

Informe de Investigación

Título: La Hacienda Pública

Rama del Derecho: Derecho Constitucional.	Descriptor: Hacienda Pública.
Palabras clave: Hacienda Pública, Necesidades públicas, Impuestos, Patrimonio del Estado, Presupuesto de la República, Contraloría General de la República, Tesorería Nacional.	
Fuentes: Doctrina, Normativa y Jurisprudencia.	Fecha de elaboración: 08 – 2011.

Índice de contenido de la Investigación

1 Resumen.....	2
2 Doctrina	3
a) LA HABIENDA PÚBLICA.....	3
1. Concepto de la ciencia de la hacienda.....	3
2. Relaciones históricas y lógicas con la ciencia económica en general.....	3
3. ¿Podrían satisfacerse las necesidades públicas por medio de empresas privadas?—.....	3
4. La inoportunidad de satisfacer las necesidades públicas mediante empresas privadas no es en todos los casos igualmente clara.....	4
5. A las diversas categorías de necesidades públicas corresponden otras tantas de medios para satisfacerlas.....	5
6. Clasificación de las necesidades públicas y de los medios para satisfacerlas.....	6
7. Naturaleza de la clasificación indicada y existencia de categorías mixtas.....	7
8. ¿Por qué no se habla de las tasas y de los límites del valor de cada clasificación?.....	7
b) EL PRINCIPIO DEMOCRÁTICO Y LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA HABIENDA PÚBLICA.....	8
De la fiscalización de legalidad formal a la rendición de cuentas por la gestión sustantiva....	11
c) DEFINICIÓN Y NOCIONES GENERALES.....	14
d) ¿ES LA HABIENDA PÚBLICA UNA CIENCIA?.....	21
Introducción.....	22
Necesidades públicas.....	22
La Hacienda Pública no es ciencia económica.....	23
¿Es ciencia la Hacienda Pública?.....	24
Conclusión.....	24
CUESTIONES DE HABIENDA PUBLICA.....	25
Necesidades públicas y su satisfacción.....	25
Modos de alimentación de la organización estatal.....	25
Del precio privado o dominio fiscal.....	26



Del precio público.....	27
Del precio político.....	27
Recapitulación.....	27
De las contribuciones.....	28
De los impuestos.....	28
De la Deuda pública.....	29
Conclusión.....	29
e)EL CONTRALOR DE LA HACIENDA PUBLICA.....	29
f)IMPORTANCIA DE LA CIENCIA HACENDARIA.....	31
EL SUJETO DE LA CIENCIA.....	33
1°—Sujeto de la Ciencia Hacendaria.....	33
2°—Pueblo, Nación y Estado.....	33
3°—El Patrimonio del Estado.....	34
4°—Modernidad de la Ciencia.....	35
5°—Haciendas Nacionales y Arte Hacendario.....	35
6°—Conceptos extremos del Estado.....	36
7°—Definición die la Ciencia Hacendaria.....	36
8°—Semejanzas y diferencias entre las actividades económicas y las hacendarias.....	37
9°—Relaciones con la Estadística y la Política.....	38
3 Normativa	38
TITULO XIII: LA HACIENDA PUBLICA.....	38
Capitulo I: El Presupuesto de la República.....	38
Capitulo II: La Contraloría General de la República.....	40
Capitulo III: La Tesorería Nacional.....	41
4 Jurisprudencia.....	42
a)Potestad de aprobación o modificación presupuestaria es competencia del Concejo municipal.....	42
b)Impuesto sobre la renta: Declaración recalificada con base en depreciación especial sobre activos nuevos.....	45
c)Impuestos: Acatamiento obligatorio del selectivo de consumo sobre el cigarrillo a favor del IDA.....	46

1 Resumen

Sobre la Hacienda Pública es el presente, mediante doctrina, normativa y jurisprudencia se confecciona, explicando temas como: el concepto de la ciencia de la hacienda, las relaciones con la economía, las diversas categorías de necesidades públicas, el principio democrático y la fiscalización superior de la hacienda pública, el Contralor de la hacienda publica, la importancia de la ciencia hacendaria, el articulado del Título XIII, La Hacienda Publica, de nuestra Carta Magna, y unas jurisprudencia sobre presupuestos e impuestos.



