⁷³.

Para LEROY BEAULIEU, la doctrina que prevaleció entre los pensadores de la segunda mitad del siglo XVII y principios del siglo XVIII no era propicia para la extensión de los poderes del Estado. Aseguraba entonces que el presupuesto no puede existir sin la participación de los distintos poderes que constitucionalmente le otorgan competencias para la elaboración de las leyes, en dirección contraria, sin la concurrencia de alguno de ellos, el presupuesto carecería de base legal⁴⁷⁴.

La obra “Le Budget” de STOURM⁴⁷⁵, analiza los efectos derivados de una posible denegación del presupuesto. Sin Ley de presupuestos, la desorganización del país es inminente, los ingresos no podrán recaudarse, ni los gastos realizarse, además de no poder negar el derecho del Parlamento a suspender la ejecución del mismo. Señala la temporalidad, en otras palabras, el carácter anual de las leyes financieras. También se refiere a la contrapartida del derecho a autorizar, esto es el derecho a denegar o suspender la ejecución del presupuesto⁴⁷⁶.

En 1892, se publica “Précis de Droit Administratif et de Droit Public” de HAURIOU, afinando la teoría de la naturaleza jurídica de la Ley del Presupuesto, antes

⁴⁷³ STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., pp. 45-47. “El rechazo al presupuesto es un verdadero y propio acto revolucionario, no admisible en una vida política normal, incorrecto incluso cuando en un régimen parlamentario tenga solo el significado de desconfianza hacia un Ministro o un Ministerio” p. 383.

⁴⁷⁴ LEROY-BEAULIEU, P., *L'État Moderne et ses fonctions*, éditeurs du journal des économistes, 3^e Ed., Guillaumin et Cie, París, 1900, p. 7. De manera indirecta, el autor, trata el problema de la naturaleza jurídica del presupuesto al referirse al conflicto entre el Landtag y el Gobierno de Bismark. Manifestaba que se habían heredado de dos o tres generaciones atrás, varias líneas de pensamiento: “Ne pas trop gouverner”, René de Voyer, marqués D’Argenson; “laisser faire et laisser passer”, escrito por Vincent de Gournay; “propriété, sûreté, liberté, voilà tout l'ordre social”, pensaba Lemercier de la Rivière y acentuado aún más con Abbé Galiani “le monde va tout seul”.

⁴⁷⁵ Etimológicamente la palabra “presupuesto” proviene del francés antiguo “bouge”, “bougette” (Bolsa). Esta acepción paso al idioma inglés con el termino “budget”.

⁴⁷⁶ Vid. STOURM, R., *Le Budget*, op. cit., los temas relacionados con: Annualités des budgets p. 311-327 y Refus du Budget p. 375-384.

expuesta por Leroy-Beaulieu y Stourm, donde considera que la función de presupuesto no se ciñe a la autorización de gastos e ingresos, sino que implícitamente, al autorizar el documento presupuestario, también se consentían aquellas operaciones administrativas que tienen como objeto la percepción del impuesto o realización del gasto⁴⁷⁷.

Tres años más tarde, ESMEIN expone por primera vez de forma completa y rigurosa el problema de la naturaleza jurídica de la Ley del Presupuesto. Los “*Elements de Droit Constitutionnel Français et comparé*”, como su título lo indica, realiza un ejercicio de Derecho comparado con un énfasis particular en el inglés, cuestión que le permite hacer una distinción entre los actos que lleva a cabo el Parlamento, entre los de su poder legislativo y financiero. El autor considera al Presupuesto como un acto de previsión y de ordenación, un acto de alta administración y no legislativo; las leyes por las que se establecen los ingresos y gastos tienen carácter permanente. A partir de lo anterior, se identifican dos características innatas al Presupuesto: la anualidad y la especialidad⁴⁷⁸.

Una referencia obligada en el tratamiento jurídico de la Ley del Presupuesto dentro de la Doctrina francesa, la encontramos en “*Elements de la Science des Finances et de la Législation Financière française*” de BOUCARD y JÉZE⁴⁷⁹. Con una importante conexión a la exposición germánica, se atribuye al Presupuesto una configuración no como una ley, sino como un acto administrativo. La división de poderes, no deberá entenderse como una relación rígida y una separación absoluta de los mismos, pues entre ambos se producen constantes interrelaciones. Por lo que, el acto realizado por el ejecutivo, recibirá oportuna sanción del legislativo a través de la autorización del presupuesto, no tendrá el mismo valor para las partidas de ingreso que para las de gasto, incluso dentro de cada grupo se distingue, por ejemplo, entre los ingresos públicos que son impuestos (acto-condición) y los que no proceden de impuestos (carece de relevancia jurídica).

Los autores, se ocupan de los gastos al precisar que existen dos diferentes sistemas de legislación: por un lado, la francesa, que considera el Presupuesto como un acto condición, atribuyendo un valor jurídico al documento, por el otro, la alemana, que discrimina entre los gastos relativos al funcionamiento de los servicios públicos, para los cuales el presupuesto no tiene valor alguno y los discrecionales, los cuales requieren de una autorización. En el caso de una denegación parlamentaria a la propuesta de gasto del Gobierno, las consecuencias jurídicas en ambos sistemas son distintas, mientras que en Francia la ausencia del Presupuesto supondría que la Administración no podría

⁴⁷⁷ Véase HAURIUO, M., *Précis de droit administratif et de droit public*, 12e éd, editions Dalloz, París, 2002.

⁴⁷⁸ ESMEIN, A., *Éléments de droit constitutionnel français et compare*, Tenin, París, 1921. Véase también los comentarios de la obra, GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 167.

⁴⁷⁹ BOUCAR, M. y JÉZE, G., *Éléments de la science des finances et de la législation financière française*, Giard y E. Brière, París, 1902. GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 168-169.

ejercer legalmente sus funciones, en Alemania, el Gobierno continuaría desarrollando habitualmente sus funciones, ejerciendo bajo su propia responsabilidad. De lo anterior, dos correctivos hacen destaca el rigor de la solución francesa, el primero de ellos se refiere al deber jurídico que tiene el Parlamento de otorgar los créditos necesarios para el pago de la Deuda Pública y de las pensiones, el segundo, supone los derechos afectados por el voto negativo del Parlamento, admite un retraso en cuanto a su satisfacción, sin embargo, concede la misma validez⁴⁸⁰.

En algún otra de sus obras, JÈZE manifiesta que el Presupuesto es esencialmente un acto político, si éste es rechazado, obedece a motivos políticos. Descartando pues, el abuso de poder de las Cámaras⁴⁸¹. Refiriéndose a la naturaleza del Presupuesto, el autor señala que éste no puede enmarcarse como una evaluación aritmética de orden financiero, sino que, tiene un significado jurídico. El presupuesto es un documento en el que están contenidos actos de distintas cualidades. Por tanto, al aludir a una ley presupuestaria, es aquella la que contiene disposiciones de índole legislativa y autorizaciones que construyen el binomio acto-condición⁴⁸².

Desde un punto de vista jurídico, según TROTABAS, el Presupuesto en sentido formal representa una ley, después de que ésta ha adoptado la forma legislativa. El autor distingue los actos del Parlamento, entre los propios de su competencia –mediante los que establece leyes- y los de competencia financiera – a través de los que establece el Presupuesto. La esencia de la Ley del Presupuesto está caracterizada por autorización en función de sus efectos jurídicos, y, como es lógico, dichas autorizaciones tienen su propia naturaleza y pone en evidencia el rol del parlamento. Referidos a los gastos, la autorización presupuestaria representa un acto-condición, mientras que, para los ingresos, la autorización no establece alguna regla, pero representa la condición necesaria para que puedan recaudarse⁴⁸³.

En uno de sus planteamientos, el último autor advierte además, que dentro de la Ley del Presupuesto, se encuentran disposiciones financieras y disposiciones legislativas, éstas últimas contenidas en la ley de finanzas que alberga simples actos-condición de naturaleza financiera. De lo anterior, se refiere a las competencias presupuestarias, como órganos legislativos o como representante de los contribuyentes además de distinguir aquellas leyes de las que en efecto no lo son⁴⁸⁴.

⁴⁸⁰ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 169.

⁴⁸¹ JÈZE, G., *Cours de Science des Finances et de Législation Financière Française. Théorie Générale du Budget*, 6ª ed., M. Giard, París, 1922. Prefacio.

⁴⁸² JÈZE, G., *Principios generales de Derecho Administrativo. La técnica jurídica del Derecho público francés*, t. I, Depalma, Buenos Aires, 1948, p. 66. La expresión acto-condición sólo considera la forma del acto y no su contenido que carece de carácter legislativo. Cfr. Con las concepciones de acto regla de DUGUIT, L., *Traité de Droit Constitutionnel. La règle de droit – le problème de l'Etat*, t. I: La théorie générale, CUJAS, París, 2000, pp. 327 y ss.

⁴⁸³ TROTABAS, L., *Finances Publiques*, 3ª ed., Dalloz, París, 1969, pp. 82 y ss.

⁴⁸⁴ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 172.

Para WALINE, las partidas de gasto en la Ley del Presupuesto, representan la autorización de los límites máximos, mientras que, las partidas de ingreso establecen una orden de recaudar cuando se trata de ingresos procedentes de impuestos y un simple cálculo cuando se trata de ingresos procedentes del patrimonio fiscal del Estado⁴⁸⁵.

Una de las obras más importantes de la doctrina francesa es la de AMSELEK, contrapone las ideas de la concepción del Presupuesto como acto de autorización, considerándolo como un acto legislativo. El autor considera que la ley anual de presupuestos debe entenderse como un acto que contiene todas las previsiones en la materia, reduciéndolo a uno de entre muchos otros que intervienen en las finanzas públicas. Pone de manifiesto que, en las relaciones Gobierno-Parlamento, es el segundo quien tiene un verdadero poder de decisiones en cuestiones financieras. En el momento en que el Parlamento prevé y autoriza los rubros presupuestarios, el presupuesto ha dejado de ser un acto mediante el cual se autorizan ingresos y gastos, ahora se refiere al conjunto de actos mediante los que se deciden los mismos. Dando lugar a un pluralismo y a una diversidad jurídica que con la que se confirma la inexistencia de la Ley de presupuestos como tal⁴⁸⁶.

La obra de Paul M. GAUDEMET, analiza los cambios experimentados en la legislación francesa en materia presupuestaria desde 1862 a 1956. Su estudio expone una diferencia, tanto en doctrina como en legislación, entre el documento presupuestario y la ley de autorización de gastos, siendo en esencia un acto-condición⁴⁸⁷.

1.4 Italia

La naturaleza jurídica del Presupuesto en el Derecho italiano, ha sido asociada desde sus orígenes, a finales del siglo XIX, a cuestionarse si la Ley del Presupuesto podía modificar o extinguir explícita o implícitamente las relaciones jurídicas entre el Estado y sus acreedores y deudores. El origen es atribuido a la sentencia del Tribunal de Casación de Roma del 8 de noviembre de 1881, con una subvención al Hospital de Perugia inscrita en la deuda pública, como consecuencia de la unificación del Reino de Italia, esta inscripción se convertiría en Deuda Pública del Estado italiano. Este suceso legitimó la actuación ministerial argumentando que cuando se trata de sumas que el Estado paga sin una obligación contractual puede ser revocado por el acto legislativo que con aprobación del presupuesto excluye la continuidad del gasto. En sentido

⁴⁸⁵ Para mayor información véase, WALINE, M., *Le Budget en Traité Élémentaire de Science et de Législation Financières*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1952.

⁴⁸⁶ AMSELEK, P., *Le Budget de l'État sous la V^e République*, Librairie générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1966, pp. 539-542.

⁴⁸⁷ Véase GAUDEMET, P., *Finances publiques: Impôt, emprunt*, Montchrestien, 1981; GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 174-175.

contrario, cuando hablamos de sumas derivadas de un título contractual, la denegación del gasto en el Presupuesto no basta para extinguir el derecho subjetivo⁴⁸⁸.

Aunque la doctrina italiana tradicional, se encontraba apegada a los planteamientos de los iuspublicistas alemanes, su originalidad reside en el modo de enfocar el problema, lógicas diferencias que resultan del contexto histórico y político en el que se desarrolla. La aportación italiana se centra de un lado, en la concepción del Presupuesto como acto administrativo, y por otro, en la aplicación de las teorías de las leyes de aprobación y autorización, representados en un acto legislativo, en ejercicio de una función de control o de determinación del *indirizzo* político. En otras palabras, el tratamiento del Presupuesto tiende a un acto legislativo en sentido formal, con una función de control y vigilancia, que descansa en las relaciones Parlamento y Gobierno, pero no contiene normas que regulen las relaciones jurídicas del Estado con los particulares, acreedores o deudores. Razón por la cual, la Ley de Presupuestos como una ley vinculada, desenvolviéndose en los límites establecidos por la legislación material vigente que constituyen el fundamento jurídico de los ingresos y gastos públicos, a la vez, no puede por un lado, derogar o modificar las leyes creadoras de gastos e ingresos, o desconocer o extinguir derechos de los particulares con bases jurídicas en normativa preexistente, y por otro, tampoco puede introducir nuevas normas en el ordenamiento jurídico. Al momento el tratamiento jurídico a la denegación total del presupuesto se efectuó a través de la concepción de la Ley de Presupuesto como una ley meramente formal que a su vez transforma el sentido de la negación del mismo por las Cámaras Legislativas. Esta será la distinción a las líneas de los autores alemanes: se reconoce al Parlamento tanto por el derecho a aprobar el Presupuesto como también por el derecho a rechazarlo. Sin embargo, esta concepción del Presupuesto como acto administrativo con forma de ley solo la encontramos en la doctrina italiana tradicional de finales del siglo XIX y principios del siglo XX⁴⁸⁹.

La teoría jurídica del Presupuesto en los primeros tratadistas está enfocada en el Derecho constitucional. Con la tesis del Presupuesto como ley formal, seguían planteándose las consecuencias de la denegación total del mismo. En 1881, con la publicación de ZAMMARANO, las ideas respecto al valor de la Ley de Presupuesto, comienza a tomar nuevos caminos que los trazados por la doctrina alemana. Desde la apreciación del autor, el Presupuesto es una Ley de autorización para administrar la Hacienda, que se vincula con la legislación existente. Resaltando que la institución presupuestaria, es el resultado de acontecimientos históricos importantes, “no podemos pensar en el Presupuesto como una creación -Ex nihilo- pues estaríamos negando la naturaleza misma del Estado como una Institución continua y permanente”. Sin

⁴⁸⁸ RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., p. 84.

⁴⁸⁹ RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., pp. 84-89.

embargo, al referirse al voto de las Cámaras, se refería “il diritto di rigetto del bilancio” aceptando con ello, la posibilidad del rechazo⁴⁹⁰.

ORLANDO⁴⁹¹, en 1886, publica un estudio sobre el régimen parlamentario. Sus ideas, en concordancia con Laband, le llevaban a concluir que la Ley de Presupuesto no debería entenderse únicamente como una función legislativa, sino también como función ejecutiva que se manifiesta en el derecho de vigilancia atribuidas a las Cámaras legislativas por razones históricas. Al plantearse el problema de la naturaleza jurídica del presupuesto, el autor valiéndose de un enfoque más amplio, extensible a todas las leyes de Hacienda, haría una aportación importante: identificaba a aquel tipo de leyes que es imposible determinar su relación jurídica regulada (leyes en sentido formal o constitucional), que no atienden el sentido de necesidad, sino que son sustituidas por conveniencia. Demostrando con ello, que las normas relativas a la disposición de la Hacienda, quedaban por fuera de la función legislativa. Estos argumentos, sirven al autor para identificar la autorización del presupuesto como una condición necesaria para la legitimación de la recaudación de los tributos. Bajo esta ideología, se abandona las tesis germánicas y se adopta una característica de la doctrina italiana, esto es, la posibilidad de que las Cámaras emitan un voto negativo⁴⁹².

Acorde a la línea de pensamiento de la doctrina francesa, que considera al Presupuesto como una ley meramente formal, GRAZIANI alude al presupuesto como un cálculo exacto de los ingresos e ingresos con una periodicidad específica. Llegó a plantear a la Ley de presupuestos como un medio para ceder el poder entre el legislativo y el ejecutivo, para determinar percepciones y erogaciones con fines relacionados a la provisión de las necesidades derivadas de la prestación de servicios públicos establecidos en otras leyes. Reflexiona en cuanto a que, si las Cámaras y el Jefe del Estado trabajan conjuntamente en la elaboración de las leyes, no habría posibilidad de que uno sólo de ellos pudiese abrogar la ley con voto negativo⁴⁹³.

Se produce aquí, la tesis procedente de Santi ROMANO⁴⁹⁴, que diferencia entre el acto objeto de la aprobación y el acto mediante el cual se realiza dicha aprobación.

⁴⁹⁰ ZAMMARANO, L., “La legge del bilancio: a proposito di recenti pubblicazioni” en *Nuova antologia*, No. 19, Italia, 1881, pp. 461-492.

⁴⁹¹ ORLANDO, V., *Principii di Diritto Costituzionale*, Barbéra, Firenze, 1889, p. 144 y ss.

⁴⁹² ORLANDO, V., *Diritto Pubblico Generale: Scritti Varii (1881-1940) Coordinati in Sistema*, A. Giuffré, Milano, 1940, pp. 345 – 415. GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 149-150. El autor afirmaba que era claro que las normas financieras escapaban a la función legislativa, sin embargo, de manera inversa, dichas normas afectan a la función de gobierno.

⁴⁹³ GRAZIANI, A., “Il Bilancio e le spese pubbliche”, en *Primo Trattato Completo di Diritto Amministrativo italiano*, dirigido por Orlando, Vol. IX, Società Editrice Libreria, Milán, 1902, pp. 371 y ss.

⁴⁹⁴ ROMANO, S., *Saggio di una teoria sulle leggi de approvazione*, Filangeri, Milán, 1898. Hemos usado la edición de Scritti Minori, Milán, 1950, pp. 47 y ss. Para mayor referencia, desde el punto de vista jurídico, a las relaciones entre conceptos como poder, potestades, función y órgano, véase del mismo autor: *Frammenti di un dizionario giuridico*, Milán, 1947, pp. 172 y ss. Véase también *Osservazioni*

Es decir, distingue entre el Presupuesto como acto sustancial y formalmente administrativo, y entre la ley de aprobación como un acto parlamentario que no interviene en la construcción de aquel. Por lo tanto, ambos actos permanecen independientes, descartando el argumento que denuncia al acto de aprobación, como aquel responsable de hacer perder la individualidad del presupuesto. “Este acto, el de aprobación, sanciona y perfecciona, pero no crea ni asume el objeto que lógicamente debe ser preexistente”⁴⁹⁵. Reconoce entonces, que la aprobación del Presupuesto constituye un caso típico de legislación vinculada, y con esto asume la temporalidad para dictarse dicha aprobación.

Una de las sistematizaciones más complejas de la teoría presupuestaria es la de ZANOBINI⁴⁹⁶, califica a la Ley de Presupuestos como un acto de control, no podría modificar al acto administrativo, como documento presupuestario, sobre el que recae – Ley de aprobación-. Por último, el argumento que alude a la Ley de Presupuesto como un acto administrativo de autorización, supone entonces, que no tiene el mismo valor para los ingresos que para los gastos, señalando para los segundos, un carácter de absoluta necesidad. Se oponía rotundamente a las enmiendas: a la negación de determinados capítulos y a la denegación total del Presupuesto⁴⁹⁷.

Tanto ROMANO como ZANOBINI, admitían la posibilidad de distinción entre el Presupuesto y la ley que lo aprueba. Esta perspectiva considera al primero, como un acto sustancial y formalmente administrativo, que conserva su carácter al ser aprobado mediante ley, no confiere al Gobierno ningún poder o derecho que no posea en base a leyes vigentes. Mientras que la Ley de Presupuestos, constituye un acto de autorización para el ejercicio de poderes de los que estaba en posesión según el ordenamiento jurídico preexistente, pero que es preciso que cada año le sean reconocidos, emanados por la Cámaras Legislativas, con un acto sustancialmente del Poder Ejecutivo⁴⁹⁸.

En 1889, MASE-DARI⁴⁹⁹, a partir de un análisis histórico de la institución presupuestaria, se manifiesta a favor de dos derechos del Parlamento: el primero de ellos, conocer las cuentas del Estado, mientras que el segundo corresponde al derecho de la aprobación o denegación de sus resultados. Sin embargo, éste derecho es referido a la aprobación de las leyes tributarias y todas aquellas vinculadas con la realización

preliminari per una teoria sui limiti della funzione legislativa nel diritto italiano, Scritti Minori, t. I, Milán, 1950.

⁴⁹⁵ Así lo advierte, ESCRIBANO LÓPEZ, F., *Presupuesto del Estado y Constitución*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 180-181. El autor señala la excelente exposición de Santi Romano al distinguir entre Presupuesto como acto que pertenece al Gobierno y la ley de aprobación de los presupuestos.

⁴⁹⁶ Véase ZANOBINI, G., *Corso di Diritto Amministrativo*, t. IV, Milán, 1945.

⁴⁹⁷ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 157-158.

⁴⁹⁸ RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., pp. 90-91. Por tanto, los ingresos y gastos estarán delimitados por las leyes materiales preexistentes, que a su vez, crean derechos y obligaciones del Estado con los particulares.

⁴⁹⁹ Véase MASE-DARI, E., *Il Bilancio dello Stato*, Turín, 1889.

del gasto. Por tanto, las facultades del Parlamento no se limitan a la presentación del presupuesto, sino a la aprobación de las leyes que le vinculan. El autor también distingue de las razones jurídicas y de oportunidad para denegar el Presupuesto, y se pregunta sobre los efectos de la negación del documento presupuestario⁵⁰⁰.

A finales de siglo XIX desarrollada por MORTARA⁵⁰¹, surge la tesis más vigorosa en contra de la naturaleza formal de la Ley de Presupuestos. Partiendo de la idea sostenida en la doctrina de la ley formal, en la mencionada ley se encuentran las autorizaciones tanto para exigir a deudores como para el pago de acreedores. Por lo que resultaría un error considerar, que la Ley de Presupuesto no tiene como objeto la regulación de las relaciones entre el Estado y los particulares. Del argumento anterior, el autor cuestiona los efectos de la ley sobre los derechos subjetivos de los particulares frente al Estado. Incluso, afirmaba que el Estado no podría exigir los tributos sin la previa existencia de un Presupuesto, puesto que no se poseía la potestad para hacer ejecutivas las listas cobratorias. Algunas apreciaciones del mismo en contra de la tesis formal, se refiere a que estas relaciones deben ser observadas y aplicadas como normas jurídicas dentro del tiempo en vigor, razón por la cual no puede aplicarse la restricción admitida para actos administrativos teniendo un carácter dependiente y secundario, debido a que son válidas y gozan de garantía jurisdiccional en cuanto a las leyes vigentes⁵⁰².

A principios del siglo XX, se publica la obra de RACIOPPI-BRUNELLI⁵⁰³, que introduce la confección de un plan financiero, en el que el Gobierno desarrollaría la tarea de elaborarlo a partir de las leyes existentes, asumiendo que el plan tiene como propósito la regulación desde lo financiero, de la ejecución de las leyes. El derecho a aprobar el mencionado plan financiero se llevaría a efecto a través de la ley de aprobación del presupuesto, confiriéndole la cualidad de ser ejecutados sin cambiar su naturaleza. De esta manera, el autor afirma que, la Ley de Presupuestos, como “condición suspensiva” dentro de la Administración financiera, no juzga la validez en sí misma, sino las posibilidades de ejecución. Respecto al voto negativo de las Cámaras, el autor estudia dos posibilidades ante la denegación presupuestaria: ceder dando paso a un nuevo equipo ministerial, o no ceder, forzando una situación a dirimir por fuera del ordenamiento jurídico⁵⁰⁴.

⁵⁰⁰ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 153-154.

⁵⁰¹ Véase MORTARA, L., *Commentario del Codice e delle leggi di procedura civile*, t. I., Teoria e sistema della giurisdizione civile, Milán, 1910, p. 515 y ss.

⁵⁰² RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., pp. 109-111. Las ideas de Mortara serían desarrolladas de manera posterior por Ingrassio. El mismo autor, se refería a la ley de presupuestos como una ley de integración del ordenamiento jurídico vigente.

⁵⁰³ RACIOPPI, F. y BRUNELLE, I., *Commento allo Statuto del Regno*, II, Turín, 1909.

⁵⁰⁴ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 154-155. Pensamiento semejante al de Jellinek efectuado años antes. Véase también RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., pp. 113 y 114. Esta distinción entre ley de aprobación y el Presupuesto

Siguiendo fielmente la línea italiana, RANELLETTI⁵⁰⁵ ratifica que, la Ley de aprobación del Presupuesto faculta al Gobierno, según las leyes tributarias, a recaudar contribuciones y repartir los gastos conforme a las previsiones hechas.

Afirma la necesidad de que existan dos leyes: una para aprobar los ingresos y otra para efectuar su recaudación. De manera que, si nos encontráramos con retardo en la aprobación del presupuesto de ingresos privaría durante ese periodo al Gobierno de la posibilidad de recaudarlos. Y ante la falta de la Ley de Presupuestos supondría: en cuanto a los ingresos, no anularía la obligación jurídica de los contribuyentes a la realización de pago; y en cuanto a los gastos, no se extinguirían los derechos del ciudadano frente al Estado⁵⁰⁶.

BENTIVENGA⁵⁰⁷, con un pensamiento que no difiere de la doctrina hasta ahora considerada, identifica el carácter programático del Presupuesto, con la principal finalidad de fijar los límites que el Gobierno no debe sobrepasar en el desarrollo de su Gestión. Considera al presupuesto como un documento en el viene expuestos los activos y pasivos de un momento dado. Y que al otorgarle autorización por el Poder Legislativo servirá de control en materia administrativa y financiera sobre el Ejecutivo. Para el autor, la ley de presupuestos otorga dos autorizaciones: la primera de ellas de carácter general dada al Ejecutivo para explicar la actividad financiera de un año, y la segunda referida a un carácter específico para cumplir gastos dentro de los límites previamente fijados.

La exposición de Salvatore BUSCEMA, considera que la institución presupuestaria resguarda una compleja particularidad manifiesta en un documento contable del que surgen relaciones intersubjetivas e interorgánicas.

propiamente dicho es compartida por MICELLI, no así, de la concepción de que estos últimos constituyen actos jurídicos separados, de naturaleza distinta. El autor niega que ambos carezcan de contenido jurídico normativo, afirmando el carácter de ley material y sustantiva. El autor afirma además, que el Presupuesto no se limita a una simple cuenta patrimonial, que contiene los límites específicos dentro de los cuales se desarrolla la actividad del Gobierno, sino que, las especificaciones revisten a los contenidos específicos de la Ley. Según el mismo autor “el Presupuesto y la Ley de Presupuesto constituyen dos partes de un todo unitario, en cuanto uno da y otro cobra sentido, con respecto al otro” pp. 113-114. De la misma idea, MORTATI, C., *Istituzioni di Diritto pubblico*, op. cit., p. 326 y ss., Al tratar la cuestión del voto negativo, considera que, en régimen parlamentario, esta posibilidad queda excluida debido a la relaciones de confianza mutua establecidas entre el Gobierno y el Parlamento, si se presentará un conflicto de tal naturaleza, supondría una pérdida de confianza, lo que podría resultar en una dimisión del Gobierno o disolución de las Cámaras.

⁵⁰⁵ RANELLETTI, O., *Istituzioni di Diritto pubblico*, Padua, 1931.

⁵⁰⁶ ESCRIBANO LÓPEZ, F., *Presupuesto del Estado y Constitución*, op. cit., pp. 166, 297. “A partir del presupuesto como acto jurídicamente necesario se niega al Parlamento cualquier necesidad de discusión y se pretende, implícitamente, una aprobación automática del acto presentado por el Gobierno”. El voto negativo de las Cámaras, es solo un medio para afectar a un ministro en particular. Califica como políticamente incorrecto que la Cámara demuestre su desconfianza a un ministro a través de este acto, sugiriendo que existen otras posibilidades a disposición; GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 156-157.

⁵⁰⁷ BENTIVENGA, C., *Elementi di Contabilità Pubblica*, vol. I, 5ª Ed., Giuffrè, Milán, 1970, pp. 201-241 y ss.

El argumento de la directriz política, se alude al plan financiero que, con la consecución de los fines en el ejercicio de la total actividad estatal, encuentra un sesgo en sentido político. La asignación del valor de la ley de presupuesto dependerá según se trate de ingresos o egresos, y refiriéndose a este último, habría que tomar en cuenta si se trata de erogaciones de corte discrecional o de carácter obligatorio. Entendiéndose entonces que, los ingresos constituyen el deber de asegurar la recaudación, sin posibilidad de renunciar a ellas. Mientras que, en las erogaciones, el Gobierno no tiene el mismo deber, pudiendo discrepar en lo estipulado en el presupuesto con vista a la reducción de los gastos. De la misma forma, el contenido de las enmiendas parlamentarias tendrá consecuencias diversas, según que se trate de ingresos o egresos, según sean obligatorios o discrecionales⁵⁰⁸.

Es importante, en este punto referirnos al análisis de Carlos TALICE⁵⁰⁹, quien identifica la eficiencia de la ley dividiéndola en formal y sustancial, de acuerdo a la fuente o a la norma. Para resolver el conflicto de la naturaleza jurídica del Presupuesto, carece de relevancia otorgarles un valor jurídico a las disposiciones respecto a ingresos y egresos. Este pensamiento observado por TALICE proviene del derecho inglés, confirmando disposiciones sustantivas sobre los ingresos y los egresos por fuera del presupuesto, sin embargo, dichas normas carecen de eficacia sustantiva⁵¹⁰.

El 27 de diciembre de 1947, se promulga la Constitución de la República Italiana, que entra en vigor el 1 de enero del año siguiente, ineludiblemente con influencia en la naturaleza de la Ley de Presupuestos. Aunque el art. 81 será objeto de análisis posterior, es conveniente mencionar brevemente a RUINI, con su análisis a dicho artículo, ha señalado a la Ley de presupuestos, como la ley de límites y la ley de integración. Por tanto, se considera como el medio de actuación de las leyes vigentes, con un contenido jurídico y de naturaleza de ley material⁵¹¹.

Según lo manifiesta INGROSSO⁵¹², existen leyes imperfectas, que por sí mismas carecen de ejecutoriedad, que les viene dada por la Ley de Presupuestos. La

⁵⁰⁸ BUSCEMA, S., *Il bilancio. Il Bilancio dello Stato, rapporti con gli altri bilanci*, vol. I, 2ª Ed., Giuffrè, Milán, 1971, pp. 99 y ss. Es importante tomar en cuenta los acontecimientos históricos y sus consecuencias políticas del rechazo en bloque del Presupuesto. Comenzando por un rechazo simple llevado a cabo en Italia el 13 de mayo de 1893; Seguido de una disolución de las Cámaras, en Inglaterra de 1783, sin afectar en absoluto el resto de la vida política; Por último, el rechazo del Presupuesto en la región de Sicilia ejercicio 56-57, con la consecuente dimisión del Gobierno, p. 120. Además véase, del mismo autor: “Il bilancio statale negli aspetti politico, giuridico ed economico”, en *Il Corriere amministrativo*, 17/18, Italia, 1957, p. 1782.

⁵⁰⁹ TALICE, C., *La legge di bilancio*, Giuffrè, Milán, 1969, p. 297-303.

⁵¹⁰ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 163-164.

⁵¹¹ RUINI, M., “Il Bilancio dello Stato (Commento dell’art. 81 della Costituzione)”, en *Riv. Pol. Econ., Italia*, 1951, pp. 621-624.

⁵¹² Véase INGROSSO, G., *Diritto Finanziario*, Napoli, 1956; “L’art. 81, ultimo comma, della Costituzione italiana”, en *Archivio Finanziario*, 1950; “Sulla distinzione fra legge in senso materiale e legge in senso formale”, en *Studi in onore di Federico Cammeo*, vol. 1, Cedam, Padua, 1933; “La statuizione delle

característica de integradora en la Ley de Presupuesto, se hace evidente cuando se modifica alguna de las leyes tributarias o de gasto público concretándose en la omisión o reducción de un capítulo establecido por una ley⁵¹³.

1.5 España

En el territorio de Hispania en la antigüedad tardía y temprana Edad Media⁵¹⁴, correspondía al Rey la determinación de la cuantía de los impuestos, las rentas del patrimonio de la Corona, ingresos por despojos logrados en la guerra, las prestaciones exigidas a los judíos, penas pecuniarias, entre otras. Sin embargo, en este periodo, no existió un régimen económico organizado y, por consiguiente, no existe un esbozo formal de la Hacienda del Estado⁵¹⁵. De acuerdo con ello, señala GONZÁLEZ GARCÍA, a los ingresos se les reconocía con un carácter predominantemente

spese pubbliche”, en *Rivista Italiana di Diritto Finanziario*, I, 1938; “I tributi nella nuova Costituzione italiana” en *Archivio Finanziario*, 1950.

⁵¹³ RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho Presupuestario*, op. cit., pp. 114-118. En la doctrina italiana, la teoría del Presupuesto como ley formal, la encontramos en el ordenamiento constitucional de 1947 en el artículo 81, 3º “No se podrán establecer por la ley de aprobación de los Presupuestos nuevos tributos y nuevos gastos”, poniendo de manifiesto el principio de limitación de la iniciativa parlamentaria en materia de Presupuestos. Tres grandes argumentos han sostenido el contenido normativo de la Ley del Presupuesto y su carácter de ley material o sustantiva. El primero de ellos cuestiona la limitación referida del art. 81-3º en donde se manifiesta que ésta no tiene relevancia en la cuestión de la naturaleza jurídica del Presupuesto, pues todo ello es producto de la colaboración entre los poderes del Parlamento y el Gobierno. La segunda cuestión se refiere al contenido material o sustantivo de la Ley de Presupuestos, que es interpretada como la capacidad de restringir la actividad del Poder Ejecutivo a la vez que las de los particulares, adhiriéndose a la satisfacción de las necesidades públicas. Incluso de los límites de gasto fijados por la Ley de Presupuestos y de las leyes existentes se derivan también derechos y obligaciones para los ciudadanos. El tercer y último de los argumentos discute el contenido jurídico material de la Ley de Presupuestos, al dejar en claro que si bien, no tiene el carácter para la creación de nuevos tributos y gastos, puede suspender la eficacia de las leyes preexistentes durante la duración del ejercicio presupuestario. En el mismo sentido, ESCRIBANO LÓPEZ, F., *Presupuesto del Estado y Constitución*, op. cit., p. 127. Un antecedente inmediato, lo encontramos en el Statuto del Regno, que en su artículo 30 podemos atribuir una doble función: política y jurídica, la primera referida al control del Parlamento sobre la acción del Gobierno, y la segunda en cuanto a la tutela del individuo contra el poder del Ejecutivo.

⁵¹⁴ “En el siglo V, después de haber vencido los bárbaros del Norte a los romanos en otras provincias de su imperio, se establecieron en España donde introdujeron la monarquía Visogoda, con un gobierno mixto de las leyes y costumbres germánicas y romanas”[...] “Los godos germánicos estaban gobernados por reyes; pero su autoridad era tan limitada que no podían decidir asunto alguno importante sin el dictamen o el consentimiento de la nación. Se reunían en días fijos de la luna nueva o luna llena, para tratar de los asuntos del Estado: todos los hombres libres tenían derecho para entrar y votar en estas asambleas o concilios como los llama Tácito; pero los asuntos menos importantes se decidían solo por los nobles; y aun aquellos que debían someterse a la discusión y a los votos del pueblo estaban ya preparados por los príncipes o los grandes”. SEMPER, J., *Resumen de la Historia de las antiguas Cortes de España*, trad. PICATOSTE, T., Imprenta de Don. M. Calero, Madrid, 1834, pp. 15-17.

⁵¹⁵ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., pp. 67-75.

patrimonial y aun no podía pensarse en la separación del patrimonio regio y el erario público⁵¹⁶.

Dos acontecimientos importantes pudieran revelar el nacimiento de los sistemas presupuestarios. Los encontramos en los años 1091 Alfonso VI otorga un subsidio a sus súbditos y de manera posterior, Alfonso VIII, siguiendo las huellas de su predecesor, lo hiciera nuevamente en 1177⁵¹⁷. Es por ello que PISKORSKI, argumenta que se remonta a la temprana Edad Media, el origen del derecho de las Cortes⁵¹⁸ a votar los subsidios⁵¹⁹.

Encontramos indicios, en la baja edad media, de la existencia de un Mayordomo mayor de la Corte en la Hacienda Real de León y Castilla. A esta posición de supremo administrador, correspondía el registro de los ingresos y egresos en los que se veían implicados los demás oficiales de Hacienda⁵²⁰. Los reyes de Castilla y León otorgaron a los concejos sus respectivas cartas de fuero, como un pacto firme y solemne que contendría varios artículos donde quedaban obligados a una contribución ordinaria, designada como moneda forera o rentas foreras⁵²¹. En el entendido que, estas rentas constituían los ingresos de la corona, era menester de los diversos concejos, fijar las cargas que debían levantar las clases bajas de la población, así como los habitantes de las ciudades y aldeas.

Aunque pudiera suponerse que la entrada de los representantes de los concejos en las Cortes a fines del siglo XII, fue motivada por la necesidad de aprobación de los nuevos impuestos, la primera votación de los tributos por las Cortes se realizó en 1289.

⁵¹⁶ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 91

⁵¹⁷ MARTÍNEZ MARINA, F., *Teoría de las Cortes o grandes juntas nacionales de los reinos de León y Castilla*, t. II, Imprenta de D. Fermín Villalpando, Madrid, 1813, p. 387.

⁵¹⁸ "...las asambleas nacionales llamadas en otras partes concilios, parlamentos, dietas, congresos, estados generales, curias o cortes". SEMPER, J., *Resumen de la Historia de las antiguas Cortes de España*, trad. PICATOSTE, T., Imprenta de Don. M. Calero, Madrid, 1834, p. 12.

⁵¹⁹ PISKORSKI, W., *Las Cortes de Castilla en el período de tránsito de la Edad Media a la Modernidad 1188-1520*, Traducción de SÁNCHEZ-ALBORNOZ, Universidad de Barcelona, Facultad de Derecho, Barcelona, 1930, p. 147. Al respecto, añade MARTÍNEZ MARINA, F., *Teoría de las Cortes o grandes juntas nacionales de los reinos de León y Castilla*, op. cit., pp. 385-386, por condiciones y pactos envueltos en las primitivas instituciones de la monarquía, los reyes no poseían el derecho de gravar arbitrariamente, ni exigir contribuciones, subsidios, ni gabelas moderadas y excesivas ni servicios violentos y forzados. Así, "se establecía por ley fundamental que ningún rey puede privar a los vasallos de su propiedad, ni exigirles donativos ni empréstitos violentos y forzosos. Ley que debía jurar el príncipe en el día de su coronación y elevación al trono". Incluso, después de la destrucción del reino gótico, la pequeña monarquía que se estableció en la parte septentrional de España, habría de respetar la primitiva constitución.

⁵²⁰ GARCÍA DE VALDEAVELLANO, L., "Curso de historia de las instituciones españolas: de los orígenes al final de la Edad Media", en *Revista de occidente*, Madrid, 1968, p. 587 y ss.

⁵²¹ MARTÍNEZ MARINA, F., *Teoría de las Cortes o grandes juntas nacionales de los reinos de León y Castilla*, op. cit., p. 387. "Los reyes de León y Castilla habiendo resuelto crear las autoridades municipales otorgaron a los concejos sus respectivas cartas de fuero, el cual propiamente era un contrato o pacto firmísimo y solemne comprensivo de varios artículos condicionales a que quedaban mutuamente obligadas las partes contratantes, los reyes y los pueblos".

El derecho de las cortes a votar los impuestos tenía su origen en la costumbre, sin embargo, fue considerada como ley positiva a comienzos del siglo XIV⁵²².

Las Cortes fueron ampliando sus funciones financieras, lentamente fueron ganando terreno con los Monarcas hasta el punto tal, que el consentimiento de ingresos, les fuera otorgado por las primeras⁵²³. Llegado al siglo XIII, las Cortes intervienen en la gestión económica con propuestas de erogaciones públicas, autorización de las contribuciones en general y con facultades de cobro y distribución del recurso⁵²⁴.

El principio fundamental de que el rey no podía recaudar subsidios sin el consentimiento de las Cortes, “fue formulado por primera vez en Valladolid en 1307 y después confirmado en las representaciones de 1315, 1329, 1388, 1393 y 1420”⁵²⁵.

En esta misma línea de pensamiento, en 1328 en las Cortes de Medina del campo, los representantes de la nación solicitan al rey Don Alfonso XI reconozca que las gabelas y los tributos va en deterioro de la prosperidad de las familias y los progresos de la población, acordando no aumentarlos, ni exigir nuevos, salvo con aprobación y consentimiento de todos los procuradores del reino. Acuerdo que, como lo refiere el párrafo precedente, fue repetido en las Cortes de Madrid en 1329⁵²⁶. En ese mismo año, surgen las ligas de ciudades o hermandades, teniendo como principal objeto el apuntalamiento de los derechos del pueblo: la protección de fueros y la resistencia contra la recaudación ilegal. Sin embargo, a partir de 1329, comienza el decaimiento de las ligas de ciudades y con ello el derecho de las Cortes a votar los impuestos. En 1365, se establecería una Cámara de Comptos que fungía como tribunal de justicia, y que estaba facultado para imponer penas de índole pecuniaria que se cometiesen tanto en la administración, como en la recaudación de tributos⁵²⁷.

⁵²² PISKORSKI, W., *Las Cortes de Castilla en el período de tránsito de la Edad Media a la Modernidad 1188-1520*, op. cit., p. 149-150.

⁵²³ MONTANOS FERRÍN, E. y SÁNCHEZ-ARCILLA, J., *Historia del Derecho y de las instituciones II*, Dykinson, Madrid, 1991, p. 85. Como prueba de ello recuerde que los Monarcas prestaban juramento de obediencia a las Cortes, entre otras, por la no imposición de los tributos sin el consentimiento de aquellas.

⁵²⁴ PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, op. cit., p. 51. “las Cortes fiscalizaban la Hacienda de los reyes, ponían condiciones al otorgamiento de los subsidios y examinaban las cuentas que presentaban el monarca para justificar sus apuros y la necesidad de nuevas concesiones”. Véase también VUITRY, M., *Etudes sur le régime financier de la France avant la révolution de 1789*, II, Guillaumin et Cie, París, 1883, pp. 662 y ss. Disponible en <https://bit.ly/2ybfwkj>

⁵²⁵ PISKORSKI, W., *Las Cortes de Castilla en el período de tránsito de la Edad Media a la Modernidad 1188-1520*, op. cit., p. 149-150. “En 1289 se reunieron las Cortes en Burgos para conceder al rey subsidios equivalentes a seis monedas foreras, es decir, seis veces más de lo que podía recaudar sin solicitar el consentimiento de los obligados a pagar”.

⁵²⁶ MARTÍNEZ MARINA, F., *Teoría de las Cortes o grandes juntas nacionales de los reinos de León y Castilla*, op. cit., p. 388.

⁵²⁷ GARCÍA DE VALDEAVELLANO, L., “Curso de historia de las instituciones españolas: de los orígenes al final de la Edad Media”, op. cit., p. 593. El mismo autor asegura que existe un antecedente, señalando que 70 años atrás se había instaurado en Navarra la Casa de Cuentas, con facultades similares.

