

DR 20 10

En esta primera exposición, posterior a los exámenes del día 16 de marzo, realizados con ocasión de las primeras pruebas personales, vamos a romper el ritmo que seguíamos de exposición que ya saben ustedes versaban sobre la reforma tributaria para examinar algo más concreto que creo que para todos ustedes tienen un gran interés. Y es, una vez que ya hemos corregido los exámenes, advertirles de aquellas deficiencias de enfoque que hemos advertido o detectado y también, de cara a los exámenes del mes de junio, efectuarles algunas instrucciones previas. Nos ha parecido esto muy conveniente de cara a vosotros, a ustedes, alumnos de la UNED, ya que, al no tener la ocasión del contacto personal y directo, es muy conveniente aprovechar todas las oportunidades que tenemos de comunicación para examinar aspectos que a ustedes y a nosotros, la cátedra, interesan.

Recordarán ustedes las preguntas del 16 de marzo. Fueron preguntas, no nos negarán, bastante sencillas. La primera era las fuentes del derecho financiero, la segunda, lo recordarán, el impuesto como instrumento al servicio de la política económica y la tercera, la consulta tributaria.

Estas tres preguntas son importantes, son preguntas claves, pero, indudablemente, son preguntas sencillas. Con una salvedad claro. Sencillas para quien estudia.

Difíciles para quien no estudia. Difíciles para quien quiere contestar estas preguntas con base en los conocimientos que pueda tener de otras asignaturas. Entonces, corregidos ya los ejercicios, aunque ustedes aún no tienen las calificaciones que le irán llegando a partir del día 2, el 3 o el 4 de abril, ya quiero advertirles que el porcentaje de no aptos es, por desgracia, bastante elevado, aún en contra de nuestro sentimiento.

Para un profesor no es grato suspender, más bien es una prueba de su incapacidad para enseñar. Pero existe un grado mínimo de exigencia y hemos aplicado este grado mínimo de exigencia a estos exámenes del mes de marzo. Yo quiero, porque me parece que puede ser orientativo, señalar ahora, respecto a estas tres preguntas, aquellos fallos de enfoque o de exposición que hemos detectado con mayor generalidad en casi todos ustedes o en muchos, perdón por lo de todos, y que nos han impedido darles el apto que por nuestro gusto hubiéramos dado al 100% de nuestros alumnos.

Recordad la primera pregunta, las fuentes del derecho financiero. Esta primera pregunta, repito, es fácil, pero para quien no haya estudiado bien la asignatura se presta la pregunta a la vaguedad intentando contestarla con los conocimientos que se puedan tener sobre las fuentes en el derecho civil o, muy especialmente, sobre las fuentes en el derecho administrativo. Y esto se advierte a la hora de calificar.

Naturalmente, no puede ser calificado de acto, no puede ser aprobado aquel que desconoce la asignatura en sí, aunque conteste bien por el contenido de otra asignatura. En las fuentes del

derecho financiero es necesario recurrir a lo que dice la ley general tributaria y es necesario, quizá, realizar un planteamiento claro y exacto indicando, remontándonos, que son fuentes, puesto que el derecho financiero es una rama más del derecho, todas aquellas fuentes que puedan ser aplicables al derecho y que ustedes saben, por el derecho privado general, que son la ley, la costumbre, la jurisprudencia y los principios generales del derecho. De lo que se trata es de ver cómo la ley o la costumbre o la jurisprudencia o los principios generales del derecho se aplican como fuentes al derecho financiero y por qué.

Y esto es lo importante de delimitar. Respecto a la ley, ya sabemos que es la fuente clave no sólo en el derecho financiero, sino en toda rama jurídica. Pero en el derecho financiero lo es más por dos razones fundamentales.

Primera, porque es una rama de derecho público y en el derecho público la ley es la fuente predominante. Segunda, porque en el derecho financiero y tributario priva más que en otras ramas jurídicas el principio de legalidad. Es decir, no se producen las obligaciones de los contribuyentes o sus derechos u obligaciones de la administración, no se producen ni en virtud de pacto, ni cuando aquellas obligaciones son fundamentales o básicas, en virtud de normas de rango inferior.

Se tienen que producir forzosamente por normas de rango de ley. De ahí el carácter prevalente que la ley tiene como fuente del derecho financiero y tributario. Ahora bien, dentro de la ley como fuente existen a su vez distintas clases de normas que genéricamente son leyes, pero que específicamente tienen distintas categorías.

Estas normas son, por orden de jerarquía, en primer lugar la Constitución, que es fuente del derecho financiero. En segundo lugar las leyes orgánicas que la Constitución prevé. En tercer lugar las leyes ordinarias, dictadas por el Parlamento.

En cuarto lugar los decretos emanados del Ejecutivo, pero que tienen rango de ley, como pueden ser los decretos legislativos y los decretos leyes. Por último, aquellas otras disposiciones escritas que no tienen rango de ley porque proceden del Ejecutivo, como son los reglamentos o decretos aprobados por el Gobierno o bien las órdenes ministeriales dictadas por el Ministerio de Hacienda. Había que hacer, al contestar esta pregunta, esta enumeración de leyes por este orden de jerarquía.