2 Doctrina

a) LA HABIENDA PÚBLICA

[Einaudi]¹

INTRODUCCION: CONCEPTO Y AUTONOMIA DE LA CIENCIA DE LA HACIENDA. METODO Y RELACION CON LAS CIENCIAS AFINES.—CLASIFICACION DE LAS NECESIDADES PUBLICAS Y DE LOS MEDIOS ADECUADOS PARA SATISFACERLAS

1. Concepto de la ciencia de la hacienda.

La Ciencia de la Hacienda es la ciencia de las leyes según las cuales los hombre proveen a la satisfacción de ciertas necesidades particulares que, para distinguirlas de las necesidades ordinarias privadas, se llaman públicas. Contentémonos, por el momento, con esta primera definición aproximada, sin perjuicio de fijar más adelante qué debe entenderse por necesidades públicas.

2. Relaciones históricas y lógicas con la ciencia económica en general.

De la definición que acabamos de dar, vemos que la Ciencia económica general estudia las leyes por las cuales los hombres proveen a la satisfacción de las necesidades en general y que la Ciencia de la Hacienda, a su vez, estudia las leyes por las cuales los mismos hombres proveen a la satisfacción de las necesidades públicas en particular. Es, pues, evidente que entre Economía política y Ciencia financiera existe la misma relación que entre ciencia general y ciencia particular.

Pero del hecho de que la Ciencia de la Hacienda se ocupe especialmente de las necesidades económicas públicas no surge todavía la exigencia de construir una ciencia económica para estas, separada de la ciencia que trata de las necesidades privadas. Tal división, sugerida únicamente por razones prácticas, casi podría decirse didáctica, daría lugar al nacimiento de varias disciplinas de enseñanza, no de varias ciencias autónomas especificadas por motivos de principio. Para que estas aparezcan es preciso que ciertas categorías de necesidades alcancen algunos caracteres, peculiares, diversos, de los que son propios de las necesidades humanas en general.

3. ¿Podrían satisfacerse las necesidades públicas por medio de empresas privadas?—

¿Podrían aplicarse, quizá, a las necesidades públicas los mismos razonamientos elementales que suministra la Economía política para las necesidades privadas?

Es indiscutible que el hombre siente necesidades. En teoría pura suponemos que atiende a ellas siguiendo la ley del mínimo medio, procurando obtener lo que él considera el máximo resultado, utilizando los medios limitados de que dispone.



Cada uno de los nombres se dedica a una actividad, produce solo una clase de bienes o de servicios. Por eso, si debiésemos consumir tan solo las mercancías que producimos, trabajaríamos muy poco, porque pronto llegaría el instante, no ya del decrecimiento, sino de la saturación de las respectivas necesidades: Un zapatero cesaría en su trabajo después de confeccionado el segundo o tercer par de zapatos; un profesor ni siquiera comenzaría su clase, porque realmente no obtendría ninguna utilidad de darse una enseñanza a sí mismo. Pero, precisamente porque todos producen mercancías distintas, los trabajadores las cambian entre sí, satisfaciendo de esta manera una serie indefinida de necesidades.