Procurando la observancia de esta ley, Enrique III, en el primer año de su regencia (1390) decide reunir a las Cortes generales con el objeto, entre otras cosas, de solicitar a la nación los medios necesarios para el mantenimiento del reino. La aprobación y consentimiento de los tributos por los representantes de la nación, es una costumbre y un derecho que tuvo en algún momento, quebrantos a ella: Juan II, con el propósito de equipar una armada en contra de los ingleses, provee para ello los ingresos de una contribución extraordinaria, un impuesto equivalente a seis monedas foreras, no autorizado por el Estado. Tras las repetidas quejas de su pueblo por las injusticias cometidas por los recaudadores de ingresos, decreta ordenanzas para regular la Contaduría Mayor de Cuentas; durante la regencia de Alfonso X y Sancho IV, se difundió hasta volverse una idea generalizada que la costumbre o la necesidad podrían eximir a los reyes de la autorización correspondiente⁵²⁸; la imposición de la llamada alcabala, introducida por Alfonso XI, impuesto que se extendió por todo el reino que se pagaba por las ventas y compras de cualquier objeto, gravando a todas las clases sociales con cuantías que se acrecentaban con frecuencia. Esta idea tomada de los árabes, impuesta como tributo provisional posteriormente se convertiría en una renta real: se naturaliza de manera tal que, en las actas de las Cortes del siglo XV, no es enunciado. No se trataba de una supresión, se trata de una transformación en uno de los impuestos reales permanentes, lo que significaría entonces que no era necesario solicitar autorización para recaudarlo⁵²⁹.

En el ámbito financiero, las Cortes tuvieron su más notable desarrollo durante la regencia de los reyes católicos, inclusive en los siglos XVI y XVII las reuniones fueron frecuentes. Si bien es cierto que, durante el reinado de Isabel la Católica no fueron convocadas las Cortes durante el periodo comprendido entre 1480-1489, se ha aceptado la ilegalidad en su actuación sin la aprobación de las Cortes. Situación que es ratificada por Isabel en su testamento, recomendando a sus sucesores determinar cuál de los tributos se habrían recaudado ilegalmente. Los reyes de la casa de Austria, respetaron los institutos políticos medievales, siendo las Cortes una de ellas. Así lo hiciera Carlos V, recaudando tributos sólo con el consentimiento de las Cortes, aunque se emplearan otros medios para obtener las concesiones. La excepción considera a Felipe II quien se desentendió de la ley, que el mismo había sancionado, una abierta oposición de los diputados, hacen suponer que el siglo XVI no debió ser esplendoroso para las Cortes⁵³⁰. En las Cortes de Madrid de 1567, 1578, 1579, 1583, 1586, 1588 y

⁵²⁸ MARTÍNEZ MARINA, F., *Teoría de las Cortes o grandes juntas nacionales de los reinos de León y Castilla*, op. cit., pp. 389-390. PISKORSKI, W., *Las Cortes de Castilla en el período de tránsito de la Edad Media a la Modernidad 1188-1520*, op. cit., p. 151.

⁵²⁹ PISKORSKI, W., *Las Cortes de Castilla en el período de tránsito de la Edad Media a la Modernidad 1188-1520*, op. cit., pp. 152-164.

⁵³⁰ MARTÍNEZ MARINA, F., *Teoría de las Cortes o grandes juntas nacionales de los reinos de León y Castilla*, op. cit., pp. 390-397. Los reyes católicos observaron puntualmente la ley de no recaudar ningún impuesto sin el acuerdo de los representantes, y que posteriormente jurara Carlos V el día de su coronación y elevación al trono, mientras que Felipe II compilase y publicase las leyes del reino bajo el nombre de "Nueva Recopilación.

1592 donde se repite la cláusula de observación general a la no imposición de precios sin consentimiento de los procuradores en Cortes⁵³¹.

Entre los siglos XVI y XVII, la función de las Juntas de Medios, era proponer contribuciones que dotarán de los medios necesarios a la administración para evitar insuficiencias en algún sector de la economía que pudiera ser productivo⁵³².

Un carácter particular, que representa pasos importantes en el establecimiento del orden en la actividad financiera del Estado, lo encontramos en “el servicio de millones” que se vota en Cortes por primera vez en 1590. Considérese que la alcabala como renta ordinaria, formaba parte del patrimonio fiscal de la corona, mientras que los millones, eran ingresos extraordinarios, una ayuda concedida por los súbditos⁵³³. Lo que surgió como un recurso excepcional dadas las necesidades económicas de la corona, pronto se convertiría en una nueva forma de recaudación. La incorporación de la comisión de millones a quienes en un principio se había encomendado su gestión, derivó en la “contaduría de millones” conformada por el Gobernador, tres ministros en su condición de procuradores, y cuatro comisarios del reino. Solo en las primeras concesiones de 1590 a 1632, la administración y cobranza estuvo a cargo del Reino. Después de la llegada de los Borbones y la reestructuración de la Hacienda la “escritura de millones” es gestionada por la Contaduría General de los Servicios de Millones⁵³⁴.

Sin embargo, esta vinculación entre categoría de ingreso y gasto, son consideradas como presupuestos parciales, pues un presupuesto en su concepción jurídica es total o deja de serlo. La administración española de los siglos XVI, XVII y XVIII no se caracteriza por tener limitada su actuación por determinada Ley. Hasta 1790, no hallamos en la historia de la administración económica vestigios de un Presupuesto de gastos que presentase el costo del servicio del Estado en sus diferentes secciones, ni la proporción con los ingresos de las rentas, tampoco lo que se podía economizar sin perjuicio del servicio mismo. A partir de entonces y hasta la invasión napoleónica apenas existe preocupación por el presupuesto, con una brecha importante en la proporción entre los ingresos y gastos que se habían multiplicado extraordinariamente⁵³⁵.

⁵³¹ CARANDE, R., *Carlos V y Sus Banqueros. La Hacienda real de Castilla*, II, Ed. Critica, Barcelona, 1990, pp. 504 y ss.

⁵³² TOLEDANO, E., *Curso de Instituciones de Hacienda Pública en España*, op. cit., p. 397-400; ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “La evolución histórica del Presupuesto español” en *Hacienda Pública Española*, No. 11, 1971, pp. 26-27.

⁵³³ FORTEA PÉREZ, J., *Imágenes de la diversidad. El mundo urbano en la Corona de Castilla, siglos XVI-XVIII*, Universidad de Cantabria, 1997, pp. 448-449. La Comisión de Millones funcionaba como el “hueco de Cortes”.

⁵³⁴ “Este servicio fue suprimido durante la vigencia de las Cortes de Cádiz (1813) y reestablecido en 1823 de manera transitoria por Fernando VII”. Para mayor información véase: Censo-guía de archivos de España e Iberoamérica, Contaduría de millones [online], Censoarchivos.mcu.es. (2016), disponible en: <https://bit.ly/2MToz2f>, [Consultado el 15 jun. 2016].

⁵³⁵ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 108, 116 y 117.

En Francia, la ilustración traería ideas revolucionarias que se extendieran en todos los ámbitos, incluso al financiero, su primer texto constitucional velaría por la incorporación de ellas. Para el caso que nos ocupa, las disposiciones asociadas del consentimiento de los impuestos representarían pues, el origen para el derecho presupuestario⁵³⁶. Así, en España, el preámbulo para el establecimiento de estos principios en la Constitución de las Cortes de Cádiz, fue introducido por el decreto de 5 de febrero de 1811, que reuniría todos los caudales pertenecientes a la Nación en una sola caja⁵³⁷. Con ello se origina el principio de unidad de caja⁵³⁸.

El día 6 de febrero de 1811 se presenta ante las Cortes lo que puede considerarse como el antecedente histórico de la elaboración jurídica del presupuesto. Tras su discusión y con el objetivo de replicar aquella primera intención, el decreto de 22 de marzo, demanda la conformación de una memoria o registro de los gastos de todas las Secretarías a fin de elaborar el presupuesto general⁵³⁹. Estos intentos por nuevos métodos de gestión, quedaron sin efecto con la anulación de aquel gobierno⁵⁴⁰.

La Constitución de Cádiz, marca el inicio del proceso constitucional. Inspirada en los principios del liberalismo, la Constitución de 1812 incorpora importantes

⁵³⁶ LÓPEZ ESCOBAR FERNÁNDEZ, E., *Los orígenes del Derecho presupuestario español*, Instituto de Estudios Administrativos, Madrid, 1971, pp. 10-12. GONZÁLEZ DEL CAMPO, L., “Las leyes de presupuestos en la Constitución española de 1978: configuración constitucional y límites materiales”, en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. 45, No. 236, 1995, p. 384.

⁵³⁷ España. Real Decreto XXX, de 5 de febrero de 1811, sobre reunir todos los causales de la Nación en la Tesorería mayor, y en las de ejército en las provincias. Colección de los decretos y órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde su instalación en 24 de septiembre de 1810 hasta igual fecha de 1811, Biblioteca Virtual Miguel de Cervantes, pp. 71-72.

⁵³⁸ ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “La evolución histórica del Presupuesto español”, op. cit., p. 34; SARDINA PARAMO, J., “Sobre los orígenes de la institución jurídica del presupuesto en las Cortes españolas”, en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, No. 130, 1977, p. 982; LÓPEZ ESCOBAR FERNÁNDEZ, E., *Los orígenes del Derecho presupuestario español*, op. cit., pp. 14-15.

⁵³⁹ España. Real Decreto XLIV, de 22 de marzo de 1811, se manda formar la nota de los gastos de todas las Secretarías, para fixar el presupuesto general del desembolso que corresponde a cada ramo. Colección de los decretos y órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde su instalación en 24 de septiembre de 1810 hasta igual fecha de 1811, Biblioteca Virtual Miguel de Cervantes, p. 104.

“Deseando las Cortes generales y extraordinarias que en todos los ramos del estado no solo se observe la más rigurosa economía, sino que se establezca también el orden y método que se necesita para la justa y legítima inversión de los caudales públicos, decretan que los Secretarios del Despacho formen una nota o memoria comprehensiva de los gastos de sus ramos respectivos, y con las reformas convenientes al estado y circunstancias del día, a fin de que exâminado y sancionado todo por las Cortes, se forme la lista o presupuesto general de los desembolsos correspondientes a las obligaciones peculiares de cada ramo; lo que sobre proporcionar al Ministro de Hacienda datos fixos para formar con tiempo sus planes, y consultar los recursos, hará que se contengan todos en sus justos límites, sin que puedan exceder de la quota establecida a cada clase, y se evitará el que libren unos sobre los fondos de otros, aumentando la confusión y las necesidades del estado. –Lo tendrá entendido el Consejo de Regencia y dispondrá lo necesario a su cumplimiento, haciéndolo imprimir, publicar y circular. Dado en Cádiz a 22 de marzo de 1811”.

⁵⁴⁰ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., p. 116.

fundamentos en materia de Hacienda Pública, constituyendo la esencia de los actuales sistemas constitucional tributario y presupuestario. En lo referente a lo tributario, el ordenamiento confirmaba que las Cortes eran el único órgano competente para consentir anualmente los impuestos. En el mismo ámbito, señala la obligación de los ciudadanos a contribuir al sostenimiento de las cargas públicas de acuerdo a su riqueza. Respecto a los Presupuestos Generales del Estado, indicaba la función de control respecto al Ejecutivo comprometiéndole a la confección de una relación anual de gastos e ingresos, que aprobarían las Cortes. Se recoge también la creación de una única caja o tesorería, donde se reunirían los caudales al servicio del Estado. Por último, es menester señalar aquí, lo concerniente a la eliminación de la deuda pública, comprometiéndose al pago que hasta ese momento hubiera emitido la Corona⁵⁴¹.

En 1813, tuvieron lugar varias modificaciones en materia hacendística-impositiva que incluyen: El decreto del 12 de abril de 1813, la antigua Superintendencia de Rentas, queda suprimida, y en su lugar se crea la junta con la denominación de Dirección General de la Hacienda pública. La dirección tendría a su cargo la inmediata inspección y dirección continua en todos los ramos de la Hacienda Pública⁵⁴²; el decreto de 8 de junio, exigía la contribución de todos los españoles a la manutención y servicios de los ejércitos nacionales⁵⁴³; por decreto de 3 de julio, queda suprimida la Contaduría general de propios que existía en la Corte puesto que habrían de terminarse en las provincias los negocios que era de sus atribuciones⁵⁴⁴; por decreto de 3 de julio de 1813, se suprime el impuesto de maravedíes sobre granos y dinero de los pósitos del reino⁵⁴⁵; decreto del 4 de agosto de 1813, exención de los impuestos que se exigían a los ganados⁵⁴⁶; Como resultado de la evolución que los decretos anteriores y otros habrán

⁵⁴¹ OSSORIO CRESPO, E., “Así fue... La Constitución de 1812” en *La ventana de la Agencia* [Online], Agenciatributaria.es. (2018) Disponible en: <https://bit.ly/2ok7G2Q>, [Consultado el 23 ago. 2018].

⁵⁴² España. Real Decreto CCL, de 12 de abril de 1813, Creación de la Dirección general de la Hacienda pública. Colección de los decretos y órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde 24 de febrero de 1813 hasta 14 de septiembre del mismo año. T. IV, pp. 48-50.

⁵⁴³ España. Real Decreto CCLX, de 8 de junio de 1813, Cómo deben de contribuir todos los españoles a la manutención y servicio de los ejércitos nacionales. Colección de los decretos y órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde 24 de febrero de 1813 hasta 14 de septiembre del mismo año. T. IV, pp. 83-84.

⁵⁴⁴ España. Real Decreto CCLXXIII, de 3 de julio de 1813, supresión de la Contaduría General de Propios. Colección de los decretos y órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde 24 de febrero de 1813 hasta 14 de septiembre del mismo año. T. IV, pp. 132.

⁵⁴⁵ España. Real Decreto CCLXXIV, de 3 de julio de 1813, supresión del impuesto sobre los pósitos. Colección de los decretos y órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde 24 de febrero de 1813 hasta 14 de septiembre del mismo año. T. IV, pp. 133.

⁵⁴⁶ España. Real Decreto CCLXXIX, de 4 de agosto de 1813, Exención de los impuestos que se exigían a los ganados. Colección de los decretos y órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde 24 de febrero de 1813 hasta 14 de septiembre del mismo año. T. IV, pp. 146-147.

de configurar nuevas acciones, finalmente el decreto de 13 de septiembre, redefine el plan de contribuciones públicas⁵⁴⁷.

A pesar de los avances hasta aquí descritos del primer instituto presupuestario, tómesese en cuenta que aún pasaría un largo periodo hasta que se elaborara y aprobara un presupuesto, pues comenzaría una etapa de declive con el retorno de Fernando VII⁵⁴⁸. Bajo la restauración de este antiguo régimen absolutista podemos mencionar por ejemplo, el decreto de 16 de abril de 1816: “las contribuciones emanan de mi soberana autoridad[...]”⁵⁴⁹.

La primera mitad del siglo XIX, tiene destellos de la evolución de la Administración del Estado. Se crean tanto el nuevo Tribunal de Cuentas, como la Secretaría de Estado y Despacho del Fomento General del Reino. Consagrándose los principios de imposición, autorización de gastos y gestión de los caudales públicos⁵⁵⁰.

La Constitución gaditana de 1837, considerada de corte políticamente conciliador y con matices a favor de las tesis progresistas, reunía las modificaciones que el paso del tiempo pudo demandar desde la promulgación de 1812. Entre sus innovaciones, podemos destacar la articulación del principio de separación de poderes, permitiendo la colaboración entre el Gobierno y las Cortes. Se incorpora por primera vez una declaración de derechos entre los que señalaban: la libertad personal, la libertad de expresión, el derecho de petición, la igualdad al acceso a los cargos públicos y las garantías del derecho de propiedad. Es importante resaltar que, tanto en la composición como en su organización y funcionamiento, se recoge una autonomía de las Cortes frente al Rey, punto de convergencia también al incremento de las facultades de la Corona respecto al ordenamiento anterior. Los dos cuerpos colegiados de iguales facultades que componen las Cortes son, como hasta nuestros días, el Congreso de los Diputados y el de Senadores. No se producen novedades respecto al concepto de soberanía, pues solo se trasladó del articulado al preámbulo⁵⁵¹.

⁵⁴⁷ España. Real Decreto CCCIV, de 13 de setiembre de 1813, Nuevo plan de contribuciones públicas. Colección de los decretos y órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde 24 de febrero de 1813 hasta 14 de setiembre del mismo año. T. IV, pp. 229-237.

⁵⁴⁸ PALAO TABOADA, C., *Derecho Financiero y Tributario*, 1ª ed., op. cit., p. 47; ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “La evolución histórica del Presupuesto español”, op. cit., p. 33; SARDINA PARAMO, J., “Sobre los orígenes de la institución jurídica del presupuesto en las Cortes españolas”, op. cit., p. 982.

⁵⁴⁹ España. Real Decreto e instrucción general de rentas reales. 3ª Ed., Imprenta de D. José García de la Vega, Madrid, Año MDCCCXVI, p. 4-IV.

⁵⁵⁰ PÉREZ BUSTAMANTE, R., *Historia de las instituciones públicas de España*, Universidad Complutense, Madrid, 1995, p. 215; SIERRA SÁNCHEZ, D., “Las Cortes Generales y el Presupuesto en la Constitución”, en *Presupuesto y Gasto público*, No. 6, 1980, p. 143; Sobre este punto, puede consultarse también el Fondo documental del Ministerio de Educación y Ciencia, Censo-guía de archivos de España e Iberoamérica [online], Censoarchivos.mcu.es. (2016), disponible en: <https://bit.ly/2wlqnHR>, [Consultado el 20 jun. 2016].

⁵⁵¹ ESCRIBANO LÓPEZ, F., *Presupuesto del Estado y Constitución*, op. cit., pp. 90-96. “Esta idea de la Constitución de 1837, como simple reproducción de los principios generales más importantes de la de 1812”. Al referirse al volumen excesivo del ordenamiento de 1812 “el esquema que se sigue es una

Tal como se indicaba en el preámbulo de la Constitución de 1845, era menester la modificación de la antecesora Constitución de 18 de junio de 1837, para hacerla coincidir con las necesidades de aquella época⁵⁵². El esfuerzo conciliador de una burguesía moderada deriva en un ordenamiento que se encuadraría en un justo medio, entre el conservadurismo del Antiguo Régimen y el radicalismo revolucionario. Una de las reformas significativas, se centra en la soberanía de la nación, ya no se usaría más la fórmula revolucionaria de las Constituciones de 1812 y 1837, en su lugar, en la tradicional fórmula de una soberanía compartida por las Cortes y el Rey⁵⁵³. Tómese en cuenta, la supresión del art 37 consignada en el ordenamiento predecesor: “en caso de que las leyes sobre contribuciones y crédito público aprobadas por el Congreso fuesen posteriormente alteradas por el Senado, en caso de no admitirse la alteración por aquel prevalecerá lo dispuesto por el primero, lo que pasará a la sanción real”⁵⁵⁴.

La Constitución que habría de estructurarse con un ideal democrático como columna vertebral, fue la 1869. La esencia del ordenamiento enlazaba la tradición liberal con fundamento de la soberanía nacional y, representada en las Constituciones de 1812 y 1837, a la vez que, inspirados en la Constitución Belga de 1831 y en la Constitución norteamericana de 1787, acuñaron importantes conceptos como el sufragio universal, poder constituido de la Monarquía y declaración de derechos. Respecto a los presupuestos, no se hicieran grandes modificaciones. Sin embargo, se produce la consagración independiente del principio de legalidad tributaria denominándolo “De las contribuciones y de la fuerza pública”⁵⁵⁵.

En el texto breve de la denominada Constitución interna de 1876, como forma de presentación de la Restauración, adopta un esquema de una monarquía moderada y una separación de poderes, la soberanía del Rey con las Cortes. El precepto ordenaba a las Cortes a reunirse anualmente, y sería el Rey quien pudiera disolverles con la obligación de convocarles dentro del plazo de tres meses. Es en este ordenamiento donde aparece por primera vez la bifurcación del principio de legalidad financiera. La bifurcación de la conexión existente entre el principio de aprobar los impuestos y el derecho del presupuesto, considera que caeríamos en una interpretación equivocada al concebir al estado de ingresos en el Presupuesto, como una mera previsión, resultando de ello un fenómeno de desafección del volumen de sacrificio respecto a los gastos a

reducción y una modificación a la Constitución de 1812, intentando un texto que contenga sólo aquellos puntos que se consideran esenciales en la organización política del Estado”.

⁵⁵² Constitución Española de 1845, cotejado en Suplemento a la Gaceta de Madrid, 2, del viernes 23 de mayo 1845, 1-2 [Online], BOE.es. (2018). URL: <https://bit.ly/2NgHrVN> [Consultado 24 ago. 2018].

⁵⁵³ Constitución de 1845 [Online], Congreso.es (2018). URL: <https://bit.ly/2P4jIZj> [Consultado 25 ago. 2018].

⁵⁵⁴ ESCRIBANO LÓPEZ, F., *Presupuesto del Estado y Constitución*, op. cit., pp. 97 y 250. “Se ha privado pues, al referido precepto de consecuencias importantes, es decir, la primacía fundamental en cuanto a la forma y modo de aprobarse las contribuciones e impuestos a un órgano representa más directamente la voluntad popular[...].”

⁵⁵⁵ Constitución Española de 1869 [Online], Congreso.es (2018). URL: <https://bit.ly/2gs3c7O> [Consultado 25 ago. 2018].

realizarse en un periodo determinado. Estas dos perspectivas del problema, podrían ser resueltas reconociendo como derechos individuales el principio de legalidad tributaria; mientras que, al segundo, deberá reconocerse sus competencias como principio orgánico: la aprobación del mismo⁵⁵⁶.

Recogiendo las ilusiones colectivas que produjo el cambio de régimen, el 9 de diciembre de 1931, se promulga la Constitución de la Segunda República española. Refleja algunas influencias de la Constitución alemana de Weimar (diseño del sistema parlamentario), de la Constitución austriaca (formación de justicia constitucional) y de la Constitución mexicana (derechos fundamentales y económicos). Los principios en los que se inspira son la democracia, laicismo, regionalismo y economía social. Reconociendo por primera vez el voto de la mujer⁵⁵⁷.

El 18 de noviembre de 1976, se aprueba en Cortes la Ley para la reforma política, proceso que concluiría con la Constitución de 1978. Descrita en su debate como el ordenamiento del consenso: no solamente habría sido aceptada por todos, sino que también habrían colaborado en su elaboración. La primicia conduce al reconocimiento de las diecisiete Comunidades Autónomas. De una arraigada costumbre en la historia financiera, su innovación conduce a una inclusión junto a los principios de legalidad tributaria y capacidad económica, el principio de justicia material del gasto⁵⁵⁸. De la segunda reforma del año 2011, respecto al art. 135, nos ocuparemos más adelante.

Como hemos venido constatando a lo largo de estas páginas, el examen de los orígenes remotos del presupuesto en los cuerpos representativos del occidente europeo, se ve desmedido por los sustanciales resultados que proporciona. Para hacer referencia al nacimiento, con unas pinceladas doctrinales, hemos transitado por una línea del tiempo que nos ha llevado desde la antigüedad hasta la edad contemporánea. Es claro que, por lo vasto del tema, no ha sido desarrollada la línea del tiempo en su totalidad para cada uno de las naciones estudiadas. Con el epígrafe anterior, nos hemos planteado dos posibilidades: una lectura histórica y una lógica del instituto presupuestario, ambas trascendentales. La primera permite dar una interpretación sobre las pretensiones que distintos momentos políticos reclamaban (qué acontecimientos han dado lugar), en un sentido diacrónico; con la segunda, se ratifica qué son, cuáles son las características que le han acompañado a lo largo de la historia, así como la evolución de aquellas figuras rudimentarias. Esta interpretación identifica las herramientas tradicionales, historia legislativa, precedentes legales y normas que rigen la deferencia a las interpretaciones administrativas. Esto plantea importantes preocupaciones metodológicas. Crea un

⁵⁵⁶ ESCRIBANO LÓPEZ, F., *Presupuesto del Estado y Constitución*, op. cit., pp. 117-118. No se ubique el principio de legalidad presupuestaria como algo diverso, al contrario, se extrae el principio de legalidad tributaria, consagrándose como un derecho individual.

⁵⁵⁷ Constitución Española de 1931 [Online], Congreso.es (2018). URL: <https://bit.ly/2gs3c7O> [Consultado 25 ago. 2018].

⁵⁵⁸ Constitución Española de 1976 [Online], Congreso.es (2018). URL: <https://bit.ly/2gs3c7O> [Consultado 25 ago. 2018].

problema de ordenamiento sustantivo porque, los precedentes y la historia legislativa debería prevalecer sobre las reglas como “*noscitur a sociis*”.

2) Naturaleza de los arts. 134 (CE) y 74-IV (CPEUM) y el Derecho presupuestario.

En virtud de los art. 134 de la CE⁵⁵⁹ y art. 74 de la CPEUM⁵⁶⁰, constituyen la base jurídica del poder de gasto de estas naciones. De manera objetiva, junto con el poder de generar ingresos, componen las actividades financieras públicas por naturaleza. De manera subjetiva, un poder que no se consume con la aprobación del presupuesto, sino que concentra la compleja composición legal de los Estados; adoptándose en una serie de actos normativos que incluyen, por un lado, la Ley General Presupuestaria y Ley de ingresos y Presupuestos de egresos respectivamente, además de los registros administrativos⁵⁶¹.

En ambos ordenamientos manifiestan que posterior al examen, enmienda, discusión, tendrán a bien autorizar los presupuestos. En el español se refiere a los Generales del Estado, mientras que en el mexicano se refiere al presupuesto de Egresos. Es preciso indicar en este punto, que el recibe Congreso un proyecto que contiene: un

⁵⁵⁹ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Edición actualizada a 21 de abril de 2017. Título VII Economía y Hacienda, art. 134.

“1. Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales, su examen, enmienda y aprobación; 2. Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado; 3. El Gobierno deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior; 4. Si la Ley de Presupuestos no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos; 5. Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario; 6. Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación; 7. La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea”.

⁵⁶⁰ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación de 5 de febrero de 1917. Última reforma publicada en el 15-09-2017. Título tercero. Capítulo II Del Poder Legislativo, Sección III De las Facultades del Congreso, art. 74-IV.

Son facultades del Congreso... “Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo. Asimismo, podrá autorizar en dicho Presupuesto las erogaciones plurianuales para aquellos proyectos de inversión en infraestructura que se determinen conforme a lo dispuesto en la ley reglamentaria; las erogaciones correspondientes deberán incluirse en los subsecuentes Presupuestos de Egresos... No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República...”

⁵⁶¹ Ex multis, CERULLI IRELLI, V., *Lineamenti del Diritto Amministrativo*, 2ª reimpression, Giappichelli, Torino, 2011, p. 213.

marco macroeconómico y las propuestas tanto de Ley de Ingresos como Presupuesto de egresos. Todo ello integra el presupuesto mexicano. La evolución desproporcionada de los institutos presupuestarios y tributario a lo largo de la historia, podría advertirnos sobre la relevancia jurídica aquí vertida. En México, para que una ley se convierta en tal, necesariamente tiene que ser aprobada por ambas Cámaras. La Ley de ingresos está sujeta a la aprobación de ambas, no así el presupuesto. Pues solo requiere la aprobación de la Cámara baja a manera de decreto. De forma similar, en España, los presupuestos representan el gasto público, mientras que los ingresos, siguen una vía autónoma.

La aprobación del presupuesto es, por tanto, el requisito que da origen a la ley de presupuestos con la que se inicia la gestión del gasto. Por tanto, los artículos referidos representan, respectivamente, el fundamento constitucional del derecho presupuestario, encontrando en él, las directrices sobre las que habrá de llevarse.

2.1 Los arts. 134 (CE) y 74 (CPEUM) en la Constitución financiera

Los arts. 134 (CE) y 74 (CPEUM) representan una parte importante de la llamada constitución financiera⁵⁶². Aunque no es frecuente el concepto, habremos de referirnos a aquellas cuestiones de la actividad financiera o Hacienda Pública, aludidas ampliamente en el capítulo primero, que están normalizadas en la Constitución⁵⁶³. Es pues por su relevancia constitucional⁵⁶⁴, la que nos lleva a indagar sobre su función y contenido. A este respecto, el término financiero frecuentemente es utilizado para mencionar a los económicos⁵⁶⁵. Para distinguir a la actividad financiera, recuérdese todas las actividades que tanto el Estado como los entes públicos realizan para cumplir con las tareas que la colectividad les encomienda. Identifíquese aquí al sujeto, Estado o demás entes; objeto ingresos o gastos, o medios dinerarios; y su carácter instrumental⁵⁶⁶.

Tampoco podemos recurrir a los ordenamientos, para conocer los textos que son dedicados a la Constitución financiera. No toda la actividad financiera está incluida en el Título VII Economía y Hacienda, de la Constitución española; para el caso mexicano,

⁵⁶² BASSANINI, F., "Riflessioni sulla riforma della [Costituzione Finanziaria]" en *Quaderni costituzionali*, No. 3, 1993, pp. 423 y ss.

⁵⁶³ YEBRA MARTUL-ORTEGA, P., *Constitución Financiera Española. Veinticinco años*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2004, p. 27.

⁵⁶⁴ SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de Derecho financiero y tributario constitucional I*, Pons, Madrid, 1997, p. 101.

⁵⁶⁵ POZO, J. DEL., "Análisis comparativo del régimen financiero y tributario de las Constituciones de 1931 y 1978", op. cit., p. 187. "parece lógico que se hable unas veces de un Derecho constitucional económico o Constitución financiera y económica y que otras veces se utilice la denominación de Derecho constitucional tributario. En nuestra opinión es preferible la denominación más comprensiva de Derecho constitucional financiero en cuanto quiere abarcar el conjunto de disposiciones que hace referencia a la actividad financiera y que aparecen incorporadas a la Constitución como norma vértice del ordenamiento jurídico".

⁵⁶⁶ FERREIRO LAPATZA, J., *Curso de Derecho financiero español*, 8ª Ed., Pons, Madrid, 1986, p. 19.

aunque no hay un apartado dedicado a ello, es claro que, tampoco el tema se agota en las Facultades del Congreso, Título referido. Estos preceptos constitucionales financieros, que se encuentran dispersos en ambos ordenamientos sin que formen una unidad, por lo que es necesario identificar los artículos relacionados con el mismo. En este sentido, de manera ilustrativa, considérese las numerosas disposiciones en materias presupuestarias y tributarias, que figuran en la CE: arts. 31, 33, 40, 65, 94, 128, 132 al 136, 142, 149, 153 y 156 al 158. Del mismo modo, en la CPEUM: arts. 27, 28, 31-IV, 41-II, 73 (VIII, XI, XVIII y XXIX), 77-I, 115-II, 117 (III, VI y VIII), 118-I y 134. Lo anterior nos lleva a señalar la dificultad que se le presentaría al Tribunal Constitucional si tuviese la necesidad de hacer una interpretación sistemática en la materia.

En esta línea de pensamiento, ULSENHEIMER determina el contenido de la Constitución financiera que, en sentido jurídico, es parte de un Derecho financiero, integrada por la suma de todas aquellas normas fundamentales, trascendentes para la propia existencia del Estado, reguladoras del equilibrio financiero, o referentes a las materias de «compensación financiera» (Finanzausgleich), de la Administración financiera, de la jurisdicción en materia financiera, del sistema presupuestario, de la contabilidad pública y del endeudamiento del Estado⁵⁶⁷. Dicha compensación financiera, como elemento principal, “es el conjunto de mecanismos normativos e institucionales en virtud de los que se efectúa o ha de efectuarse una equilibrada distribución vertical y horizontal de recursos financieros entre las diversas haciendas públicas, así como de las correspondientes compensaciones financieras entre los respectivos entes públicos”⁵⁶⁸. Lo estrecha relación de todo ello forman la estructura del poder financiero, al que nos hemos referido en el capítulo I.

Una ulterior consideración, y desde un punto formal, el concepto de constitución financiera, como bien se ha dicho, da validez a una serie de disposiciones cuyas reglas regulan directamente la actividad financiera. Sin embargo, desde el punto de vista sistemático, por sus características el término «constitución económica»⁵⁶⁹ sería más adecuado.

Según la STC 64/1990, la «Constitución financiera» es solo una parte, aunque significativa, de la «Constitución económica» definida como “el conjunto de normas

⁵⁶⁷ ULSENHEIMER, K., *Untersuchungen zum begriff "finanzverfassung"*, Gustav Fischer Verlag, 1969, p. 107.

⁵⁶⁸ SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de derecho financiero y tributario constitucional I*, op. cit., p. 183.

⁵⁶⁹ COCOZZA, F., *Profili di diritto costituzionale applicato all'economia, Incidenza dei rapporti economici sull'organizzazione del potere politico e sui sistemi delle fonti del diritto*, vol. 1, Giappichelli, Torino, 1999, pp. 143 y ss; SPATTINI, G., *Ascesa e declino (eventuale) della nozione de "Costituzione economica"* (nell'ordinamento italiano e in quello comunitario) en *Rivista Italiana di Diritto Pubblico Comunitario*, 2005, pp. 1596 y ss; BOGNETTI, G., *La costituzione economica italiana, Interpretazione e proposte di riforma*, Giuffrè, (2 ed., 1995), Milano, 1993, p. 111; Del mismo autor “La costituzione economica”, en *Lezioni magistrali di diritto costituzionale*, vol. I, Vignudelli, A., Mucchi Editore, Modena, 2011. Por constitución económica se entenderá el conjunto de principios fundamentales sobre los que una jurisdicción rige en los procesos de producción y distribución de la riqueza.

destinadas a proporcionar el marco jurídico fundamental para la estructura y funcionamiento de la actividad económica”⁵⁷⁰.

En el mismo sentido, la STC 1/1982 se pronunciaría años atrás como sigue: “[...]existen varias normas destinadas a proporcionar el marco jurídico fundamental para la estructura y funcionamiento de la actividad económica; el conjunto de todas ellas compone lo que suele denominarse la constitución económica o constitución económica formal. Ese marco implica la existencia de unos principios básicos del orden económico que han de aplicarse con carácter unitario, unicidad que está reiteradamente exigida por la Constitución, cuyo Preámbulo garantiza la existencia de «un orden económico y social justo»[...]”⁵⁷¹

Es preciso señalar, que la Constitución financiera no constituye como tal una Constitución, ni formal ni material, ni se puede comparar a cualquier otra disposición constitucional. Estamos hablando de una categoría que recoge los aspectos jurídico-constitucionales del fenómeno financiero⁵⁷².

Se produce aquí la posibilidad de realizar algunas consideraciones sobre el equilibrio presupuestario como objetivo de la política financiera. Para llegar a ello, en principio nos referiremos a los apartados 5 y 7 del art. 134 de la Constitución española. Con ellos se ha confirmado la llamada tesis “extensiva” puesto que, de conformidad con el apartado 5 después de aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto o disminución de los ingresos del mismo ejercicio presupuestario. Mientras que, de conformidad con el apartado 7, ratifica que la Ley de Presupuestos no puede crear tributos, sin embargo, plantea de una forma clara, cuál es el procedimiento para realizar modificaciones. En tal caso, solo es necesario que una ley tributaria “sustancial”, lo contemple. Por otro lado, reconocido el principio de legalidad en materia de gastos en el art. 126 de la

⁵⁷⁰ España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 64/1990 de 5 de abril, publicada en el suplemento al B.O.E. No. 109, de 7 de mayo de 1990. En voz de la sentencia: Este Tribunal ha tenido ya, en diversas ocasiones, oportunidad de pronunciarse acerca del significado de la llamada «constitución económica»[...] STC 11/1984, de 2 de febrero (BOE No. 42, de 18 de febrero de 1984), en materia de emisión de deuda pública; STC 1/1982, de 28 de enero (BOE No. 49, de 26 de febrero de 1982).

⁵⁷¹ España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia Núm. 29/1986, de 20 de febrero, publicada en BOE No. 69, de 21 de marzo de 1986. “En la Constitución Española de 1978, a diferencia de lo que solía ocurrir con las Constituciones liberales del siglo XIX y de forma semejante a lo que sucede en más recientes Constituciones europeas, existen varias normas destinadas a proporcionar el marco jurídico fundamental para la estructura y funcionamiento de la actividad económica; el conjunto de todas ellas compone lo que suele denominarse la constitución económica o constitución económica formal. Ese marco implica la existencia de unos principios básicos del orden económico que han de aplicarse con carácter unitario, unicidad que está reiteradamente exigida por la Constitución, cuyo Preámbulo garantiza la existencia de «un orden económico y social justo», y cuyo art. 2 establece un principio de unidad que se proyecta en la esfera económica por medio de diversos preceptos constitucionales, tales como el 128 entendido en su totalidad, el 131.1, el 139.2 y el 138.2, entre otros. Por otra parte, la Constitución fija una serie de objetivos de carácter económico cuya consecución exige la adopción de medidas de política económica aplicables con carácter general a todo el territorio nacional (arts. 40.1, 130.1, 131.1, 138.1).

⁵⁷² SICA, V., *Bilancio dello Stato e programmazione economica (profili giuridici)*, Liguori, Napoli, 1964, p. 9.

CPEUM, la tesis “restrictiva” alude a «no poder realizar pago alguno que no esté comprendido en el Presupuesto», sin embargo, también agrega «o determinado por la ley posterior»⁵⁷³. No obstante, tropezamos con una inconsistencia, en la LFPRH de 30 de marzo de 2006 en sus art. 19 y 20 facultan tanto al Ejecutivo Federal como a los Poderes Legislativos y Judicial y a los entes autónomos a autorizar erogaciones adicionales a las aprobadas en el Presupuesto de Egresos⁵⁷⁴.

En esta formulación, que pareciera ambigua, da lugar para reproducir una contrariedad en la interpretación de los art. 134 (CE) y 74 (CPEUM) respecto a la exclusión de la aplicabilidad de los gastos futuros no contemplados en ley. Desde esta perspectiva, la elección de la tesis «restrictiva» no significa que se admita en su totalidad la tesis opuesta. Considérese que, de conformidad con ello, no sería posible introducir gastos no contemplados en la ley de presupuestos. Cada concepto de gasto debería estar soportado por una ley «sustancial» que determine el tamaño exacto de este y la provisión de la cobertura correspondiente. En el ordenamiento español, se establece con claridad que la Ley de Presupuestos no puede crear tributos, pero puede modificarlos conforme la ley tributaria correspondiente. Entendiéndose que la ley ordinaria que autoriza el ingreso, o el gasto si fuera el caso, cambiaría en las consecuencias financieras y jurídicas, asumiendo un valor material sobre el que se establecerían las relaciones con los rangos inferiores. Para el caso mexicano, la prescripción constitucional sería violada implícitamente en la LFPRH, al hacer excepciones al autorizar erogaciones fuera de presupuesto. Aunque esto cumpla con la regla de cobertura financiera, al establecer que los cargos de dichos gastos, tendrán que ser cubiertos por: los ingresos autorizados en la Ley de Ingresos o de los excedentes de ingresos propios de las entidades o, por los ingresos excedente que en su caso generen, según corresponda, estableciendo condiciones para ello⁵⁷⁵.

En el supuesto, de un sistema rígido, que combine ambos principios: incrementos en el gasto soportados por una ley sustantiva y una aplicación rigurosa de la cobertura financiera, implicaría la garantía automática del equilibrio presupuestario. En este sistema instaurado, un presupuesto equilibrado no sería un objetivo, a discreción del gobierno y el parlamento, de las alternativas deseables de política financiera, sino que representaría el resultado de un mecanismo constitucionalmente

⁵⁷³ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017, Título Séptimo Prevenciones generales, art. 126.

⁵⁷⁴ México. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación 30-03-2006. Última reforma publicada el 30-12-2015. Capítulo II Del equilibrio presupuestario y de los principios de responsabilidad hacendaria, art. 19 y 20. Ciertamente, esta ley ordinaria de rango inferior a la Carta Magna, como se ha puesto de manifiesto en el Cap. I., puede declarar nulidad de las obligaciones contraídas que van en contra de lo establecido en dicha ley. Sin embargo, no podrá declarar la nulidad de las futuras obligaciones que nazcan de la propia Ley.

⁵⁷⁵ Para más información véase el argumento de la exposición: Stato di previsione dell'entrata e stato di previsione della spesa del Ministero del tesoro per l'esercizio finanziario 1° luglio 1955 al 30 giugno 1956 (1603), de la Legge No. 770 del 8 de agosto 1955, Pubblicata nella G.U. No. 198 del 29 de agosto 1955 (Supl. Ord). II legislature, No. 1603-A e 1603-bis, pp. 55-59. [online] Legislature.camera.it. (2018). Disponible en: <https://bit.ly/2MAhELY>, [Consultado el 29 Ago. 2018]; En el mismo sentido, GIANNINI, A., “Sulla legge di bilancio”, en *Il Consiglio di Stato*, vol. 5, pt. 2, 1954, pp. 69-70.

garantizado. Por lo que un déficit presupuestario solo podría ocurrir en tres circunstancias: como legado de legislación y presupuestos anteriores a la implementación del nuevo sistema, como resultado de una reducción en los ingresos, o como una elusión a la normativa constitucional. Lo que justificaría que el déficit presupuestario sea un fenómeno anormal y contrario a la Constitución, lo que derivaría de una obligación jurídica genuina para el mantenimiento equilibrado del presupuesto⁵⁷⁶.

Antes de someter esta interpretación a una crítica, desde el punto de vista jurídico, parece oportuno señalar que este supuesto, en contraste con la realidad, no parece conciliar con los criterios y objetivos de la teoría de las finanzas públicas. En la actualidad, el déficit presupuestario no se refiere a un fenómeno esporádico, incluso durante años ha sido constante. El equilibrio de los presupuestos, entonces esta obligación constitucional podría verse difícil o imposible de implementar⁵⁷⁷. Piénsese en que los déficits crónicos como resultado de causas excepcionales no están contemplados por la norma constitucional. Mientras que el político y el economista pudieran referirse a un hecho como anómalo, el intérprete al reconstruir el contenido de la norma no puede ignorar la realidad. Encontrándonos en una situación en la que la norma resulta ser irreducible a la realidad, aún con opciones que nos llevarían a forzar la interpretación de la regla o una aplicación más o menos amplia. Sin embargo, para llegar a tal punto, y señalar a la norma como irreducible a la realidad, tendría que ser completamente incongruente con la realidad.

Debemos tener en cuenta que el déficit presupuestario requiere un tratamiento particular de acuerdo al sistema utilizado. En un sistema que crea los presupuesto a partir de una inercial respecto a los anteriores, podría surgir un inconveniente si el nivel de ingresos es inferior al de los gastos. Por tanto, tendría que plantearse recurrir al crédito o utilizar los excedentes de los presupuestos anterior. De modo que, no habría distinción entre el registro de las proyecciones en ingresos del presupuesto y aquellos que se han generado por deuda pública⁵⁷⁸. En cambio, en un sistema basado en competencias, el

⁵⁷⁶ CASTELLI AVOLIO, G., L'esame in Parlamento del bilancio dello Stato, in appendice alla relazione della Commissione finanze e tesoro della Camera dei deputati sul disegno di legge concernente lo stato di previsione dell'entrata e della spesa del Ministero del tesoro per l'esercizio finanziario 1955-1956, II legislatura, No. 1603-A e 1603-bis, Italia, pp. 56-58. El déficit actual es, en gran medida consecuencia, por una parte, de los efectos explicados por las leyes anteriores y los llamados desembolsos, y por otra, de las fluctuaciones negativas en los ingresos: cuestión al que deberá ponerse atención, pues el equalizador automático hace fluctuar el rendimiento de los tributos complicando la predicción aritmética equilibrada. Tome en cuenta la premisa del déficit presupuestario como un fenómeno político, implicando la responsabilidad del ejecutivo hacia el Parlamento para denegar u otorgar la aprobación del presupuesto deficitario, con todo y las consecuencias de cada orden y grado; Véase también BUSCEMA, S., *Copertura e costituzionalità delle leggi che comportano nuove o maggiori spese*, op. cit., pp. 34- 36; INGROSO, G., *Diritto Finanziario*, Napoli, 1956; "L'art. 81, ultimo comma, della Costituzione italiana", en *Archivio Finanziario*, (IV, 1954),1950.

⁵⁷⁷ BUSCEMA, S., *Copertura e costituzionalità delle leggi che comportano nuove o maggiori spese*, op. cit., p. 37.