Y luego se podrían poner ejemplos de leyes importantes en nuestra asignatura, como son las leyes generales, la ley general presupuestaria y la ley general tributaria, y luego las leyes propias de cada atributo, a las cuales es necesario recurrir en primer lugar para conocer el derecho tributario y el derecho financiero. Pasando de las leyes, había que hacer un análisis de si la costumbre es o no es fuente del derecho financiero y entonces decidirse por la respuesta negativa, como han hecho casi todos ustedes, puesto que en el derecho público la costumbre no es concebible como fuente del derecho, no ya por la propia naturaleza de la costumbre, sino porque priva ese principio de legalidad al que antes nos hemos referido. Y, por último, había que hacer una observación importante y referencia importante a la jurisprudencia como fuente

del derecho financiero, que sí es fuente del derecho financiero, como es fuente de cualquier rama jurídica, ya que así lo reconoce el título preliminar del Código Civil y también a los principios generales del derecho, tal y como se recogen igualmente en las normas del derecho civil, que también había que decir que es derecho supletorio del derecho financiero.

Quiero hacer una referencia a las otras dos preguntas antes de pasar a otro tema. Respecto al tributo como instrumento al servicio de la política económica, se han producido muchos errores. Para muchos se ha dicho que era un instrumento al servicio de la política económica porque producía efecto redistributivo de la renta.

No se trata de eso. Sabemos que el tributo produce un efecto redistributivo de la renta, pero no se trata de eso a la hora de contestar esta pregunta. Para otros se ha dicho que la respuesta estaba en que el tributo detrae porciones de renta de los sujetos pasivos y que por eso produce efectos económicos.

Tampoco se trata de eso. Otros decían que los tributos financian los gastos del sector público y que por eso son instrumento de la política económica. No es así.

Lo que había que decir es que el tributo se puede utilizar o puede tener un doble sentido. O como instrumento recaudatorio para la hacienda pública o como instrumento a fines de política económica concreta aún a pesar de sus efectos recaudatorios o incluso en oposición a esa primera finalidad del tributo como es acción y como instrumento recaudatorio. Entonces habría que analizar cómo puede el tributo favorecer determinados fines de la política económica como podría ser el desarrollo regional, el desarrollo sectorial o de algunas actividades o explotaciones o industrias concretas, el desarrollo de las exportaciones o de las importaciones, el desarrollo del estímulo de las inversiones privadas, el desarrollo del estímulo del ahorro, etc.

Y ver cómo se hacía, cuál era la instrumentación técnica a través, por ejemplo, de las exenciones o bonificaciones objetivas o subjetivas, a través de la devolución de los impuestos o bien a través del gravamen de los tributos como por ejemplo se hacen aduanas cuando se quiere proteger la industria nacional y mediante un gravamen del tributo se impide la entrada en competencia del producto extranjero más barato. También había que analizar que para que el instrumento, para que el tributo como instrumento de política económica sea apto era necesario que la presión fiscal sea fuerte porque si la presión fiscal no es fuerte no existe estímulo suficiente para conseguir esos objetivos que se pretende. Y por último un problema que sí han tratado ustedes muchos y es si esta utilización del tributo como instrumento al servicio de la política económica va o no en contra del principio de justicia tributaria que exige recaudar los impuestos de acuerdo con la capacidad contributiva.

Este es un punto que algunos de ustedes no han visto y otros lo han desarrollado bastante bien. Por último respecto a la consulta tributaria únicamente decirles que no se puede contestar diciendo que se tratan de informaciones como debe uno cumplir sus obligaciones fiscales y que esta información la da el Ministerio de Hacienda y sus órganos. No basta.

Contestar esta pregunta con cuatro líneas no es suficiente y se califica con un cero. Hace falta citar el artículo 107 de la Ley General Tributaria. Hace falta citar los requisitos de la consulta para que sea eficaz.

Hace falta citar los efectos de la consulta que son vinculantes para la administración y no vinculantes para el administrado para quien hace la consulta. Hace falta explicar por qué son vinculantes para una y no lo son para otra, etcétera, etcétera. En fin.

Lamento para aquellos que no hayan contestado bien y espero que en el mes de septiembre tengan la oportunidad con estos consejos y otros de hacerlo bien como todos deseamos. Y ahora solo unos minutos de cara a los exámenes de junio porque sé que constituye una preocupación de todos ustedes. En junio vamos a examinar de la segunda parte de la asignatura que está dedicada al derecho tributario especial, es decir, a los impuestos en concreto.

Las dudas de todos ustedes es si vamos a exigir los nuevos impuestos que se han creado, sobre todo en la imposición directa por la reforma tributaria, es decir, el impuesto sobre la renta de las personas físicas de 8 de septiembre o el impuesto de sociedades del 27 de diciembre tal y como figuran en las nuevas leyes o bien vamos a exigir los impuestos tal como están configurados en las unidades didácticas. Pues bien, como ya a través de los tutores deben ustedes saber existen estas tres normas y tomen ustedes nota precisa de las mismas. Primero, las preguntas que salgan serán todas preguntas del programa de la asignatura.

No pondremos nada que no esté fuera del programa de la asignatura. Segundo, el alumno que conteste de acuerdo con el contenido de las unidades didácticas será aprobado aunque ese contenido de las unidades didácticas ya no sea vigente en este instante porque ha sido sustituido por estas leyes que hemos dicho. Esto no es un absurdo.

Primero, porque el conocimiento de la legislación derogada ayuda a comprender la nueva legislación. Segundo, porque al menos es derecho histórico. Y tercera observación.

El alumno que manifieste conocer la nueva legislación pues naturalmente dará una talla superior a aquel que manifieste que no la conoce. Sin que esto signifique un trato de desfavor respecto de unos respecto de otros. En fin, estamos y termino ya aquí como siempre a disposición de ustedes para cualquier tipo de aclaraciones bien los jueves como ustedes saben en las consultas telefónicas o bien por medio de carta ya que yo como titular de la asignatura y todos mis auxiliares estamos a disposición de nuestros alumnos y de nuestros tutores para toda clase de aclaraciones y comentarios.