¿Es también válido este razonamiento aplicado a los bienes públicos? Queremos decir, ¿es verdadero no solo en cuanto se refiere a la comparación entre coste y utilidad de los bienes públicos, sino también en cuanto al método de producción de los mismos bienes a través de empresas privadas, con división de trabajo y concurrentes entre sí? Podríamos imaginar que un empresario privado prestase el servicio llamado seguridad pública. Esto no sería del todo absurdo y alejado de la realidad: en ciertos países, donde el Gobierno es muy imperfecto, el servicio de la seguridad pública se presta por particulares; así ocurría en los Estados Unidos cuando se constituían organizaciones privadas que se encargaban de la seguridad pública y proporcionaban agentes a un precio convenido, a quien los necesitaba para defenderse. Este servicio, que en Europa se considera público, se prestaba, pues, en los Estados Unidos en la misma forma que los servicios privados. En ciertas regiones de Italia, si un propietario quería defenderse del robo de su ganado, se veía a veces obligado a pagar una suma a los jefes de los bandidos. Sin ir tan lejos, existen, también hoy, necesidades consideradas por todos como públicas que podrían satisfacerse, dentro de ciertos límites, por personas privadas. Así ocurre que allí donde el Estado no sostiene universidades o escuelas de grado medio, los organismos privados vienen a crearlas; en Inglaterra el Estado se inmiscuye poco en la instrucción media, a la cual atienden fundaciones privadas o instituciones públicas.

Sin embargo, pronto notamos que esa sustitución del Estado u otros entes coactivos por una empresa privada lleva en sí, en nuestra opinión, casi siempre, algo de repugnante. Jamás podremos admitir que todos los servicios públicos estén a cargo de sociedades privadas, en vez de hallarse en manos del Estado. ¿Cómo podríamos tolerar que empresas privadas se encargasen de la administración de justicia, de la seguridad pública o de la organización del ejército para la defensa nacional?

4. La inoportunidad de satisfacer las necesidades públicas mediante empresas privadas no es en todos los casos igualmente clara.

Las razones por las cuales parece inoportuno que las necesidades públicas hayan de satisfacerse por empresas privadas, en régimen de división del trabajo, no son igualmente sólidas para todas las necesidades dichas. Para algunas de estas se afirma que es completamente imposible; para otras, se comienza a dudar; por último, en cuanto a otras, no se ve en ello ningún inconveniente.

¿Podría atenderse a la defensa del territorio nacional como se provee a la producción de pan? Todos estamos de acuerdo en considerar tal supuesto como completamente absurdo, porque dada la constitución del Estado moderno es imposible entregar la formación del ejército a entes privados.

Algo análogo ocurría, no obstante, en la época de las compañías de aventureros; pero fue aquel un período sumamente desgraciado, y esas compañías constituyeron una forma muy perjudicial de



defensa nacional constituye una necesidad pública, puesto que todos estamos conformes en afirmar que su satisfacción debe corresponder al Estado y no a empresas particulares.

Concurriendo otras circunstancias, aparece la duda; por ejemplo, en cuanto a la instrucción pública superior. Mientras que se admite unánimemente que de la instrucción elemental debe encargarse el Estado—el cual la convierte en obligatoria para los niños, al objeto de asegurarse la formación de ciudadanos dotados de la cultura mínima indispensable, a fin de poder participar en la vida pública—, algunos sostienen que quienes sientan necesidad de una instrucción superior deben procurársela por su cuenta y pagar de su bolsillo el precio que los empresarios privados exijan, los cuales, a su vez, pagarán a los profesores, sin requerirse en ello la intervención del Estado.

A los partidarios de esta tesis se les puede recordar que para una instrucción tan costosa no se encontrarían clientes dispuestos a soportar el sacrificio de retribuirla; se haría preciso exigir honorarios enormes para que los empresarios tuviesen interés en mantener algunas instituciones. Por tanto, acabaría por desaparecer la instrucción superior, con grave daño público general, porque esta no solo beneficia a quienes la reciben, sino también a cuantos después han de valerse del consejo o del auxilio de los profesionales formados en tales establecimientos. Los estudiantes no son los únicos en disfrutar, asistiendo a las clases, de ventajas especiales, porque aprendan en ellas las nociones indispensables para su profesión; ellos, a su vez, rinden más beneficios a la colectividad, bajo forma de justicia administrada rectamente, de vidas salvadas o de construcciones urbanas seguras, haciendo aplicación de las enseñanzas recibidas. Por lo cual se puede afirmar que es conveniente que el Estado intervenga para mantener los estudios superiores desde el momento que en tal forma proporciona una ventaja directa a la colectividad. De lo cual se deriva que es lógico que una parte de los gastos universitarios se carguen a todos los ciudadanos y solo una parte de los mismos pesen, en forma de tasas, sobre los estudiantes. Es cierto que se da el caso de países en que sin auxilio del Estado existen instituciones de instrucción superior con vida propia; pero en la mayor parte de los casos la clientela no es bastante numerosa para sostener financieramente la institución, y entonces la intervención del Estado se hace indispensable.