⁵⁷⁸ ANELLI, C., *Natura giuridica dei bilanci pubblici*, Caparrini, 1967, p. 85. El autor define como un sistema de "cash" el que incluye todos los gastos e ingresos desde el principio del ejercicio (incluyendo cualquier fondo de efectivo inicial) y considera que el superávit de efectivo esperado al final del año

déficit es un movimiento de efectivo condicional (así como los excedentes de ejercicios anteriores), una relación entre obligaciones y recaudación, que no implica un pago concreto de sumas superiores a las que ingresan a los caudales del Estado en el año. De la misma forma, el endeudamiento puede dar lugar a la inclusión de los ingresos pertinentes en el presupuesto. Por esta razón, en este último sistema presupuestario la importancia económica- financiera del equilibrio del déficit es una variable que depende de la relación entre la gestión presupuestaria y el flujo de caja. En el entendido que el Estado tiene necesariamente que recurrir al crédito, una imposición de la obligación del equilibrio constitucional podría tener sólo el sentido de una “prescripción vinculante” que permitiera cubrir la diferencia entre gastos e ingresos. Una imposición a otros límites, cualitativos o cuantitativos, para recurrir a un tipo específico de crédito, como deuda flotante para cubrir desequilibrios, afrontando tipos de gastos típicos impidiendo los distintos a ello.

Esta restricción podría llevarnos a un caso de criterio de elección, dificultando la elección de las categorías de gastos que admitirían la cobertura de deuda, así como la justificación desde el punto de vista político-financiero, cuestión que podría llevar a enérgicos debates⁵⁷⁹.

En este punto es importante señalar que la obligación del equilibrio presupuestario, no garantiza una contención del gasto público, puesto que podrían expandirse simultáneamente tanto los ingresos como los gastos recurriendo a instrumentos fiscales o incluso de deuda pública.

Como podemos advertir, en el ordenamiento español en su art. 135 es posible encontrar la obligación de ajustarse a la estabilidad presupuestaria, especificando que su déficit no podrá superar los márgenes establecidos por la Unión Europea. Incluso en el apartado dos señala que será a través de la ley orgánica que regirá en las entidades locales, se dispondrá la obligación de la presentación de equilibrio presupuestario. El argumento se confirma en el art. 138 que manifiesta que el Estado velará por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español⁵⁸⁰.

Recuerde que el art. 135 CE afirma el propósito del equilibrio a partir de la reforma constitucional española de 2011, que le modifica, estableciendo entre otros, el concepto de estabilidad presupuestaria. Sin embargo, para el caso mexicano, constitucionalmente no es posible encontrar elementos que justifiquen la obligación de atender el criterio de equilibrio presupuestario⁵⁸¹. En este punto habría que tomar en

financiero, necesariamente estaría en equilibrio. En dicho sistema, los ingresos deben incluirse en el balance general.

⁵⁷⁹ STEVE, S., *Lezioni di scienza delle finanze*, Cedam, 1962, pp. 180-182. Considérese las inconsistencias que dan lugar al presupuesto ordinario y extraordinario.

⁵⁸⁰ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Edición actualizada a 21 de abril de 2017. Título VII Economía y Hacienda, art. 135.1-2 y 138.1.

⁵⁸¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 15-09-2017.

cuenta que, la ausencia de la obligación legal de establecer un presupuesto en equilibrio, “no significa que se prescribe la prohibición de su persecución, ni la obligación de la consecución de ciertos fines sociales”. Se trata de un deber al que llama la República para lograr un bienestar generalizado entre los ciudadanos. Y aunque es conocido que el deber se diferencia de la obligación, la violación de los derechos en cuestión daría lugar a responsabilidades de tipo político y no legalmente punible ⁵⁸².

Respecto a los presupuestos y su tratamiento, debe reconocerse como primer punto, su estrecha relación con la orientación de la política económica y financiera elegida. Sea el caso, al proponer y deliberar un gasto, no sólo se considera los medios financieros para sufragarlo, sino que también habrá que cuestionarse si se encuentran enmarcados en la visión general de los objetivos perseguidos, de las necesidades que deberán cumplirse⁵⁸³. Esta evaluación, tendrá que moverse en una perspectiva contextual, comparando la utilidad del gasto y las consecuencias financieras del mismo. Para un actor como el Gobierno, autor directo y responsable de la política financiera y, por tanto, presupuestaria, presumiblemente al realizar dichas evaluaciones considera también la compatibilidad con su política financiera general, independientemente de su orientación⁵⁸⁴.

Ahora bien, aunque puedan surgir discrepancias entre los ministros de diferentes sectores, algunos de ellos propensos a ver necesidades de gasto mientras que otros preocupados por el progreso de la gestión financiera del Estado, el precepto constitucional es claro, el gabinete tendrá que conocer y hacer saber la visión y las consecuencias de carácter financiero, de las medidas de gasto que tienen la intención de proponer a las Cámaras. De manera que ha quedado de manifiesto, que la respuesta a las propuestas de los gastos debe ir en concordancia a la política económica establecida.

En el argumento postulado por el sistema jurídico, de equilibrio financiero constituye la relación entre los dos modelos, equilibrio real del presupuesto o un equilibrio puramente presupuestario. Simplifica la idea de un equilibrio como línea divisoria entre las concepciones liberal y social de las finanzas públicas, entre finanzas neutrales y finanzas funcionales⁵⁸⁵. Siendo la composición ideal, una con tintes de ambos extremos: un modelo de finanzas no neutro y destinado a la redistribución de la

⁵⁸² RESCIGNO, G., *Diritto costituzionale. Approccio metodológico*, Modesta, 2011, p. 62.

⁵⁸³ BUSCEMA, S., *Il Bilancio dello Stato*, op. cit., p. 162. Señala las consecuencias de cambios o limitaciones de los nuevos gastos sin darse cuenta de los efectos financieros que podrían haber tenido en las finanzas nacionales.

⁵⁸⁴ ROSINI, E., “*Per una interpretazione funzionale dell’ultimo comma dell’art. 81 Cost*”, en *Rivista di diritto finanziario e scienza della finanze*, 20, 1961, p. 93. Afirma que la asignación de los medios “implica una asunción de responsabilidad por parte del Parlamento y una conciencia del alcance de cualquier disposición que se ofrece al control del país”.

⁵⁸⁵ AMATUCCI, A., *L’ordinamento giuridico finanziario*, Napoli, 1985, pp. 28-29. El autor define a las finanzas neutrales como aquello que no afecta a la economía: la función de los impuestos se reduce a cubrir los gastos, lo que no llevaría a un principio de equilibrio. Mientras que su definición de finanzas funcionales el financiamiento será la herramienta para la corrección de los vicios de orden económico, el presupuesto será entonces, el principal instrumento.

riqueza⁵⁸⁶. De tal forma que, las herramientas que la Constitución pone a disposición del legislador, son los impuestos y los gastos públicos. A través de ellos debe satisfacer los servicios públicos, dirigir y coordinar la actividad económica pública y privada con fines sociales⁵⁸⁷. En otras palabras, las autoridades públicas, a través de impuestos y gastos, ejercen una función distributiva o de asignación⁵⁸⁸.

En el sistema tradicional estadounidense, periodo anterior al “*New Deal*”, el principio de equilibrio gozaba del rango constitucional, de la misma forma, que las constituciones de todos los principales sistemas legales occidentales del periodo liberal. Dicho principio no sólo demandaba la paridad de los ingresos y los gastos en la contabilidad del Estado sino, además, requería que los gastos estuvieran completamente cubiertos por ingresos. Solo en periodos excepcionales, como la participación en guerras o en absoluta emergencia, se vería interrumpido el equilibrio presupuestario. La cobertura de tales gastos, denominadas finanzas extraordinarias⁵⁸⁹, procuraba préstamos obtenidos del mercado y, solo en situaciones extremas recurrían a la emisión de nuevo papel-moneda. Recuerde que el Estado no podía permitirse estas emisiones, pues al exceder éstas las reservas de oro a su disposición, ponían en riesgo la conversión del oro en moneda. Por último, el principio exigía que dada la última condición, de manera posterior se restituyera el equilibrio en el menor tiempo posible. Indicando los medios por los que se cubrirían los préstamos y considerando la posible extinción anticipada. Es importante señalar que la estrecha relación de paridad en el presupuesto y la convertibilidad de la unidad de moneda del Estado con metales preciosos, aseguraba a los tenedores contra cualquier devaluación. La convertibilidad paritaria fue garantía de estabilidad para otros Estados que también anclaron su moneda al oro⁵⁹⁰.

En el entendido que, en el pasado el concepto de sistema económico se resumían a dos modelos puros alternativos: El sistema de economía de mercado y el sistema de planificación centralizada. Esta clasificación en bloques antagónicos, actualmente

⁵⁸⁶ VANONI, E., *La finanza e la giustizia sociale*, in *ID., Scritti di finanza pubblica e di politica economica*, A. Tramontana, Padova, 1976, pp. 103 y ss. A este respecto: “Las finanzas pueden intervenir para implementar una mayor justicia social, dirigiendo su acción redistributiva en el sentido de reducir las desigualdades en la distribución de la riqueza, de dar estabilidad al ahorro, de alentar el establecimiento de las mejores condiciones para el empleo y para aumentos en los salarios”.

⁵⁸⁷ AMATUCCI, A., *L’ordinamento giuridico finanziario*, op. cit., pp. 9-10.

⁵⁸⁸ CASSESE, S., *La nouva costituzione economica*, Roma-Bari, 2012, 291.

⁵⁸⁹ EINAUDI, L., *Principi de scienza della finanza*, 4ª Ed., Boringhieri, Torino, 1984, pp. 317 y ss.

⁵⁹⁰ BOGNETTI, G., *Costituzione e bilancio dello Stato. Il problema delle spese in deficit* (Note ispirate dalla lettura di un libro di G. Rivosecchi), op. cit., p. 2-3. [Online] Disponible en: <https://bit.ly/2NSxeT>, [Consultado el 6 Sep. 2018]. El autor señala las cuatro principales razones para que los Estados dieron estricto cumplimiento al principio de equilibrio: 1) Evitar caer en déficit como una medida de prevención impopular de imposiciones de gravámenes más altos, 2) No transferir la incidencia de los impuestos a los ciudadanos para los intereses de los préstamos contraídos. 3) Liberarse de la acumulación gradual del déficit que pusiera en peligro la integridad de la deuda pública o la capacidad de la voluntad del Estado para hacerle frente. 4) No comprometer la estabilidad del valor de cambio de la moneda.

superada, comienza a decaer con las transformaciones experimentadas en occidente durante la segunda mitad del siglo XX⁵⁹¹.

En ese periodo, como habíamos advertido, en los Estados de la socialdemocracia, el principio de equilibrio presupuestario habría perdido rango Constitucional, después de la primera guerra mundial y hasta la actualidad es excepcional la presencia de paridad entre ingresos y gastos en dicho documento, normalmente presenta condiciones deficitarias. Aunque en un primer momento pudiéramos atribuir este cambio de actitudes, a las aportaciones que en los años 30 habría hecho Keynes a las leyes económicas, habría que ir más a fondo. La teoría general del empleo, el interés y el dinero enfatizaba la necesidad de promover el máximo empleo posible, convirtiéndose posteriormente en uno de los valores más importantes del modelo democrático contemporáneo, como sucede con la Constitución española. Sin embargo, las causas de este cambio profundamente arraigado son mucho más complejas. Tiene que ver con la sustitución del modelo liberal por el articulado y complejo modelo social: un cambio en el ideal, en la mentalidad ético-política, en el sistema de valores, todo ello, en conexión con la transformación de los métodos de producción y vida empresarial. No sólo hay que considerar que la organización económica coloca a la industria como motor principal, a la vez que propone un Estado intervencionista, que no sólo intercede para garantizar un desarrollo sostenido, sino que también interviene para garantizar el disfrute de los derechos “sociales” y para llevar a cabo la redistribución de la riqueza⁵⁹².

Recuerde que en la esfera económica, el protagonismo activo del Estado ha tenido una evolución en el tiempo. En el periodo inmediatamente posterior a la segunda posguerra y hasta los años sesenta, era preponderante la presencia activa del Estado en la economía. En un segundo momento posterior a la crisis petrolífera de 1973, se producen numerosas reprivatizaciones de ciertos sectores económicos⁵⁹³.

En tal sentido, nos referiremos pues a la STC 29/1986, de 20 de febrero que ratifica la utilización del Decreto-ley, norma habilitante, en respuesta rápida y necesaria ante la persistencia de una coyuntura económica de crisis industrial, posibilitando con ello la efectiva adopción de los nuevos planes de reconversión y reindustrialización de

⁵⁹¹ PORRAS NADALES, A., “La Constitución económica y los derechos de los trabajadores”, en AA.VV., *Manual de Derecho Constitucional*, 7ª Ed., Tecnos, España, 2016, p. 587. “a) El sistema de economía de mercado, caracterizado por la propiedad privada de los medios de producción y la regulación libre de los intercambios a través del mercado; b) El sistema de planificación centralizada, caracterizado por la propiedad estatal o colectiva de los medios de producción y la dirección centralizada de la economía (propios de los regímenes de tipo comunista o soviético)”.

⁵⁹² BOGNETTI, G., *Costituzione e bilancio dello Stato. Il problema delle spese in déficit*, op. cit., pp. 3-4. “De esta lógica intervencionista nacen las formas bien conocidas, en la fenomenología política del siglo XX, el estado regulador, las empresas estatales, el estado financiador, el estado proveedor estatal de servicios sociales. Los siguientes son cambios fundamentales en todos los sectores relacionados de la “constitución económica” general del sistema legal.

⁵⁹³ PORRAS NADALES, A., “La Constitución económica y los derechos de los trabajadores”, op. cit., pp. 587-588.

otras medidas complementarias, en ciertos sectores de la producción económica nacional⁵⁹⁴.

En este punto es importante hacer mención de lo que suele denominarse la constitución económica o constitución económica formal, señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia 1/1982, como el conjunto de normas constitucionales destinadas a proporcionar el marco jurídico fundamental para la estructura y financiamiento de la actividad económica⁵⁹⁵, pues es aquello más grande que contiene a la constitución financiera. En México, la tradición jurídica denomina a esta figura como orden público económico.

En el entendido que los ordenamientos estudiados han adoptado una sistema de economía social de mercado, haremos un breviario que nos ayude a comprender su composición. Partimos de la idea que estos fundamentos se encuentran en diferentes partes de la Constitución y que pueden adoptar hasta tres estratos normativos diferenciados. El primero de ellos, el bloque programático, concentra los fines que persigue el Estado en relación con la actividad económica. Mientras que el segundo, el ámbito declarativo, indica el marco básico de funcionamiento. Por último, en el bloque instrumental u operativo, se especifican las posibilidades operativas de actuación intervencionista de los poderes públicos. Comenzando por el bloque programático de la Constitución económica Española:

1. En su preámbulo, queda de manifiesto la voluntad del Estado de promover el progreso económico para una digna calidad de vida.
2. El art. 40.1, atribuye a los poderes públicos, la responsabilidad de promover las condiciones 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, con énfasis en la política orientada al pleno empleo.
3. Por último el art. 130 señala como prioridad del Estado la modernización y desarrollo de todos los sectores económicos, en especial la agricultura, ganadería, pesca y artesanía, incluyendo las zonas de montaña, a fin de equiparar el nivel de vida de los españoles.

⁵⁹⁴ España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia No. 29/1986, de 20 de febrero (BOE No. 69, de 21 de marzo de 1986). Nos referimos al Real Decreto-ley 8/1983, de 30 de noviembre. Reconversión y reindustrialización de industrias en general y, a la Ley 27/1984, de 26 de julio. Reconversión y reindustrialización.

⁵⁹⁵ España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia No. 1/1982, de 28 de enero (BOE No. 49, de 26 de febrero de 1982). “Ese marco implica la existencia de unos principios básicos del orden económico que han de aplicarse con carácter unitario, unicidad que está reiteradamente exigida por la Constitución, cuyo Preámbulo garantiza la existencia de «un orden económico y social justo», y cuyo art. 2 establece un principio de unidad que se proyecta en la esfera económica por medio de diversos preceptos constitucionales, tales como el 128 entendido en su totalidad, el 131.1, el 139.2 y el 138.2, entre otros. Por otra parte, la Constitución fija una serie de objetivos de carácter económico cuya consecución exige la adopción de medidas de política económica aplicables con carácter general a todo el territorio nacional (arts. 40.1, 130.1, 131.1, 138.1)”.

Bloque programático de la Constitución económica mexicana:

1. En su art. 25, expone que “corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable,[...] mediante la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución”. Además, el Estado velará por la estabilidad de las finanzas públicas y del sistema financiero.
2. El art. 26-A señala como obligación del Estado, la organización de un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional. El documento principal será el plan nacional de desarrollo al que se sujetarán los programas de la Administración Pública Federal. Una planeación democrática flexible, acorde con los cambios sociales, buscará el equilibrio entre las distintas ramas de la actividad económica de la Nación.

Bloque declarativo de la Constitución económica española, se encuentran en el Título primero, no así en la sección primera del Capítulo II.

1. El art. 33-1 reconoce el derecho a la propiedad privada. “que comprende las facultades de usar, disfrutar, consumir y disponer de la cosa objeto del dominio, sin más limitaciones que las que, [...] sean impuestas por la Ley y consideradas razonables por la sociedad” (STC 37/1987)⁵⁹⁶. Este derecho se caracteriza pues, por una utilidad individual y una función social.
2. En el art. 38 se reconoce la libertad de empresa de acuerdo con las exigencias de la economía general y en su caso, de planificación. Con ello, delimita una libertad en sentido absoluto, permitiendo las intervenciones del Estado.

Bloque declarativo de la Constitución económica mexicana,

1. El art. 5 declara la libre elección del ciudadano a dedicarse, entre otras, a la industria o comercio que le acomode.
2. La estructura el régimen jurídico de la propiedad se encuentra en el art. 27. De acuerdo con ello, la propiedad de tierras y aguas se divide en: pública, privada y social.

Bloque instrumental de la Constitución económica española, con excepción del último precepto indicado, se encuentra recogido en el Título VII- Economía y hacienda.

⁵⁹⁶ España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia No. 37/1987, de 26 de marzo (BOE No. 89, de 14 de abril de 1987).

1. En el art. 31.1-2 se incluyen los principios de igualdad y progresividad respecto a la contribución de los gastos públicos, además se indica la asignación equitativa de los recursos públicos.
2. El art. 128.1 declara que “toda la riqueza del país en sus distintas y sea cual fuere su titularidad está subordinada al interés general”. En el mismo artículo numeral dos, señala la posibilidad de intervención de empresas, cuando así lo exija el interés general.
3. La modernización y desarrollo de todos los sectores económicos, a fin de equipar el nivel de vida de los españoles, se indica en el art. 130.
4. El art. 131.1 indica la planificación de la actividad económica en general.
5. En el art. 133 se indica la potestad originaria para establecer, mediante ley, tributos que corresponde exclusivamente al Estado.
6. La planeación presupuestaria se indica en el art. 134.
7. La adecuación del principio de estabilidad presupuestaria, así como la prohibición de exceder los límites establecidos de déficit estructural se señalan en el art. 135.
8. El estado tiene competencia exclusiva en la coordinación de la planificación de la actividad económica, art. 149.1.13ª.

Bloque instrumental de la Constitución económica mexicana,

1. Del art. 3 se interpreta una definición de democracia integral
2. El Art. 28 declara la prohibición de monopolios, práctica monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos.
3. En el art. 31.IV con los principios de proporcionalidad y equidad se establece la obligación de contribuir al gasto público.
4. El art. 73 otorga facultades al Congreso, en distintos temas de contenido económico, incluidos en ellos los relativos a la deuda pública.
5. También se establecen algunas facultades en materia de finanzas públicas a la Cámara de diputados, art. 74.
6. La regulación libre de la hacienda de los municipios y su composición se indica en el art. 115.
7. En el art. 117 contiene algunas prohibiciones en materia económica para los Estados.
8. Las prohibiciones a los Estados para imponer contribuciones o derechos sobre importaciones y exportaciones se indica en el art. 118.
9. Se establecen las bases de las relaciones entre lo laboral y lo económico en el art. 123.
10. El art. 131 faculta a la federación para gravar las mercancías que se exporten o importen.
11. El art. 134, declara que todos los recursos económico que se dispongan, se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez.

Así, centrándonos en la piedra angular del bloque programático, en la Constitución española, el art. 40 señala que concierne a los poderes públicos promover las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica. El precepto finaliza aludiendo a la realización de una política orientada al pleno empleo. En el mismo sentido, el art. 25 de la Constitución mexicana, manifiesta que corresponde al Estado el fomento del crecimiento económico y el empleo y una justa distribución del ingreso y la riqueza. Esta peculiar correlación del precepto entre: el fomento del crecimiento económico y el empleo y una justa distribución del ingreso y la riqueza con el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, se vería impedido sin un límite formal en la elección de los medios para cubrir los gastos.

Por un lado, la especificación de una política de pleno empleo, tendría que asegurar un contexto donde la situación económica fuese de pleno empleo, manteniendo la legislación financiera para ello, para poder conducir a estimaciones de gastos e ingresos públicos, y por tanto unos presupuestos denominados “de pleno empleo”. Por otro lado, conforme a las directrices del Plan Nacional de Desarrollo, se intenta generar condiciones favorables para el crecimiento económico y el empleo. Así pues, se tendrá que dotar a la economía de cierta flexibilidad para contribuir a la estabilidad económica. En cuanto al presupuesto, su diseño debe incluir una estructura flexible de ingresos y gastos que le permita actuar como amortiguador respecto a las oscilaciones económicas.

Es decir, las disposiciones de los art. 134 (CE) y 74-IV (CPEUM) no están dirigidas a dictar criterios con respecto a los cambios posteriores en el presupuesto anual, sino a ordenar las deliberaciones de las leyes de gasto. Con una disciplina que refleja sus efectos en los presupuestos, en los que se introducen gastos derivados por ley. Por esta razón el estudio nos ha llevado a determinar si la obligación constitucional de proporcionar los medios para hacer frente a los nuevos gastos, vinculados a las leyes de gasto y presupuestarias, tiene consecuencias en el saldo del presupuesto anual. Y que estas pautas contenidas en los art. 134 (CE) y 74-IV (CPEUM) justifican la afirmación según el cual todos los gastos del Estado convendrán según fundamento procedente no sólo en una apropiación presupuestaria específica, sino también en una ley “sustantiva” que, dé título al gasto, especifique la medida, e indique el ingreso correspondiente para cubrirle⁵⁹⁷.

Lo que hemos tratado de demostrar, es todo aquello que el instrumento presupuestario atribuye al poder político como herramienta de planificación financiera. Al referirse al modelo constitucional de actividad financiera, podría identificarse el sesgo por el modelo de las finanzas funcionales, más que el modelo de finanzas neutrales. Los esfuerzos del Constituyente no están centrados en conseguir el principio presupuestario equilibrado, podríamos deducir que están enfocados en asegurar que las

⁵⁹⁷ ONIDA, V., *Le leggi di spesa nella Costituzione*, Guiffirè, 1969, p. 462.

leyes ordinales no alteren los equilibrios que plantea el presupuesto⁵⁹⁸. En tal caso, los saldos en los presupuestos representarán las elecciones discrecionales del poder político, respecto a la composición tanto de ingresos como de gastos.

También pudimos comprobar que, en el ordenamientos mexicano, la estructura ideológica de la política financiera es constitucionalmente indiferente, puesto que aunque en su el art. 25 señala los principios rectores que el Estado persigue, no se especifica la política a utilizar como medio para tales fines, aunque se infiere que se trata de una política económica mixta. Es un planteamiento neutral que no expresa ninguna opción de política económica pudiendo en su caso utilizar políticas expansivas o restrictivas⁵⁹⁹. Por otro lado, como lo hemos advertido, el ordenamiento español se decanta por una política de pleno empleo, no se trata de una ordenación rígida de la economía, sino que en el marco trazado son consideradas un amplio abanico de intervenciones estatales concediendo por tanto, un papel importante en la planificación económica⁶⁰⁰. Comparte con el constitucionalismo de la Europa occidental, la característica de dar acogida a la economía social de mercado, atendiendo los derechos sociales y señalando al Estado como el promotor de esa misma justicia social y económica⁶⁰¹.

2.2 Los arts. 135 CE y 74 CPEUM en el sistema de las fuentes del ordenamiento financiero.

No existe un sistema de fuentes específico para el ordenamiento financiero, por lo que podemos decir que rige aquí el mismo que en el resto de las ramas del Derecho⁶⁰². Entiéndase por ello, que las leyes generales de Derecho financiero, tales como la LGP en España y la LFPRH en México no hagan referencia a esta cuestión. Sin embargo, es en la Ley General Tributaria, donde se enuncian las fuentes del ordenamiento en materia tributaria⁶⁰³. Pertinente es entonces hacer una breve referencia a las fuentes del ordenamiento, comenzando por la que ha sido la piedra angular de este estudio.

⁵⁹⁸ RIVOSECCHI, G., *L'indirizzo político finanziario tra Costituzione italiana e vincoli europei*, t. V, cap. V, § 14, Padova, 2007, p. 223.

⁵⁹⁹ BRANCASI, A., "La disciplina costituzionale del bilancio: genesi, attuazione, evoluzione, elusione", en AA.VV., *Costituzione e pareggio di bilancio*, Quaderno 2011, Il Filangieri, Napoli, 2012, p. 11.

⁶⁰⁰ SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de Derecho financiero y tributario constitucional I*, op. cit., p. 181.

⁶⁰¹ SÁNCHEZ AGESTA, L., *Constitución económica: La ordenación del sistema económico en las Constituciones occidentales*, Centro de Estudios y Comunicación Económica, Madrid, 1977, p. 83.

⁶⁰² MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 129.

⁶⁰³ España. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Boletín Oficial del Estado No. 302 de 18 de diciembre 2003. Última modificación de 9 de noviembre del 2017. Título I. Disposiciones generales del ordenamiento tributario. Capítulo II. Normas tributarias. Sección I, Fuentes normativas, art. 7. Pone de manifiesto que los tributos se regirán por: la Constitución, los tratados o convenios internacionales, las normas que dicte la Unión Europea y otros organismos internacionales o supranacionales, las leyes y por disposiciones reglamentarias. Este mismo precepto señala, en su apartado

a) La Constitución

Toda Constitución presenta una abundante serie de factores jurídicos, con una función cohesiva manifiesta en el bloque de constitucionalidad: la primera, desde su texto global representa el vértice del ordenamiento jurídico, mientras que, de la aplicación constante de esta norma suprema, se van creando diversos mecanismos de engarce internormativo⁶⁰⁴.

En la Constitución española, su art. 9.1 señala que “los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico”. Así lo ha señalado también el Tribunal Constitucional en la sentencia 80/1982 “La Constitución es precisamente es, nuestra norma suprema y no una declaración programática o principal es algo que se afirma de modo inequívoco [...] donde se dice que los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución, sujeción o vinculatoriedad normativa que se predica en presente indicativo[...]”⁶⁰⁵. Es preciso señalar que, como es natural, no todos los preceptos constitucionales tienen el mismo alcance, sin embargo, todos ellos poseen un valor normativo⁶⁰⁶.

De la misma forma, en México, la ley fundamental o *lex legum* es su Constitución. Su art. 133 declara “ Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas”.

Aunque es prioridad para este estudio la exégesis de los art. 135 CE y 73-74 CPEUM, es importante considerar aquellos que forman parte de la arquitectura no sólo de los presupuestos, como de la deuda pública, sino de la Constitución económica en general, tal como se ha indicado en el epígrafe anterior.

b) Los tratados o convenios internacionales

En España, el título III de la Constitución art. 96 prevé que los tratados internacionales válidamente celebrado formarán parte del ordenamiento interno, una vez publicados oficialmente en España. Además en su art. 94 inciso d) manifiesta que aquellos tratados

2 que: “tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común”.

⁶⁰⁴ RUIZ-HUERTA CARBONELL, A., *Constitución y legislación autonómica: Un estudio del bloque de constitucionalidad en el Estado autonómico español*, 1ª Ed., Móstoles, Madrid, 1995, p. 45.

⁶⁰⁵ España. Tribunal Constitucional (Sala segunda) Sentencia Núm. 80/1982 de 20 de diciembre, publicada en BOE No. 13, de 15 de enero de 1983.

⁶⁰⁶ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, Tecnos, Madrid, 1992, p. 136.

o convenios que impliquen obligaciones financieras para la Hacienda Pública, requerirá la previa autorización de las Cortes Generales⁶⁰⁷. En México, de conformidad con el art. 133, aquellos tratado que no sean contrarios a la Constitución, celebrador por el Presidente de la República y aprobados por el Senado (art. 76), se convertirán en Ley Suprema. La LFPRH, en su art. 2. declara que el presupuesto devengado, deberá entenderse como “el reconocimiento de las obligaciones de pago por parte de los ejecutores de gasto a favor de terceros, por los compromisos o requisitos cumplidos por éstos conforme a las disposiciones aplicables, así como de las obligaciones de pago derivadas por mandado de tratados [...]”⁶⁰⁸ La mayoría de los tratados internacionales en materia financiera son relativos a la doble tributación, por ejemplo, los establecidos con Austria, Estados Unidos de América, Luxemburgo, Países Bajos, Reino Unido, Suiza y Singapur. O aquellos relativos a la creación de organismos financieros internacionales.

Para el caso de España, uno de los tratados más importantes, es el de adhesión a la Unión Europea (UE) de 12 de junio de 1985, ratificado el 2 de agosto por la Ley Orgánica 10/1985. Así como el Tratado de la Unión Europea (TUE), celebrado el 7 de febrero de 1992 en Maastricht y el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), celebrado el 25 de marzo de 1957 en Roma. Y el posterior Tratado de Lisboa de 13 diciembre 2007, por el que se modifican tanto el TUE como el Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea.

- c) Las normas que dicte la Unión Europea y otros organismos internacionales o supranacionales

Tratándose de España, como actos legislativos de los Tratados anteriormente señalados, concernientes a nuestro estudio, mencionaremos por ejemplo el reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo de 25 de octubre de 2012 sobre las normas financieras aplicables al presupuesto general de la Unión Europea que tiene por objeto especificar las normas de establecimiento y ejecución del Presupuesto general de la Unión Europea, así como de presentación y auditoría de cuentas⁶⁰⁹.

⁶⁰⁷ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Edición actualizada a 21 de abril de 2017. Título III De las Cortes Generales, Capítulo tercero De los tratados internacionales, arts. 93-94 y 96.

⁶⁰⁸ México. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo 2006. Última reforma publicada el 30 de diciembre 2015. Título primero Disposiciones generales, Capítulo I Objeto y definiciones de la Ley, reglas generales y ejecutores de gasto, art. 2.

⁶⁰⁹ Unión Europea. Reglamento (UE, EURATOM) N966/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo de 25 de octubre de 2012. Primera parte Disposiciones comunes, Título I Objeto, ámbito de aplicación y definiciones, art. 1.

d) Las leyes

Para efectos de nuestro estudio, entendiendo aquellas como los actos que emanan del poder legislativo, con un engarce normativo en lo económico- financiero, constituirá la Constitución económica. Como instrumentos por los cuales el Estado prevé la actividad financiera en sus dos vertiente: ingresos y gastos. Esta legislación, con sus dos categorías, consideran un régimen particular para las leyes fiscales y para las leyes de gasto. Las leyes tributarias estarán sujetas al principio de irretroactividad en concordancia con la capacidad de pago⁶¹⁰. Mientras que las leyes de gastos se encuentran limitadas por los medios para hacer frente a ellos⁶¹¹.

Las leyes que regulan la estructura o el funcionamiento de ingresos y gastos de alguno de los órganos del Estado mexicano, y que son enunciadas con frecuencia en este estudio, son por ejemplo, LFPRH, Ley de Ingresos de la Federación, Ley Federal de Deuda Pública, Ley de disciplina financiera de las entidades federativas y los municipios y con menor frecuencia la Ley de coordinación fiscal. Respecto al caso español, nos referiremos por ejemplo a la LGP, Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas, a la Ley Orgánica 2/2012 de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, entre otras.

De esta última, nos interesa resaltar que, tras la reforma del art. 135 de la CE en septiembre 2011 con referencia al equilibrio presupuestario e implícitamente a la sostenibilidad de la deuda pública es asumida por otras normas. Por tanto, se introduce la regla que limita el volumen de deuda que no podrá superar el 60 por ciento del Producto Interno Bruto (art. 13), además de limitar también el déficit estructural al 0,4 por ciento del Producto Interno Bruto expresado en términos nominales⁶¹².

e) Decreto -Ley o Legislativo (delegado)-

En el pronunciamiento Constitucional en el que la Ley emana del Poder Legislativo, encontramos su excepción en aquellas con origen en el Poder Ejecutivo, esto es, por decreto-ley o decreto delegado.

El decreto-ley es un acto normativo con fuerza de ley, que se produce cuando la Constitución autoriza al Poder ejecutivo –sin potestad legislativa- para expedirle, solo en caso extraordinario o de urgente necesidad⁶¹³. En la CPEUM, el art. 131 prevé esta

⁶¹⁰ Para una discusión amplia sobre la retroactividad véase YEBRA MARTUL-ORTEGA, P., *Constitución Financiera Española. Veinticinco años*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2004, pp. 81-88.

⁶¹¹ ZAGREBELSKY, G., *Manuale di diritto costituzionale. Il sistema delle fonti del diritto*, volume primo, UTET Giuridica, 1ª Ed de 1988, reimpresión 2006, pp. 159-160.

⁶¹² España. Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. Publicado en el B.O.E No. 103, de 30 de abril de 2012. Capítulo III Estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, arts. 11 y 13.

⁶¹³ DE LA GARZA, S., *Derecho financiero mexicano*, 18ª Ed., Porrúa, México, 2000, p. 43 y MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 139.

condición en su segundo párrafo al manifestar que: “El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso [...]”. Mientras que en la CE, esta situación está prevista en el art. 86.1, “ En caso de extraordinaria y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legislativas provisionales que tomarán la forma de Decretos-Leyes[...]”.

Ahora bien, los decretos-legislativos son una disposición con rango de Ley que supone que el Parlamento transmite al Gobierno las facultades que le corresponden. El art. 29 de la CPEUM, lo considera que el Congreso de la Unión “concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación”. En el mismo sentido, el art. 82.1 manifiesta que “las Cortes Generales podrán delegar en el Gobierno la potestad para dictar normas de rango de ley sobre materias determinadas [...]”⁶¹⁴.

f) Disposiciones reglamentarias

Las disposiciones reglamentarias, de carácter general, serán los instrumentos por los que se desarrollarán y complementarán las normas de una ley a efecto de hacer más expedita su aplicación, teniendo como limitantes tanto la Constitución como las leyes.

g) Órdenes interpretativas y otras disposiciones administrativas

En cuanto a las disposiciones administrativas bajo las denominaciones de circular, instrucción, resolución, se consideran avisos expedidos por superiores jerárquicos administrativos para aclarar a los inferiores las disposiciones legales. Sin embargo, no establecen derechos ni imponen restricciones.

Respecto a las órdenes interpretativas, es importante señalar en el caso Español, el art. 12.3 LGT menciona que “la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las leyes y demás normas de materia tributaria corresponde al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas[...]”.

h) Derecho supletorio de las normas financieras

No podía omitirse, al Derecho supletorio como una fuente, la disposición del art. 7.2 de la LGT señala: “tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común”. Y aunque este no es propiamente materia de nuestro estudio, recuerde que la referencia al Derecho común como un elemento normativo supletorio no debe entenderse como referencia exclusiva y excluyente de una sola rama del Derecho, sino que puede encontrarse en otra rama del ordenamiento.

⁶¹⁴ En este caso, la delegación legislativa se concretará en dos modalidades: a) Textos articulados y b) textos refundidos.

i) La Costumbre y el precedente administrativo

Entendiéndose como costumbre, según el Código civil español, art. 1.3 aquella que “regirá en defecto de ley aplicable, siempre que no sea contraria a la moral o al orden público y que resulte probada. Los usos jurídicos que no sean meramente interpretativos de una declaración de voluntad tendrán la consideración de costumbre”⁶¹⁵.

DE LA GARZA, distingue entre costumbre interpretativa (*secundum lege*), la costumbre introductiva (*praeter-legem*) y la costumbre derogatoria (*contra legem*). La primera determina el modo en que una norma debe ser entendida y aplicada; la segunda establece una norma jurídica nueva para aquellos casos no regulados expresamente por ley; por último, la tercera implica la derogación de una norma jurídica preexistente o su sustitución⁶¹⁶. En México, el Código Civil de la Ciudad de México señala que “contra la observancia de la ley no puede alegarse desuso, costumbre o práctica en contrario.

j) La Jurisprudencia

Hay que advertir la importancia de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. En México, esta institución emite resoluciones que han motivado la reforma de las leyes a fin de corregir los defectos de inconstitucionalidad. Mientras que en España, según lo establece el Código Civil en su art. 1.6, “la jurisprudencia complementará el ordenamiento jurídico con la doctrina que, de modo reiterado, establezca el Tribunal Supremo al interpretar y aplicar la ley, la costumbre y los principios generales del derecho”⁶¹⁷.

k) Los principios generales del derecho

En la CPEUM, en su art. 14 señala que a falta de una interpretación jurídica de la ley, las sentencias tomarán como fuente a los principios generales del derecho. El Código civil español, en el art. 1.4, señala que “los principios generales del derecho se aplicarán en defecto de ley o costumbre, sin perjuicio de su carácter informador del ordenamiento jurídico”.

⁶¹⁵ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., pp. 154-155.

⁶¹⁶ DE LA GARZA, S., *Derecho financiero mexicano*, 18ª ed., op. cit., p. 51.

⁶¹⁷ España. Código Civil. Real Decreto de 24 de julio de 1889. Publicado en el B.O.E. No. 206, de julio de 1889. Última modificación de 4 de agosto de 2018. Título preliminar De las normas jurídicas, su aplicación y eficacia, Capítulo I Fuentes del derecho, art. 1.6.

l) La codificación en el ordenamiento financiero

Tal como lo menciona GARCÍA NOVOA, la codificación es un logro histórico en la sistematización normativa⁶¹⁸. Teniendo como finalidad atender al principio de seguridad jurídica, como un principio universal aplicable a todos los ámbitos del Derecho y que justifica una legislación identificable para evitar tanto “lagunas o vacíos normativos como promiscuidad legislativa⁶¹⁹”. En el Derecho español, el art. 9.3 de la Constitución garantiza la seguridad jurídica.

2.3 Los art. 135 CE y 74 CPEUM y la forma del Estado: el presupuesto en los orígenes del parlamentarismo.

En la interpretación de los art. 135 CE y 74 CPEUM en materia presupuestaria, representan, en cierto sentido, la forma de gobierno que a cada uno corresponde. Es decir, la institución presupuestaria fue concebida y delimitada por la forma del Estado⁶²⁰, una ecuación que conjuga el poder político y la autonomía, o bien, la autoridad y libertad.

Como se ha indicado en el epígrafe que estudia los antecedentes de la disciplina presupuestaria, pudimos constatar que la historia de las competencias financieras de los parlamentos, tiende a confundirse con la propia historia de las instituciones parlamentarias⁶²¹, basta con la idea de distintos contextos para situar la historia del derecho presupuestario, como ejemplo recordemos el principio “no taxation without representation” manifiesto en el art. 12 de la Carta Magna de 1215. En cuanto a los principios de imposición y erogaciones, el Parlamento poseía el derecho de autorizarles. En un primer momento, se adjudicaron al Parlamento las funciones de autorización, control y ejecución de los ingresos, de manera posterior se ampliaron las funciones a las erogaciones: se autorizaba el empleo de los ingresos hacía gastos específicos, el documento que concentra estos movimientos corresponde al presupuesto⁶²². Aquí yace la razón histórica de la representación, en la que, dentro de las atribuciones al

⁶¹⁸ GARCÍA NOVOA, C., “Algunas consideraciones sobre la codificación en materia tributaria”, en *Dereito: Revista xurídica de Universidade de Santiago de Compostela*, vol. 22, 2013, p. 139.

⁶¹⁹ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 158.

⁶²⁰ RACIOPPI, F. y BRUNELLE, I., *Commento allo Statuto del Regno*, op. cit., p. 506. El autor se refiere al sistema democrático, representativo, como una de las características del derecho presupuestario tal como lo conocemos en nuestros días.

⁶²¹ ONIDA, V., *Le leggi di spesa nella Costituzione*, op. cit., p. 165; GRAZIANI, A., “Il Bilancio e le spese pubbliche”, op. cit., p. 340; CHIARELLI, G., *Aspetti giuridici della riforma del bilancio*, in AA.VV., *Aspetti della riforma del bilancio dello Stato e della pubblica contabilità*. Atti del VII Convegno di studi di política económica e finanziaria, Napoli, 16-17 febbraio 1963, Centro italiano di studi finanziari (a cura di), Milano, 1964, p. 12.

⁶²² En el mismo sentido ARANGIO-RUIZ, G., (*Istituzioni di diritto costituzionale italiano*, Fratelli Bocca, Torino, 1913, pp. 529) “no solo con el derecho de permitir impuestos, sí bien, con el derecho de autorizar la recogida y el destino con fines públicos, más o menos especificado año con año, surgieron los parlamentos”.

Parlamento, se incluya el establecimiento y la inspección global y periódica de las cargas impositivas que los ciudadanos podían soportar⁶²³. Pese a que pudiera señalarse al Gobierno como el propietario y ejecutor de la finanzas, es condición necesaria la autorización de las Cámaras para la administración de los presupuestos. Cuestión que nos llevaría a hablar del derecho al presupuesto que goza las Cámaras y finalmente a un cuerpo electoral⁶²⁴. En otras palabras, el instituto presupuestario, como un resultado de su contexto, se verá influenciado, entre otros, por las elecciones de las finanzas públicas, la titularidad de las decisiones, la democracia y la representación. Colocando en el límite de la ciencia jurídica, ciencia política y ciencia económica. Por último, considérese que, además de las condiciones expuestas, es el derecho positivo el que designa las competencias entre las instituciones relacionadas.

3) Regulación de la disciplina presupuestaria en la Unión Europea

Aunque nuestro estudio toma como punto de partida la Constitución, no es posible ignorar, para la Unión europea, la estructura normativa de la disciplina presupuestaria de la que España es parte. Esta regulación se estructura como sigue:

1. TFUE, en su art. 126 (antiguo art. 104 TCE⁶²⁵) proclama la obligación de los Estados miembros de evitar déficits públicos excesivos; especifica los criterios que se deberán observarse en materia presupuestaria como en endeudamiento público; indica también, el procedimiento a seguir en caso de presentarse déficit excesivo⁶²⁶. Del art. anterior se desprenden: 1) el protocolo No. 12 sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo⁶²⁷; 2) el Reglamento (CE) No. 479/2009 relativo a la aplicación del Protocolo sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo, anejo al Tratado constitutivo de la Comunidad Europea⁶²⁸.
2. El Pacto de Estabilidad y Crecimiento (PEC), fue introducido tras la unificación de la moneda con el objetivo de mantener unas finanzas públicas sanas. Consta

⁶²³ ORLANDO, V., *Principii di Diritto Costituzionale*, op. cit., p. 173. Cfr. ZANZUCCHI, M., *Istituzioni di diritto pubblico*, Milano, 1939, p. 254.

⁶²⁴ BUSCEMA, S., *Trattato di contabilità pubblica*, vol. I, Milano, 1979, p. 111.

⁶²⁵ Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, vigente hasta el 1º de diciembre de 2009.

⁶²⁶ Unión Europea. Versiones consolidadas del Tratado de funcionamiento de la Unión Europea. Publicado en el Diario Oficial de la UE No. C 326 de 26 de octubre de 2012, pp. 47-390, art. 126.

⁶²⁷ Unión Europea. Protocolo No. 12 sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo. Publicado en el Diario Oficial No. 115 de 09 de mayo de 2008, pp. 279-280. De dicho protocolo, se desprendía el derogado Reglamento (CE) No. 3605/93 del Consejo, de 22 de noviembre de 1993, relativo a la aplicación del Protocolo sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo, vigente hasta el 29 de junio de 2009.