Finalmente, en otros casos, la duda acerca de la conveniencia de la intervención del Estado se hace más insistente. ¿Es, en realidad, indispensable que tenga directamente a su cargo; por ejemplo, los ferrocarriles? Opuestas contestaciones se han dado a esta pregunta en una misma época en estados diversos, o en épocas sucesivas en el mismo Estado. Se puede vacilar cuando se buscan argumentos en favor del ejercicio directo o del delegado, funcionando en este último sistema las empresas privadas, según reglas fundamentales dictadas por el Estado.

5. A las diversas categorías de necesidades públicas corresponden otras tantas de medios para satisfacerlas.

Conforme se acentúa la conveniencia de atender a ciertas necesidades mediante la organización estatal, los medios empleados a tal fin, se diferencian más y más de los empleados en la economía privada, lo que patentiza la necesidad de separar el estudio del fenómeno financiero económico.

En la economía privada los hombres satisfacen sus necesidades comprando en el mercado los productos y pagando su precio; en la economía pública no se dan precios puros y simples, sino precios privados con elementos públicos (precios cuasi-privados), precios públicos, precios políticos, contribuciones e impuestos. Precisamente, conforme estos conceptos se alejan del de precio de la economía privada, más claro aparece el fenómeno financiero típico, diferenciado del



El fenómeno financiero se diversifica, pues, de grado en grado del económico. Existen varios planos de diferenciación progresiva, a los cuales, naturalmente, corresponden medios diversos de proveer a las necesidades respectivas.

6. Clasificación de las necesidades públicas y de los medios para satisfacerlas.

Al querer presentar una clasificación de las necesidades públicas y de los correlativos medios, se podría formar el siguiente cuadro, en el cual no se pretende presentar algo perfecto, sino más bien, dada la sucesión de los conceptos que se compenetran uno en el otro, indicar cómo gradualmente el fenómeno financiero se va diferenciando del económico privado.

Se da el precio cuasi-privado cuando, por ejemplo, los hombres proveen por medio del Estado a satisfacer su necesidad de calefacción por medio de leña. Es esta, ciertamente, una necesidad privada. Pero los hombres confían a veces al Estado el producir la leña y el vendérsela a precio de mercado, porque de este modo consiguen—y se reputa que solo lo alcanzan bien a través de una organización estatal—el fin incidentalmente público de la conservación de los bosques, fin indivisible, es decir, de todos en conjunto por partes alícuotas indeterminables.

Existe el *precio público* cuando los hombres logran, por medio de un ferrocarril del Estado, satisfacer su necesidad, individualizable y divisible, de viajar y de expedir mercancías. Es una necesidad privada a la que no quieren subvenir mediante una empresa privada, porque esta fijaría precios privados, que resultarían demasiado altos a causa del monopolio. Encargando la gerencia de la empresa al Estado, los hombres obtienen, o esperan obtener, un precio público más bajo. La forma de gestión de la empresa (por el Estado directamente o por empresa privada delegada del Estado) es condición necesaria para conseguir el precio público. Este se paga voluntariamente como el precio privado o semiprivado, tratándose simplemente de satisfacer una necesidad divisible a un coste menor del que se exigiría por una empresa privada. Llámase precio público para significar que, si bien es un verdadero precio suficiente a cubrir el coste total del servicio, se fija a base de criterios públicos.

Tenemos el *precio político* cuando, por ejemplo, los hombres procuran, previa demanda, no solo satisfacer su necesidad individualizable y divisible de viajar y de remitir mercancías, sino también otra necesidad a todos común, indivisible en partes alícuotas para cada persona: la de defender el territorio nacional, favoreciendo con el ferrocarril una más rápida movilización. Llámase este pago precio político, a pesar de ofrecer una naturaleza igual a la del precio público, para significar que, junto a un coste de servicio divisible, existe otro coste indivisible, el cual será cubierto con los impuestos.

Se emplea el adjetivo político para señalar la circunstancia de que, por razones de orden público, el Estado, como ente político, estima oportuno que el precio pagado por los usuarios no sea suficiente para cubrir el coste entero. El residuo del coste, por ello, debe ser cubierto aplicando los impuestos pagados por todos los contribuyentes.

Existe la contribución cuando los hombres atienden, en primer término, a satisfacer una necesidad común a todos e indivisible, como la construcción de una carretera ordinaria; pero, en segundo término, satisfacen también una necesidad particular, individualizable y divisible entre quienes, por medio de la carretera pública, obtienen fácil acceso a su casa o a su finca. Estos últimos vienen

contribucion es obligatoria, porque de otra suerte el particular aguardaria a que la carretera fuese construida en interés común para disfrutarla como acceso a su finca, sin pago alguno.

Hay impuesto cuando se satisfacen las necesidades comunes a todos e indivisibles, como, por ejemplo, la defensa nacional. Siendo, en tal caso, desconocidas las ventajas que esta ofrece a los ciudadanos singularmente, se reparten los costes entre todos los ciudadanos con criterios particulares (que serán pronto estudiados). El impuesto sirve también para repartir los costes de la parte indivisible de los servicios comprendidos en las categorías precedentes y no cubierta con el producto de las tasas y de las contribuciones. El impuesto es obligatorio, porque de otra suerte todos preferirían disfrutar de los servicios indivisibles gratuitamente.

7. Naturaleza de la clasificación indicada y existencia de categorías mixtas.

—La clasificación que hemos formulado de los ingresos, y que se corresponde con otra igual de los gastos del Estado, podríamos llamarla por diversificación o también por especificación, en cuanto distingue las necesidades públicas y el medio de su satisfacción a medida que se tornan más específicas respecto de las necesidades privadas.

En la realidad, con frecuencia existen instituciones que participan de más de una categoría. El precio público muchas veces se confunde con el político, y lo que es precio político en un momento dado puede convertirse en precio público en otro momento sucesivo. De muchísimos tributos no se sabría si es mejor llamarlos precios o impuestos, porque en realidad participan de unos y de otros.

La tasa de registro sobre transmisiones a título oneroso, la tasa de negociación, la tasa de sucesiones, son, en realidad, instituciones mixtas que no pueden incluirse exclusivamente en una u otra de las categorías antes indicadas. A veces, el pago de determinada suma es voluntario y parece ofrecer la naturaleza del precio, como la que se paga para comprar sal, tabaco, o cuando hay esperanzas de ganar a la lotería. ¿En qué se distingue exteriormente del precio de los sellos de correos o del de los telegramas? Ambos son voluntarios; ambos pagados por el usuario, porque el objeto adquirido—tabaco o sellos de correos—le reporta una utilidad mayor que el sacrificio de la privación del precio pagado. Pero, por lo común, el precio pagado por el sello de correos no deja al Estado un margen de utilidad superior al ordinario, mientras en el caso del tabaco es muy considerable. Por eso se incluyen entre los precios públicos los del servicio postal y, entre los impuestos, los del tabaco; y para corroborar esa clasificación se observa que si es voluntario el acto de comprar tabaco, es coactiva su adquisición en los estancos del Estado, medio único de percibir un alto precio.