⁶²⁸ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 479/2009 del Consejo de 25 de mayo de 2009. Publicado en el Diario Oficial L 145 de 10 de junio de 2009, pp. 1-9.

de una resolución del Consejo Europeo y dos reglamentos del Consejo. El primero de ellos denominado procedimiento de déficit excesivo, en su vertiente correctora, regulado por Reglamento (CE) No. 1056/2005 por el que se modifica el Reglamento (CE) No. 1467/97 relativo a la aceleración y clarificación de la aplicación del procedimiento del déficit excesivo⁶²⁹. El segundo, en su vertiente preventiva, tras la reforma, está regulado por el Reglamento (CE) No. 1055/2005 por el que se modifica el Reglamento (CE) No. 1466/97 relativo al reforzamiento de la supervisión de las situaciones presupuestarias y a la supervisión y coordinación de las políticas económicas⁶³⁰.

Después de la crisis, diversos textos fueron reforzados para garantizar la solidez de las finanzas públicas. En 2011, el PEC fue objeto de sustanciales reformas, y por tanto, sus dos vertientes.

3. Reagrupación de seis actos legislativos (six-pack), cinco reglamentos y una directiva, con entrada en vigor el 13 de diciembre de 2011.

Reglamento (UE) No. 1173/2011⁶³¹ (preventiva) sobre la ejecución efectiva de la supervisión presupuestaria de la zona euro; Reglamento (UE) No. 1174/2011⁶³² relativo a las medidas de ejecución destinadas a corregir los desequilibrios macroeconómicos excesivos en la zona euro; Reglamento (UE) No. 1175/2011⁶³³ por el que se modifica el Reglamento (CE) No. 1466/97 del Consejo, relativo al refuerzo de los procedimientos de supervisión de las situaciones presupuestarias y a la supervisión y coordinación de las políticas económicas; Reglamento (UE) No. 1176/2011⁶³⁴ relativo a la prevención y corrección de los desequilibrios macroeconómicos; Reglamento (UE) No. 1177/2011⁶³⁵ por el que se modifica el Reglamento (CE) No. 1467/97, relativo a la aceleración y clarificación del procedimiento de déficit excesivo; Directiva

⁶²⁹ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 1056/2005 del Consejo de 27 de junio de 2005. Publicado en el Diario Oficial L 174 de 7 de junio de 2005, pp. 5-9.

⁶³⁰ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 1055/2005 del Consejo, de 27 de junio de 2005. Publicado en el Diario Oficial L 174 de 7 de julio de 2005, pp. 1-4.

⁶³¹ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 1173/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2011. Publicado en el Diario Oficial L 306 de 23 de noviembre de 2011, pp. 1-7.

⁶³² Unión Europea. Reglamento (CE) No. 1174/2011 del Parlamento y del Consejo, de 16 de noviembre de 2011. Publicado en el Diario Oficial L 306 de 23 de noviembre de 2011, pp. 8-11.

⁶³³ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 1175/2011 del Parlamento y del Consejo, de 16 de noviembre de 2011. Publicado en el Diario Oficial L 306 de 23 de noviembre de 2011, pp. 12-24.

⁶³⁴ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 1176/2011 del Parlamento y del Consejo, de 16 de noviembre de 2011. Publicado en el Diario Oficial L 306 de 23 de noviembre de 2011, pp. 25-32.

⁶³⁵ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 1177/2011 del Consejo, de 8 de noviembre de 2011. Publicado en el Diario Oficial L 306 de 23 de noviembre de 2011, pp. 33-40.

2011/85/UE⁶³⁶ sobre los requisitos aplicables a los marcos presupuestarios de los Estados miembros.

4. Otros actos legislativos (two-pack), dos reglamentos, con entrada en vigor el 30 de mayo de 2013.

Reglamento (UE) No. 472/2013⁶³⁷ sobre la supervisión económica y presupuestaria de los Estados miembros de la zona del euro que experimentan, o que corren el riesgo de experimentar, graves dificultades con respecto a su estabilidad financiera; Reglamento (UE) No. 473/2013⁶³⁸ sobre las disposiciones comunes para el seguimiento y la evaluación de los proyectos de planes presupuestarios y para la corrección del déficit excesivo de los Estados miembros de la zona del euro.

5. No podemos dejar de lado el Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza⁶³⁹ de 2012 denominado pacto presupuestario. En él se incorporan disposiciones fiscales más estrictas que el Pacto de Estabilidad y Crecimiento.
6. Finalmente, es importante mencionar también al Reglamento (UE) No. 549/2013⁶⁴⁰ relativo al Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales de la Unión Europea. Éste último junto con los institutos nacionales de estadística de los Estados miembros tienen como responsabilidad comprobar que las cuentas nacionales cumplan los requisitos de la política económica y social de las Comunidades Europeas.

En este punto es importante hacer referencia, por ejemplo, a la sanción a la que se ha hecho acreedora España. Según la Sentencia del Tribunal de Justicia, de 20 de diciembre de 2017⁶⁴¹, en donde se desestima el recurso de interpuesto por el Reino de

⁶³⁶ Unión Europea. Directiva 2011/85/UE del Consejo, de 8 de noviembre de 2011. Publicado en el Diario Oficial L 306 de 23 de noviembre de 2011, pp. 41-47 .

⁶³⁷ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 472/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de mayo de 2013. Publicado en el Diario Oficial L 140 de 27 de mayo de 2013, pp. 1-10.

⁶³⁸ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 473/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de mayo de 2013. Publicado en el Diario Oficial L 140 de 27 de mayo de 2013, pp. 11-23.

⁶³⁹ Unión Europea. Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la Unión Económica y Monetaria (TECG) de 2 de marzo de 2012. No publicado en el Diario Oficial.

⁶⁴⁰ Unión Europea. Reglamento (CE) No. 549/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de mayo de 2013. Publicada en el Diario Oficial L 174 de 26 de junio de 2013, pp. 1-727.

⁶⁴¹ Unión Europea. Sentencia del Tribunal de Justicia (Gran Sala) de 20 de diciembre de 2017. “Recurso de anulación – Decisión de Ejecución (UE) 2015/1289 – Imposición de una multa a un Estado miembro en el marco de la supervisión económica y presupuestaria de la zona euro – Manipulación de datos estadísticos relativos al déficit del Estado miembro afectado – Competencia judicial – Reglamento (UE) No. 1173/2011 – Art. 8, apartados 1 y 3 – Decisión Delegada 2012/678/UE – Art. 2, apartados 1 y 3 y art. 14, apartado 2 – Reglamento (CE) No. 479/2009 – Reglamento (CE) No. 479/2009 – Art. 3, apartado 1, art. 8, apartado 1, y artículos 11 y 11 bis – Derecho de defensa – Carta de los Derechos fundamentales de la Unión Europea – Art. 41, apartado 1 – Derecho a una buena administración – Art. 121 TFUE, 126 TFUE y 136 TFUE – Protocolo No. 12 sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo- Existencia de la infracción – Tergiversación de datos – Determinación de la multa – principio de

España el 29 de septiembre de 2015⁶⁴². El origen es la Decisión (UE) 2015/1289 de 13 de julio de 2015, que en su art. 1 declara la imposición de multa de 18.93 millones EUR a España por la tergiversación, debido a una negligencia grave, de los datos de déficit público. Así lo establecía el informe de la Comisión Europea sobre la manipulación de estadísticas conforme al Reglamento (UE) No. 1173/2011, ahí se concluye que un “sector de la Administración General, la Intervención General de la Comunidad Valenciana incurrió en negligencia grave por la ausencia de registro de gastos sanitarios y el cumplimiento del principio de devengo en las cuentas nacionales, lo que dio lugar a una notificación incorrecta de los datos de déficit público de España a la Comisión (Eurostat) en marzo de 2012⁶⁴³”.

3.1 Incidencia de la normativa europea en materia de disciplina presupuestaria.

A lo largo de la integración de la UE, y a partir de los Tratados fundacionales, se ha perfeccionado en materia presupuestaria el procedimiento de déficit excesivo en sus dos condiciones: 1) Un déficit presupuestario igual o inferior al 3% del PIB y 2) una deuda pública igual o inferior al 60% del PIB. La regulación de la disciplina presupuestaria en el Derecho originario de la Unión Europea, en el mencionado art. 126 del TFUE y Protocolo No. 12 así como en el Derecho derivado, indicado en la sección anterior, deben tener un fundamento constitucional y posteriores efectos legislativos. Aunque ya ha sido objeto de discusión si estas reformas con efecto domino realmente fortalecerán los balances presupuestarios de los EMU⁶⁴⁴.

Podría suponerse entonces, que dicha regulación podría ser aplicados de forma directa a los ordenamientos jurídicos internos, sin embargo, para dar cumplimiento al Tratado es necesaria la intervención de los Estado miembros, con la obligación de supeditar la aplicación a un acto positivo de Derecho interno. De este modo, se daría cumplimiento al principio de autonomía institucional y procedimental, en el que se confía a los Estados miembros la especificación de las medidas para la consecución de los compromisos derivados del Derecho de la Unión Europea. Por tanto, el deber de cooperación leal no sólo señala la observancia en el ordenamiento, sino que además, especifica la forma fiel y el plazo en el que deberán cumplir dichas obligaciones⁶⁴⁵. A

irretroactividad de las normas sancionadoras. Asunto C-521/15. ECLI:EU:C:2017:982. Disponible en: <https://bit.ly/2DBu9mx>

⁶⁴² Unión Europea. Recurso interpuesto el 29 de septiembre de 2015 – Reino de España / Consejo de la Unión Europea (Asunto C-521/15). Publicada en el Diario Oficial C 406 de 7 de diciembre de 2015, pp. 25-26.

⁶⁴³ Unión Europea. Decisión (UE) 2015/1289 del Consejo, de 13 de julio de 2015. Publicada en el Diario Oficial L 198 de 28 de julio de 2015, pp. 19-21. Art. 1 y numeral (5).

⁶⁴⁴ INMAN, R., “Do balanced Budget rules work? U.S. experience and possible lessons for the EMU”, *National Bureau*, Working Paper No. 5838, Cambridge, 1996.

⁶⁴⁵ LAGUNA DE PAZ, J., SANZ RUBIALES, I. y MOZOS Y TOUYA, I. DE LOS., “Derecho administrativo e integración europea, t. I: El ser de la Administración Pública” en *Estudios en homenaje al Profesor José Luis Martínez López-Muñiz*, Editorial Reus, Madrid, 2017, pp. 141-142.

este respecto, el art. 4 del TUE expone que las competencias no atribuidas a la Unión en los Tratados, corresponderá a los Estados miembros. No sólo se refiere a que las funciones esenciales y a las medidas generales o particulares que adopten los Estados serán respetadas por la Unión, sino que, conforme al principio de cooperación leal le asistirán en el cumplimiento de las misiones que deriven de los Tratados⁶⁴⁶.

Habría que tener presente en este punto, la Sentencia del Tribunal de Justicia de 2 de agosto de 1993 que, con arreglo a reiterada jurisprudencia ratifica que los Estados miembros no podrán alegar que las disposiciones de su ordenamiento interno justifican el incumplimiento de obligaciones y plazos en la normativa comunitaria⁶⁴⁷.

Por tanto, el planteamiento reside en la identificación y transposición de las normas europeas en el ordenamiento jurídico español. Como lo habíamos mencionado, es el art. 96 que declara una vez publicados oficialmente en España los tratados internacionales válidamente celebrado formarán parte del ordenamiento interno. Aunado a ello, el art. 93⁶⁴⁸ prevé que sea a través de una ley orgánica por la que se celebren tratados por los que se atribuya el ejercicio de competencias que derivan de la Constitución, a una organización o institución internacional. En este supuesto, las competencias asumidas en este caso por las instituciones europeas, tendrán una finalidad, un procedimiento y un efecto distinto⁶⁴⁹. En congruencia con este ordenamiento, el objetivo primordial es la estabilidad presupuestaria. Del mismo art. se desprende también, que las Cortes Generales serán las encargadas de la garantía del cumplimiento de los tratados y resoluciones que resulten de esa cesión.

Como hemos indicado anteriormente, entre los efectos más visibles de introducción de la normativa europea en el ordenamiento español se refiere a la reforma del art. 135. Pone de manifiesto varios preceptos reguladores donde advierte que: las actuaciones de todas las administraciones públicas se apegarán al principio de estabilidad presupuestaria, se refiere a los niveles máximos establecidos tanto en Estado y Comunidades autónomas de déficit y deuda pública, señala también las excepciones en las que podrán superarse dichos márgenes, así como los procedimientos de cálculo del déficit estructural y corrección en caso de desviaciones.

El desarrollo de este precepto en consecución con el “pacto interno de estabilidad” se hará visible por la Ley Orgánica 2/2012 de Estabilidad Presupuestaria y

⁶⁴⁶ Unión Europea. Versión Consolidada del Tratado de la Unión Europea. Publicado en el Diario Oficial C 326 de 26 de octubre de 2012, pp. 13-45.

⁶⁴⁷ Unión Europea. Sentencia del Tribunal de Justicia de 2 de agosto de 1993. Comisión de las Comunidades Europeas contra República Francesa. Asunto C-276/91 apartado 12. Se hace referencia a la sentencia de 7 de febrero de 1973, Comisión/Italia, 39/72, Rec. P. 101, apartado 9.

⁶⁴⁸ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Edición actualizada a 21 de abril de 2017. Título III De las Cortes Generales, Capítulo tercero De los tratados internacionales, arts. 93.

⁶⁴⁹ MANGAS MARTÍN, A., y LIÑAN NOGUERAS, D., *Instituciones y Derecho de la Unión Europea*, 6ª Ed., Tecnos, Madrid, 2010, pp. 236 y ss.

Sostenibilidad Financiera (LOEPSF)⁶⁵⁰. Además de esto, los objetivos de la Ley se centrarían en garantizar la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de toda la administración pública, el fortalecimiento de la confianza en la estabilidad económica y el reforzamiento del compromiso de España con la UE en materia de estabilidad presupuestaria⁶⁵¹. Con esta Ley se materializan los intentos precedentes de leyes de estabilidad, confirmando en la Sentencia 134/2011 del Tribunal Constitucional⁶⁵², la compatibilidad entre ésta y Constitución.

De manera conjunta a la mencionada Ley, el art 135 se ha desarrollado también por una segunda norma: Ley Orgánica 6/2013, de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (LOAIRF)⁶⁵³. Los vínculos entre la primera y la normativa europea contenida en el TFUE y la regulación complementaria indicada en el apartado anterior, es evidente. No así, la articulación técnica de los procedimientos de control. Tómese en cuenta que los Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera (CPFF) se han elevado a rango de ley orgánica (LOEPSF) y que este marco regulatorio depende sustancialmente del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

De la misma manera, la aprobación de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria (LGEP) pudo haberse considerado un instrumento idóneo en cuanto al aporte de seguridad jurídica, sin embargo, para el legislador no se trataba de una

⁶⁵⁰ España. Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF). Publicado en el BOE No. 103, de 30 de abril de 2012, pp. 32653-32675. La legislación complementaria corresponde a la siguiente: Ley Orgánica 6/2015, de 12 de junio, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas y de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera; Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera; Real Decreto-ley 17/2014, de 26 de diciembre, de medidas de sostenibilidad financiera de las comunidades autónomas y entidades locales y otras de carácter económico.

⁶⁵¹ En un texto único que regula, las Administraciones Públicas, esto es, las del Estado como de las Comunidades Autónomas, Corporaciones locales y seguridad social. Ministerio de Hacienda. Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera [online]. Disponible en: <https://bit.ly/2QD5obb>. [Consultado el 8 Oct 2017]

⁶⁵² España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia 134/2011, de 20 de julio de 2011. Publicada en el BOE No. 197, de 16 de agosto de 2011. Recurso de inconstitucionalidad 1451-2002. Interpuesto por el Parlamento de Cataluña en relación con diversos preceptos de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, general de estabilidad presupuestaria y de la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley General de Estabilidad presupuestaria.

⁶⁵³ Según se advierte en el preámbulo: “Su carácter orgánico se justifica en el desarrollo del principio de estabilidad presupuestaria consagrado en el artículo 135 de la Constitución Española”. En este sentido, el constituyente permite la posibilidad de regular mediante ley orgánica aquellos aspectos que afecten al cumplimiento por las Administraciones Públicas de los principios contenidos en dicho artículo, siendo por tanto la presente Ley Orgánica complementaria a la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera”. Ley Orgánica 6/2013, de 14 de noviembre, de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal. Publicado en BOE No. 274, de 15 de noviembre de 2013, pp. 91298 a 91310. Modifica los arts. 16, 17.1 y 2 y 23.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril; transpone parcialmente la Directiva 2011/85/UE, de 8 de noviembre.

cuestión de obligado cumplimiento⁶⁵⁴. Es decir, el compromiso de los Estados miembros de mantener los valores de referencia es indiscutible, así como también la responsabilidad de la adopción de los procedimientos correspondientes, sin que ello signifique la obligación de la construcción normativa.

El TFUE ha establecido, no sólo unos criterios de política económica, sino también unos valores de referencia al que habrán de sujetarse dichos criterios. En un primer momento pudiera pensarse que la rigidez en la normativa, deja sin relevancia a las orientaciones generales para las políticas económicas de los Estados⁶⁵⁵. Sin embargo, piénsese en las excepciones a los valores de referencia y a los resquicios en ambos criterios que contiene el art. 126.

El señalamiento en el cumplimiento de las obligaciones derivadas del Tratado, lo encontramos en el art. 3 del mencionado protocolo 12. El mencionado artículo señala como responsables a los Gobiernos de los Estados miembros de los déficits del gobierno general y su respectiva administración pública, como garantía de eficacia en el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo. Además se refiere a los procedimientos nacionales en materia presupuestaria, como los instrumentos por los que los Estados garantizarán el cumplimiento de las obligaciones derivadas del TFUE⁶⁵⁶.

4) Los arts. 134 (CE) y 74 (CPEUM) y el proceso presupuestario

Es frecuente encontrarse en la literatura la referencia de los presupuestos como un acto y como un proceso. Una de las formas de poner de manifiesto el poder de gasto, de naturaleza legislativa, es a través del presupuesto. Por eso es que se dice que el presupuesto como acto está representado en Ley y que cumple con una función de programación financiera. El presupuesto entonces, será considerado como un proceso al referirse al conjunto de instrumentos en los que se articulan las decisiones de dicha materia. Los señalamiento del presupuestos como acto o como proceso tienen un valor esencialmente descriptivo, para la mejor comprensión del fenómeno financiero. Por lo que, una vez más nos referimos a la concepción “estática” del presupuesto como un acto, en el que se observa la relación entre la ley de presupuestos y las demás fuentes regulatorias que contribuyen al contenido de la primera. Mientras que, la concepción “dinámica” incluye los actos en los que el Derecho presupuestario contribuye en la determinación de las finanzas públicas.

⁶⁵⁴ SOLER ROCH, M., “Estabilidad Presupuestaria y Haciendas Locales” en *Revista Valenciana de Hacienda Pública*, (2), 2001, p. 59.

⁶⁵⁵ TORRENT MACAU, R., “¿Cómo gobernar aquellos que se desconoce? El caso de la Comunidad Europea en tanto que la Unión Económica y Monetaria” en *Revista de Derecho Comunitario Europeo*, año 9, Madrid, 2005, pp. 76 y 77.

⁶⁵⁶ Unión Europea. Protocolo No. 12 sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo. Publicado en el Diario Oficial No. 115 de 09 de mayo de 2008, pp. 279-280, art. 3.

4.1 La naturaleza jurídica del presupuesto. La distinción entre el presupuesto (material) y la Ley de presupuestos (formal).

El análisis de la naturaleza jurídica del presupuesto, más que un intento lógico de construcción científica, obedece a acontecimientos socioeconómicos o circunstancias políticas imperantes en aquellos momentos históricos, que fueron moldeando la teoría jurídica del presupuesto, hasta llegar a lo que actualmente conocemos⁶⁵⁷. Permítanos puntualizar aquí sobre la polémica ya obsoleta⁶⁵⁸, acerca de la naturaleza de los presupuestos como ley formal o material.

La controversia que rodea la idea del presupuesto como una ley, o por el contrario, como un acto administrativo, contable o de gestión, incluso como un acto político de gobierno, han propiciado su evolución: la definición de los conceptos fundamentales de la moderna dogmática del Derecho público, valor y caracteres de la ley, del reglamento, de los actos de la función de control, entre otros, colocándolo como la piedra fundamental de la Administración financiera estatal⁶⁵⁹.

Debido a que no existe una naturaleza jurídica generalizada, las interrogantes surgidas, deberán apoyarse a partir de los ordenamientos jurídicos de cada nación en el plano del derecho positivo, considerando la distribución de competencias en materia presupuestaria entre el Parlamento y el Gobierno, la intervención atribuida al Parlamento en el procedimiento presupuestario, así como los efectos jurídicos derivados de la Ley de Presupuestos respecto a los ingresos y los gastos públicos.

Numerosas opiniones vienen a estimarlo como simples cuestionamientos teóricos, sin embargo, no debemos olvidar que el derecho al Presupuesto, es el derecho de los ciudadanos, a votar anualmente los impuestos y el empleo del gasto público. Esto representa el triunfo político democrático de las representaciones y las asambleas populares sobre el absolutismo de los Monarcas, plasmando en la Constitución la obligación del Gobierno de someter anualmente al Parlamento: el plan de ingresos y gastos públicos, así como la correspondencia exclusivamente al legislativo de la aprobación del Presupuesto.

⁶⁵⁷ GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, op. cit., pp. 121.

⁶⁵⁸ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Laband y el Derecho presupuestario alemán*, estudio preliminar a Laband, P.: *El Derecho presupuestario*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, pp. X y ss.

⁶⁵⁹ LABAND, P., *Derecho Presupuestario* (Estudio preliminar de Rodríguez Bereijo – traducción de Zamit, J.), Tecnos, Madrid, 2012, pp. [XXXVI- XXXVIII]. ¿El presupuesto es una cuestión de ley (reserva de ley) o simplemente una vía legislativa (reserva formal de ley-atribución de competencia)? ¿El presupuesto del Estado es un acto del poder ejecutivo (acto administrativo) en el cual el Parlamento interviene únicamente para ejercer una función de control (acto de aprobación o autorización) o, por el contrario, el Presupuesto es un acto legislativo, cuyo procedimiento inicia con la preparación del proyecto por el Gobierno, en virtud de la competencia exclusiva a él atribuida por la Constitución, y finalmente con su aprobación por el Parlamento? cuestionamientos de Rodríguez Bereijo en el estudio preliminar.

Lo que resulta indudable es la distinción entre la ley que aprueba el presupuesto, y el acto del Parlamento en el que el presupuesto es aprobado⁶⁶⁰. Lo anteriormente señalado puede comprobarse con la figura positiva del art. 134.1 CE que manifiesta como un acto que corresponde al Gobierno la elaboración de los presupuestos y a las Cortes su examen, enmienda y aprobación. Mientras que en sus apartados cuatro y siete hace referencia a la “ley de presupuestos”. De la misma manera en el art. 74. IV CPEUM señala como una facultad exclusiva de la Cámara de Diputados “aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación” refiriéndose de manera posterior a la Ley de ingresos y del presupuesto de egresos.

Como bien es sabido, el presupuesto es el documento contable que representa ingresos y gastos, con carácter preventivo, garantiza y compromete su propia actividad financiera futura⁶⁶¹. Por tanto, la ley que contiene al presupuesto, que podría figurar en un principio como un documento contable, posteriormente representará un acto reglamentario de autorización de ingreso y gasto que faculta a la administración del Estado para su ejecución⁶⁶².

Según esta remota reconstrucción, probablemente definida como una teoría dualista, el presupuesto y la ley que le contiene, representan dos actos íntimamente relacionados pero con unos referentes formales y funcionales que les diferencian. Esta distinción será establecida por la función de aprobación de la ley presupuestaria⁶⁶³.

Desde la perspectiva de forma, la naturaleza jurídica de estos dos actos, como se ha puesto de manifiesto, es diferente. En cuanto a la función, el presupuesto cumple con la función del registro de ingresos y gastos, mientras que la ley autoriza a su ejecución. Y retomamos este punto para reafirmar la relación histórica de garantía de previsión de la ley presupuestaria, en ella el marco que deberá observarse en las gestiones de los caudales públicos⁶⁶⁴. Entonces nos referiremos a la legalidad financiera para expresar la subordinación de los procedimientos financieros al cumplimiento de

⁶⁶⁰ Ex plurimis, ROMANO, S., *Saggio di una teoria sulle leggi di approvazione*, in Filangieri, 1898, p. 73; BUSCEMA, S., *Bilancio dello Stato*, op. cit., p. 389.

⁶⁶¹ CICONETTI, S., *Le fonti del diritto italiano*, 2ª edizione, Giappichelli, Torino, 2007, p. 226. “El presupuesto, dada su naturaleza, compromete el comportamiento futuro de la Entidad tanto a través de la provisión de una actividad destinada a lograr ingresos, como en la provisión de la actividad dirigida al desembolso de los gastos”.

⁶⁶² BENVENUTI, F., *Disegno dell'Amministrazione Italiana. Linee positive e prospettive*, Padova, 1996, p. 256. “[...] el presupuesto estatal es la representación de los derechos y los deberes financieros del Estado en el pronóstico, en el ejercicio y en la cuenta de cada periodo anual”.

⁶⁶³ ALZAGA VILLAAMIL, O., GUTIÉRREZ GUTIÉRREZ, I., REVIRIEGO PICÓN, F., SALVADOR MARTÍNEZ, M. y ALGUACIL GONZÁLEZ-AURIOLES, J., *Derecho político español. Según la Constitución de 1978 II, Derechos fundamentales y Órganos del Estado*, 6ª ed., editorial universitaria Ramón Areces, UNED, Madrid, 2017, p. 595.

⁶⁶⁴ Cfr. BRANCASI, A., *L'ordinamento contabile*, Torino, 2005, p. 11, quien se refiere a la vertiente del gasto, que requiere una autorización como característica de los presupuestos de las entidades bajo el régimen de la contabilidad pública. Una función de previsión exclusiva.

legalidad⁶⁶⁵. Entonces, a pesar de la existencia de la ley por la que se aprueba los presupuestos, esto no significa pues, que el presupuesto adquiriera un rango normativo o reglamentario, sino que, debe reconocerse como un documento administrativo-contable⁶⁶⁶. Este argumento nos llevaría a la tesis según el cual la ley de presupuestos es formalmente legislativa y sustancialmente administrativa. Tal como lo señalaba ORLANDO, “el presupuesto no es más que una cuenta patrimonial, en la que se determina periódicamente la situación económica del Estado y el uso que se hace a las contribuciones de los ciudadanos. Ahora, por muy seria que sea esta función y lo delicado que sean los exámenes múltiples que implica, una cuenta sigue siendo una cuenta, y su aprobación, incluso si se hace en forma de ley, es siempre la aprobación de una cuenta”⁶⁶⁷.

Sin embargo, este razonamiento evolucionaría y admitiría una fundición entre ambos aspectos. Según este argumento, la única representación del presupuesto es a través de Ley y la forma que ésta adopta, se opone a cualquier otra calificación del presupuesto⁶⁶⁸. Esta visión nos conduce a un mecanismo de absorción en el que “la aprobación del presupuesto no se superpone con el acto preparado por el gobierno, sino que se convierte en parte del mismo”⁶⁶⁹.

Esta condición puede ser verificada en la referencia última que hemos hecho a la CE, que a partir de las disposiciones cuarta o séptima del art. 134 se reconoce la reserva absoluta de ley en materia presupuestaria. No así en el caso mexicano.

⁶⁶⁵ BARETTONI ARLERI, A., Principi costituzionali dell'entrata, sistema contabile e decisioni di bilancio, en AA.VV., *Studi in memoria di Vittorio Bachelet*, vol. III, Milano, 1987, pp. 61 y ss.

⁶⁶⁶ Cfr. ROMANO, S., Corso di diritto costituzionale, Padova, 1933, p. 319. “El presupuesto, considerado en sí mismo, no solo es un acto administrativo sustancial, sino también formal”.

⁶⁶⁷ ORLANDO, V., Principii di diritto costituzionale, op. cit., p. 139.

⁶⁶⁸ COOMBES, D., *The power of the purse. The role of European Parliaments in Budgetary decisions*, Allen and Unwin Ltd., London, 1976, p. 15. “El presupuesto es una ley [...] que debe pasar por las distintas etapas de los procedimientos legislativos antes de que el Gobierno esté autorizado para recaudar ingresos o comprometer gastos”.

669

CAPÍTULO IV

ESTRATEGIAS METODOLÓGICAS

1. Introducción

Frente a un posible enfoque jurídico que posiciona su punto de partida en la consideración unitaria entre preceptos constitucionales y normas ordinarias, como se ha mencionado en la introducción, admite la posibilidad de ilustrar cuál es el sentido y la finalidad que deben reconocerse hoy en el ordenamiento Constitucional en materia disciplina presupuestaria.

En la pretensión de abordar el tema bajo un enfoque de dicha naturaleza, cabe plantearse si la ubicación epistemológica, y por ende los aplicativos, permiten la identificación de un objeto y métodos propio de la disciplina. Se requerirá entonces de unas breves consideraciones.

El Derecho como ciencia ha sido objeto de honda polémica doctrinal, que es imposible reproducir en todos sus aspectos, sin embargo, la sistematización de la epistemología de la ciencia del Derecho⁶⁷⁰ ha permitido una consolidación de la ciencia jurídica⁶⁷¹. Así la epistemología jurídica reflexiona sobre el conocimiento del Derecho en cuanto a su naturaleza, objeto, métodos, sistemas y todo cuanto lo constituye como fenómeno social susceptible de ser analizado. El valor actual de la sistematización jurídica como una ciencia, remite a procedimientos donde el objeto real del conocimiento jurídico-científico explican o describen fenómenos jurídicos⁶⁷².

Según MORTATI, “el fenómeno jurídico representa un tipo particular o modo de ser del conjunto del orden que rige en el Universo, justamente el orden jurídico”⁶⁷³.

Es importante señalar que es imprescindible el aporte de otras ciencias para obtener una percepción integral del objeto sobre el cual recae el análisis jurídico. De no ser así, como lo señala OTERO DÍAZ, lo que se edifique carecerá de sustento fáctico adecuado y suficiente, debido a que éste último supone conocer correctamente los hechos para otorgarles un adecuado encuadro jurídico⁶⁷⁴.

⁶⁷⁰ Para LARENZ, K., *Metodología de la ciencia del derecho*, Ed. Ariel, Barcelona, 1980, pp. 31 y ss. la ciencia del derecho es representada por su automatización positivista y por su sistematización metodológica.

⁶⁷¹ CAIRNS, H., *Legal Philosophy from Plato to Hegel*, Baltimore, 1949, pp. 9-20. El autor afirma que la filosofía proporcionó a la ciencia jurídica una dirección metodológica, unos presupuestos ideológicos para la actividad legislativa y la inteligencia, todo ello de con un carácter práctico y equilibrado frente a las abstracciones de los juristas. En concordancia con lo anterior, MÁRQUEZ PIÑERO, R., *El tipo penal. Algunas consideraciones en torno al mismo*, op. cit., p. 28, señala un desplazamiento del pensamiento jurídico desde un ámbito especialmente filosófico a un plano estrictamente científico.

⁶⁷² LATORRE SEGURA, Á., *Introducción al estudio del derecho*, editorial Book Print Digital, Barcelona, España, 2008, p. 38.

⁶⁷³ MORTATI, C., *Istituzioni di diritto pubblico*, vol. I, Cedam, Padova, 1969, p. 3. En el mismo sentido se pronuncia MÁRQUEZ PIÑERO, R., *El tipo penal. Algunas consideraciones en torno al mismo*, op. cit. p. 33, al señalar que “la ciencia del derecho en su trasvase dogmático de un específico derecho positivo, no desconoce, no puede desconocer, los fundamentos valorativos de ese concreto orden jurídico”.

⁶⁷⁴ Vid. OTERO DÍAZ, C., *La influencia de la economía en el derecho*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1966, p. 29. quien advierte que cada situación en particular demanda diferentes instrumentos metodológicos y en ocasiones, el conocimiento de elementos de ciencias distintas al derecho. Por lo que,

Estas consideraciones al objeto de la Ciencia del Derecho, deberán entenderse también en relación a la Ciencia del Derecho Financiero, pues éste consiste, en aquella “rama del Derecho público interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines”⁶⁷⁵.

Ésta disciplina jurídica tiene por objeto de conocimiento la actividad financiera realizada por entidades públicas territoriales e institucionales que representan intereses generales⁶⁷⁶ y que alcanzan una indudable relevancia pública. La complejidad de la actividad financiera, permite que cada uno de los aspectos que la representan, pueda ser asumido como objeto de conocimiento de distintas ciencias. Esta situación exige que los planteamientos metodológicos configuren un objeto de estudio por separado. En concreto, “el Derecho puede legítimamente asumir como objeto de conocimiento a la actividad financiera”, entendiéndose que, la ordenación jurídica de la misma corresponde a “una actividad integrada esencialmente por dos elementos: ingresos y gastos públicos”⁶⁷⁷.

En sintonía con lo anteriormente expuesto, lo que constituye el objeto de nuestra investigación es una contribución al estudio de la regulación de la Hacienda Pública y la disciplina presupuestaria respecto a la incidencia de los preceptos constitucionales en los ordenamientos mexicano y español respectivamente. Se sometió a escrutinio la estructura Constitucional de la Institución presupuestaria, en ambos ordenamientos.

Tales afirmaciones nos sitúan ante un objeto de estudio que debe partir forzosamente de su norma fundamental. Un análisis del Derecho financiero desde la

es preciso entender también el fenómeno no jurídico que puede requerir de estudios en todos los sentidos posibles.

⁶⁷⁵ SAINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 9ª Ed., Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, España, 1991, pp. 1-2.

⁶⁷⁶ El concepto de interés público ha sido usado para delimitar la actuación de los entes públicos. Así, GASCÓN Y MARÍN, J., *Tratado de Derecho Administrativo*, t. I, Instituto Editorial Reus, Madrid, 1946, pp. 52 y ss. se manifiestan a favor de un interés general o colectivo, como sentido de la existencia de una organización pública a través de la consecución de fines y satisfacción de necesidades. Así, SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, Publicaciones del Real Colegio de España, Bolonia, 1985, p. 127, identifica al interés nuclear del Derecho Financiero en el de los entes públicos para obtener medios económicos con los cuales se pueda financiar los gastos públicos y lograr un empleo correcto de los mismos.

⁶⁷⁷ MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., TEJERIZO LÓPEZ, J. y CASADO OLLERO, G., *Curso de derecho financiero y tributario*, XXV Ed., Tecnos, Madrid, 2014, pp. 31, 34-35. Entre otros, SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, op. cit., p. 125, afirma que “La actividad financiera interesa al Derecho Financiero en cuanto actividad de obtención, conservación y gasto de medios dinerarios y no en cuanto actividad dirigida a la consecución del pleno empleo o el desarrollo y estabilidad económicos...” En concordancia con los anteriores, RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *Introducción al estudio del Derecho financiero*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976, p. 54, afirma que el fin de la actividad financiera “no es otro que el de procurar al Estado los medios económicos necesarios para el ejercicio de su actividad y asegurar el mejor empleo de dichos medios para la consecución de los fines estatales”. Continúa el autor, “este fin único lo que da unidad orgánica, coherencia, al objeto de estudio del Derecho Financiero y permite individualizarlo frente al de otras ramas del Derecho, como el Derecho Administrativo o el Derecho Constitucional.

perspectiva constitucional no sólo es idóneo para dotar de fundamento y cohesión – unidad y autonomía- sino que, es precisamente en la Constitución, y por tanto en el Derecho constitucional donde podemos encontrar la unidad, el sentido y los fundamentos más importantes de la disciplina, así como a cada una de las restantes ramas del Derecho⁶⁷⁸.

El segundo de los motivos por los que es preciso hacer un estudio de Derecho Financiero desde un prisma constitucional, es que “los conceptos, las categorías y los principios más importantes de la disciplina, se encuentran recogidos expresamente en la Norma Suprema”, lo que podría denominarse el “bloque de la constitucionalidad”⁶⁷⁹.

En estricto sentido, independientemente de la perspectiva en que sea abordado, el objeto de investigación no puede desvincularse de la actividad científica; este último como acto racional pretende dar explicaciones satisfactorias de aquello que precisa una explicación. Por tanto, el “explicandum” entendidos como el conjunto de enunciados mediante los cuales se describe el estado de la cuestión, mientras que el “explicans” lo constituyen los enunciados explicativos, la verdadera esencia de la investigación⁶⁸⁰.

El “hecho” que se quiere explicar o, en otras palabras, el llamado “explicandum” no establece verdades universales a partir de una sola disciplina. Las diversas ramas científicas proveerán formas manifiestamente distintas de explicaciones sistemáticas y adecuadamente sustentadas, difiriendo también, en el grado en que logran complementar dichos sistemas explicativos. La idea del principio metodológico básico, según MARTÍN QUERALT, exige que el objeto de conocimiento de cualquier ciencia esté dotado de una clara homogeneidad⁶⁸¹. Así, el objeto de cada una de ellas es una

⁶⁷⁸ Cfr. SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de Derecho Financiero y Tributario constitucional I: Derecho financiero, Constitución financiera, función y organización financiera, Control jurisdiccional*, Marcial Pons, Madrid, 1997, p. 99. Véase la afirmación de AGUALLO AVILÉS, Á., La necesidad de un análisis constitucional del Derecho Financiero. Hacia un Derecho Financiero Constitucional, en AA.VV., *Derecho financiero constitucional. Estudios en memoria del profesor Jaime García Añoveros, Universidad Internacional de Andalucía – Civitas, España, 2001*, p. 49., al referirse a que el análisis constitucional de las normas financieras “que pretenda ser riguroso, precisa de un conocimiento pormenorizado, no sólo de los preceptos constitucionales (de su dicción), sino también de la doctrina que sobre los mismos ha dictado el Tribunal Constitucional (la última doctrina porque, como diremos, la jurisprudencia constitucional y, por tanto, el significado de los conceptos, principios y derechos constitucionales, puede cambiar) así como la nomenclatura, las categorías y los criterios hermenéuticos que manejan los constitucionalistas “contenido esencial” “contenido constitucionalmente posible” o “constitucionalmente protegido prima facie”[...] y estar al día en principios como el de “unidad constitucional”, de la “concordancia práctica” o de “proporcionalidad” sólo por mencionar algunos.

⁶⁷⁹ Tal como lo señala AGUALLO AVILÉS, Á., *La necesidad de un análisis constitucional del Derecho Financiero*, op. cit., p. 51., es una adaptación que procede de la doctrina francesa “bloc de constitutionnalité”, en la que se utiliza para designar el conjunto de normas que el “Conseil Constitutionnel” aplica en su control previo de constitucionalidad de determinadas normas. Algunos ejemplos de conceptos comúnmente utilizados son: ingreso de Derecho público, impuestos, contribuciones, reserva de ley, Decreto-Ley, Presupuestos Generales del Estado, Deuda Pública, Hacienda general, autonomía financiera, suficiente. En el mismo sentido, SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de Derecho Financiero y Tributario constitucional I*, op. cit., p. 167.

⁶⁸⁰ POPPER, K., *Conocimiento Objetivo: Un enfoque evolucionista*, reimpresión 4ª Edición, Ed. Tecnos, Madrid, 2001, p. 180.

⁶⁸¹ MARTÍN QUERALT, J., et. al., *Curso de derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 35.

determinada visión de esa realidad y no toda ella. Sin embargo, la búsqueda de “explicans” nunca se halla totalmente ausente de otras disciplinas científicas⁶⁸².

La ciencia se justifica en sus métodos, y éste último es lo que proporciona unidad a una disciplina, destinado a generar un conocimiento en torno a un objeto, que pueda ser transmitido⁶⁸³. Mientras que la investigación científica se concibe como un “conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno”⁶⁸⁴.

Toda ciencia presupone un corte metodológico que dependerá del ángulo desde el que analicemos la realidad que observamos⁶⁸⁵, esta “naturaleza del método a emplear está en buena medida determinada por el objeto de la ciencia” y más específicamente, a una diferenciación que no depende del objeto, sino del punto de vista desde el cual es considerado⁶⁸⁶.

El sometimiento de la actividad financiera – incluyendo en ella, en un sentido amplio, el estudio del endeudamiento público-, a estrictas reflexiones jurídicas es sólo un aspecto de una realidad compleja, cuyo análisis podría situarse en otras áreas científicas.

Sin embargo, si llevamos a cabo esa labor elemental de discernimiento de un aspecto de esa realidad bajo nuestro estudio, y entendiéndose éste como un sistema que obliga a un tratamiento parcial, el tratamiento científico que corresponde dar a la materia financiera cuando lo que se pretende es aislar y valorar el haz de las relaciones

⁶⁸² NAGEL, E., *La estructura de la ciencia: problemas de la lógica de la investigación científica*, reimpresión 2ª Ed., Paidós, Barcelona, 1989, pp. 35-41. En la misma sintonía, HERNÁNDEZ SAMPIERI, R., FERNÁNDEZ COLLADO, C. y BAPTISTA LUCIO, P., *Metodología de la Investigación*, McGraw-Hill, México, 1998, p. 29., a pesar de la perspectiva particular de las investigaciones, es inevitable la relación con distintos campos del conocimiento. Por tanto, mencionan los autores, “se habla de una perspectiva principal o fundamental y no de una perspectiva única”.

⁶⁸³ PEARSON, K., *The Grammar of Science*, 2ª Ed, Adam y Charles Black, Londres, 1900, p. 10 y ss., advierte sobre la importancia de la transferencia del conocimiento, “somos propensos a olvidar este aspecto puramente educativo de la ciencia al ocuparnos solo del gran valor de sus aplicaciones prácticas”. De la misma manera ANDUIZA PEREA, E., CRESPO, I., MÉNDEZ LAGO, M., “Metodología de la ciencia política”. Cuadernos metodológicos del CIS, vol. 28, 1999, p. 7, “se refieren a la capacidad de hacer explícitos los procedimientos a través de los cuales se obtienen los datos, se analizan y se llega a obtener conclusiones”.

⁶⁸⁴ HERNÁNDEZ SAMPIERI, R., FERNÁNDEZ COLLADO, C. y BAPTISTA LUCIO, P., *Metodología de la Investigación*, 5ª Edición, McGraw-Hill, México, 2010, p. 4. También véase BRIONES, G., *La formulación de problemas de investigación social*, Instituto colombiano para el fomento a la educación superior, Colombia, 1980, p. 14, quien afirma que, la particularidad de la investigación científica “reside en enfrentar y plantearse problemas en la búsqueda de posibles soluciones”.

⁶⁸⁵ BARROS CARVALHO, P. De., *Curso de Derecho Tributario*, Ed Saraiva, 3ª Ed., Sao Paulo, 1988, p. 8.

⁶⁸⁶ DEL VECCHIO, G., *Filosofía del Derecho*, trad. Legaz, Barcelona, 1974, p. 20

intersubjetivas que en su seno se manifiestan⁶⁸⁷, orientado sobre los criterios del método jurídico.

2. Diseño de la investigación.

A partir de la clasificación de los métodos de investigación propuesta por MÜNCH y ÁNGELES⁶⁸⁸, podemos señalar que en distintas fases de la investigación, hemos recurrido, con excepción de la sintética, a todas estas clasificaciones. Es inductivo pues a partir de los dos casos particulares como España y México, se han obtenido conclusiones respecto a la estructura de los ordenamientos jurídicos en materia de Hacienda Pública y Presupuestos, como institutos globales. Es una propuesta en la construcción de las bases legales mínimas de operación en dicha materia.

Es deductivo porque se han obtenido conclusiones particulares a partir de proposiciones generales como: “en Ley toda omisión es intencionada”. Es analítico al conferir un examen detallado, ordenado y por separado de Hacienda Pública y presupuestos en las Constituciones Nacionales, Estatales o en los Estatutos de autonomía. Y sobre todo, es dialéctico pues hemos tratado de resaltar esa tensa relación entre el Derecho y la realidad. Una realidad compleja, en constante evolución.

Sin embargo, la clasificación de los métodos de investigación utilizada comúnmente, es la de HERNÁNDEZ, FERNÁNDEZ Y BAPTISTA. Dichos autores clasifican los métodos de investigación en tres enfoques concretos: cuantitativo, cualitativo y mixto⁶⁸⁹. Resulta evidente que, sin importar la clasificación, los métodos de investigación servirán para sistematizar el fenómeno estudiado.