Toda clasificación es fluctuante y arbitraria; pero de todos modos sirve para fijar los conocimientos, para orientarse en el mundo financiero y para pasar por grados, tal como lo impone la realidad, infinitamente varia y compleja, desde el precio privado, exclusivamente propio de la ciencia económica, hasta el impuesto, que es el hecho específico característico de la ciencia financiera.

8. ¿Por qué no se habla de las tasas y de los límites del valor de cada clasificación?

En la clasificación presentada no figura la categoría de las tasas; fue excluida adrede porque en este terreno teórico sería causa de confusiones.



diferentes las unas de las otras: impuesto, precio público, precio político, contribución. En otros países, como en los de lengua inglesa, denota siempre el concepto para el cual se usa en Italia la palabra impuesto. Parece por eso oportuno que en el terreno teórico cada institución se indique con una palabra específica, que se preste al equívoco lo menos posible. El estudioso, encontrándose en seguida ante las instituciones concretas de nuestra legislación llamadas tasas, derechos, tributos, impuestos, monopolios, rentas, etc., procurará mentalmente ordenarlas según la clasificación teórica antes trazada o según otras, no confundiendo, sin embargo, la denominación teórica con la legislativa. Esta nacida de las circunstancias históricas y debiendo adaptarse a la infinita variedad de los casos concretos, es forzosamente empírica, y, desde luego, no rigurosamente lógica. Aquella, como fruto de la meditación, puede aspirar a la simplicidad.

Pero obsérvese que toda clasificación es arbitraria, y no es preciso exagerar su importancia atribuyéndole más de la que corresponde a un útil instrumento de estudio y de aclaración.

Esta se quiso conseguir en el presente volumen, atendiendo a la naturaleza económica de los varios ingresos estatales; así se pasa por grados de aquellos ingresos cuya naturaleza es de puro precio privado, precio de mercado, precio contractual o precio libre, a aquellos cuya naturaleza es la de verdaderos impuestos. En estos grados hay muchas fluctuaciones.

Sobre todo, la distinción entre precio público y precio político es a veces difusa y provisional. Si el balance de una empresa pública (por ejemplo, de tranvías) se cierra equilibrado, he ahí el precio público; si arroja un déficit, he ahí el precio político. Los dos adjetivos son muy semejantes y parece que se confunden. Pero toda vez que existe una diferencia sustancial, era necesario emplear dos adjetivos diversos, y se escogieron dos afines entre sí, ya que la sustancia era muy próxima. Tampoco el uso del adjetivo político en el caso de precios no suficientes debe interpretarse en el sentido de que el precio político sea menos deseable que el precio público. Ante todo, en Economía ni se aprueba ni se critica. Se constatan las regularidades y las leyes. Por otra parte, puede haber a menudo, aunque no siempre, óptimas razones para hacer pagar a los usuarios un precio insuficiente y para hacer gravar sobre los contribuyentes, mediante impuestos, parte del coste de una empresa pública.

b) EL PRINCIPIO DEMOCRÁTICO Y LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA HACIENDA PÚBLICA

[Hidalgo]²

La existencia de una Administración Pública legalizada, organizada desde y conforme a la ley, cuya principal función es procurar la satisfacción del interés general, dentro de los límites que la ley le indica y con el debido respeto de los derechos fundamentales del ciudadano, es una concepción que tiene hondas raíces en la Revolución Francesa y en los movimientos de independencia en América. Una breve referencia a estas ideas, que son el soporte de nuestros regímenes constitucionales, es fundamental.