3. Método científico a aplicar: Cualitativo.

La naturaleza de nuestro fenómeno de investigación, como un proceso de creación de conocimiento sobre la estructura de los ordenamientos jurídicos y legislación derivada respecto a la Hacienda Pública y los Presupuestos, requieren ser abordado desde una perspectiva cualitativa. Tal como lo describe CRESWELL, “la investigación cualitativa es un proceso interpretativo de indagación, basado en distintas tradiciones metodológicas [...] que examinan un problema humano o social. Quien investiga construye una imagen compleja y holística, analiza palabras, presenta

⁶⁸⁷ SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero*, t. I, vol. I., Universidad Complutense, Madrid, 1977, p. XIII.

⁶⁸⁸ MUNCH, L. y ÁNGELES, E., *Métodos y técnicas de investigación*, editorial Trillas, México, 2009, pp. 15-17.

⁶⁸⁹ HERNÁNDEZ SAMPIERI, R., FERNÁNDEZ COLLADO, C., y BAPTISTA, L., *Metodología de la investigación*, McGraw Hill, México, 2010, p. 4.

detalladas perspectivas de los informantes y conduce el estudio en una situación natural”⁶⁹⁰.

¿A qué preguntas de investigación responde la investigación cualitativa? Si bien es cierto que este enfoque se ocupa principalmente de la vida de las personas, de historias, también del funcionamiento organizacional, movimientos sociales o relaciones interaccionales⁶⁹¹.

¿Cómo la normatividad relativa a la ordenación de la Hacienda Pública y disciplina presupuestaria, como instituciones complejas, verifica su solidez respecto el principio fundamental de primacía de Ley, bajo configuraciones Constitucionales y legislación derivada en España y México?

Tres de las razones apremiantes, según CRESWELL, para seleccionar el enfoque cualitativo se refieren a: 1) una pregunta de investigación comienza habitualmente con el término Cómo o Qué; 2) el tema necesita ser explorado; 3) la necesidad de un detallado examen del tema⁶⁹². A partir de nuestra interrogante central, la utilización de la investigación cualitativa prosigue cinco finalidades distintas: 1) comprender el contexto particular, regido a partir de una normativa que conduce el actuar de los participantes y que sin duda tiene influencia sobre el contexto y sobre sus acciones, 2) comprender de manera general los procesos que según las disposiciones legales tienen lugar dichas acciones o sucesos, 3) desarrollar explicaciones causales válidas analizando cómo los ordenamientos jurídicos influyen en materia hacendaria, comprendiendo los procesos causales de forma y contextual⁶⁹³.

Para HERNÁNDEZ et al., este enfoque “utiliza la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación”⁶⁹⁴. Por tanto, esta metodología supone la recolección no numérica de datos con finalidades de producir datos descriptivos que permitan la comprensión de significados, definiciones, símbolos, entre otros. Algunas de las características a las que VASILACHIS DE GIALDINO⁶⁹⁵, se refiere para este enfoque en particular, son:

⁶⁹⁰ CRESWELL, J., *Qualitative Inquiry and Research Design. Choosing among five traditions*, thousand oaks, sage, California, 1998, pp. 15, 255., citado en VASILACHIS DE GIALDINO, I., *La investigación cualitativa en Estrategias de investigación cualitativa*, Gedisa, Barcelona, 2006, p. 24.

⁶⁹¹ STRAUSS, A y CORBIN, J., *Basic of qualitative research*, Sage, California, 1990, p. 17.

⁶⁹² CRESWELL, J., *Qualitative Inquiry and Research Design. Choosing among five traditions*, op. cit., pp. 17-18.

⁶⁹³ MAXWELL, J., *Qualitative research design. An interactive approach*, thousand oaks, sage, California, 1996, pp. 17-20. Del mismo autor, *Using qualitative methods for causal explanation, Field Methods*, sage, California, 2004, p. 260.

⁶⁹⁴ HERNÁNDEZ SAMPIERI, R., et al., *Metodología de la investigación*, op. cit., p. 7.

⁶⁹⁵ VASILACHIS DE GIALDINO, I., “La investigación cualitativa” en *Estrategias de investigación cualitativa*, Gedisa, Barcelona, 2006, p. 25. El mismo autor se refiere como sigue: “La mayor parte de esas teorías constituyen encadenamientos de hipótesis, representaciones discursivas, acerca de las características de la sociedad, de sus relaciones, de sus ordenaciones, de sus jerarquizaciones, de sus

Tabla 1. Concordancia del enfoque cualitativo y la investigación.

Características	Investigación
1. Ampliamente interpretativa, se interesa por las formas en las que el mundo social es interpretado, comprendido, experimentado, producido.	Esta característica arroja un valor importante significativo en una investigación que se propone analizar disposiciones legales en materia de Hacienda Pública y los Presupuestos.
2. Se basa en métodos de generación de datos flexibles y sensibles al contexto social que se producen.	En efecto, los resultados de la investigación, a partir de la generación de datos sensibles, retratan la realidad que las produce.
3. Sostenida por métodos de análisis y explicaciones que abarcan la comprensión de la complejidad, el detalle y el contexto.	Hemos insistido en la complejidad de la Hacienda Pública y sus Presupuestos, haciendo énfasis en el contexto de estos institutos.

Fuente: elaboración propia a partir de Vasilachis (2006).

Con esta misma idea, las características de la investigación que plantea MAXWELL, se refieren a un interés por el significado y la interpretación, un énfasis sobre la importancia del contexto y una estrategia inductiva y hermenéutica. Demostrando con ello, la conveniencia en la utilización del enfoque cualitativo⁶⁹⁶.

Además, al referirnos a los componentes más importantes de la investigación cualitativa, STRAUSS y CORBIN⁶⁹⁷, señalan a: la generación de datos, los diferentes procedimientos analíticos e interpretativos para arribar a resultados y la generación de informes. Los datos, además de guardar una relación con la pregunta de investigación, podrán ser recogidos intencionadamente y cuando corresponda, en situaciones naturales.

Respecto a los tipos de datos que utilizan los investigadores cualitativos, SILVERMAN manifiesta una preferencias por el análisis de palabras antes que el de los números; una generación de datos de manera natural, es decir, la observación más que el experimento; y una inducción de hipótesis a partir de los datos antes que la propia verificación⁶⁹⁸.

conflictos, del vínculo de estos con el cambio y/o con el orden social y, por tanto, acerca de la posibilidad o imposibilidad de determinados actores sociales de ser los motores de ese cambio”, p. 33.

⁶⁹⁶ MAXWELL, J., “Remergent scientism, postmodernism, and dialogue across differences” en *Qualitative inquiry* 10, No. 1 (Febrero 2001), 2004, p. 36.

⁶⁹⁷ STRAUSS, A y CORBIN, J., *Basic of qualitative research*, op. cit., p. 20.

⁶⁹⁸ SILVERMAN, D., *Doing qualitative research: A practical Handbook*, Sage, Londres, 2000, p. 8.

4. Investigación cualitativa y presupuestos epistemológicos

En este apartado se propone la respuesta positiva a la interrogante: ¿Están las decisiones metodológicas enraizadas en presupuestos epistemológicos?. A continuación los argumentos.

Partimos de la idea que ubica a la epistemología, como la ciencia del conocimiento, conduce los principios y reglas por las cuales un fenómeno social puede ser conocido además le conciernen las pautas para que ese conocimiento producido pueda ser demostrado⁶⁹⁹. Las cuestiones de método son secundarias a los paradigmas, que se les define como “el sistema básico de creencias que guía al investigador no solo en las cuestiones de método sino también ontológica y epistemológicamente”⁷⁰⁰.

Cuando se refiere a investigaciones cualitativas los estudios se abordan con determinados paradigmas o cosmovisiones, entendido como un conjunto de presunciones que versan sobre:

- a) La naturaleza de la realidad (ontológico).
- b) La relación del investigador con lo que está estudiando (epistemológico)
- c) El rol de los valores en la investigación (axiológico)
- d) El proceso de investigación (metodológico)⁷⁰¹

Por tanto, esta investigación fue guiada bajo el paradigma jurídico, el cual proveerá de un contexto el desarrollo de las teorías y explicaciones, a través de una serie de directrices. La idea del paradigma como un modelo, se puede inferir de todos los participantes (teóricos, juristas o usuarios) del sistema jurídico que hacen referencia a una visión social o modelo observable en este. Esta visión del sistema jurídico podría construirse, por tanto, por las aquellas implícitas en una sociedad que guían la práctica y aplicación del derecho⁷⁰².

Además, al preguntarnos sobre un acompañamiento de la reflexión epistemológica a las decisiones de metodología, una respuesta positiva avala la idea. Puesto que, la reflexión epistemológica está profundamente vinculada a los paradigmas, que a su vez dan respuesta a las interrogantes planteadas por la epistemología. A partir de esta misma reflexión, VASILACHIS identifica en las ciencias sociales tres paradigmas: el positivista, el materialista-histórico y el interpretativo. Dichos paradigmas han surgido de perspectivas teóricas, con diferentes presupuestos

⁶⁹⁹ VASILACHIS DE GIALDINO, I., “La investigación cualitativa” en *Estrategias de investigación cualitativa*, op. cit., p. 43.

⁷⁰⁰ DENZIN, E. y LINCOLN, Y., *Handbook of qualitative research*, thousand oaks, Sage, California, 1994, p. 105.

⁷⁰¹ CRESWELL, J., *Qualitative Inquiry and Research Design. Choosing among five traditions*, op. cit., pp. 74-77.

⁷⁰² DODDS BERGER, D., “Paradigmas del Derecho, reflexión y derechos sociales” en *Derecho y Humanidades* No. 18, Chile, 2011, p. 101.

ontológicos, epistemológicos y metodológicos. Donde la coexistencia de paradigmas no constituye, excepciones sino una regla en ciencias sociales⁷⁰³.

Pero hablar simplemente de un paradigma jurídico resulta insuficiente. Atendiendo la función principal del jurista, al conocimiento del Derecho ha de llegarse a través del primero de los métodos, el más antiguo, el método exegético jurídico⁷⁰⁴.

La exégesis consiste en “el estudio directo y principalmente analítico de los textos, trazando los antagonismos y paralelismos entre las diversas normas. La interpretación de que se sirve es literal. Renuncia a toda opinión personal y la autoridad de la ley les subyuga”⁷⁰⁵.

Para llegar al conocimiento del objeto de estudio a través de métodos hermenéuticos como el indicado, afirma GARCÍA MAYNEZ, la labor de exégesis tendrá que ceñirse al proceso de la interpretación exegética como sigue:

En primer lugar, cuando el texto legal es claro y no surge ninguna duda, la interpretación resulta puramente gramatical. Para llegar a ello, los principios que orientan este análisis son; 1. Las palabras tienen un valor exacto, no hay nada ocioso en la ley; 2. Toda omisión es intencionada; 3. Las palabras deben entenderse en su sentido

⁷⁰³ VASILACHIS DE GIALDINO, I., “La investigación cualitativa” en *Estrategias de investigación cualitativa*, op. cit., p. 47.

⁷⁰⁴ Según SÁNCHEZ VÁZQUEZ, R., *Algunas consideraciones sobre el método exegético jurídico*, publicaciones jurídicas UNAM, México, 1984, p. 274 y 276. A partir del siglo XII, aparece en la Universidad de Bolonia, Italia con la escuela de los glosadores. Glosadores y posglosadores (quienes explicaban el Corpus Iuris Civilis de Justiniano) anticipan a la Escuela de la Exégesis en el culto del texto de la ley. Tal como señala MELIÁN VEGA, J., “Métodos de la ciencia jurídica”, en *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas*, No. 8/9, España, 2003, p. 180., la escuela francesa (formalismo jurídico) de la exégesis surge con motivo de la publicación del Código Napoleón en el siglo XIX y sucumbe a fines del mismo siglo ante las críticas de la Escuela científica. De ambos autores asumimos a los máximos exégetas: J. Bonnacase, Toullier, Duranton, Aubry, Ray, Demolombe, Marcadé, Laurent, Troplong, Baudry-Lacantinerie y Guillourd. Véase también, LEÓN Y OLARRIETA, F. De., *Metodología de la ciencia del derecho: seguida del Programa de ampliación del derecho civil y códigos españoles, y unos apuntes bibliográficos sobre esta asignatura*, 2ª Ed. Imp. de J. Domenech, Valencia, 1877, p. 24., partiendo de la etimología griega nos da una idea clara de lo que significa, “del verbo *exemai*, compuesto de *egsomaí*, marchar adelante y de la proposición *ek de*”, este método tiene por objeto explicar el texto de las leyes. Lo primero que habrá de hacerse –continúa el autor- es examinar detenidamente la ley en su original, conocerla con la mayor exactitud posible; deberá practicarse un análisis detenido y minucioso aplicándose el análisis lógico, considerando sus elementos componentes, reduciendo a la forma más sencillas las proposiciones que contenga y tratando de fijar la extensión y comprensión de las ideas que las forman, con lo cual podremos conocer su verdadero significado.

⁷⁰⁵ HERNÁNDEZ GIL, A., *Metodología de la ciencia del derecho*, Vol. 1, Madrid, 1971, pp. 74, 81-83, las características de la escuela exegética, según el autor, pueden resumirse en las siguientes: 1) El Derecho positivo lo es todo y todo el Derecho está constituido por Ley; 2) La interpretación dirigirá sus esfuerzos en buscar la intención del legislador sobre el alcance literal de la ley; 3) Una vez descubierta la intención y establecido el principio fundamental que consagra, sirviéndose del proceso deductivo, deberá obtener todas las consecuencias que se desprendan de la norma; 4) La exégesis, considera su obra perfecta a partir del supuesto de que el legislador es omnisapiente; 5) La costumbre carece de valor, las insuficiencias de la ley son superadas por la analogía legis; 6) Es importante respetar los argumentos de autoridad; 7) Carácter eminentemente estatal del Derecho. *Dura lex, sed lex*, no hay más equidad que la de la ley ni más razón que la de ésta. En este punto surge la crítica tras predominar la Escuela Científica, con representante como Saleilles, Planiol y Gèny, centrando sus argumentos en la falta de conciliación del método entre el Derecho y los cambios sociales y por ignorar otras fuentes de Derecho distintas de la ley positiva.

natural. Segundo, si “la expresión es oscura o incompleta”, el examen gramatical no es suficiente y en consecuencia tendrá que recurrir a una interpretación lógica, analizar las circunstancias extrínsecas, aquellas que presidieron su aparición. A través de los medios auxiliares como: 1. Exploración de los trabajos preparatorios, exposiciones de motivos y discusiones parlamentarias; 2. Análisis de la tradición histórica y de la costumbre. Si los medios antes mencionados nos proporcionan resultados insuficientes, habrá que valerse de procedimientos indirectos entre los que figuran el recurso a la equidad – como criterio para descubrir las consideraciones de utilidad y justicia- y la aplicación de los principios generales del derecho – representados por un conjunto de ideales de razón y justicia-. Por último, si los procedimientos anteriormente descritos no han permitido descubrir el sentido de la ley, entonces se utilizará los recursos de la lógica formal:

- 3 Argumento a contrario. Cuando un texto legal encierra una solución restrictiva, puede inferirse que los no comprendidos son objeto de solución contraria.
- 4 Argumentos *a pari*, *a majori ad minus*, *a minori ad majus*⁷⁰⁶. Estos argumentos en su conjunto y combinación permiten el *razonamiento de analogía*. Los argumentos se basan en una misma disposición para todos aquellos casos con igual razón jurídica⁷⁰⁷ (*Ubi eadem ratio, ídem jus*⁷⁰⁸).

La interpretación de los art. 74-IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) y 135 de la Constitución Española (CE) arroja luz sobre los criterios hermenéuticos y sobre el objeto último de estos. A partir de las técnicas interpretativas, su aplicación no presenta ninguna particularidad respecto al texto normativo que se interpreta, sea este la Constitución o algún otro⁷⁰⁹. Además, es importante señalar que la interpretación de ambos artículos, tomará en cuenta que los

⁷⁰⁶ Mientras que la locución latina “a pari” se traduce literalmente “por igual”, las locuciones “a majori ad minus” y “a minori ad majus” son elementos del argumento interpretativo “a fortiori” la mayor razón. La primera se traduce como “El que puede lo más, puede lo menos” de aplicación en leyes positivas o permisivas. La segunda se traduce como “si está prohibido lo menos, está prohibido lo más” y se aplica en leyes prohibitivas. La voz del derecho (2018). “A maiori ad minus”, “a minore ad maius” [Online] Disponible en: <https://bit.ly/2E6jNem> [Consultado el 8 de Sept 2016].

⁷⁰⁷ GARCÍA MAYNEZ, E., *Introducción al estudio del derecho*, 53ª Ed., reimpresión Editorial Porrúa, México, 2002, pp. 333 y ss.

⁷⁰⁸ Locución que significa “Donde hay igual razón, igual derecho”. CISNEROS FARIAS, G., *Diccionario de frases y aforismos latinos*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Serie E, Estudios Jurídicos, No. 51, México, 2003, p. 125.

⁷⁰⁹ Entre muchos, GUASTINI, R., A proposito di interpretazione costituzionale, in AA.VV., *Studi in onore di Giorgio Berti*, vol. II, Nápoles, 2005, p. 1274. Por tanto, no compartimos el argumento de selección de técnicas interpretativas de las disposiciones constitucionales. Cfr. RUGGERI, A., Principio di ragionevolezza e specificità dell’interpretazione costituzionale, en *Ars interpretandi*, 2002, 7, pp. 261 y ss.

textos son resultado de una actividad legislativa⁷¹⁰, y que, como es lógico, la interpretación del derecho positivo no pueden ignorar los contextos que delinearón las proporciones o el equilibrio como respuesta a los cambios sociales⁷¹¹.

En el mismo sentido, deberán tomarse en cuenta que los cambios sociales traen consigo reformas que pueden hacer cambios sustanciales en el marco Constitucional. Por tanto, es importante mencionar que el análisis no está limitado por la observación, puesto que el origen de la institución presupuestaria debe ser abordado desde un momento histórico en el que se plantea la necesidad de los presupuestos. Por lo que las preguntas planteadas y las respuestas en cuanto a los antecedentes y evolución no pueden darse a partir de la interpretación de la ley vigente.

Los ejes sobre los que descansa la interpretación se refieren a una doctrina “literalista” o estática y una “intencionalista” o dinámica. La primera ofrece una posición conservadora en materia de interpretación garantizando la “certeza del derecho”. Mientras que la segunda se proclama a favor de la adaptación de la interpretación incluso de los textos normativos, impulsando a la interpretación evolutiva, como una solución desde la vía interpretativa al envejecimiento de los ordenamientos. Este tipo de interpretación se opone a la interpretación histórica, pues este tendrá que distinguir entre el significado ordinario al momento de la entrada en vigor y el significado actual que asume el momento en el que es interpretado. De la misma forma la interpretación histórica, que atribuye a un texto normativo un significado original, puede optar por su versión lingüística, es decir, aquel que tenían las palabras según la época en la que se creó, o una versión intencionalista, aquella intención perseguida por el legislador. Por tanto, se denomina “evolutiva” a la interpretación proporciona un significado nuevo en correspondencia a situaciones nuevas que no pudieron ser previstas por el legislador histórico⁷¹².

5. Tipos de estudio de la metodología cualitativa.

Como bien es sabido, de manera previa a la selección del tipo de estudio, deben estar perfectamente definidos, los objetivos, las interrogantes a la que daremos respuesta, la hipótesis a probar, además del método o enfoque que conducirá la investigación.

Existen tipos de estudio que corresponden a cada uno de los enfoques seleccionados. Como hemos mencionado, el enfoque seleccionado es el cualitativo,

⁷¹⁰ CAIANIELLO, G., *Potenzialità della legge di bilancio en Dizionario di contabilità pubblica*, Barettoni Arleri [a cura di], Giuffrè, Milán, 1989, p. 597.

⁷¹¹ LANCHESTE, F., *Il pensiero giuridico di Carlo Lavagna*, pubblicazioni del dipartimento di teoria dello stato dell'università degli studi di roma “la sapienza”, Milán, 1996, p. 7.

⁷¹² GUASTINI, R., Interpretación evolutiva, en AA.VV, *Diccionario de Derecho Procesal Constitucional y Convencional*, 2ª Ed., Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Serie Doctrina Jurídica, No. 706, México, 2014, pp. 755-756.

para el cual, los tipos de estudio que le corresponden según HERNÁNDEZ⁷¹³ et al., son:

- Etnográfico
- Teoría fundamentada
- Historia de vida
- Biografía
- Estudio de caso (profundidad)
- Grupos de enfoque

Dentro de las características de los tipos de investigación cualitativa encontramos:

1. Descriptivos.- Identifica elementos y exploración de sus conexiones, describe procesos, contextos, instituciones.
2. Interpretativos.- Comprende el significado del texto o acción, identifica patrones. Propone el desarrollo de nuevos conceptos, reelabora existentes, identifica problemas, refine conocimiento, explica y crea generalidades, así como la comprensión de la complejidad.
3. Contrastación teórica.- elabora, contrasta o verifica postulados.
4. Evaluativos.- Evaluar políticas e innovaciones.

Es importante señalar aquí que, dentro de la metodología cualitativa, el tipo de estudio seleccionado corresponde a la Teoría fundamentada de datos. Y que en este tipo de investigación, las características del estudio incluyen al menos, las tres primeras.

6. Teoría fundamentada en los datos (Grounded theory)

La teoría fundamentada, supone la convergencia de dos tradiciones intelectuales y académicas diferentes: la de Barney Glaser, con la influencia de la metodología cuantitativa y la propuesta de teorías de alcance medio; y las de Anselm Strauss con la influencia del interaccionismo simbólico⁷¹⁴. Ambas tradiciones en su conjunto, resultan en “una metodología general para desarrollar teoría que está enraizada en información sistemáticamente recogida y analizada”⁷¹⁵.

1. El método de la teoría fundamentada

El proceso inicia con la elección de la técnica y del instrumento adecuado para recabar los datos. Antes de referirnos a los elementos centrales de la teoría fundamentada, es preciso exponer algunos de sus términos utilizados.

⁷¹³ HERNÁNDEZ SAMPIERI, R., et al., Metodología de la investigación, op. cit., p. 395.

⁷¹⁴ SONEIRA, A., “La teoría fundamentada en los datos de Glaser y Strauss” en *Estrategias de investigación cualitativa*, Gedisa, Barcelona, 2006, p. 153.

⁷¹⁵ DENZIN, E. y LINCOLN, Y., *Handbook of qualitative research*, thousand oaks, Sage, California, 1994, pp. 273-285.

Tabla 2. Términos utilizados en la teoría fundamentada

Términos	Definición	Aplicación práctica
Conceptos	Referido al etiquetamiento [labeling] realizado a hechos, eventos o fenómenos.	Patrimonio Estado Ingreso-Gasto y su vinculación
Categorías	Clasificación de conceptos hecha a partir de la comparación de conceptos y su integración en un orden más elevado	Hacienda Pública Obligaciones del Estado Leyes orgánicas Presupuesto
Codificación	Procedimiento y análisis de los datos (abierta, axial, selectiva)	Generados por el software Iramuteq.
Propiedades	Atributos pertenecientes a una categoría	Lo manifiesta Se infiere No se manifiesta
Dimensiones	Dividir una propiedad en sus dimensiones	Regular Con observaciones Locuciones generales No consagrado
Hipótesis	Supuestos acerca de las relaciones entre categorías	Los elementos que conforman la Hacienda Pública están definidas por la conceptualización de esta.
Proposición	Enunciado que expresa relación entre dos o más categorías y sus propiedades	Las relaciones entre las ingreso y egreso de la Hacienda Pública son establecidas conforme la actividad financiera del Estado.
Sensibilidad teórica	Capacidad de separar lo pertinente de lo que no.	Disposiciones legales de otras materias distintas a las del estudio, contenidas en los ordenamientos estudiados.

Fuente: elaboración propia a partir de Soneira (2006:155).

Dos grandes estrategias constituyen el pilar de la metodología de teoría fundamentada: el método de comparación constante y el muestreo teórico. En el primero de ellos, de sucesiva y no simultánea, se recoge, codifica y analizan los datos, dirigidos a demostrar que las teorías son plausibles. Para esto, se realizan dos procedimientos; el de ajuste: en el que las categorías son construidas a partir de los datos, y el funcionamiento: capaces de explicar el estudio. El segundo de ellos, el muestreo teórico, se realiza para identificar categorías, sus propiedades y su interacción dentro de la teoría⁷¹⁶.

2. La recolección de datos

Dentro de las fuentes de recolección de datos, se determinó que, de acuerdo al tipo de información que se desea obtener, las fuentes tendrían que ser forzosamente documentales. La información requerida, se han localizado en los ordenamientos:

⁷¹⁶ SONEIRA, A., “La teoría fundamentada en los datos de Glaser y Strauss” en *Estrategias de investigación cualitativa*, op. cit., pp. 155-156.

México

Fuentes primarias

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
2. Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria
3. Constituciones de la Entidades Federativas (32)

Fuentes secundarias

1. Código fiscal de la Federación
2. Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios
3. Ley Federal de Deuda Pública

España

Fuentes primarias

1. Constitución Española
2. Ley General Presupuestaria
3. Estatutos de Autonomía

Fuentes secundarias

4. Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
5. Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera
6. Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública
7. Ley Orgánica de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal

Esta recolección de datos, por tanto, no incluye trabajo de campo. La investigación cualitativa se caracteriza por una recolección de datos utilizando técnicas que no pretenden cuantificar ni asociar las mediciones con números, sino con narraciones. Dentro de la técnica empleada para la recolección de datos, se han extraído apartados de todas las disposiciones legales primarias y secundaria en materia de Hacienda Pública. Se ha realizado un análisis bibliográfico, resúmenes de análisis de textos así como la elaboración de una matriz que sistematiza la información generada.

3. Codificación

Para la codificación hemos utilizado el software IRAMUTEQ (Interfaz de R para el Análisis Multidimensional de los Textos y Cuestionarios), adecuado para grandes volúmenes de datos en material lingüístico. Se refiere a un análisis de datos, con origen en la escuela francesa, con métodos de análisis multidimensional exploratorio.

6.3.1 *Corpus*

El Corpus se refiere al conjunto de datos que representan la base de la investigación. Estas construcciones hechas por el investigador, se refiere al conjunto de textos que hemos introducido en IRAMUTEQ siguiendo una serie de criterios y con un fin

determinado. Por tanto, el corpus está compuesto por todas las disposiciones legales indicadas como fuentes primarias. El software también permite dividir un corpus en diferentes grupos (subcorpus) definidos por variables categóricas consideradas metadatos.

6.3.2 *Textos*

Los corpus están constituidos por un conjunto de textos. 32 textos correspondientes a las Constituciones Estatales para México y 19 estatutos de Autonomía para España.

6.3.3 *Estadísticas de los textos o lexicografía básica*

A partir de los textos, este análisis lexicométrico o estadístico textual busca regularidades y correlaciones de forma gráfica. Permite la realización de un proceso denominado lematización, de reducción de las palabras en base a sus raíces. También permite visualizar las formas asociadas a una en específico. Crea un diccionario de formas activas y suplementarias. Las primeras son consideradas en los análisis multidimensionales.

6.3.4 *Análisis de especificidades*

Esta particularidad asocia los textos que componen el corpus a variables descriptivas que son definidas por el investigador, esto es, un análisis factorial entre las formas activas y las variables.

6.3.5 *Clasificación del método Reinert*

Este método se refiere a una clasificación jerarquizada de manera descendente definido por clases léxicas. EL método considera que las palabras no son independientes, sino que reflejan temas subyacentes, como construcciones de unidades de significado. Esto es posible a la construcción de una matriz que cruza los enunciados y todas las palabras, de manera parecida a una matriz de término-documento.

6.3.6 *Análisis de similitud*

De manera contraria al método Reinert, que toma en cuenta unidades específicas, aquí se analizan las propiedades de conexión del corpus completo. Identifica las concurrencias de las palabras según sus conexiones en el texto. El análisis define la identidad de núcleos de representación (semánticos).

6.3.7 *Nube de palabras*

Muestra un interesante gráfico que agrupa las palabras y las organiza visualmente en función de su frecuencia. Quizá es el análisis lexical más simple (frecuencias).

7. Características de la investigación

De acuerdo al ámbito en el que se efectúa la investigación, es de tipo no experimental, sin manipulación intencional de los datos obtenidos. Según el periodo, la investigación es transversal o transeccional, en virtud de que se recolectará la legislación vigente en 2017-2018, un solo momento, con el propósito de describirle y analizarle en ese periodo concreto.

8. Muestra

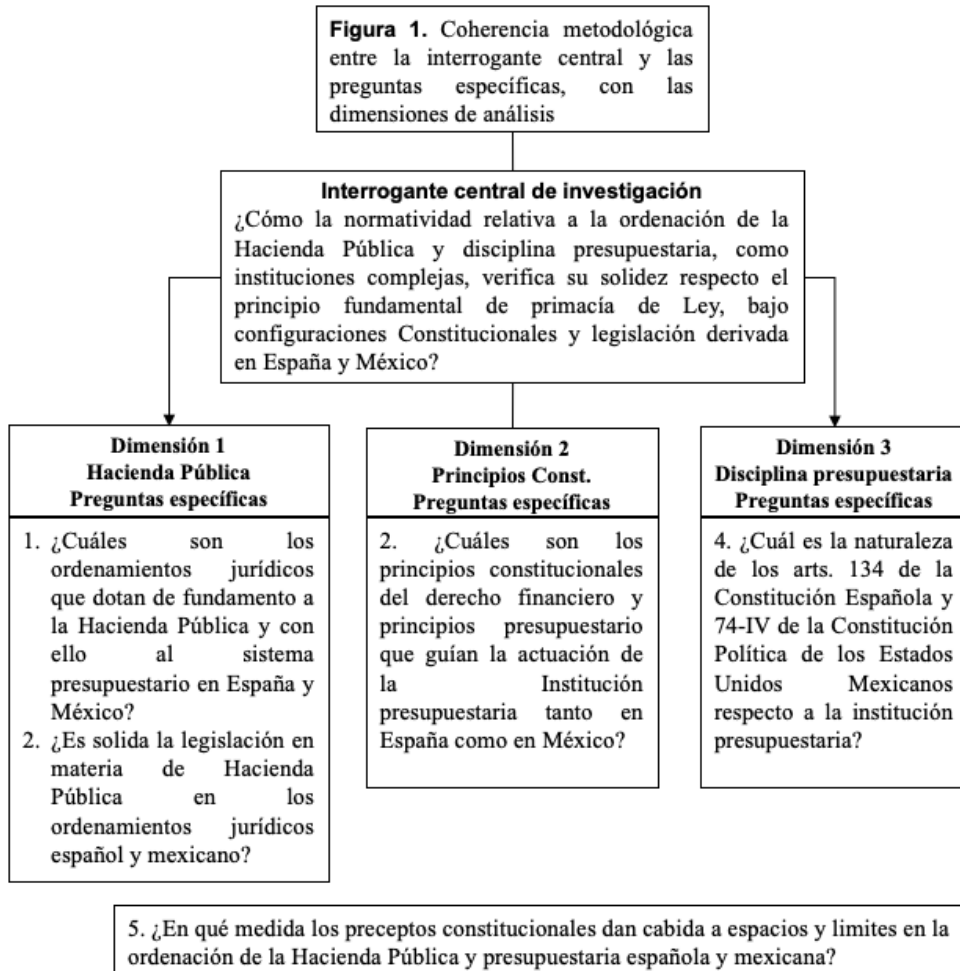
Al ser una investigación de tipo cualitativo, la determinación de la muestra tiene como propósito analizar en profundidad información de calidad, y no la cantidad ni la estandarización.

9. La unidad de análisis

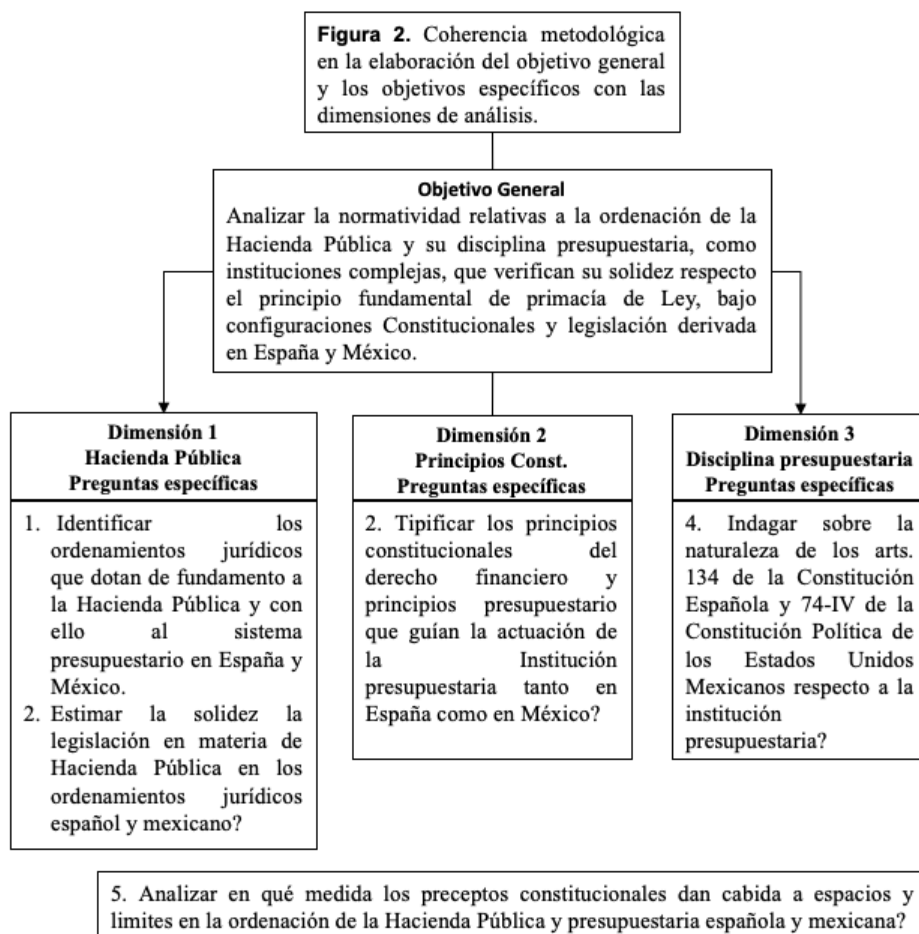
La presente investigación selecciona a 32 Constituciones Estatales en México y 19 Estatutos de Autonomía en España.

10. Coherencia metodológica y dimensiones de análisis.

Esta investigación está compuesta de tres dimensiones de análisis. En la figura 1, podemos observar la coherencia metodológica entre la interrogante central y las específicas.



De la misma forma, la figura 2 muestra la coherencia metodológica entre el objetivo general y los específicos.



11. Contrastación de la matriz de resultados

Este ejercicio propone cuantificar la solidez de la legislación en materia de Hacienda Pública en los ordenamientos jurídicos español y mexicano. Esta evaluación revela si y en qué medida los preceptos constitucionales dan cabida a espacios y límites en la constitución de la Hacienda Pública.

Con esta misma intención existe evidencia empírica respecto a la legislación de los sistemas fiscales para once países de la zona euro en el periodo 1999-2009 con una estimación de panel⁷¹⁷.

En el entendido que los índices pueden variar con respecto a las categorías seleccionadas, lo que mide y su precisión, el procedimiento de ponderación y cómo se adquiere la información relacionada con cada categoría, fue necesaria la elección de parámetros.

Con el fin de comparar el rigor de la legislación de materia de Hacienda Pública entre España y México, se ha hecho una modificación al índice desarrollado por el Fondo Monetario Internacional. El índice del FMI se basa en siete puntajes: 1. Cumplimiento; 2. Cobertura; 3. Legal; 4. Reglas supranacionales; 5. Procedimientos de monitoreo y cumplimiento; 6. Flexibilidad; y 7. El número promedio de reglas.

Estos índices se utilizarán como punto de partida y se han creado nuevos para la configuración de un índice especializado en cuantificar la solidez de la legislación en las 32 constituciones de las entidades federativas para el caso de México y 17 comunidades autónomas más dos ciudades autónomas para el caso de España.

El índice se basa en un enfoque bidimensional. Primero para el caso de México se utilizan ocho componentes principales y, en segundo lugar para el caso de España se utilizan seis componentes.

Finalmente, la construcción del índice en su la primera dimensión pondera los conceptos consagrados y reconocidos en las Constituciones de las entidades federativas. Siendo los la siguientes: 1. Hacienda Pública; 2. Titularidad al Estado; 3. Elementos que conforman la Hacienda Pública Estatal; 4. Obligaciones del Estado; 5. De aplicación para el ámbito municipal; 6. Elementos que conforman la Hacienda Pública Municipal; 7. Administración a cargo del Ejecutivo y de la Secretaría de Finanzas; y 8. Órgano que determina los daños y perjuicios que afectan a la Hacienda Pública.

La segunda dimensión pondera los conceptos consagrados y reconocidos en los estatutos de autonomía de las 17 comunidades y dos ciudades autónomas, siendo los siguientes: 1. Hacienda autónoma; 2. Elementos que conforman la Hacienda Pública de la Comunidad autónoma; 3. Relaciones de orden tributario entre el Estado y la Comunidad autónoma; 4. Elementos que conforman el patrimonio de la Comunidad autónoma; y 5. De aplicación para el ámbito de las Haciendas locales.

⁷¹⁷ Véase el estudio de Iara, A. y Guntram, W., “Rules and risk in the euro area”, en *Bruegel Working Paper*, Bruselas, 2011.

Tabla 3. Índice para las Constituciones de las Entidades Federativas en México

Categorías		Elementos				Total de puntos	Punt Est
Descripción	Breve descripción	Regulación (4)	Con observaciones (3)	Locuciones generales (2)	No consagrado (1)		
1. Hacienda Pública	3: Lo manifiesta 1: No se manifiesta					/3	0
2. Titularidad al Estado	3: Lo manifiesta 2: Se infiere titularidad					/3	0
3. Elementos que conforman la Hacienda Pública Estatal	3: Lo manifiesta 2: Se infieren elementos					/3	0
4. Obligaciones del Estado	3: Lo manifiesta 1: No se manifiesta					/3	0
5. De aplicación para el ámbito de las Haciendas locales	3: Si, 2. Parcialmente, 1: No					/3	0
6. Elementos que conforman la Hacienda Pública Municipal	3: Lo manifiesta 2: Se infieren elementos					/3	0
7. Administración a cargo del Ejecutivo y de la Secretaría de Finanzas	3: Lo manifiesta 2: Se asume titularidad					/3	0
8. Órgano que determina los daños y perjuicios que afectan a la Hacienda Pública	3: Lo manifiesta 1: No se manifiesta					/3	0
					Sum.		
					Índice total	/1	

Fuente: elaboración propia.

Tabla 4. Índice para los Estatutos de las Comunidades Autónomas en España

Categorías		Elementos				Total de puntos	Punt Est
Descripción	Breve descripción	Regulación (4)	Con observaciones (3)	Locuciones generales (2)	No consagrado (1)		
1. Hacienda Autónoma	3: Lo manifiesta 1: No se manifiesta					/3	0
2. Elementos que conforman la Hacienda Pública de la Comunidad autónoma	3: Lo manifiesta 2: Se infiere titularidad					/3	0
3. Relaciones de orden tributario entre el Estado y la Comunidad autónoma.	3: Lo manifiesta 2: Se infieren elementos					/3	0
4. Elementos que conforman el patrimonio de la Comunidad autónoma	3: Lo manifiesta 1: No se manifiesta					/3	0
5. De aplicación para el ámbito de las Haciendas locales	3: Si, 2. Parcialmente, 1: No					/3	0
					Sum.		
					Índice total	/1	

Fuente: elaboración propia.

Ambas tablas incorporan del lado izquierdo las categorías analizadas ponderadas con un máximo de 3 puntos. Como un ejercicio de tablas cruzadas, el puntaje obtenido se vincula con una segunda ponderación para crear una sola tabla bidimensional. Los datos obtenidos son ubicados según el rango correspondiente:

Rango	Pt.
0 > 10 y hasta 12	4
= > 7 = < 9	3
= > 4 = < 6	2
< 1 = > 3	1

La sumatoria de los puntos es ubicada en una escala establecido según el valor máximo. Para México se considera 32, mientras que para España el máximo son 20. Por tanto los índices son calculados respecto a este último.

CAPÍTULO V

ANÁLISIS Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS

1. Introducción

La última etapa antes de concluir nuestro análisis, corresponde a la presentación de los resultados. Se trata de poner en evidencia los principales hallazgos que, como fruto del diseño metodológico, han sido vertidos. A lo largo del texto, se resalta la importancia en la resolución de los objetivos trazados y el contexto en el que actualmente se construyen los indicadores, para darle un sustento práctico a la teoría, para así disponer de información validada. Se pone también en valor, la utilidad de las herramientas metodológicas para las distintas etapas del proceso de investigación, con el fin de obtener un indicador con sustento técnico.

Una vez obtenida la información, se procedió a su análisis con la finalidad de dar resolución a los cuestionamientos planteados y comprobar así, la hipótesis. Recuerde que esta investigación abordó tres dimensiones: el contexto de las Haciendas Públicas, los principios Constitucionales y el poder financiero del Estado y la institución presupuestaria en los ordenamientos español y mexicano. Y que es en el primer capítulo donde se concentran las aportaciones más importantes para la configuración mexicana.

Este capítulo está conformado por cuatro secciones. La primera de ellas muestra los primeros resultados, se centra en la matriz referente a las disposiciones constitucionales relativas a la Hacienda Pública en la Entidades Federativas (México). De la misma forma, la matriz 2 contiene la síntesis del análisis de la Hacienda Pública en los Estatutos de las Comunidades Autónomas (España).

En la segunda sección se han obtenido conclusiones respecto a la estructura de los ordenamientos jurídicos en materia de Hacienda Pública. Un análisis de contenido de las disposiciones españolas y mexicanas, con el software IRAMUTEQ.

Una tercera sección, muestra los resultados de los índices de solidez de la legislación en materia de Hacienda Pública, un ejercicio mínimo. Una propuesta a partir de metodología utilizada por el Fondo Monetario Internacional.

Por último, la matriz 3 sintetiza las disposiciones Constitucionales en materia de deuda pública de las Entidades Federativas. De la misma forma, la matriz 4 se refiere a la deuda pública en los Estatutos de las Comunidades Autónomas.

Recuerde que los resultados obtenidos corresponden a datos generados en el periodo 2017 y 2018, vigentes al momento de su presentación.

2. Matriz de Resultados: disposiciones legales relativas a la Hacienda Pública

Por tanto, como propósito principal, se analizará la síntesis documental de las disposiciones constitucionales relativas a la Hacienda Pública de las Entidades Federativas 2017, expuesto en la Matriz 1. La fuente primaria de datos son las 32 Constituciones Estatales.

1. 2.1 México

La particularidad de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Durango es manifiesta en el art. 158, con la expresión “facultad económico- coactiva”. Después de referirse al patrimonio de la hacienda pública, alude a la figura del procedimiento administrativo de ejecución, como elemento distintivo del derecho fiscal. Éste habilita a la hacienda pública, para exigir al contribuyente el cumplimiento de las obligaciones fiscales sin que intervenga cualquier otra autoridad para ello. Junto con la Constitución Política del Estado de Puebla, son las únicas Constituciones en México que se refiere en estos términos.

Antes de la última reforma incorporado el 3 de febrero de 2017, la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de México, manifestaba que la composición de la hacienda pública del Estado y de los municipios, tendrían que ser reubicados, pasando a ser competencia de la Legislatura y del Ejecutivo. Esto explica por qué no está consagración la hacienda pública, sus elementos y titularidad de la misma.

La Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Nuevo León, en su art. 63 XIII como en algunos otros ordenamientos, dota a la Auditoría Superior del Estado de personalidad jurídica y autonomía financiera, presupuestaria, técnica y de gestión. Al indagar sobre el órgano que determina los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública, en el apartado XLV del mismo articulado, se refiere solo a los casos relacionados con la corrupción.

La Constitución Política del Estado de Puebla, art. 86 II, prevé como una de las obligaciones de la hacienda pública municipal, la existencia de un padrón de contribuyentes que defina la captación y el manejo de su hacienda.

Por último nos referiremos a la Constitución Política del Estado de Zacatecas, en su art. 146 señala: “La hacienda de los Municipios del Estado se formará en los términos de la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”. Ante este concordancia con el precepto Constitucional, recordemos que el mencionado artículo autoriza a los municipios a la libre administración de la hacienda. Faculta a los ayuntamientos a proponer a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas de impuestos, derechos, contribuciones de mejora, entre otras. Y que serán esas mismas legislaturas quienes aprobarán los ingresos de los municipios, mientras que los presupuestos, serán aprobados por los ayuntamientos respecto a los ingresos disponibles.

Matriz 1. Disposiciones constitucionales relativas a la Hacienda pública en las Entidades Federativas 2017-2018.

Entidad Federativa	Hacienda Pública	Titularidad corresponde al Estado	Elementos que la conforman la Hacienda Pública Estatal	Obligaciones del Estado	El concepto puede generalizarse y aplicarse a las entidades locales	Elementos que la conforman la Hacienda Pública Municipal	Administración a cargo del Ejecutivo y de la Secretaría de Finanzas	Órgano que determina los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública
Aguascalientes¹	Art. 63	Art. 63	Art. 63 Art. 70	Art. 64	Art. 66	Art. 70	Art. 63	Art. 27.C.IV)
Baja California²	Art. 85	Art. 88	Art. 85 Art. 88	Art. 89 Art. 90	Art 76	Art. 85	No consagrado textualmente	Art. 37.VII. e)
Baja California Sur³	Art. 105	Art. 102 *referido al patrimonio Estatal	Art. 102 Art. 103 Art. 104	Art. 108	Art. 117	Art. 133	Art. 106	Art. 66 Ter.VI) Art. 64.XLIV)
Campeche⁴	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	Art 105.III.e)	Art 105.III	Art 105.III	Art. 71. IX	Art. 108 Bis. IV)
Chiapas⁵	Art. 64	Art. 64	Art. 64	Art. 70 *General	Art. 84	Art. 84	Art. 65	Art. 50
Chihuahua⁶	Art. 161	Art. 161	Art. 161	Art. 165 TER	Art. 132	Art. 132	Art. 64. VI	Art. 83 ter
Ciudad de México⁷	Art. 21. B). 1	Art. 21. B). 1	Art. 21. B). 1	Art. 5. A). 3 Art. 17. B). 8 Art. 21.A).1-4	Art. 21.D). I) Alcaldías	Art. 21.D). I) Alcaldías	Art. 29. D). f).	Art. 40. 2. IV)
Coahuila⁸	Art. 94	Art. 94	Art. 94	Art. 96	Art. 158-A y 158-P)	Art 158-Q	Art. 99	Art. 74-B. III
Colima⁹	Art. 107 Art. 108	Art. 107	Art. 107	Art. 107	Art. 87.IV)	Art. 87.IV)	Art. 33. XVI	Art. 77
Durango¹⁰	Art. 158	Art. 158	Art. 158	Art. 160	Art. 150	Art. 150	Art. 166* General	Art. 86, IX

Entidad Federativa	Hacienda Pública	Titularidad corresponde al Estado	Elementos que la conforman la Hacienda Pública Estatal	Obligaciones del Estado	El concepto puede generalizarse y aplicarse a las entidades locales	Elementos que la conforman la Hacienda Pública Municipal	Administración a cargo del Ejecutivo y de la Secretaría de Finanzas	Órgano que determina los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública
Guanajuato ¹¹	Art. 99	Art. 99	Art. 96 Art 97 Art. 98	Art. 100	Art. 106 Art. 121	Art. 121	Art. 100	Art. 66. III y VI
Guerrero ¹²	Art. 180	Art. 180	Art. 180	Art. 181. 2-3 Art. 184	Art. 185	Art. 185.1	Art. 105 Art. 181	Art. 153. IV
Hidalgo ¹³	Art. 105	Art. 105	Art. 105 Art. 101-104 *Patrimonio	Art. 108	Art. 138. I	Art. 138	Art. 106	Art. 99. B). IV
Jalisco ¹⁴	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	Art. 35. XXV	Art. 88	Art. 88	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente
México (Estado) ¹⁵	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	Art. 77. XLIX	Art. 125	Art. 125	Art. 77. XXI)	Art. 61. XXXV
Michoacán de Ocampo ¹⁶	Locuciones generales passim	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	Art. 123. II	Art. 123. II	Art. 132	Art. 134. VII
Morelos ¹⁷	Art. 80	Art. 80	Art. 80	Art. 81	Art. 115	Art. 115	Art. 70. V)	Art. 84. A). VII
Nayarit ¹⁸	Art. 116	Art. 116	Art. 116	Art. 133	Art. 115	Art. 115	Art. 134	Art. 123. IV
Nuevo León ¹⁹	Art. 133	Art. 133	Art. 133	Art. 85. V) Art. 128	Art. 119	Art. 119	Art. 134	Art. 63. XLV *Corrupción
Oaxaca ²⁰	Locuciones generales	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	Art. 113. II	Art. 113. II	Transitorios: Séptimo	Art. 111. El Tribunal. IV

Fuente: elaboración propia.

Entidad Federativa	Hacienda Pública	Titularidad corresponde al Estado	Elementos que la conforman la Hacienda Pública Estatal	Obligaciones del Estado	El concepto puede generalizarse y aplicarse a las entidades locales	Elementos que la conforman la Hacienda Pública Municipal	Administración a cargo del Ejecutivo y de la Secretaría de Finanzas	Órgano que determina los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública
Puebla²¹	Art. 110 Art. 109	Art. 110	Art. 110	Art. 112	Art. 103	Art. 103	Art. 79. XIV	Art. 12. X
Querétaro²²	Art. 14	Art. 14	Art. 14	No consagrado textualmente	Art. 14	Art. 14	No consagrado textualmente	Art. 31. IV
Quintana Roo²³	Art. 115	Art. 115	Art. 112-114	Art. 112	Art. 126	Art. 153. III	Art. 116	Art. 77. IV
San Luis Potosí²⁴	Art. 111	Art. 111	Art. 109 Art. 110	Art. 135	Art. 114. IV	Art. 114. IV	Art. 113	Art. 123
Sinaloa²⁵	Art. 80	Art. 80	Art. 80	Art. 85	Art. 123	Art. 123	Art. 81	Art. 54
Sonora²⁶	Art. 83	Art. 83	Art. 83	Art. 84 Art. 85	Art. 139	Art. 139	Art. 25-A	Art. 67-Bis *Particulares
Tabasco²⁷	Locuciones generales	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	Art. 65. V	Art. 65. V	No consagrado textualmente	Art. 40. V
Tamaulipas²⁸	Locuciones generales	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	Art. 133	Art. 133	Art.91, XX)	Art. 76. IV
Tlaxcala²⁹	Art. 101	Art. 101	Art. 101	Art. 102	Art. 91	Art. 91	Art. 70, XIV)	Art. 105
Veracruz³⁰	Art. 72	Art. 72	Art. 72	Art. 72	Art. 71. I	Art. 71. I	No consagrado textualmente	Art. 67. VI *Particulares
Yucatán³¹	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	Art. 77. IX	Art. 77. IV	No consagrado textualmente	No consagrado textualmente	Art. 75. Quáter
Zacatecas³²	Art. 137	Art. 137	Art. 137	Art. 138	Art. 119. III	Art. 119. III Art. 146	Art. 138	Art. 112

Fuente: elaboración propia.

2.2 España

Respecto a la Hacienda Pública en los Estatutos de las Comunidades Autónomas, que se muestra en la Matriz 2, se reconoce una homogeneidad en estos preceptos, facilitando con ello la reducción a formas más simples para la comprensión de las ideas, además de la sistematización ordenada de la información. Al menos nueve elementos conforman la hacienda de las Comunidades Autónomas.

Tal como lo expone el estatuto de autonomía del País Vasco, en su art. 41, “las relaciones de orden tributario entre el Estado y la Comunidad vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de concierto económico o convenios”. Se refiere como una competencia exclusiva dentro de su territorio, la elaboración y aprobación de sus presupuestos (art. 37). Además puntualiza que estos últimos, deberán contener los ingresos y gastos de la actividad pública general, confirmando con ellos las afirmaciones a este respecto que hicieramos en el capítulo I.

Como una particularidad del Estatuto catalán, en su art. 190, la gestión de los fondos europeos, le corresponde a la Generalitat. Este mismo señalamiento se replica para Andalucía. Y que deberá ser precisamente una Ley del Parlamento la que regule la administración, defensa y conservación del patrimonio (art. 215.2).

De manera general, los Estatutos de las Comunidades Autónomas coinciden en que estas últimas tienen competencia para regular y aplicar los tributos del Estado que le son cedido, de acuerdo a los límites y condiciones que la Constitución estipula. Por tanto, esta competencia le obliga a regulación de los impuestos, y por tanto, establecer los criterios de imputación territorial. En el mismo sentido las Comunidades podrán establecer y aplicar los recargos que de dichos tributos les correspondan.

Matriz 2. La Hacienda Pública en los Estatutos de las Comunidades Autónomas 2017-2018.

Comunidad Autónoma	Dispondrá de su propia Hacienda Autónoma.	La Hacienda de la Comunidad Autónoma se constituye con:	Las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Comunidad Autónoma	El patrimonio de la Comunidad Autónoma se constituye con:	Hacienda locales
País Vasco ¹	Art. 40	Art. 42	Art. 41	Art. 43	-
Cataluña ²	Art. 202.1-2	Art. 202.3	Art. 201.1-2 Art. 207.	Art. 215.	Art. 217. Art. 220.
Galicia ³	Art. 42	Art. 44	Art. 50	Art. 43	Art. 49 -Entes locales-
Andalucía ⁴	Art. 175.2	Art. 176.	Art. 175.1 Art. 183	Art. 188	Art. 191
Principado de Asturias ⁵	Art. 42	Art. 44	Art. 51	Art. 43	Art. 42
Cantabria ⁶	Art. 45	Art. 47	Art. 53.	Art. 46.	Art. 45 Art. 52 -Entes locales-
La Rioja ⁷	Art. 43	Art. 45	Art. 42	Art. 44	-
Murcia ⁸	Art. 40	Art. 42	Art. 50	Art. 41	-
Comunidad Valenciana ⁹	Art. 67.1-2.	Art. 72.	Art. 67. 5	Art. 71.	Art. 70.
Aragón ¹⁰	Art. 103. 1	Art. 104.	Art. 103.2	Art. 113.	Art. 114 – Entidades locales-
Castilla-La Mancha ¹¹	Art. 42.1	Art. 44	Art. 42.2	Art. 43	Art. 42
Canarias ¹²	Art. 45	Art. 49 Art. 50 (Insulares)	Art. 51 Art. 58 Art. 46	Art. 47 Art. 48 (Insular)	-

Fuente: elaboración propia.

Comunidad Autónoma	Dispondrá de su propia Hacienda Autónoma.	La Hacienda de la Comunidad Autónoma se constituye con:	Las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Comunidad Autónoma	El patrimonio de la Comunidad Autónoma se constituye con:	Hacienda locales
Navarra ¹³	Art. 45.3	-	Art. 45	-	-
Extremadura ¹⁴	Art. 77.1-2	Art. 80.	Art. 77.3	Art. 84.	Art. 89.2 –Órganos estatales-
Islas Baleares ¹⁵	Art. 127.1-2	Art. 128.	Art. 120.	Art. 127.3	Art. 137. Haciendas de los consejos insulares
Comunidad de Madrid ¹⁶	Art. 41	Art. 53	Art. 58	Art. 52	-
Castilla y León ¹⁷	Art. 82.	Art. 84	Art. 82. 3 Art. 83	Art. 88.	Art. 53-56.
Ceuta ¹⁸	Art. 34.	Art. 36.	Art. 34.	Art. 35.	-
Melilla ¹⁹	Art. 34.	Art. 36.	Art. 34.	Art. 35.	-

Fuente: elaboración propia.

3. Iramuteq

Algunos resultados obtenidos y conclusiones a partir de la estructura de los ordenamientos jurídicos en materia de Hacienda Pública son mostrados a continuación. Un análisis de contenido, con el software IRAMUTEQ.

2. 3.1 Estadísticas

Este análisis presenta la frecuencia de los textos, segmentos de textos, ocurrencias, frecuencia media de palabras y de su clasificación gramatical, a partir de la diccionario y las propiedades de formas escogidos.

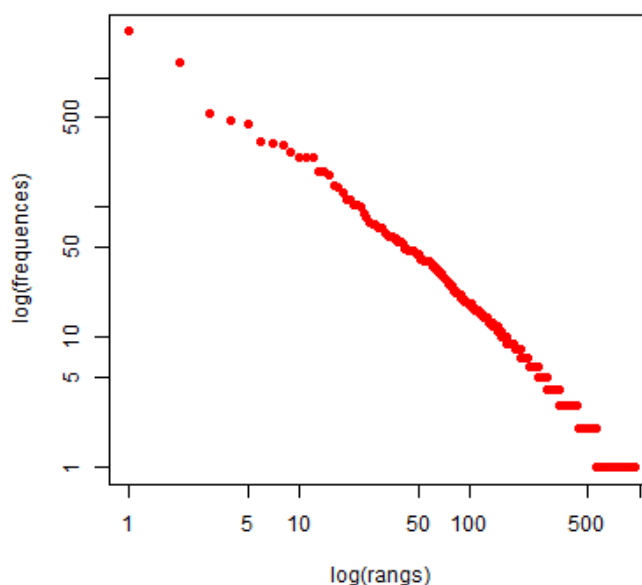
Gráfico 1. Resumen descriptivo del análisis estadístico

El gráfico representa en el eje de las abscisas los logaritmos de rangos, mientras que, el eje de las coordenadas muestra, los logaritmos de frecuencias.

Aunque no nos detendremos en este resumen estadístico, visualmente es representativo el comportamiento de las palabras utilizadas.

Aquí también se destacan las formas activas por el número de frecuencias. Podemos comprobar en cada una de ellas la unidad lexical que le corresponde, su tipo o categoría gramatical.

Aquí se tiene la opción “concordancia” que nos muestra en el mismo gráfico, los segmentos de textos donde aparece esa forma en concreto.

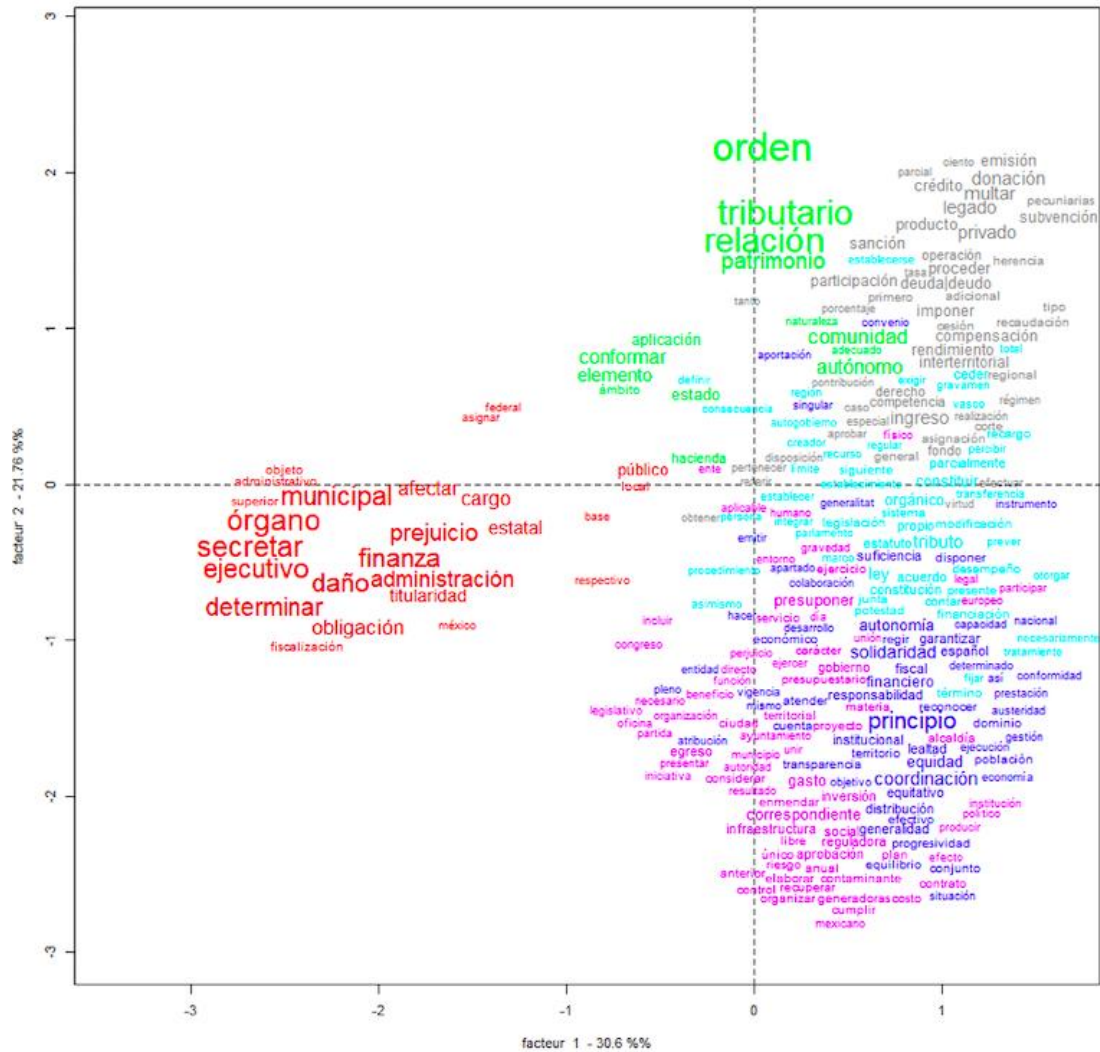


3. 3.2 Análisis factorial de correspondencias

Este análisis factorial nos proporciona, a través de la gráfica, la posición de las formas y las modalidades. El tamaño de la tipografía corresponde a la importancia o al peso de la forma en esa composición. La asignación de colores corresponde a grandes grupos de formas con una relación entre sí.

El resultado más sorprendente fue encontrar en el grupo de formas representadas por el color azul, lideradas por la palabra “principio”, todas las correspondencias de las disposiciones legales: equilibrio, generalidad, solidaridad, responsabilidad. Confirmando con ello, la solidez en cuanto a expresiones claras de los principios rectores en las disposiciones legales.

Gráfico 2. Análisis factorial



El grupo representado por el color rojo, ha conjuntado todas las formas relativas al órgano Estatal al que le corresponde determinar los daños y perjuicios que afectan a la Hacienda Pública. Confirmando con ello, que este órgano está plenamente reconocido y así como la facultad que le es conferida.

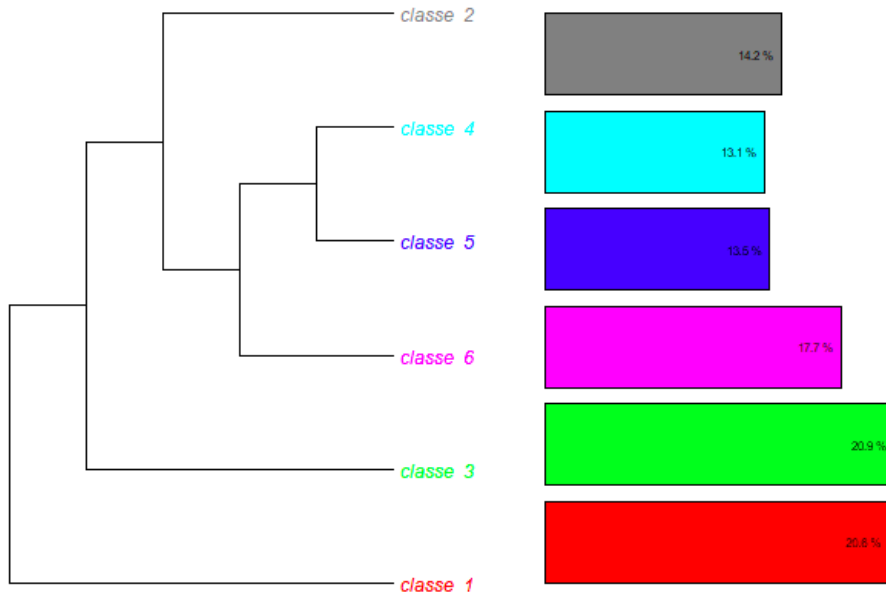
El último de los grupos al que haremos mención, el de color verde, sitúa relación y el orden tributario como prioritarios. Estos esquemas se encuentran bien definidos, al igual que el patrimonio que corresponde a los Estados.

4. 3.2 Clasificación del método Reinert

Esta clasificación jerarquizada descendente, muestra gráficamente un análisis definido por clústers. Esto es, la totalidad del contenido es clasificada en grupos de datos respecto a semejanzas o diferencias en el uso de las formas entre los componentes dados.

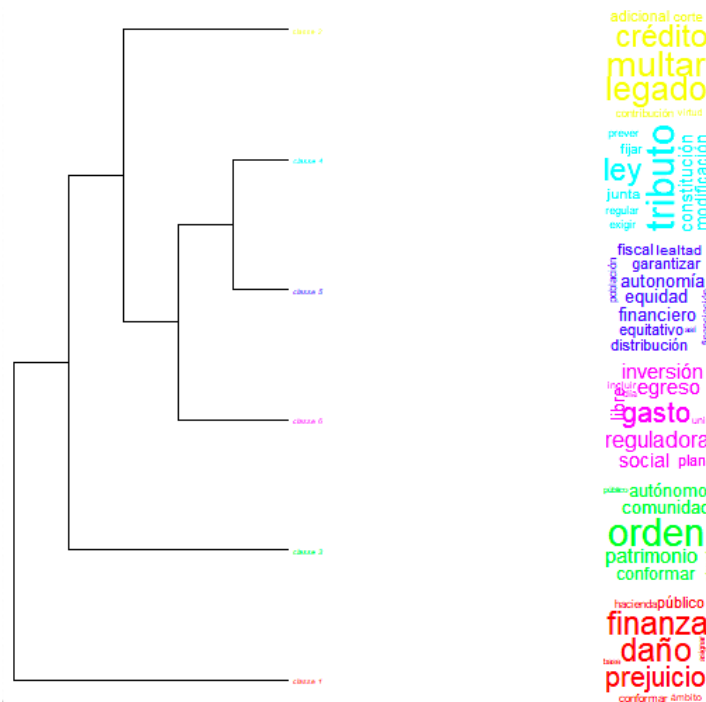
El gráfico 3, muestra que la totalidad del contenido puede ser agrupado en seis grandes clústers, representados por un color, asignando el porcentaje que les corresponde respecto a la composición.

Gráfico 3. Dendograma 1



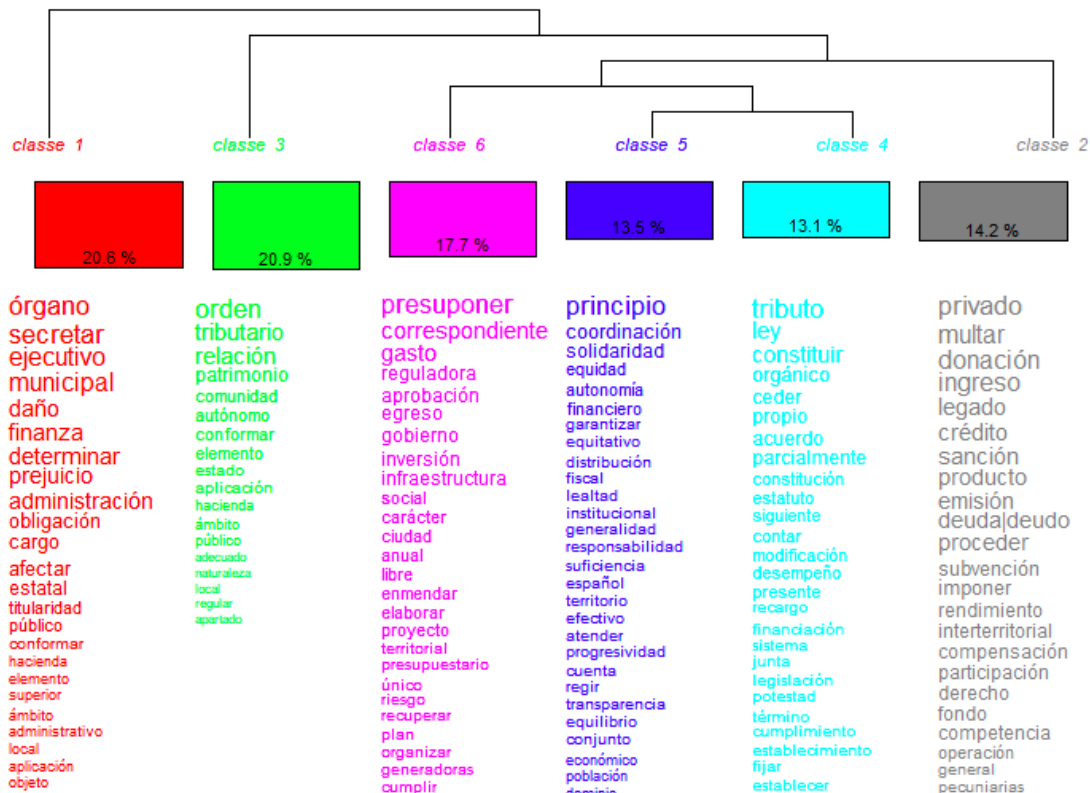
A continuación, el dendograma adiciona datos a la construcción de clases, indicando las principales formas de dichas categorías y la relación entre ellas.

Gráfico 4. Dendograma 2



La relación principal ocurre entre la clase 1 y la clase 3. Una relación relativa entre las clases 1 y la clase 2. Y finalmente una relación delgada entre la clase 1 y las clases 4, 5 y 6. Se vuelve a demostrar una solidez en las manifestaciones de daño y perjuicio a la Hacienda pública, que se relacionan con un orden. Aparece en la clase 2 como una forma pasiva la figura del crédito y las adiciones a él, demostrando que el tratamiento en materia de crédito y deuda pública tiene una formación heterogénea. Por otro lado, en la clase 6, liderada por la figura del gasto, encontramos una relación entre la inversión, los egresos, su regulación y su ejecución en planes sociales.

Gráfico 5. Dendograma 3



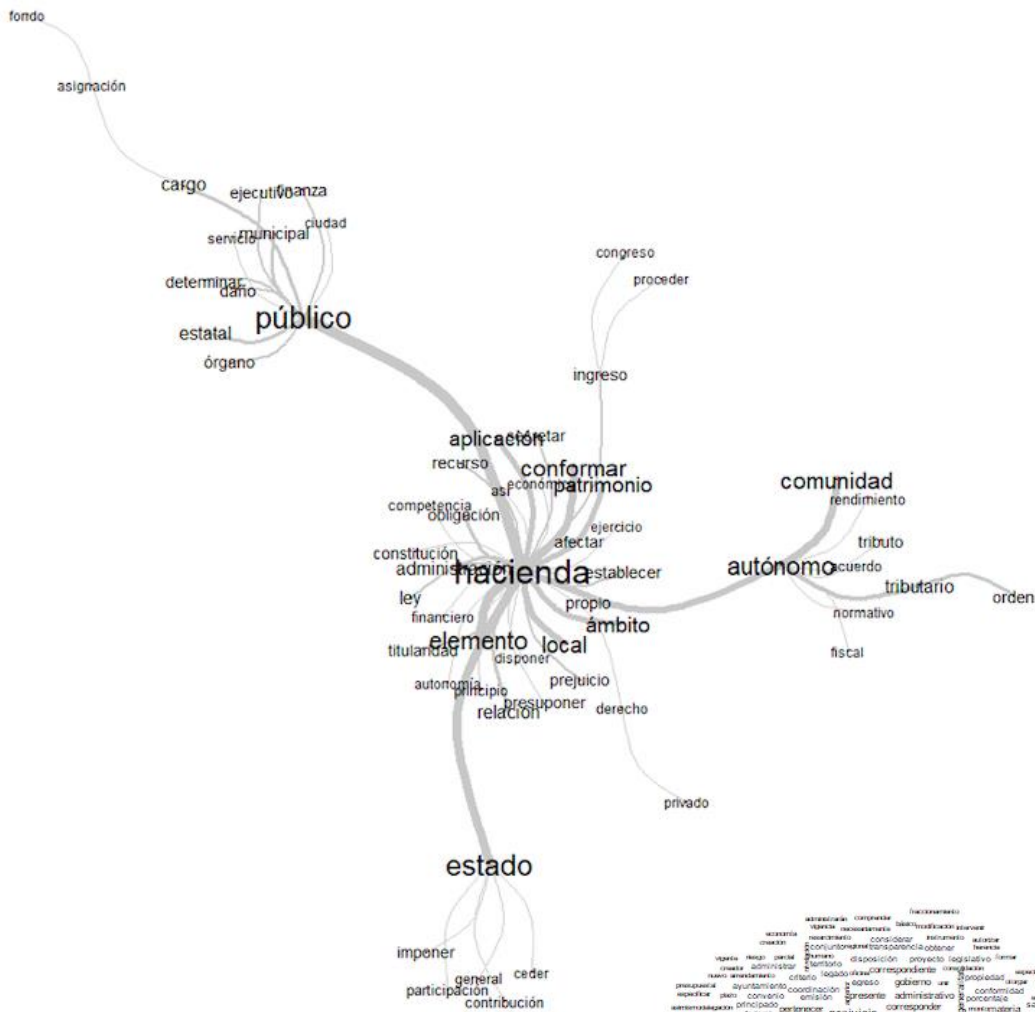
El gráfico 4 corresponde a la última representación de la clasificación del método Reinert. En él podemos confirmar el orden jerárquico descendente. La clase 3 con un composición relativamente pequeña a las demás clases ocupa la misma posición que la clase 1 (preponderante) en la totalidad del contenido. Recuerde que la clase 1, se hace evidente la importancia de la Hacienda Pública Municipal. Esta figura si está consagrada en la Constitución. Además, la figura de esta, ocupa un lugar sólido en cuanto a su representación.

5. 3.3 Análisis de similitud

El análisis arroja un gráfico de palabras que representan los enlaces de la forma seleccionada con otras formas de la clase. Todas las formas estarán relacionada al centro con la figura de Hacienda Pública. Es importante señalar aquí, que para la correcta lectura del gráfico, tuvieron que elegirse los formas activas de las clases expuestas en el dendograma, la totalidad del contenido es de imposible lectura. Este gráfico representa una interesante opción para profundizar en estudios cualitativos

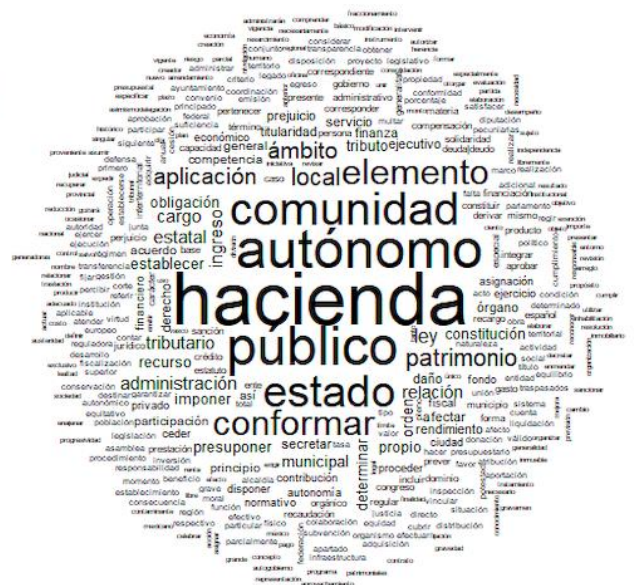
posteriores. El software permite elegir dos medidas: “absoluto” y “relativo. En la primera de ellas los segmentos de textos son clasificación en función de la suma de Chi2, mientras que en la segunda, se utiliza la función de la media de los Chi2 y el enlace a la clase de formas activas que contiene.

Gráfico 5. Análisis de similitudes



6. 3.4 Nube de palabras

Finalmente, a partir de la figura anterior, se genera la nube de palabras. Esta forma comúnmente conocida permite realizar una nube con el léxico seleccionado dentro de cada clase.



3.5 Indicadores de la solidez de la legislación en materia de Hacienda Pública

Como bien hemos mencionado, de la propia Hacienda Pública, se desprende la conexión de los institutos financieros, los pilares fundamentales por tanto, son el sistema tributario como el sistema presupuestario. Refiriéndonos al contenido de la Ley, una legislación convincente sobre este último, podría funcionar como señal de credibilidad para los finanzas públicas⁷¹⁸.

La intención entonces, es demostrar a través de indicadores, la solidez de la legislación en materia Hacendaria tanto las Constituciones Estatales como los Estatutos de Autonomía. Específicamente, la tabla X fue aplicada a las 32 Constituciones de la Entidades Federativas, mientras que la Tabla X fue aplicada a 17 Comunidades más dos ciudades autónomas. Esta última considera como fuente primera los estatutos de autonomía.

Los procedimientos han sido expuestos en el capítulo anterior. Por tanto, centraremos nuestra atención en resaltar los hallazgos. Es necesario señalar que, en la construcción de los índices los valores cercanos a 1 se refieren a una solidez en la legislación estudiada. Los valores descendientes nos indican una debilidad en ello. Recuerde que, para el caso de México ocho han sido las categorías a evaluar, mientras que para España son cinco.

México

En la construcción de los índices de solidez de la legislación en materia de Hacienda Pública, encontramos que:

Tabla 5. Índices de la legislación en materia de Hacienda Pública de las Entidades Federativas, México.

Entidad Federativa	Índice	Desv. Est
Aguascalientes	1	
Baja California	.91	
Baja California Sur	.97	
Campeche	.69	5.693
Chiapas	1	
Chihuahua	1	
Ciudad de México	1	
Coahuila	1	
Colima	1	
Durango	1	
Guanajuato	1	
Guerrero	1	
Hidalgo	.97	
Jalisco	.53	5.693
Estado de México	.72	
Michoacán	.66	5.462

⁷¹⁸ Fondo Monetario Internacional. (2018) Fiscal rules – Anchoring expectations for sustainable public finances 2009 [online], disponible en: <https://bit.ly/2E2Izg0>

Morelos	1	
Nayarit	1	
Nuevo León	1	
Oaxaca	.56	5.444
Puebla	1	
Querétaro	.60	5.092
Quintana Roo	1	
San Luis Potosí	1	
Sinaloa	1	
Sonora	.97	
Tabasco	.56	5.444
Tamaulipas	.66	5.462
Tlaxcala	1	
Veracruz	.88	
Yucatán	.53	5.693
Zacatecas	1	

España

Tabla 6. Índices de la legislación en materia de Hacienda Pública en las comunidades autónomas, España.

Comunidad Autónoma	Índice	Desv. Est
País Vasco	.85	4.919
Cataluña	1	
Galicia	.95	
Andalucía	1	
Principado de Asturias	1	
Cantabria	.95	
La Rioja	.85	4.919
Murcia	.85	4.919
Comunidad Valenciana	1	
Aragón	.95	
Castilla-La Mancha	1	
Canarias	.85	4.919
Navarra	.55	6.024
Extremadura	.95	
Islas Baleares	.95	
Comunidad de Madrid	.85	4.919
Castilla y León	1	
Ceuta*	.85	4.919
Melilla*	.85	4.919
Promedio	.9078	

Ambas tablas nos confirman los resultados de la matriz teórico-documental, donde se indican los preceptos que aluden a las formas estudiadas en cada uno de los Estados de la República Mexicana y en los Estatutos de las Comunidades Autónomas.

Con los resultados arrojados por nuestra investigación, se confirma la solidez de la normatividad de la Hacienda Pública, refutando con ellos nuestro supuesto de investigación.

Matriz 3. Disposiciones Constitucionales en materia de deuda pública en las Entidades Federativas 2017-2018

Entidades Federativas	Facultad del Poder Legislativo Autorizar al Ejecutivo y Ayuntamientos para contraer empréstitos	Voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes de la legislatura, en la contratación de empréstitos y obligaciones	Se autorizarán cuando se destinen a inversiones públicas productivas	Son facultades y obligaciones del Gobernador Concertar empréstitos	Observando las prohibiciones y limitaciones previstas art. 117. VIII de la CPEUM	En ningún caso se podrán destinar empréstitos para cubrir gasto corriente.	Condiciones establecidas en Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios.	Facultades y obligaciones de los Ayuntamientos contratar y empréstitos a nombre del Mpio.
Aguascalientes¹	Art. 27. IV	Art. 27. XXVI *Estado	Art. 27. IV	Art. 46. VIII	-	-	-	-
Baja California²	Art. 27. VI	Art. 81. III *Ayuntamientos	-	-	Art. 27. VI	-	-	-
Baja California Sur³	Art. 64. XXVI	Art. 64. XXVI	Art. 79. XVIII *Estado Art. 148. XXVII *Ayuntamiento	Art. 79. XVIII	Art. 79. XVIII	Art. 64. XXVI *Estado Art. 148. XXVII *Ayuntamiento	Art. 79. XVIII	Art. 148. XXVII
Campeche⁴	Art. 54. III Bis	-	Art. 54. V *Estado Art. 107 * Ayuntamiento	Art. 71. XXXI	Art. 54. V	-	-	Art. 106
Chiapas⁵	Art. 45. VII	-	Art. 45. VII	-	Art. 45. VII	-	-	-
Chihuahua⁶	Art. 64. IX. B)	Art. 136-137 * Ayuntamiento Art. 165 TER. *Ambos	Art. 165 TER		Art. 64. IX. B)	Art. 165 TER	-	Art. 136
Ciudad de México⁷	Art. 21 A. 6. * El gobierno	-	Art. 21 A. 6.	Art. 32. C. 1 f) *Jefatura de gobierno	Art. 32. C. f)	Art. 21. A. 6.	Art. 21 C. 1	Art. 21. D. III. 4 * Alcaldías Art. 55. 3
Nota: Las alcaldías no podrán, en ningún caso, contraer directa o indirectamente obligaciones o empréstitos.								
Coahuila⁸	Art. 67. XIV) y XXXIII. a)	Art. 62 Bis. 3	Art. 82	Art. 82	Art. 67. XIV	-	-	Art. 158-P. II.

Fuente: elaboración propia.

Entidades Federativas	Facultad del Poder Legislativo Autorizar al Ejecutivo y Ayuntamientos para contraer empréstitos	Voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes de la legislatura, en la contratación de empréstitos y obligaciones	Se autorizarán cuando se destinen a inversiones públicas productivas	Son facultades y obligaciones del Gobernador Concertar empréstitos	Observando las prohibiciones y limitaciones previstas art. 117. VIII de la CPEUM	En ningún caso se podrán destinar empréstitos para cubrir gasto corriente.	Condiciones establecidas en Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios.	Facultades y obligaciones de los Ayuntamientos contratar empréstitos a nombre del Municipio
Colima ⁹	Art. 33. XXXVIII	Art. 87. II *Ayuntamiento	-	-	Art. 33. XXXVIII Art. 107	-	-	-
Durango ¹⁰	Art. 82. I. d) y c)	-	Art. 160	Art. 98. XVI	-	Art. 160	-	-
Guanajuato ¹¹	Art. 64. XIV	Art. 64. XIV	Art. 64. XIV	-	-	Art. 64. XIV	-	-
Guerrero ¹²	Art. 61. XXVIII. c) *Ayuntamiento XXXIX. *Edo. XL. *Gobernado	Art. 62. IV.	Art. 91. XI	Art. 91. XI	Art. 62. IV.	-	-	Art. 178. IX
Hidalgo ¹³	Art. 56. XXXIV	Art. 56. XXXII. Art. 141. XV Bis *Ayuntamiento	Art. 71. XXXVI. Art. 138 *Ayuntamiento	Art. 71. XXXVI.	Art. 56. XXXII.	-	-	Art. 141. XV Bis Art. 138
Jalisco ¹⁴	Art. 35. VI.	-	-	-	Art. 35. VI.	-	-	-
México (Estado) ¹⁵	Art. 61. XXXVII y LIII	Art. 61. XXXVII Bis	-	Art. 77. L.	-	-	-	-
Michoacán de Ocampo ¹⁶	Art. 44. XII	-	-	-	Art. 44. XII	-	-	Art. 123. III.
Morelos ¹⁷	Art. 40. X. a)	Art. 72. II	Art. 40. X. a)	Art. 70. XXXVI.	Art. 40. X. a)	-	-	Art. 115
Nayarit ¹⁸	Art. 47. XIX.	Art. 47. XIX	Art. 133	-	Art. 133	Art. 133	P.O. 18 de octubre de 2016. Décimo.	-
Nuevo León ¹⁹	Art. 63. XXXII	Art. 63. XXXII	-	Art. 85. V.	Art. 85. V.	-	-	Art. 119.
Oaxaca ²⁰	Art. 59. XXVI	Art. 59. XXV	Art. 59. XXV	Art. 79. XVIII	-	Art. 59. XXV	-	Art. 113. II
Puebla ²¹	Art. 57. VIII	Art. 57. VIII	Art. 57. VIII	-	-	-	Art. 57. VIII	-

Fuente: elaboración propia.

Entidades Federativas	Es facultad del Poder Legislativo Autorizar al Ejecutivo y Ayuntamientos para contraer empréstitos	Voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes de la legislatura, en la contratación de empréstitos y obligaciones	Sólo se autorizarán cuando se destinen a inversiones públicas productivas	se se a Son facultades y obligaciones del Gobernador Concertar empréstitos	Observando las prohibiciones y limitaciones previstas art. 117. VIII de la CPEUM	En ningún caso se podrán destinar empréstitos para cubrir gasto corriente.	Condiciones establecidas en Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios.	Son facultades y obligaciones de los Ayuntamientos contratar empréstitos a nombre del Municipio
Querétaro ²²	Art. 17. XI	Art. 14 *Como fuente de pago o garantía.	Art. 14	Art. 22. VII	-	Art. 14	-	-
Quintana Roo ²³	Art. 75. XXV	Art. 77-Bis	Art. 77-Bis	Art. 90. XVI	-	Art. 77-Bis	Art. 75. LII y Art. 77-Bis	Art. 153. VI
San Luis Potosí ²⁴	Art. 57. XV	Art. 57. XV	Art. 57. XV	Art. 80. XX	-	Art. 57. XV	-	-
Sinaloa ²⁵	Art. 43. XXI Bis. b)	Art. 43. XXI Bis. b)	Art. 84	Art. 65. XXI	-	-	-	Art. 125. XII.
Sonora ²⁶	Art. 64. XXVII	-	-	Art. 79. XIX *Representación	Art. 64. XXVII	-	-	-
Tabasco ²⁷	Art. 36. XII	Art. 36. XII	Art. 36. XII	Art. 51. XI *Locución general	Art. 36. XII	Art. 36. XII	Art. 36. XII	Art. 65. VI
Tamaulipas ²⁸	Art. 58. VII	Art. 58. VII	Art. 58. VII	Art. 91. XXI *Locución general	Art. 58. VII	Art. 58. VII	Art. 58. VII	Art. 58. X
Tlaxcala ²⁹	Art. 54. XVI	Art. 101	Art. 101	Art. 70. XXIII	Art. 101	-	-	Art. 101
Veracruz ³⁰	Art. 33. XXXI Bis	-	Art. 73	Art. 73	Art. 33. XXXI	Art. 73	-	Art. 33. XVI. c)
Yucatán ³¹	Art. 30. VIII Bis	Art. 82. XI *Ayuntamientos	-	Art. 55. XIV	Art. 30. VIII	-	-	Art. 82. III a) y XI
Zacatecas ³²	Art. 65. XIV	Art. 119 *Ayuntamientos	Art. 65. XIV	Art. 82. XXVII *Locución general	-	-	-	Art. 119

Fuente: elaboración propia.

Matriz 4. La deuda pública en los Estatutos de las comunidades autónomas 2017-2018

Comunidad Autónoma	La Hacienda de la comunidad está constituida por el producto de las operaciones de crédito y emisiones de deuda.	Podrá emitir deuda pública para financiar gastos de inversión.	El volumen y características de las emisiones se establecerán de acuerdo con la ordenación general de la política crediticia, y en coordinación con el Estado.	Los títulos emitidos tendrán la consideración de fondos públicos a todos los efectos.	La emisión de deuda pública y demás operaciones de crédito concertadas por la Comunidad se regularán mediante acuerdo (ley) del Parlamento	Observando las prohibiciones y limitaciones previstas art. 157.3 de la Constitución Española.
País Vasco ¹	Art. 42. e)	Art. 45. 1	Art. 45. 2	Art. 45. 3	Art. 44 *Presupuestos	Art. 42. b)
Cataluña ²	Art. 202. 3. i)	Art. 213. 1	Art. 213. 1	Art. 213. 2	Art. 212 *Presupuestos	Disposición adicional duodécima.
Galicia ³	Art. 44. 9	Art. 47. 1	Art. 47. 2	Art. 47. 3	Art. 51. c)	Art. 106. 5º
Andalucía ⁴	Art. 176. 2. c)	Art. 187. 1	Art. 187. 2	187. 3	Art. 187. 1	Art. 187. 1
Principado de Asturias ⁵	Art. 44. 7	Art. 48. 1	Art. 48. 2	Art. 48. 3	Art. 48. 1	Art. 48. 5 * LOFCA
Cantabria ⁶	Art. 47. 9	Art. 50. 1	Art. 50. 2	Art. 50. 3	Art. 50. 1	Art. 50.5 LOFCA
La Rioja ⁷	Art. 45. f)	Art. 57. 1 *No referido a gastos de inversión	Art. 57. 3	Art. 57. 3	Art. 56. 1 *Presupuesto	Art. 48. d) y Art. 57. 3 *LOFCA
Murcia ⁸	Art. 42. f)	Art. 47. 1	Art. 47. 3	Art. 47. 4	Art. 47. 1	Art. 47. 3 *LOFCA
Comunidad Valenciana ⁹	Art. 72. g)	Art. 77. 1	Art. 77. 2	Art. 77. 3	Art. 22. a) Les corts Art. 51. 1. 7ª Generalitat	Art. 67. 2
Aragón ¹⁰	Art. 104. 10	Art. 110. 2	Art. 110. 3	Art. 110. 4	Art. 110. 2	Art. 110. 2

Fuente: elaboración propia.

Comunidad Autónoma	La Hacienda de la comunidad está constituida por el producto de las operaciones de crédito y emisiones de deuda.	Podrá emitir deuda pública para financiar gastos de inversión.	El volumen y características de las emisiones se establecerán de acuerdo con la ordenación general de la política crediticia, y en coordinación con el Estado.	Los títulos emitidos tendrán la consideración de fondos públicos a todos los efectos.	La emisión de deuda pública y demás operaciones de crédito concertadas por la Comunidad se regularán mediante acuerdo (ley) del Parlamento	Observando las prohibiciones y limitaciones previstas art. 157.3 de la Constitución Española.
Castilla-La Mancha ¹¹	Art. 44. 7	Art. 47. 1	Art. 47. 2	Art. 47.3	Art. 49. c)	Art. 47. 5 *LOFCA
Canarias ¹²	Art. 49. i)	Art. 56. 1 *No referido a gastos de inversión	-	Art. 56. 1	Art. 59. d)	Art. 56. 1 *LOFCA
Navarra ¹³	-	-	Art. 45. 5	Art. 45. 5	Art. 26. a)	-
Extremadura ¹⁴	Art. 80. i)	Art. 85.2	Art. 85.1	-	Art. 85. 1	Art. 77. 4
Islas Baleares ¹⁵	Art. 128. j)	Art. 132. 1	Art. 132. 1	Art. 132. 2	Art. 132. 1	Art. 120. 1
Comunidad de Madrid ¹⁶	Art. 53. 9	Art. 55. 1	Art. 55. 2	Art. 55. 3	Art. 17. 3. c)	Art. 55. 5 *LOFCA
Castilla y León ¹⁷	Art. 84. h)	Art. 87. 1	Art. 87. 2	Art. 87. 3	Art. 87. 1	Art. 87. 5
Ceuta ¹⁸	Art. 36. 7º	Art. 37. 1	-	-	Art. 40. 1 *Presupuesto	-
Melilla ¹⁹	Art. 36. 7º	Art. 37. 1	-	-	Art. 40. 1 *Presupuesto	-

Fuente: elaboración propia.

Cuatro son las constantes respecto a la emisión de deuda pública establecidas en los Estatutos. El primero de ellos considera a los títulos emitidos, como fondos públicos, con los beneficios y condiciones que emite el Estado (con excepción de Extremadura, Ceuta y Melilla). En el mismo sentido, las emisiones de deuda se realizarán forzosamente con acuerdo a la política crediticia de la Comunidad y en colaboración con el Estado (con excepción de Canarias, Ceuta y Melilla). Asimismo, el plazo programado para las operaciones de crédito corresponden a uno inferior a un año y tendrán como objeto cubrir necesidades transitorias de tesorería. Con excepción de Canarias y La Rioja, los demás Estatutos señalan que sólo podrán emitir deuda para financiar gastos de inversión. Todo asunto relacionado con la emisión de deuda se ajustará a lo dispuesto por la LOFCA.

Solo uno de los preceptos del estatuto del País Vasco (art. 45) se refiere de manera muy concisa a la emisión de deuda pública. El apartado uno la habilita para la emisión pero lo delimita, como hemos mencionado, a gastos de inversión. Por otro lado, sin importar el sistema foral, determina que tanto el volumen y características de las emisiones se realizarán en coordinación con el Estado. De la misma forma, la emisión de deuda pública de Navarra decreta este entendimiento.

El estatuto del Principado de Asturias (art. 24) señala que compete a la Junta General no solo el establecimiento de los tributos, sino la autorización del recurso al crédito. Otorgando con ello competencias en ambas esferas que componen la Hacienda Pública. En el mismo sentido, el Estatuto de Murcia, en su artículo 23, establece las mismas atribuciones a la Asamblea regional. Por su parte el Estatuto de la Comunidad Valenciana, en su artículo 22, se refiere a las funciones de Les Corts entre las que señala a) aprobar los presupuestos de la Generalitat y la emisión de deuda pública. Es en el Estatuto de Aragón, en el que se atribuye a las Cortes el ejercicio de la potestad tributaria y la autorización del crédito (art. 41). Para el caso de Navarra, el artículo 26 de su estatuto confiere a la Diputación Foral la facultad de emitir deuda, construir avales y garantías y contraer crédito.

La Rioja en su Estatuto, no sólo vincula en su artículo 48 la emisión de deuda pública con la LOFCA, sino que además indica en el artículo 19-K, que será el Parlamento de conformidad con la Constitución, el Estatuto y el resto del ordenamiento, los que establezcan y exijan los tributos así como el recurso al crédito. Poniendo de relieve, el bloque de constitucionalidad al que nos hemos referido en el capítulo I.

CAPÍTULO VI

**CONCLUSIONES Y
RECOMENDACIONES**

Primera. La institución presupuestaria representa en primer lugar, una referencia y un ejercicio global. Con competencias limitadas sobre la Ley de presupuestos, recae la obligación de disponer de los recursos para la satisfacción de las necesidades financieras, y aunque hemos insistido en el importante vínculo entre ingreso-gasto, es evidente un desequilibrio en su tratamiento. Considérese que aquellos se autorizan en actos legislativos distintos, desvinculando la utilización de los primeros en los segundos, siendo imposible determinar el destino de los recursos aprobados.

Segunda. El estudio de la constitución de las Haciendas Públicas, como figuras pre-configuradas dentro de un marco normativo, al entrar en contacto con la realidad, dan nacimiento a derechos y obligaciones. Esto nos lleva a identificar que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos carece de seguridad jurídica específica para denominar a este instituto. Sin embargo, una de las atribuciones del poder financiero cedido a las Entidades Federativas, con sus consecuentes límites, les ha facultados para desarrollar, no sólo la concepción relativa a la Hacienda sino el andamiaje que deriva de ella, de la forma que a los Estados resulte conveniente. Todo ello coincide también con la plena capacidad de administración como acto de soberanía.

Tercera. El régimen foral de Navarra ha justificado que en sus Estatutos no sea visibles las denominaciones de concepción de Hacienda pública, su naturaleza o incluso el patrimonio público. Este trato diferencial que se remonta a los derechos históricos de un sistema implementado en 1877, requiere una interpretación evolutiva. Con ello no se afirma que el sistema foral sea *per se* un sistema contrario a la igualdad o equidad fiscal, sin embargo, es necesario una revisión, adoptando medidas correctoras similares a las actualizaciones de 2002 al régimen aplicable al País Vasco y en 2003 aplicable a Navarra. Con una interpretación histórica que no altera el régimen foral en aquellos de histórico que puede tener. Siendo preciso una distinción entre el significado ordinario al momento de su entrada en vigor, y a través de una interpretación evolutiva, la identificación del significado que asume en el momento actual. Garantizando una plena homologación, una actualización en el marco de la propia Constitución y del Convenio o concierto, según corresponda, para que el sistema no signifique una desprotección para el resto de las comunidades autónomas.

Cuarta. En el entendido que, tanto las percepciones y erogaciones son conceptos enlistados en la norma presupuestaria y durante la vigencia de ésta, son necesarias algunas consideraciones. En la vertiente de los gastos, la CE consigna valores de referencia que no podrán traspasarse, mientras que no hay un límite máximo sobre la vertiente de ingresos que al ser traspasado, suspenda el ejercicio recaudatorio. En un primer momento, esta idea parece lógica. Luego, el art 134.7 del mismo ordenamiento se refiere a una Ley de Presupuestos que no puede crear tributos, solo modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea. Hasta ahora, no solo se establece la prohibición de la imposición de tributos, sino también la prohibición referente a nuevos gastos mientras se fijan límites de los preexistentes. Además el apartado 5 del mismo

precepto, señala que una vez aprobados los presupuestos, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto o disminución de ingresos del mismo ejercicio presupuestario. Por todo ello, el entramado coarta la capacidad innovadora del derecho presupuestario.

Quinta. Aún con las restricciones apuntadas, dentro de la toma de decisiones del proceso presupuestario, sus etapas de programación y aplicación gozan de grados distintos. Mientras que la fase de aplicación se caracteriza por un límite estrecho, la etapa de programación permite tanto al Gobierno como al Parlamento cierto grado de maniobra. Es decir, en la preparación de los medios, el marco de las decisiones estará delimitado por los objetivos programáticos preestablecidos, sin embargo, aún dentro de ese marco, la ley presupuestaria se puede asumir como satisfactoria.

Sexta. De los antecedentes históricos de la Institución presupuestaria, podemos confirmar el hecho de que a pesar de representar un deseo y una necesidad añorado desde antaño, no puede hablarse propiamente de Presupuestos hasta la instauración de los Estados nacionales europeos. En la actualidad, superados los debates de la naturaleza jurídica de la Ley de presupuestos, se reconocen en ella ambos valores: formal y material. Con excepción de Alemania donde representa una estimación contable, sin normas jurídicas propias.

Séptima. El principio de cobertura es observado en ambos ordenamientos estudiados. Ésta obligación de cobertura financiera, contiene disposiciones sobre los contrapesos de las iniciativas de gasto especificando su correspondiente iniciativa de ingreso para cubrirle. Este señalamiento sin embargo, no sanciona el establecimiento de nuevos gastos, sino limita la discreción del legislador al prever una cobertura o al omitir su existencia. La observancia de la cobertura financiera recae, como se ha indicado, sobre el órgano político que en el acatamiento de la ley plantea situaciones en las que las erogaciones del Estado estén sufragados. De esta forma, nos decantamos a favor del principio de la cobertura financiera en las leyes de gasto.

Octava. En el entendido de trasposición de la regulación de la Unión Europea en materia presupuestaria a los Estados miembros, debemos pensar que la capacidad de decisión de las legislaturas está delimitado por la conciliación entre ésta y España. Desde un punto de vista sistemático, la capacidad de la toma de decisiones del legislador depende en gran medida del derecho de la UE. En el orden nacional los objetivos que se plantean los Presupuestos anualmente están sujetos a la evaluación de los órganos de la UE. Por ejemplo, recuerde el descontento que causó el reformado art. 135 de CE que manifiesta que el pago de la deuda gozará de prioridad absoluta respecto a cualquier otra erogación.

Novena. La concepción de la temporalidad y vigencia anual de los presupuestos, reclama algunas actualizaciones que apuntan hacia una plurianualidad. No sólo en el proceso de elaboración, aprobación, difusión, sino de aplicación de las normas jurídicas

y técnicas en todas sus manifestaciones –principios, criterios rectores, clasificaciones de gasto, entre otras-. Estas medidas correctivas deberán ser consideradas como una extensión o complemento a la regulación existente. Y será precisamente en ley orgánica donde se autorice el número de años de presupuestación y la frecuencia con la que debe ser aprobado y formulado. Sin embargo, no se sugiere el uso del Presupuesto plurianual de carácter indicativo sino definitivo, en la conducción estratégica del Estado.

Décima. El establecimiento de los valores de referencia respecto a la emisión de deuda pública, responde a la necesidad de garantizar la solvencia de los Estados Miembros de la UE. Por tanto, incluso en esta materia en la que la regulación parece avanzado, no debemos omitir las bases y constatar que el principio de cobertura esté presente. En el entendido que todo compromiso que adquiera el Estado con sus acreedores resulta inviolable, el ofrecer además una garantía proporciona credibilidad y certeza. De esta manera, la tradicional técnica de presupuestar una proporción de deuda respecto a la diferencia entre ingresos y gastos reales, nos lleva a un presupuesto que fija un criterio donde los gastos determinan los ingresos. Sin embargo, el razonamiento del Estado debería de conducirse en el entendido de gasto respecto a los ingresos.

REFERENCIAS

Legislación

1. Constituciones

Constitución de Finlandia. Sancionada en Helsinki el 11 de junio de 1999. Última actualización: nuevo texto constitucional de 1 de marzo de 2000.

Constitución de la República de Uruguay. Última modificación de la Gaceta oficial de 20 de noviembre de 2015.

Constitución de la República Francesa. Texto original de 4 de octubre de 1958. Última modificación de la ley constitucional de 23 de julio de 2008.

Constitución de la República Italiana. Última actualización de 20 de abril de 2012.

Constitución Española de 1845, cotejado en Suplemento a la Gaceta de Madrid, 2, del viernes 23 de mayo 1845, 1-2 [Online], BOE.es. (2018). URL: <https://bit.ly/2NgHrVN>.

Constitución Española de 1869 [Online], Congreso.es (2018). URL: <https://bit.ly/2gs3c7O> [Consultado 25 ago 2018].

Constitución Española de 1931 [Online], Congreso.es (2018). URL: <https://bit.ly/2gs3c7O> [Consultado 25 ago 2018].

Constitución Española de 1976 [Online], Congreso.es (2018). URL: <https://bit.ly/2gs3c7O> [Consultado 25 ago. 2018].

Constitución Española. Boletín Oficial del Estado No. 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424. Última modificación de 27 de septiembre de 2011. Edición actualizada a 21 de abril de 2017.

Constitución francesa de 3 de septiembre de 1791.

Constitución Política de Colombia. Segunda edición corregida de la Constitución publicada en la Gaceta Constitucional No. 116 de 20 de julio de 1991. Última actualización de 27 de febrero de 2018.

Constitución Política de la República de Panamá. Texto Único publicado en la Gaceta Oficial No. 25,176 del 15 de noviembre de 2004.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación de 5 de febrero de 1917. Última reforma publicada en el 15-09-2017.

Constitution du Royaume-Uni; des origines à nos jours, 1628 [Online]. Disponible en: <https://bit.ly/2wtRmAb>, [Consultado el 21 jun. 2016].

Ley Fundamental de la República Federal de Alemania. Primera edición del Boletín Oficial Federal de 23 de mayo de 1949. Última actualización octubre de 2010.

2. Constituciones Estatales

Constitución del Estado Libre y Soberano de México. «POE» de 17 de noviembre de 1917. Última reforma incorporada: 3 de febrero 2017.

Constitución del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo. «POE» de 7, 10, 14, 17, 21, 24 y 28 de febrero; 3, 7, 10 y 14 de marzo de 1918. Última reforma incorporada: 24 de octubre 2016.

Constitución Política de la Ciudad de México. «DOF» de 29 de enero de 2016. Sin Reformas.

Constitución Política del Estado de Aguascalientes. «POE» de 9, 16 y 23 de septiembre de 1917. Última reforma incorporada: 5 de diciembre 2016.

Constitución Política del Estado de Campeche. «POE» de 5, 7 y 10 de julio 1917. Última reforma incorporada: 11 de septiembre 2017.

Constitución Política del Estado de Coahuila de Zaragoza. «POE» de 19 de febrero de 1918. Última reforma incorporada: 14 de julio 2017.

Constitución Política del Estado de Chiapas. «POE» de 3 de febrero de 1921. Última reforma incorporada: 06 de septiembre 2017.

Constitución Política del Estado de Chihuahua. «POE» de 25 de mayo de 1921. Última reforma incorporada: 08 de noviembre 2017.

Constitución Política del Estado de Jalisco. «POE» de 21, 25 y 28 de julio y 1 de agosto de 1917. Última reforma incorporada: 10 de abril 2014.

Constitución Política del Estado de Querétaro. «POE» de 22 y 29 de septiembre; 06, 13, 20 y 27 de octubre; 03 de noviembre de 1917. Última reforma incorporada: 03 de julio 2017.

Constitución Política del Estado de San Luis Potosí. «POE» de 2, 5, 9, 12, 16, 19, 23, 26 y 30 de enero; 2, 6 y 9 de febrero de 1918. Última reforma incorporada: 31 de mayo 2017.

Constitución Política del Estado de Sinaloa. «POE» de 6, 8, 11, 13, 15, 18 y 20 de julio de 1922. Última reforma incorporada: 17 de marzo 2017.

Constitución Política del Estado de Tamaulipas. «POE» de 5 y 9 de febrero de 1921. Última reforma incorporada: 1° de diciembre 2017.

- Constitución Política del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave. «POE» de 25 de septiembre de 1917. Última reforma incorporada: 26 de diciembre 2017.
- Constitución Política del Estado de Yucatán. «POE» de 14 de enero de 1918. Última reforma incorporada: 18 de julio 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California. «POE» Núm. 23 de 16 de agosto de 1953, T. LXVI. Última reforma incorporada: 06 de enero 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California Sur. «BOE» del 15 de enero de 1975. Última reforma incorporada: 20 de julio 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Colima. «POE» de 20, 27 de octubre, 3, 10, 17 y 24 de noviembre de 1917. Última reforma incorporada: 25 de noviembre 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Durango. «POE» de 1º, 4, 11, 15 y 25 de noviembre; 6, 13, 16, 20 y 27 de diciembre de 1917; 3, 10 y 20 de enero; 28 de febrero; 10 y 14 de marzo de 1918. Última reforma incorporada: 29 de junio 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Guerrero. «POE» de 10 y 17 de noviembre de 1917 y 05 de enero de 1918. Última reforma incorporada: 17 de noviembre 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Morelos. «POE» de 20 de noviembre de 1930. Última reforma incorporada: 27 de abril 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Nayarit. «POE» de 17, 21, 24 y 28 de febrero y 3, 7, 10 y 14 de marzo de 1918. Última reforma incorporada: 20 de junio 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Nuevo León. «POE» de 16 de diciembre de 1917. Última reforma incorporada: 18 de octubre 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Oaxaca. «POE» de 15 de abril de 1922. Última reforma incorporada: 18 de marzo 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Puebla. «POE» de 02 de octubre de 1917. Última reforma incorporada: 30 de noviembre 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Quintana Roo. «POE» de 12 de enero de 1975. Última reforma incorporada: 03 de julio 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Sonora. «POE» de 15 de septiembre de 1917. Última reforma incorporada: 27 de noviembre 2017.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco. «POE» de 05 de abril de 1919. Última reforma incorporada: 28 de junio 2017.

Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tlaxcala. «POE» de 11 de diciembre de 1918. Última reforma incorporada: 3 de febrero 2017.

Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Zacatecas. «POE» de 11 de julio de 1998. Última reforma incorporada: 22 marzo 2017.

Constitución Política para el Estado de Guanajuato. «POE» de 18 de octubre de 1917. Última reforma incorporada: 13 de diciembre 2017.

Constitución Política para el Estado de Hidalgo. «POE» de 1º de octubre de 1920. Última reforma incorporada: 12 de junio 2017.

3. Ley/ Ley Orgánica

Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria. (Disposición derogada) Boletín Oficial del Estado del 8 de enero de 1977, No. 7, pp. 374 a 391.

Ley 18/2001, de 12 de diciembre, general de estabilidad presupuestaria.

Ley 47/2003 de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Boletín Oficial del Estado No. 302 de 18 de diciembre 2003. Última modificación de 9 de noviembre del 2017.

Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1º de julio de 1911. Derogada.

Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios. Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de abril de 2016. Sin reformas.

Ley Federal de Deuda Pública (Antes Ley General de Deuda Pública). Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1976. Última Reforma 27-04-2016.

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo 2006. Última reforma publicada el 30 de diciembre 2015.

Ley Orgánica 1/1981, de 6 de abril, de Estatuto de Autonomía para Galicia. «BOE» núm. 101, de 28 de abril de 1981. Última modificación: 17 de julio de 2010.

Ley Orgánica 1/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Ceuta. «BOE» núm. 62, de 14 de marzo de 1995. Sin modificaciones.

Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero, de reforma del Estatuto de Autonomía de las Illes Balears. «BOE» núm. 52, de 1 de marzo de 2007. Última modificación: 17 de julio de 2010.

- Ley Orgánica 1/2011, de 28 de enero, de reforma del Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma de Extremadura. «BOE» núm. 25, de 29 de enero de 2011. Sin modificaciones.
- Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Canarias. «BOE» núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
- Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra. «BOE» núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación: 28 de octubre de 2010.
- Ley Orgánica 14/2007, de 30 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Castilla y León. «BOE» núm. 288, de 1 de diciembre de 2007. Última modificación: 11 de abril de 2011.
- Ley Orgánica 15/2003 de 25 de noviembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.
- Ley Orgánica 2/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Melilla. «BOE» núm. 62, de 14 de marzo de 1995. Sin modificaciones.
- Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo, de reforma del Estatuto de Autonomía para Andalucía. «BOE» núm. 68, de 20 de marzo de 2007. Última modificación: 11 de abril de 2011.
- Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF). Publicado en el BOE No. 103, de 30 de abril de 2012.
- Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco. «BOE» núm. 306, de 22 de diciembre de 1979. Sin modificaciones.
- Ley Orgánica 3/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía de La Rioja. «BOE» núm. 146, de 19 de junio de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
- Ley Orgánica 3/1983, de 25 de febrero, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid. «BOE» núm. 51, de 1 de marzo de 1983. Última modificación: 17 de julio de 2010.
- Ley Orgánica 4/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía para la Región de Murcia. «BOE» núm. 146, de 19 de junio de 1982. Última modificación: 29 de noviembre de 2013.
- Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana. «BOE» núm. 164, de 10 de julio de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
- Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley General de Estabilidad presupuestaria.

Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón. «BOE» núm. 97, de 23 de abril de 2007. Última modificación: 17 de julio de 2010.

Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña. «BOE» núm. 172, de 20 de julio de 2006. Última modificación: 17 de julio de 2010.

Ley Orgánica 6/2013, de 14 de noviembre, de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal. Publicado en BOE No. 274, de 15 de noviembre de 2013.

Ley Orgánica 6/2015, de 12 de junio, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas y de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

Ley Orgánica 7/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Asturias. «BOE» núm. 9, de 11 de enero de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.

Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. Boletín Oficial del Estado No. 236, de 1º de octubre de 1980. Última actualización publicada el 13 de junio de 2015.

Ley Orgánica 8/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Cantabria. «BOE» núm. 9, de 11 de enero de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.

Ley Orgánica 9/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Castilla-La Mancha. «BOE» núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación: 22 de mayo de 2014.

Ley Orgánica complementaria a la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

4. Códigos

Código Fiscal de la Federación. DOF de 31 de diciembre de 1981. Última reforma publicada el 27 de enero 2017.

5. Decretos

España. Real Decreto CCCIV, de 13 de setiembre de 1813, Nuevo plan de contribuciones públicas.

España. Real Decreto CCL, de 12 de abril de 1813, Creación de la Dirección general de la Hacienda pública.

España. Real Decreto CCLX, de 8 de junio de 1813, Cómo deben de contribuir todos los españoles a la manutención y servicio de los ejércitos nacionales.

España. Real Decreto CCLXXIII, de 3 de julio de 1813, supresión de la Contaduría General de Propios.

España. Real Decreto CCLXXIV, de 3 de julio de 1813, supresión del impuesto sobre los pósitos.

España. Real Decreto CCLXXIX, de 4 de agosto de 1813, Exención de los impuestos que se exigían a los ganados.

España. Real Decreto e instrucción general de rentas reales. 3ª Ed., Imprenta de D. José García de la Vega, Madrid, Año MDCCCXVI, p. 4-IV.

España. Real Decreto Legislativo 1091/1999, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado No. 234, de 29 de septiembre de 1988, pp. 28406 a 28420.

España. Real Decreto Legislativo 324/1986, de 10 de febrero, por el que se implanta en la Administración del Estado un nuevo sistema de información contable y se reestructura la función de ordenación de pagos. BOE No. 42, de 18 de febrero de 1986, pp. 6277 a 6279.

España. Real Decreto XLIV, de 22 de marzo de 1811, se manda formar la nota de los gastos de todas las Secretarías, para fixar el presupuesto general del desembolso que corresponde a cada ramo.

España. Real Decreto XXX, de 5 de febrero de 1811, sobre reunir todos los causales de la Nación en la Tesorería mayor, y en las de ejército en las provincias.

España. Real Decreto-ley 17/2014, de 26 de diciembre, de medidas de sostenibilidad financiera de las comunidades autónomas y entidades locales y otras de carácter económico.

Jurisprudencia

1. Tribunal Constitucional

España. Tribunal Constitucional (Pleno) S.T.C. 27/1981, de 20 de julio.

España. Tribunal Constitucional (Pleno), S.T.C. 146/1986, de 25 de noviembre.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). S.T.C. 1/2001 de 15 de enero.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). S.T.C. 117/1998 de 2 de junio.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). S.T.C. 214/1994 de 14 de julio.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). S.T.C. 47/2001 de 15 de febrero.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). S.T.C. 76/1983 de 05 de agosto.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia 134/2011, de 20 de julio de 2011.
Publicada en el BOE No. 197, de 16 de agosto de 2011.

España. Tribunal Constitucional (Sala Primera) S.T.C. 122/1983, de 16 de diciembre.

España. Tribunal Constitucional (Sala segunda) Sentencia Núm. 80/1982 de 20 de diciembre.

España. Tribunal Constitucional (Sala Segunda). STC 16/1982, de 28 de abril.

2. Suprema Corte de Justicia de la Nación

SCJN (Pleno). Tesis (275) Jurisprudencia (Constitucional). Apéndice de 1995, T. I, Séptima Época, 389728, p. 256.

SCJN (Pleno). Tesis P. CXLVIII/97. Tesis aislada (Administrativa, Constitucional), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, T. VI, Novena Época, 197375, p. 78.

SCJN (Pleno). Tesis P/J 10/2003. Jurisprudencia (Administrativa), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, T. XVII, Novena Época, 184291, p. 144.

SCJN Expediente 31/2007-PL, Segunda Sala, Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (Exp. Origen: D.A. 195/2007), Solicitud de ejercicio de la facultad de atracción. Fecha de resolución, sesionado el 23/01/2008.

México. Tribunal Colegiados de Circuito. Tesis aislada (Constitucional): I.1o.A.E.48 A (10a.)

3. Tribunal Supremo

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 1/1982, de 28 de enero.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 11/1984, de 2 de febrero.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia Núm. 29/1986, de 20 de febrero.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 64/1990 de 5 de abril.

España. Tribunal Supremo (Sala de lo Militar), STS 3107/2017 de 25 de julio.

España. Tribunal Supremo (Sala de lo Penal), STS 2269/2017, de 06 de junio.

España. Tribunal Supremo (Sala de lo Penal), STS 360/2017, 01 de febrero.

España. Tribunal Supremo (Sala de lo Penal), STS 482/2017 de 15 de febrero.

Legislación de la Unión Europea.

Unión Europea. Protocolo No. 12 sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo. Publicado en el Diario Oficial No. 115 de 09 de mayo de 2008.

Unión Europea. Reglamento (UE, EURATOM) N966/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo de 25 de octubre de 2012.

Doctrina Italiana

ABBAMONTE, G., *Corso di Diritto Finanziario I*, Liguori, Napoli, 1969.

---- *Principi di Diritto Finanziario*, Liguori, Napoli, 1975.

AMATUCCI, A., *L'ordinamento giuridico finanziario*, Napoli, 1985.

ANELLI, C., *Natura giuridica dei bilanci pubblici*, Caparrini, 1967.

BASCIU, A., *Contributo allo studio della obbligazione tributaria*, Jovene, Napoli, 1966.

BENNATI, A., *La gestione finanziaria dello Stato*, Giuffrè, Milano, 1961

BENTIVENGA, C., *Elementi di Contabilità Pubblica, vol. I, 5ª Ed.*, Giuffrè, Milán, 1970.

BENVENUTI, F., *Disegno dell'Amministrazione Italiana. Linee positive e prospettive*, Padova, 1996.

BOBBIO, N., *Contribución a la teoría del Derecho*, Editorial Debate, Madrid, 1990.

BOGNETTI, G., *La costituzione economica italiana, Interpretazione e proposte di riforma*, Giuffrè, (2 ed., 1995), Milano, 1993

---- “La costituzione economica”, en *Lezioni magistrali di diritto costituzionale*, vol. I, Vignudelli, A., Mucchi Editore, Modena, 2011.

BRANCASI, A., *L'ordinamento contabile*, Torino, 2005.

BUSCEMA, S., *Il Bilancio dello Stato, delle Regioni, dei Comuni, delle Province, degli Enti Pubblici Istituzionali*, A. Giuffrè, 1966.

- Il bilancio. Il Bilancio dello Stato, rapporti con gli altri bilanci, vol. I, 2ª Ed., Giuffrè, Milán, 1971.
- Trattato di contabilità pubblica, vol. I, Milano, 1979.
- CAIANIELLO, G., *Potenzialità della legge di bilancio en Dizionario di contabilità pública*, Barettoni Arleri [a cura di], Giuffrè, Milán, 1989.
- CASSESE, S., *La nouva costituzione económica*, Roma-Bari, 2012
- CASTELLI AVOLIO, G., L'esame in Parlamento del bilancio dello Stato, in appendice alla relazione della Commissione finanze e tesoro della Camera dei deputati sul disegno di legge concernente lo stato di previsione dell'entrata e della spesa del Ministero del tesoro per l'esercizio finanziario 1955-1956, II legislatura, No. 1603-A e 1603-bis, Italia.
- CERULLI IRELLI, V., *Lineamenti del Diritto Amministrativo*, 2ª reimpression, Giappichelli, Torino, 2011.
- CICCONETTI, S., *Le fonti del diritto italiano*, 2ª edizione, Giappichelli, Torino, 2007.
- COCOZZA, F., *Profili di diritto costituzionale applicato all'economia, Incidenza dei rapporti economici sull'organizzazione del potere politico e sui sistemi delle fonti del diritto*, Vol. 1, Giappichelli, Torino, 1999.
- DEL VECCHIO, G., *Filosofía del Derecho*, trad. Legaz, Barcelona, 1974.
- *Los principios generales del derecho*. 3ª Ed., Bosch Casa Editorial, Barcelona, 1979.
- EINAUDI, L., *Principi de scienza della finanza*, 4ª Ed., Boringhieri, Torino, 1984
- GIANNINI, A., *Istituzioni di Diritto tributario*, Giuffrè, Milano, 1972.
- GIORGETTI, A., *Lezioni de Scienza delle Finanze e di Diritto Finanziario*, Ed. Cedam, Padua, 1972.
- GRAZIANI, A., "Il Bilancio e le spese pubbliche", en *Primo Trattato Completo di Diritto Amministrativo italiano*, dirigido por Orlando, Vol. IX, Società Editrice Libreria, Milan, 1902.
- GRIZIOTTI, B., *La scoula italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, vol. II., Giuffrè, Milano, 1956.
- *Studi di scienza delle finanze e diritto finanziario*, vol. II, Ed. Giuffrè, 1956, p. 123.
- *Principios de política, derecho y ciencia de la Hacienda*, Ed. Reus, Madrid, 1958.

INGROSO, G., *Diritto Finanziario*, E. Jovene, 2^a ed., 1956.

---- Sulla distinzione fra legge in senso materiale e legge in senso formale, en *Studi in onore di Federico Cammeo*, vol. 1, Cedam, Padua, 1933.

LANCHESTE, F., *Il pensiero giuridico di Carlo Lavagna*, pubblicazioni del dipartimento di teoria dello stato dell'universita'degli studi di roma "la sapienza", Milán, 1996.

MARSILI LIBELLI, M., *Scienza delle Finanze e Diritto Finanziario*, Ed. Cetim, Bresso, 1980.

MASE-DARI, E., *Il Bilancio dello Stato*, Turín, 1889.

MEUCCI, L., *Istituzioni di diritto amministrativo*, 6^a Ed. Torino, 1909.

MORTARA, L., *Commentario del Codice e delle leggi di procedura civile*, t. I. Teoria e sistema della giurisdizione civile, Milan, 1910.

MORTATI, C. *Istituzioni di diritto pubblico*, vol. I, Cedam, Padova, 1969.

ONIDA, V., *Le leggi di spesa nella Costituzione*, Guiffre, 1969.

ORLANDO, V., *Diritto Pubblico Generale: Scritti Varii (1881-1940) Coordinati in Sistema*, A. Giuffrè, Milano, 1940.

---- *Principii di Diritto Costituzionale*, Barbéra, Firenze, 1889.

PERSICO, F., *Principi de Diritto amministrativo*, t. II, Editore Marghieri, Nápoles, 1874.

RACIOPPI, F. y BRUNELLE, I., *Commento allo Statuto del Regno*, II, Turín, 1909.

RANELLETTI, O., *I Principi di diritto amministrativo*, t. I, Napoli 1912; t. II, vol. 1, 1915.

---- *Istituzioni di Diritto pubblico*, Padua, 1931.

RESCIGNO, G., *Diritto costituzionale. Approccio metodológico*, Modesa, 2011.

RIVOSECCHI, G., *L'indirizzo político finanziario tra Costituzione italiana e vincoli europei*, t. V, cap. V, § 14, Padova, 2007.

ROMANO, S., *Corso di diritto costituzionale*, Padova, 1933.

---- *Saggio di una teoria sulle leggi de approvazione*, Filangeri, Milán, 1898. Hemos usado la edición de *Scritti Minori*, Milán, 1950; *Frammenti di un dizionario giuridico*, Milán, 1947; *Osservazioni preliminari per una teoria sui limiti della funzione legislativa nel diritto italiano*, *Scritti Minori*, t. I, Milán, 1950.

SICA, V., *Bilancio dello Stato e programmazione economica (profili giuridici)*, Liguori, Napoli, 1964.

STEVE, S., *Lezioni di scienza delle finanze*, Cedam, 1962.

TALICE, C., *La legge di bilancio*, Giuffrè, Milán, 1969.

VANONI, E., *La finanza e la giustizia sociale*, in *ID., Scritti di finanza pubblica e di politica economica*, A. Tramontana, Padova, 1976.

ZAGREBELSKY, G., *El derecho dúctil. Ley, derechos, justicia*, Ed. Trotta, Madrid, 1995.

---- *Manuale di diritto costituzionale. Il sistema delle fonti del diritto*, volume primo, UTET Giuridica, 1ª Ed de 1988, reimpressione 2006

ZANOBINI, G., *Corso di Diritto Amministrativo*, t. IV, Milán, 1945.

Doctrina Española

ALAZAGA VILLAMIL, O., *La Constitución Española*, Editorial Alianza, Madrid, 1980.

ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., *Derecho Financiero y Tributario*, Ministerio de Hacienda, Escuela de Inspección Financiera y Tributaria, Madrid, 1979.

---- Prólogo al libro de Fernández-Victorio: *El control externo de la actividad financiera de la Administración pública*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

BAYONA DE PEROGORDO, J. y SOLER ROCH, M., *Derecho Financiero*, 2ª Ed., vol. 1, Compas, Alicante, 1989.

---- *Temas de Derecho Presupuestario*, Compás, Alicante, 1990.

CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero: Derecho tributario, parte general y parte especial, II. Derecho presupuestario*, 13ª Ed., Thomson-Civitas, España, 2009.

CARANDE, R., *Carlos V y sus Banqueros. La Hacienda real de Castilla*, II, Ed. Critica, Barcelona, 1990.

CARRERA RAYA, F., *Antecedentes histórico-jurídicos de la deuda pública española*, Universidad de Málaga, 1987.

CAYÓN GALIARDO, A., *La unidad funcional de la Hacienda Pública*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1988.

- CAZORLA PRIETO, L., *Poder tributario y Estado contemporáneo*, Instituto de Estudios Fiscales, España, 1981.
- ESCRIBANO LÓPEZ, F., *Presupuesto del Estado y Constitución*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981.
- ESEVERRI, E., y LÓPEZ MARTÍNEZ, J., *Temas prácticos de Derecho Financiero. Parte general*, 2ª ed., Editorial Comares, Granada, 1996.
- FERREIRO LAPATZA, J., *Curso de Derecho financiero español*, 8ª Ed., Pons, Madrid, 1986; *Derecho financiero (Ingreso. Gastos. Presupuestos) Adaptada a los proyectos de Ley General Tributaria y Ley General Presupuestaria*, Ed. Marcial Pons, Madrid, 1981.
- *Instituciones de Derecho Financiero y tributario*, 1ª parte (Derecho financiero), Marcial Pons, Barcelona, 2010.
- FORTEA PÉREZ, J., *Imágenes de la diversidad. El mundo urbano en la Corona de Castilla, siglos XVI-XVIII*, Universidad de Cantabria, 1997.
- FUENTES QUINTANA, E., *Hacienda Pública y sistemas fiscales*, Ministerio de Educación y Ciencia, Madrid, 1973.
- GARCÍA AÑOVEROS, J., *Naturaleza jurídica del presupuesto en Estudios en Homenaje a Jordana de Pozas*, t. III, vol. 2, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962.
- GASCÓN Y MARÍN, J., *Tratado de Derecho Administrativo*, t. I, Instituto Editorial Reus, Madrid, 1946.
- GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Introducción al Derecho Presupuestario: Concepto, Evolución Histórica y Naturaleza Jurídica*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1973.
- GUTIÉRREZ DEL ÁLAMO Y GARCÍA, J., *Administración Económica del Estado*, 2ª Ed., Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1960.
- *La noción de endeudamiento del Sector Público: Administración Económica del Estado*, 2ª ed., Editorial de Derecho Financiero, Madrid.
- LATORRE SEGURA, Á., *Introducción al estudio del derecho*, Editorial Book Print Digital, Barcelona, España, 2008.
- LEGUINA VILLA, J., *Principios generales del Derecho Constitucional, Jornadas de Estudio sobre el Título Preliminar de la Constitución*, Vol. V., Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Madrid, 1988
- LEÓN Y OLARRIETA, F. De., *Metodología de la ciencia del derecho: seguida del Programa de ampliación del derecho civil y códigos españoles, y unos apuntes bibliográficos sobre esta asignatura*, 2ª Ed., Valencia, 1877.

- LÓPEZ ESCOBAR FERNÁNDEZ, E., *Los orígenes del Derecho presupuestario español*, Instituto de Estudios Administrativos, Madrid, 1971.
- MARRÓN GÓMEZ, A., *Estudio introductorio a la obra de F. Bloch-Lainé y P. De Vogüé, El Tesoro Público y el movimiento general de fondos*, Instituto de Estudios Fiscales., Madrid, 1975.
- MARTÍNEZ LAGO, M. y DE LA MORA, L., *Lecciones de derecho financiero y tributario*, Iustel, España, 2005.
- MARTÍNEZ LAGO, M., *Manual de Derecho Presupuestario*, Colex, Madrid, 1992.
- MARTÍNEZ MARINA, F., *Teoría de las Cortes o grandes juntas nacionales de los reinos de León y Castilla*, t. II, Imprenta de D. Fermín Villalpando, Madrid, 1813.
- MENÉNDEZ MORENO, A., *Derecho Financiero y Tributario, Parte General*, 10ª Ed., Lex Nova, España, 2009
- OTERO DÍAZ, C., *La influencia de la economía en el derecho*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1966.
- PALAO TABOADA, C., *Derecho financiero y tributario I. Introducción, Derecho Presupuestario, Ingresos públicos no tributarios*, 1ª Ed., t. I, Ed. Colex, Madrid, 1985; 2ª Ed., 1987.
- PÉREZ BUSTAMANTE, R., *Historia de las instituciones públicas de España*, Universidad Complutense, Madrid, 1995.
- PÉREZ DE AYALA PELAYO, C., *Temas de Derecho Financiero*, Universidad Complutense, Madrid, 1988.
- PÉREZ ROYO, F., *Derecho Financiero y Tributario: Parte General*, 18ª ed., Thomson-Civitas Navarra, 2008.
- PIERNAS HURTADO, J., *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, t. I, 4ª Ed., Tipografía de Manuel Ginés Hernández, Madrid, 1891.
- RODRÍGUEZ BEREIJO, A., *El presupuesto del Estado: Introducción al Derecho presupuestario*, Tecnos, Madrid, 1970.
- *Introducción al estudio del Derecho financiero*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976.
- *Laband y el Derecho presupuestario alemán, estudio preliminar a Laband, P.: El Derecho presupuestario*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, pp. X y ss.
- ROSEMBUJ ERUJIMOVICH, T., *Proyecto docente*, Universidad de Barcelona, 1992.

SAINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero*, t. I, vol. I y II, Universidad Complutense, Madrid, 1977.

---- *Lecciones de Derecho Financiero*; 2a. ed., Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, 1982; 9ª Ed., Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, España, 1991; 10ª Ed., Artes Gráficas Benzal, España, 1993.

SÁNCHEZ SERRANO, L., *Tratado de derecho financiero y tributario constitucional I: Derecho financiero, Constitución financiera, función y organización financiera, Control jurisdiccional*, Marcial Pons, Madrid, 1997.

SEMPER, J., *Resumen de la Historia de las antiguas Cortes de España*, trad. PICATOSTE, T., Imprenta de Don M. Calero, Madrid, 1834.

SIMÓN ACOSTA, E., *El Derecho financiero y la ciencia jurídica*, Publicaciones del Real Colegio de España, Bolonia, 1985.

SONEIRA, A., “La teoría fundamentada en los datos de Glaser y Strauss” en *Estrategias de investigación cualitativa*, Gedisa, Barcelona, 2006.

TOLEDANO, E., *Curso de Instituciones de Hacienda Pública en España*, t. I, Instituto de Estudios políticos, Madrid, 1963.

VASILACHIS DE GIALDINO, I., “La investigación cualitativa” en *Estrategias de investigación cualitativa*, Gedisa, Barcelona, 2006.

YEBRA MARTUL-ORTEGA, P., *Constitución Financiera Española. Veinticinco años.*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2004.

Doctrina Latinoamericana

ASSIS RIBEIRO, C., *Análise Jurídico de Crédito Público*, Editorial Financiera, Río de Janeiro, 1954.

BARROS CARVALHO, P. De., *Curso de Dereito Tributario*, Ed Saraiva, 3ª Ed., Sao Paulo, 1988.

BRIONES, G., *La formulación de problemas de investigación social*, Instituto colombiano para el fomento a la educación superior, Colombia, 1980.

CARRIÓ, G., *Principios jurídicos y positivismo jurídico*, Abeledo-perrot, Argentina, 1969.

CISNEROS FARÍAS, G., *Diccionario de frases y aforismos latinos*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Serie E, Estudios Jurídicos, No. 51, México, 2003.

CURIEL VILLASEÑOR, O., *Principios tributarios*, Fondo Editorial, México, 2002.

- DE LA GARZA, S., *Derecho financiero mexicano*, 28ª ed., Porrúa, México, 2008; 18ª Ed., Porrúa, México, 2000.
- FLORES ZAVALA, E., *Elementos de finanzas públicas mexicanas*. Vigésima sexta Ed., Porrúa, México, 1985.
- GARCÍA BUENO, M., *El principio de capacidad contributiva. Un estudio comparativo en España y México*, Tesis doctoral inédita, Universidad de Salamanca, España, 2000.
- GARCÍA MAYNEZ, E., *Introducción al estudio del derecho*, 53ª Ed., reimpresión Editorial Porrúa, México, 2002.
- GIULIANI FONROUGE, C., *Derecho financiero*, vol. I, 6ª Ed., Depalma, Buenos Aires, 1997.
- HERNÁNDEZ, SAMPIERI, R., FERNÁNDEZ COLLADO, C., y BAPTISTA, L., *Metodología de la investigación*, McGraw Hill, México, 2010.
- KAUFMANN, M., *El equilibrio del Presupuesto*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1964,
- MARGAIN MANAUTOU, E., *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 18ª ed., Porrúa, México, 2005.
- MUNCH, L. y ÁNGELES, E., *Métodos y técnicas de investigación*, editorial Trillas, México, 2009.
- PLAZAS VEGA, M., *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, Ed. TEMIS, Colombia, 2000.
- RAMÍREZ CARDONA, A., *Sistema de Hacienda Pública*, Ed. Temis, Bogotá 1980.
- RECASENS SICHES, L., *Tratado de filosofía del Derecho*, Porrúa, México, 1975.
- SÁNCHEZ VÁZQUEZ, A., *Entre la realidad y la utopía. Ensayos sobre política, moral y socialismo*, Fondo de Cultural Económica, México, 2014.
- SÁNCHEZ VÁZQUEZ, R., *Algunas consideraciones sobre el método exegético jurídico*, publicaciones jurídicas UNAM, México, 1984.
- SPISSO, R., *Derecho constitucional tributario*, 2ª Ed, Depalma, Buenos Aires, 2000.
- VILLEGAS, H., *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1980.
- WITKER VELÁZQUEZ, J., *Derecho económico*, UNAM, México, 1989.

Doctrina Alemana

- ALEXY, R., *El concepto y la validez del Derecho*, Gedisa Ed., Barcelona, 2004.
- BLUMENSTEIN, E., “El orden jurídico de la economía de las finanzas”, en *Tratado de finanzas* (dirigido por GERLOFF Y NEUMARK), t. I, Ed. El Ateneo, Buenos Aires, 1961.
- BRUNNER, O., *Land und Herrschaft: Grundfragen der territorialen Verfassungsgeschichte Österreichs im Mittelalter*, RM Rohrer, 1959.
- GNEIST, R., *Budget und gesetz nach dem constitutionellen staatsrecht England*, Berlín, 1867
- GNEIST, R., *Il bilancio e la legge secondo il diritto costituzionale inglese*, Florencia, 1867.
- GNEIST, R., *Lo stato secondo il diritto ossia la giustizia nell'amministrazione politica*, cap. VI y VIII, Ed. Nicola Zanichelli (Traducción de ARTOM, I.), Bologna, 1884; *Budget und gesetz nach dem constitutionellen staatsrecht England.*, Ed., Berlín, 1867; *Il bilancio e la legge secondo il diritto costituzionale inglese*, Florencia, 1867; *Selfgovernment: communalverfassung und verwaltungsgerichte in England*, Springer, Berlín, 1871.
- HAENEL, A., *Das Gesetz im formellen und materiellen Sinne*, Studien sum Deutschen Staatsrecht, t. II, vol. 2., Leipzig, 1888.
- HEINRICH FRIAUF, K., “El poder financiero del parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestaria”, en *El Control parlamentario del Presupuesto en la República Federal de Alemania*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981.
- HESSE, K., *Escritos de Derecho constitucional*. Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1983.
- JELLINEK, G., *Gesetz und Verordnung: staatsrechtliche Untersuchungen auf rechtsgeschichtlicher und rechtsvergleichender Grundlage*, Mohr, 1887.
- KUHN, H., *El Estado*, Rialp, Madrid, 1979.
- LABAND, P., *Derecho Presupuestario* (Estudio preliminar de Rodríguez Bereijo – traducción de Zamit, J.), Tecnos, Madrid, 2012; *Le droit public de l'Empire Allemand*, V Giard y E. Brière, 1901, p. 56 y ss. Traducción francesa del *Das Staatsrecht des Deutschen Reichs*, t. IV Freiburg 1888-1890; *Das Budgetrecht nach den Bestimmungen der Preussischen Verfassung surkunde*, Berlín, 1871.
- LABAND, P., *Le droit public de l'Empire Allemand*, V Giard y E. Brière, 1901.
- LARENZ, K., *Derecho justo. Fundamentos de ética jurídica*, Ed. Civitas, Madrid, reimpresión 2001.

- LARENZ, K., Metodología de la ciencia del derecho, Ed. Ariel, Barcelona, 1980.
- MAYER, O., *Derecho administrativo alemán*, t. II, trad. castellana del original francés de Heredia y Krotoschin, Depalma, Buenos Aires, 1949.
- MYRBACH-RHEINFELD, F., Grundriß des Finanzrechts, 2ª ed., Duncker y Humblot, Leipzig, 1916.
- NEUMARK, F., “Teoría y práctica de la técnica presupuestaria”, en *Tratado de finanzas* (dirigido por Gerloff y Neumark), t. I, Ed. El Ateneo, Buenos Aires, 1961.
- NEUMARK, F., *Principios de la imposición*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1974.
- ULSENHEIMER, K., *Untersuchungen zum begriff "finanzverfassung"*, Gustav Fischer Verlag, 1969.
- ZUNKER, A., “Consecuencias del Sistema Federal de control Parlamentario del Presupuesto de la República Federal de Alemania”, en *El Poder Financiero del Parlamento*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981.

Doctrina Francesa

- AMSELEK, P., Le Budget de l'État sous la V^a République, Librairie générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1966
- BLOCK, M., *Feudal Society. Social classes and political organization*, Vol. II, (Traducción de Mayon, L.), Routledge, Gran Bretaña, 2014.
- BOUCAR, M. y JÈZE, G., *Éléments de la science des finances et de la législation financière française*, Giard y E. Brière, París, 1902.
- CAIRNS, H., *Legal Philosophy from Plato to Hegel*, Baltimore, 1949.
- CATHELINÉAU, J., *Finances Publiques. Politique budgétaire et Droit financier*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1976.
- DAMAREY, S., *Finances publiques: élaboration, exécution, contrôle*, 5ª ed., Gualino, France, 2017.
- DE MONTCLOUX, H., *De la comptabilité publique en France*, imprimerie de Paul Dupont Et Comp., París, 1840, p. 205 y ss.
- DRAGO, L., *Les emprunts d'Etat et leurs rapports avec la politique internationale*, extrait de la revue générale de droit international public, A. Pedone Éditeur, Francia.

- DUGUIT, L., *Traité de Droit Constitutionnel. La règle de droit – le problème de l'Etat*, t. I: La théorie générale, CUJAS, Paris, 2000.
- ESMEIN, A., *Éléments de droit constitutionnel français et compare*, Tenin, Paris, 1921.
- GAUDEMET, P., *Finances publiques: Impôt, emprunt*, Montchrestien, 1981.
- GAUTIER, A., *Études sur la liste civile en France*, E. Plon, Paris, 1882.
- HAURIOU, M., *Précis de droit administratif et de droit public*, 12e éd, editions Dalloz, Paris, 2002.
- HÉNAULT, C., *Nouvel abrégé. Chronologique de l'histoire de France. Contenant les événements de notre histoire depuis Clovis jusqu'à la mort de Louis XIV, les guerres, les batailles, les sièges*, 2^a Ed., de l'imprimerie de Prault pere Quai de Gèvres, Paris.
- HIGGS, H., *The Physiocrats: Six Lectures on the French Économistes of the 18th Century*, MacMillan and Company, 1897.
- JÈZE, G., *Cours de Science des Finances et de Législation Financière Française. Theorie Générale du Budget*, 6^a ed., M. Giard, Paris, 1922.
- *Principios generales de Derecho Administrativo. La técnica jurídica del Derecho público francés*, t. I, Depalma, Buenos Aires, 1948.
- *Traité de Science des Finances, Le Budget*, Giard et Brière, Paris, 1910.
- LAUFENBURGER, H., *Traité d'Economie et Législation financières: legislation fiscale française*, t. III, 3^a Ed., Sirey, Francia, 1948.
- LEROY-BEAULIEU, P., *L'État Moderne et ses fonctions, éditeurs du journal des économistes*, 3^a Ed., Guillaumin et Cie, Paris, 1900.
- MAVIDAL, J. y LAURENT, E., *Etats généraux; Cahiers des Sénéchaussées et bailliages*, primer série (1787-1799), t. I, Librairie administrative Dupont, Paris, 1879.
- QUESNAY, F., *Tableau économique* (Traducción de KUCZYNSKI, M.), Akademie-Verlag, Berlín, 1965.
- STOURM, R., *Le Budget*, Librairie Félix Alcan, 7^a revisión, Paris, 1912.
- STUBBS, W., *Selects charters and other illustrations of English constitutional history from the earliest time to the reign of Edward the first*, (Cambridge Library Collection - Medieval History) Cambridge University Press, 2012.
- TROTABAS, L., *Droit budgétaire et comptabilité publique*, Dalloz, Paris, 1985.
- *Finances Publiques*, 3^a ed., Dalloz, Paris, 1969.

VUITRY, M., *Etudes sur le régime financier de la France avant la révolution de 1789, II, Phillippe Le Bel et ses trois fils. 1285- 1328. Les trois premier Valois 1328-1380*, Guillaumin et Cie, París, 1883.

WALINE, M., *Le Budget en Traité Élémentaire de Science et de Législation Financières*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1952.

Doctrina Inglesa.

COOMBES, D., *The power of the purse. The role of European Parliaments in Budgetary decisions*, Allen and Unwin Ltd., London, 1976.

CRESWELL, J., *Qualitative Inquiry and Research Design. Choosing among five traditions*, thousand oaks, sage, California, 1998.

DENZIN, E. y LINCOLN, Y., *Handbook of qualitative research*, thousand oaks, Sage, California, 1994.

HALM, G., *Economía del dinero y de la Banca*, Bosch, Barcelona, 1963.

KELSEN, H., *Teoría pura del Derecho. Introducción a los problemas de la ciencia jurídica*, Ed. Trotta, Madrid, 2011. (Viena, Alemania, EUA)

MUSGRAVE, R. y MUSGRAVE, P., *Hacienda pública. Teórica y aplicada.*, 5ª Ed., McGraw Hill, Madrid, 1997.

NAGEL, E., *La estructura de la ciencia: problemas de la lógica de la investigación científica*, reimpresión 2ª Ed., Paidós, Barcelona, 1989.

PEARSON, K., *The Grammar of Science*, 2ª Ed, Adam y Charles Black, Londres, 1900.

POPPER, K., *Conocimiento Objetivo: Un enfoque evolucionista*, reimpresión 4º Edición, Ed. Tecnos, Madrid, 2001. (Viena/ Británico)

SILVERMAN, D., *Doing qualitative research: A practical Handbook*, Sage, Londres, 2000.

SMITH, A., *La riqueza de las naciones* (Libros I-II-III y selección de los libros IV-V), Alianza Editorial, Madrid, 1994. (Británico)

STRAUSS, A y CORBIN, J., *Basic of qualitative research*, Sage, California, 1990.

Otras doctrinas

MYRBACH-RHEINFELD, F., *Précis de droit Financiere*, Giard y Briere, París, 1910; *Grundriß des Finanzrechts*, 2ª ed., Duncker y Humblot, Leipzig, 1916.

PISKORSKI, W., *Las Cortes de Castilla en el período de tránsito de la Edad Media a la Modernidad 1188-1520*, Traducción de SÁNCHEZ-ALBORNOZ, Universidad de Barcelona, Facultad de Derecho, Barcelona, 1930.

PORSHNEV, B., *Los Levantamientos populares en Francia en el Siglo XVII*, siglo veintiuno editores, España, 1978.

Publicaciones periódicas y revistas

AGUILAR Y MAYA MEDRANO, J., ÁVILA GARCÍA, R., MACÍAS LLAMAS, J. Y RODRÍGUEZ CORONA, J., “La reconstrucción presupuestaria como medio de sustentabilidad de la Actividad Financiera del Estado de Guanajuato” en *INDETEC Federalismos Fiscal*, No. 147, México, 2006.

ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “Artículo 134. Los presupuestos del Estado”, en *Revista de Derecho Público. Comentarios a las Leyes Políticas. Constitución Española de 1978*, t. X, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1985.

---- “Gastos públicos sin crédito presupuestario”, *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, No. 8, Año 786.

---- “La evolución histórica del Presupuesto español” en *Hacienda Pública Española*, No. 11, 1971.

AMATUCCI, A., “La enseñanza del derecho financiero en Italia y España”, *Revista de Derecho*, No. 1, Ecuador, 2003.

ANDUIZA PEREA, E., CRESPO, I., MÉNDEZ LAGO, M., “Metodología de la ciencia política”, *Cuadernos metodológicos del CIS*, vol. 28, 1999.

BASSANINI, F., *Riflessioni sulla riforma della “Costituzione Finanziaria”* en *Quaderni costituzionali*, No. 3, 1993.

BAYÓN MARINÉ, I., “Aprobación y control de los gastos públicos”, en *Estudios de Hacienda Pública: Instituto de Estudios Fiscales*, Madrid, 1972.

BAYONA DE PEROGORDO, J., “Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos”, *Presupuesto y gasto público*, No. 2, España, 1979.

BOGNETTI, G., *Costituzione e bilancio dello Stato. Il problema delle spese in deficit* (Note ispirate dalla lettura di un libro di G. Rivosecchi), en *Forum di Quaderni costituzionali*, 2010.

BUSCEMA, S., *Copertura e costituzionalità delle leggi che comportano nuove o maggiori spese*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 1955

---- “Il bilancio statale negli aspetti politico, giuridico ed economico”, en *Il Corriere amministrativo*, 17/18, Italia, 1957.

- CABRERA PÉREZ-CAMACHO, M., “Los principios presupuestarios”, en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, No. 240, 1996.
- CALVO ORTEGA, R., “Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho Financiero”, *Hacienda Pública Española*, No. 1, 1970.
- CASTELLI AVOLIO, G., L’esame in Parlamento del bilancio dello Stato, in appendice alla relazione della Commissione finanze e tesoro della Camera dei deputati sul disegno di legge concernente lo stato di previsione dell’entrata e della spesa del Ministero del tesoro per l’esercizio finanziario 1955-1956, II legislatura, No. 1603-A e 1603-bis.
- CAYÓN GALIARDO, A., “El principio de equilibrio presupuestario como límite al poder financiero de las Cortes Generales” en *Funciones Financieras de las Cortes Generales*, Congreso de los Diputados, Madrid, 1985.
- “Las obligaciones económicas del Estado en la Ley General Presupuestaria” en *Presupuesto y Gasto Público*, No. 3, España, 1979.
- D’AMATI, N., “Il discorso sul método nel diritto finanziario”, *JUS*, Rivista de scienze giuridiche, nouva serie, anno IX, fasc. IV, 1958.
- “Nozione critica del Diritto Finanziario”, *Diritto e pratica tributaria*, 1957-I.
- “Schema costituzionale dell’attività impositiva”, *Diritto e pratica tributaria*, 1964.
- DA SILVA MARTINS, I., “Capacidad económica y capacidad contributiva”, *Revista de Derecho Financiero y Hacienda*, No. 212, Madrid, 1991.
- DODDS BERGER, D., “Paradigmas del Derecho, reflexión y derechos sociales” en *Derecho y Humanidades* No. 18, Chile, 2011.
- FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, “El Derecho presupuestario. La naturaleza jurídica del Presupuesto. Los principios presupuestarios”, en *Presupuesto y Gasto Público*, No. 18, 1983.
- FERREIRO LAPATZA, J., “Análisis Jurídico de la Deuda Pública”, *Revista de Administración Pública*, Vol. 17, No. 53, España, 1967.
- “Los efectos de la Ley de presupuestos respecto a las obligaciones del Estado”, *Hacienda Pública Española*, No. 14, España, 1972.
- GARCÍA DE VALDEAVELLANO, L., “Curso de historia de las instituciones españolas: de los orígenes al final de la Edad Media”, en *Revista de occidente*, Madrid, 1968.
- GIANNINI, A., “Sulla legge di bilancio”, en *Il Consiglio di Stato*, vol. 5, pt. 2, 1954

- GONZÁLEZ DEL CAMPO, L., “Las leyes de presupuestos en la Constitución española de 1978: configuración constitucional y límites materiales”, en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, Vol. 45, No. 236, 1995.
- GONZÁLEZ GARCÍA, E., “Anualidad presupuestaria y planificación económica. El problema de los gastos plurianuales”, en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, No. 64, 1966.
- GUTIÉRREZ ROBLES, A., “La determinación del límite legal en algunas operaciones del Tesoro”, *Presupuesto y Gasto Público* No. 18, 1983.
- “Los déficits del Tesoro”, *Presupuesto y Gasto Público*, No. 9, España, 1981.
- HAHN, E., “Rudolf Gneist and the Prussian Rechtsstaat: 1862-78”, *The Journal of Modern History*, vol. 49, No. 4, 1977.
- HERRERA MOLINA, P., “Metodología del Derecho Financiero y Tributario”, Doc. No. 26/03, *Instituto de Estudios Fiscales*, Madrid, 2003.
- HEUN, W., “La Estructura del Constitucionalismo Alemán del Siglo XIX en una Comparación Histórica”, en *Pensamiento Jurídico*, No. 28, 2010.
- IARA, A. Y GUNTRAM, W., “Rules and risk in the euro area”, en *Bruegel Working Paper*, Bruselas, 2011.
- INGROSO, G., “L’art. 81, ultimo comma, della Costituzione italiana”, en *Archivio Finanziario*, 1950; “La statuizione delle spese pubbliche”, en *Rivista Italiana di Diritto Finanziario*, I, 1938; “I tributi nella nuova Costituzione italiana” en *Archivio Finanziario*, 1950.
- “La legge d’imposta nel diritto pubblico”, en *Rivista di Diritto Pubblico*, 1911.
- “Sobre los principios del Presupuesto del Estado” en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, No. 130, p. 1048.
- MÁRQUEZ PIÑERO, R., *El tipo penal. Algunas consideraciones en torno al mismo*, *Estudios Doctrinales* No. 99, Serie G, Universidad Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1992.
- MARTÍN QUERALT, J., “La Constitución española y el Derecho Financiero”, *Hacienda Pública Española*, No. 63, 1980.
- MAXWELL, J., “Remergent scientism, postmodernism, and dialogue across differences” en *Qualitative inquiry* 10, No. 1 (Febrero 2001), 2004.
- MELIÁN VEGA, J., “Métodos de la ciencia jurídica”, *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas*, No. 8/9, España, 2003.

- OSSORIO CRESPO, E., “Así fue... La Constitución de 1812” en *La ventana de la Agencia* [Online], Agenciatributaria.es. (2018) Disponible en: <https://bit.ly/2ok7G2Q>.
- POLY, J., “La corde au cou. Les Francs, la France et la loi salique”, Vol. 168, No. 1, en *Genèse de l'État moderne en Méditerranée. Approches historique et anthropologique des pratiques et des représentations. Actes des tables rondes internationales tenues à Paris (24-26 septembre 1987 et 18-19 mars 1988)*, Publications de l'École Française de Rome, 1993.
- POZO, J. DEL., “Análisis comparativo del régimen financiero y tributario de las Constituciones de 1931 y 1978”, en *Hacienda Pública Española*, No. 59, 1979.
- QUEROL BELLIDO, V., “Los presupuestos generales del Estado y la Constitución: su prórroga” en *Presupuesto y gasto público*, No. 2, 1979.
- RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "Derecho financiero, gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución", *Estudios sobre el proyecto de Constitución*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1978.
- RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “El sistema tributario en la Constitución” en *Revista de Derecho Constitucional*, Centro de Estudios Fiscales, No. 36, Septiembre-Diciembre, España, 1992.
- “La Ley de Presupuestos en la Constitución Española de 1978”, en *Hacienda y Constitución. La Hacienda Pública en la Constitución española*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979.
- ROMANELLI GRIMALDI, V., “Metodología del diritto finanziario” en *Rassegna di Diritto Pubblico*, s.e., s.l., 1960.
- ROSINI, E., “Per una interpretazione funzionale dell'ultimo comma dell'art. 81 Cost”, en *Rivista di diritto finanziario e scienza della finanze*, 20, 1961.
- RUGGERI, A., Principio di ragionevolezza e specificità dell'interpretazione costituzionale, en *Ars interpretandi*, 2002.
- RUINI, M, “Il Bilancio dello Stato (Commento dell'art. 81 della Costituzione)”, en *Riv. Pol. Econ., Italia*, 1951.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL, A., *Constitución y legislación autonómica: Un estudio del bloque de constitucionalidad en el Estado autonómico español*, 1ª Ed., Móstoles, Madrid, 1995.
- SAINZ DE BUJANDA, F., “Análisis jurídico del hecho imponible”, en *Hacienda y Derecho*, Vol. IV, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1966.
- “Hacienda Pública, Derecho Financiero y Derecho Tributario” en *Hacienda y Derecho*, vol. I, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1975.

- “Organización política y Derecho Financiero (Origen y evolución del principio de legalidad)”, en *Hacienda y Derecho*, vol. I. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962.
- SÁNCHEZ AGESTA, L., *Constitución económica: La ordenación del sistema económico en las Constituciones occidentales*, Centro de Estudios y Comunicación Económica, Madrid, 1977.
- SARDINA PARAMO, J., “Sobre los orígenes de la institución jurídica del presupuesto en las Cortes españolas”, en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, No. 130, 1977.
- SIERRA SÁNCHEZ, D., “Las Cortes Generales y el Presupuesto en la Constitución”, en *Presupuesto y Gasto público*, No. 6, 1980.
- SOLER ROCH, M., “Estabilidad Presupuestaria y Haciendas Locales” en *Revista Valenciana de Hacienda Pública*, (2), 2001.
- “Las funciones del Tesoro Público en la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado: el plan anual sobre disposición de fondos”, *Presupuesto y gasto público*, No. 2, España, 1979.
- SPATTINI, G., Ascesa e declino (eventuale) della nozione de “Costituzione economica” (nell’ordinamento italiano e in quello comunitario) en *Rivista Italiana di Diritto Pubblico Comunitario*, 2005.
- TORRENT MACAU, R., “¿Cómo gobernar aquellos que se desconoce? El caso de la Comunidad Europea en tanto que la Unión Económica y Monetaria” en *Revista de Derecho Comunitario Europeo*, año 9, Madrid, 2005.
- VANONI, E., La finanza e la giustizia sociale, in ID., *Scritti di finanza pubblica e di politica economica*, A. Tramontana, Padova, 1976.
- VICENTE-ARCHE DOMINGO, F., “Hacienda Pública y Administración Pública”, en *Hacienda Pública Española*, No. 26, 1974.
- “Notas sobre gasto público y contribución a su sostenimiento en la Hacienda Pública”, *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, No. 3, 1974.
- VILLAR PALASÍ, J., “Fisco versus administración: la teoría nominalista del impuesto y la teoría de las prestaciones administrativas”, *Revista de Administración Pública*, No. 24, 1957.
- YEBRA MARTUL-ORTEGA, P., “El principio de especialidad presupuestaria y el poder financiero de las Cortes Generales”, en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, No. 182, 1986.
- ZAMMARANO, L., “La legge del bilancio: a proposito di recenti pubblicazioni” en *Nuova antologia*, No. 19, Italia, 1881.

Obras colectivas

- AGUALLO AVILÉS, Á., La necesidad de un análisis constitucional del Derecho Financiero. Hacia un Derecho Financiero Constitucional, en AA.VV., *Derecho financiero y constitucional. Estudios en memoria del profesor Jaime García Añoveros*, Universidad Internacional de Andalucía - Civitas, España, 2001
- ALZAGA VILLAAMIL, O., GUTIÉRREZ GUTIÉRREZ, I., REVIRIEGO PICÓN, F., SALVADOR MARTÍNEZ., M. y ALGUACIL GONZÁLEZ-AURIOLES, J., Derecho político español. Según la Constitución de 1978 II, Derechos fundamentales y Órganos del Estado, 6ª ed., editorial universitaria Ramón Areces, UNED, Madrid, 2017.
- ASOREY, R., AMATUCCI, A. y PLAZAS VEGA, M., La autonomía del Derecho de Hacienda Pública y del Derecho Tributario, 1ª Ed., Editorial Universidad del Rosario, Colombia, 2008.
- BARETTONI ARLERI, A., Principi costituzionali dell'entrata, sistema contabile e decisioni di bilancio, en AA.VV., *Studi in memoria di Vittorio Bachelet*, vol. III, Milano, 1987.
- BRANCASI, A., “La disciplina costituzionale del bilancio: genesi, attuazione, evoluzione, elusione”, en AA.VV., *Costituzione e pareggio di bilancio*, Quaderno 2011, Il Filangieri, Napoli, 2012.
- COOMBES, D. y PEDRÓS ABELLÓ, A., El Poder Financiero Del Parlamento: El papel de los parlamentos europeos en las decisiones presupuestarias, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981.
- GUASTINI, R., A propósito di interpretazione costituzionale, in AA.VV., *Studi in onore di Giorgio Berti*, vol. II, Nápoles, 2005.
- GUASTINI, R., Interpretación evolutiva, en AA.VV, *Diccionario de Derecho Procesal Constitucional y Convencional*, 2ª Ed., Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Serie Doctrina Jurídica, No. 706, México, 2014.
- HERNÁNDEZ SAMPIERI, R., FERNÁNDEZ COLLADO, C. y BAPTISTA LUCIO, P., Metodología de la Investigación, McGraw-Hill, México, 1998; 5ª Edición, McGraw-Hill, México, 2010.
- KIRCHHOF, P., CARDOSO DA COSTA, J., DI PIETRO, A., GARCÍA AÑOVEROS, J. y RODRÍGUEZ BEREJO, A., *Garantías constitucionales del contribuyente*, Tirant le Blanch, Valencia, 1998.
- MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., TEJERIZO LÓPEZ, J. y CASADO OLLERO, G., Curso de derecho financiero y tributario, XXV Ed., Tecnos, Madrid, 2014; Tecnos, Madrid, 1999.
- MARTÍNEZ, LAGO, M. y DE LA MORA, L. *Lecciones de derecho financiero y tributario*, Editorial Iustel, España, 2005.

MONTANOS FERRÍN, E. y SÁNCHEZ-ARCILLA, J., *Historia del Derecho y de las instituciones II*, Dykinson, Madrid, 1991.

PORRAS NADALES, A., “La Constitución económica y los derechos de los trabajadores”, en AA.VV., *Manual de Derecho Constitucional*, 7ª Ed., Tecnos, España, 2016.

RUBIO LLORENTE, F., PAREJO ALFONSO, L., PEMÁN GAVÍN, J., DE ASIS ROIG, A., SÁNCHEZ RODRÍGUEZ, L., CARRILLO SALCEDO, J., SALAS, J., GARCÍA-TREVIJANO GARNICA, E., LÓPEZ MENUDO, F., BOCANEGRA SIERRA, R. y FERNÁNDEZ FARRERES, G., *Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje al Profesor Eduardo García de Enterría*, I, Civitas, Madrid, 1991.

Recursos Electrónicos

Archivos nacionales del Gobierno de Reino Unido. Nationalarchives.gov.uk. (2016). The National Archives, Civil War, Why did people go to war in 1642?, 1637-39, Source 2. [online] Disponible en: <https://bit.ly/2wocCBH>.

Banco de México. Tipos de instrumentos y su colocación [Online] Disponible en: <https://bit.ly/2yHvNNH> [Consultado el 23 ago. 2017].

Censo-guía de archivos de España e Iberoamérica, Contaduría de millones [online], Censoarchivos.mcu.es. (2016), disponible en: <https://bit.ly/2MToz2f>.

Enciclopedia Británica. (2016) *Kulturkampf, German history* [online]. Disponible en: <https://bit.ly/2wseGyk>.

Fondo Monetario Internacional. (2018) Fiscal rules – Anchoring expectations for sustainable public finances 2009 [online], disponible en: <https://bit.ly/2E2lzg0>

Moneda soberana. (2016). El banco de Inglaterra y el nacimiento del concepto moderno de usura. [online] Disponible en: <https://bit.ly/2wmAAAno> [Consultado el 27 jun. 2016].

Tesoro Público. Letras del Tesoro [Online], disponible en: <https://bit.ly/2CKSZPB> [Consultado el 23 ago. 2017].

The Grand Remonstrance, 1641 [online]. Bcw-project.org. (2016) Disponible en: <https://bit.ly/2MUCGEh>.

ANEXOS

Relación de la Constituciones Estatales correspondiente a la matriz 1.

1. Constitución Política del Estado de Aguascalientes. «POE» de 9, 16 y 23 de septiembre de 1917. Última reforma incorporada: 5 de diciembre 2016.
2. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California. «POE» Núm. 23 de 16 de agosto de 1953, T. LXVI. Última reforma incorporada: 06 de enero 2017.
3. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California Sur. «BOE» del 15 de enero de 1975. Última reforma incorporada: 20 de julio 2017.
4. Constitución Política del Estado de Campeche. «POE» de 5, 7 y 10 de julio 1917. Última reforma incorporada: 11 de septiembre 2017.
5. Constitución Política del Estado de Chiapas. «POE» de 3 de febrero de 1921. Última reforma incorporada: 06 de septiembre 2017.
6. Constitución Política del Estado de Chihuahua. «POE» de 25 de mayo de 1921. Última reforma incorporada: 08 de noviembre 2017.
7. Constitución Política de la Ciudad de México. «DOF» de 29 de enero de 2016. Sin Reformas.
8. Constitución Política del Estado de Coahuila de Zaragoza. «POE» de 19 de febrero de 1918. Última reforma incorporada: 14 de julio 2017.
9. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Colima. «POE» de 20, 27 de octubre, 3, 10, 17 y 24 de noviembre de 1917. Última reforma incorporada: 25 de noviembre 2017.
10. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Durango. «POE» de 1º, 4, 11, 15 y 25 de noviembre; 6, 13, 16, 20 y 27 de diciembre de 1917; 3, 10 y 20 de enero; 28 de febrero; 10 y 14 de marzo de 1918. Última reforma incorporada: 29 de junio 2017.
11. Constitución Política para el Estado de Guanajuato. «POE» de 18 de octubre de 1917. Última reforma incorporada: 13 de diciembre 2017.
12. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Guerrero. «POE» de 10 y 17 de noviembre de 1917 y 05 de enero de 1918. Última reforma incorporada: 17 de noviembre 2017.
13. Constitución Política para el Estado de Hidalgo. «POE» de 1º de octubre de 1920. Última reforma incorporada: 12 de junio 2017.
14. Constitución Política del Estado de Jalisco. «POE» de 21, 25 y 28 de julio y 1 de agosto de 1917. Última reforma incorporada: 10 de abril 2014.
15. Constitución del Estado Libre y Soberano de México. «POE» de 17 de noviembre de 1917. Última reforma incorporada: 3 de febrero 2017.
16. Constitución del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo. «POE» de 7, 10, 14, 17, 21, 24 y 28 de febrero; 3, 7, 10 y 14 de marzo de 1918. Última reforma incorporada: 24 de octubre 2016.
17. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Morelos. «POE» de 20 de noviembre de 1930. Última reforma incorporada: 27 de abril 2017.

18. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Nayarit. «POE» de 17, 21, 24 y 28 de febrero y 3, 7, 10 y 14 de marzo de 1918. Última reforma incorporada: 20 de junio 2017.
19. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Nuevo León. «POE» de 16 de diciembre de 1917. Última reforma incorporada: 18 de octubre 2017.
20. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Oaxaca. «POE» de 15 de abril de 1922. Última reforma incorporada: 18 de marzo 2017.
21. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Puebla. «POE» de 02 de octubre de 1917. Última reforma incorporada: 30 de noviembre 2017.
22. Constitución Política del Estado de Querétaro. «POE» de 22 y 29 de septiembre; 06,13, 20 y 27 de octubre; 03 de noviembre de 1917. Última reforma incorporada: 03 de julio 2017.
23. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Quintana Roo. «POE» de 12 de enero de 1975. Última reforma incorporada: 03 de julio 2017.
24. Constitución Política del Estado de San Luis Potosí. «POE» de 2, 5, 9, 12, 16, 19, 23, 26 y 30 de enero; 2, 6 y 9 de febrero de 1918. Última reforma incorporada: 31 de mayo 2017.
25. Constitución Política del Estado de Sinaloa. «POE» de 6, 8, 11, 13, 15, 18 y 20 de julio de 1922. Última reforma incorporada: 17 de marzo 2017.
26. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Sonora. «POE» de 15 de septiembre de 1917. Última reforma incorporada: 27 de noviembre 2017.
27. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco. «POE» de 05 de abril de 1919. Última reforma incorporada: 28 de junio 2017.
28. Constitución Política del Estado de Tamaulipas. «POE» de 5 y 9 de febrero de 1921. Última reforma incorporada: 1º de diciembre 2017.
29. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tlaxcala. «POE» de 11 de diciembre de 1918. Última reforma incorporada: 3 de febrero 2017.
30. Constitución Política del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave. «POE» de 25 de septiembre de 1917. Última reforma incorporada: 26 de diciembre 2017.
31. Constitución Política del Estado de Yucatán. «POE» de 14 de enero de 1918. Última reforma incorporada: 18 de julio 2017.
32. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Zacatecas. «POE» de 11 de julio de 1998. Última reforma incorporada: 22 marzo 2017.

Relación de la Constituciones Estatales correspondiente a la matriz 2.

1. Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco. «BOE» núm. 306, de 22 de diciembre de 1979. Sin modificaciones.
2. Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña. «BOE» núm. 172, de 20 de julio de 2006. Última modificación: 17 de julio de 2010.
3. Ley Orgánica 1/1981, de 6 de abril, de Estatuto de Autonomía para Galicia. «BOE» núm. 101, de 28 de abril de 1981. Última modificación: 17 de julio de 2010.

4. Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo, de reforma del Estatuto de Autonomía para Andalucía. «BOE» núm. 68, de 20 de marzo de 2007. Última modificación: 11 de abril de 2011.
5. Ley Orgánica 7/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Asturias. «BOE» núm. 9, de 11 de enero de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
6. Ley Orgánica 8/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Cantabria. «BOE» núm. 9, de 11 de enero de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
7. Ley Orgánica 3/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía de La Rioja. «BOE» núm. 146, de 19 de junio de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
8. Ley Orgánica 4/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía para la Región de Murcia. «BOE» núm. 146, de 19 de junio de 1982. Última modificación: 29 de noviembre de 2013.
9. Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana. «BOE» núm. 164, de 10 de julio de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
10. Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón. «BOE» núm. 97, de 23 de abril de 2007. Última modificación: 17 de julio de 2010.
11. Ley Orgánica 9/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Castilla-La Mancha. «BOE» núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación: 22 de mayo de 2014.
12. Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Canarias. «BOE» núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
13. Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra. «BOE» núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación: 28 de octubre de 2010.
14. Ley Orgánica 1/2011, de 28 de enero, de reforma del Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma de Extremadura. «BOE» núm. 25, de 29 de enero de 2011. Sin modificaciones.
15. Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero, de reforma del Estatuto de Autonomía de las Illes Balears. «BOE» núm. 52, de 1 de marzo de 2007. Última modificación: 17 de julio de 2010.
16. Ley Orgánica 3/1983, de 25 de febrero, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid. «BOE» núm. 51, de 1 de marzo de 1983. Última modificación: 17 de julio de 2010.
17. Ley Orgánica 14/2007, de 30 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Castilla y León. «BOE» núm. 288, de 1 de diciembre de 2007. Última modificación: 11 de abril de 2011.
18. Ley Orgánica 1/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Ceuta. «BOE» núm. 62, de 14 de marzo de 1995. Sin modificaciones.

19. Ley Orgánica 2/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Melilla. «BOE» núm. 62, de 14 de marzo de 1995. Sin modificaciones.

Relación de la Constituciones Estatales correspondiente a la matriz 3

- 1) Constitución Política del Estado de Aguascalientes. «POE» de 9, 16 y 23 de septiembre de 1917. Última reforma incorporada: 5 de diciembre 2016.
- 2) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California. «POE» Núm. 23 de 16 de agosto de 1953, T. LXVI. Última reforma incorporada: 06 de enero 2017.
- 3) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California Sur. «BOE» del 15 de enero de 1975. Última reforma incorporada: 20 de julio 2017.
- 4) Constitución Política del Estado de Campeche. «POE» de 5, 7 y 10 de julio 1917. Última reforma incorporada: 11 de septiembre 2017.
- 5) Constitución Política del Estado de Chiapas. «POE» de 3 de febrero de 1921. Última reforma incorporada: 06 de septiembre 2017.
- 6) Constitución Política del Estado de Chihuahua. «POE» de 25 de mayo de 1921. Última reforma incorporada: 08 de noviembre 2017.
- 7) Constitución Política de la Ciudad de México. «DOF» de 29 de enero de 2016. Sin Reformas.
- 8) Constitución Política del Estado de Coahuila de Zaragoza. «POE» de 19 de febrero de 1918. Última reforma incorporada: 14 de julio 2017.
- 9) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Colima. «POE» de 20, 27 de octubre, 3, 10, 17 y 24 de noviembre de 1917. Última reforma incorporada: 25 de noviembre 2017.
- 10) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Durango. «POE» de 1º, 4, 11, 15 y 25 de noviembre; 6, 13, 16, 20 y 27 de diciembre de 1917; 3, 10 y 20 de enero; 28 de febrero; 10 y 14 de marzo de 1918. Última reforma incorporada: 29 de junio 2017.
- 11) Constitución Política para el Estado de Guanajuato. «POE» de 18 de octubre de 1917. Última reforma incorporada: 13 de diciembre 2017.
- 12) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Guerrero. «POE» de 10 y 17 de noviembre de 1917 y 05 de enero de 1918. Última reforma incorporada: 17 de noviembre 2017.
- 13) Constitución Política para el Estado de Hidalgo. «POE» de 1º de octubre de 1920. Última reforma incorporada: 12 de junio 2017.
- 14) Constitución Política del Estado de Jalisco. «POE» de 21, 25 y 28 de julio y 1 de agosto de 1917. Última reforma incorporada: 10 de abril 2014.
- 15) Constitución del Estado Libre y Soberano de México. «POE» de 17 de noviembre de 1917. Última reforma incorporada: 3 de febrero 2017.
- 16) Constitución del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo. «POE» de 7, 10, 14, 17, 21, 24 y 28 de febrero; 3, 7, 10 y 14 de marzo de 1918. Última reforma incorporada: 24 de octubre 2016.

- 17) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Morelos. «POE» de 20 de noviembre de 1930. Última reforma incorporada: 27 de abril 2017.
- 18) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Nayarit. «POE» de 17, 21, 24 y 28 de febrero y 3, 7, 10 y 14 de marzo de 1918. Última reforma incorporada: 20 de junio 2017.
- 19) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Nuevo León. «POE» de 16 de diciembre de 1917. Última reforma incorporada: 18 de octubre 2017.
- 20) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Oaxaca. «POE» de 15 de abril de 1922. Última reforma incorporada: 18 de marzo 2017.
- 21) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Puebla. «POE» de 02 de octubre de 1917. Última reforma incorporada: 30 de noviembre 2017.
- 22) Constitución Política del Estado de Querétaro. «POE» de 22 y 29 de septiembre; 06,13, 20 y 27 de octubre; 03 de noviembre de 1917. Última reforma incorporada: 03 de julio 2017.
- 23) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Quintana Roo. «POE» de 12 de enero de 1975. Última reforma incorporada: 03 de julio 2017.
- 24) Constitución Política del Estado de San Luis Potosí. «POE» de 2, 5, 9, 12, 16, 19, 23, 26 y 30 de enero; 2, 6 y 9 de febrero de 1918. Última reforma incorporada: 31 de mayo 2017.
- 25) Constitución Política del Estado de Sinaloa. «POE» de 6, 8, 11, 13, 15, 18 y 20 de julio de 1922. Última reforma incorporada: 17 de marzo 2017.
- 26) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Sonora. «POE» de 15 de septiembre de 1917. Última reforma incorporada: 27 de noviembre 2017.
- 27) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco. «POE» de 05 de abril de 1919. Última reforma incorporada: 28 de junio 2017.
- 28) Constitución Política del Estado de Tamaulipas. «POE» de 5 y 9 de febrero de 1921. Última reforma incorporada: 1º de diciembre 2017.
- 29) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tlaxcala. «POE» de 11 de diciembre de 1918. Última reforma incorporada: 3 de febrero 2017.
- 30) Constitución Política del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave. «POE» de 25 de septiembre de 1917. Última reforma incorporada: 26 de diciembre 2017.
- 31) Constitución Política del Estado de Yucatán. «POE» de 14 de enero de 1918. Última reforma incorporada: 18 de julio 2017.
- 32) Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Zacatecas. «POE» de 11 de julio de 1998. Última reforma incorporada: 22 marzo 2017.

Relación de la Constituciones Estatales correspondiente a la matriz 4

1. Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco. «BOE» núm. 306, de 22 de diciembre de 1979. Sin modificaciones.

2. Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña. «BOE» núm. 172, de 20 de julio de 2006. Última modificación: 17 de julio de 2010.
3. Ley Orgánica 1/1981, de 6 de abril, de Estatuto de Autonomía para Galicia. «BOE» núm. 101, de 28 de abril de 1981. Última modificación: 17 de julio de 2010.
4. Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo, de reforma del Estatuto de Autonomía para Andalucía. «BOE» núm. 68, de 20 de marzo de 2007. Última modificación: 11 de abril de 2011.
5. Ley Orgánica 7/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Asturias. «BOE» núm. 9, de 11 de enero de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
6. Ley Orgánica 8/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Cantabria. «BOE» núm. 9, de 11 de enero de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
7. Ley Orgánica 3/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía de La Rioja. «BOE» núm. 146, de 19 de junio de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
8. Ley Orgánica 4/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía para la Región de Murcia. «BOE» núm. 146, de 19 de junio de 1982. Última modificación: 29 de noviembre de 2013.
9. Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana. «BOE» núm. 164, de 10 de julio de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
10. Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón. «BOE» núm. 97, de 23 de abril de 2007. Última modificación: 17 de julio de 2010.
11. Ley Orgánica 9/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Castilla-La Mancha. «BOE» núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación: 22 de mayo de 2014.
12. Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Canarias. «BOE» núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación: 17 de julio de 2010.
13. Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra. «BOE» núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Última modificación: 28 de octubre de 2010.
14. Ley Orgánica 1/2011, de 28 de enero, de reforma del Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma de Extremadura. «BOE» núm. 25, de 29 de enero de 2011. Sin modificaciones.
15. Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero, de reforma del Estatuto de Autonomía de las Illes Balears. «BOE» núm. 52, de 1 de marzo de 2007. Última modificación: 17 de julio de 2010.
16. Ley Orgánica 3/1983, de 25 de febrero, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid. «BOE» núm. 51, de 1 de marzo de 1983. Última modificación: 17 de julio de 2010.

17. Ley Orgánica 14/2007, de 30 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Castilla y León. «BOE» núm. 288, de 1 de diciembre de 2007. Última modificación: 11 de abril de 2011.
18. Ley Orgánica 1/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Ceuta. «BOE» núm. 62, de 14 de marzo de 1995. Sin modificaciones.
19. Ley Orgánica 2/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Melilla. «BOE» núm. 62, de 14 de marzo de 1995. Sin modificaciones.