En la Declaración de Independencia de los Estados Unidos, escrita el 4 de julio de 1776 por la pluma de Jefferson, leemos que los hombres nacen iguales en dignidad y sobre la existencia de derechos inalienables a la vida, la libertad y la búsqueda de la felicidad y que para garantizar estos derechos es "... que se instituyen gobiernos entre los hombres, que derivan sus justos poderes del



esos fines, el pueblo tiene derecho a instituir un nuevo Gobierno que se funde en dichos principios y a organizar sus poderes en aquella forma que garantice mejor su seguridad y felicidad"/10 Poco tiempo después, el 26 de agosto de 1789, la Asamblea Nacional de Francia, expone solemnemente una "Declaración Universal de los Derechos del Hombre y del Ciudadano". En ella se establece, con una sorprendente identidad de aspiraciones, que los hombres nacen libre e iguales en derechos; tales derechos son la libertad, la propiedad, la seguridad y la resistencia a la opresión (Artículo 1); que toda soberanía reside, esencialmente, en la Nación, sin que ningún grupo o individuo pueda ejercer una autoridad que no emane de ella (Artículo 3); que la ley es la expresión de la voluntad general y que, todo lo que ella no prohíbe no puede serle impedido (Artículos 5 y 6); se establece el derecho de toda sociedad de exigirle cuentas a los servidores públicos (Artículo 15). Asimismo, declara que una sociedad en la que no esté asegurada la garantía de los derechos ni establecida la separación de los poderes, carece de Constitución (Artículo 16).

Se trata, pues, del Estado de Derecho, frase que, por reiterada, va perdiendo su verdadero valor. El Estado de Derecho es aquél que tiene al Derecho como el factor fundamental integrante de su esencia, en el que el orden jurídico da razón de ser al poder y lo delimita en su ejercicio, especialmente para salvaguardar los derechos fundamentales del ciudadano y la división de poderes.

Este concepto suele ser adicionado con una connotación que matice la protección a la propiedad privada y la libertad económica, favoreciendo el intervencionismo estatal, mediante técnicas de fomento y servicios asistenciales, en favor de quienes más lo necesitan.

Dentro de este esquema de pensamiento, que conduce al Estado Social de Derecho, nos interesa hacer especial énfasis en el peso que tiene el principio democrático para entender los verdaderos alcances del concepto "Estado de Derecho" y dotarlo de un nuevo vigor, de acuerdo con la contribución inicial de los revolucionarios franceses y norteamericanos.

La autoridad pública vale en tanto se constituya conforme con el Derecho, pero al propio tiempo, ha de servir los intereses generales de los ciudadanos. Se trata de la existencia de un gobierno cuya legitimidad tiene como base no sólo mecanismos electorales de amplia base popular, sino que, una vez investido de las prerrogativas que el ordenamiento jurídico le asigna, cumpla con la mayor eficacia el cometido esencial de toda comunidad jurídicamente organizada: el bien común.

Como podemos ver no se trata sólo de la mera sumisión del Estado a la ley, sino de una idea más amplia, que desborda la tarea tradicional del Derecho de constituirse en mecanismo de resguardo y protección de los derechos subjetivos e intereses legítimos del ciudadano, pues va más allá, hasta el punto de poder enlazar normas constitucionales por las cuales podemos entrever un verdadero derecho fundamental del ciudadano a contar con un gobierno que atienda con propiedad sus cometidos más básicos (seguridad, salud, educación, justicia, etc.).

Por ello, el gran reto del Derecho Administrativo de nuestros días no se agota en conjurar la arbitrariedad, propósito en que día a día se han perfeccionado los mecanismos procesales; sino que ha de ponerse atención a otra faceta menos atendida, cual es la de constituirse en el agente fundamental para una Administración Pública más eficiente que atienda las necesidades de la sociedad, con pleno ajuste a los principios de legalidad, eficacia, economía y eficiencia. A fin de cuentas, la ineptitud de la autoridad es, hoy en día, el más franco embate contra los derechos del administrado.

Nuestro régimen constitucional no es ajeno a este planteamiento, todo lo contrario. Cuando se dice



no se está diciendo, solamente, que hay elecciones cada cuatro años, sino que el Gobierno tiene el imperativo de representar, con efectividad y acierto, al ciudadano en sus urgencias más apremiantes y que es responsable de esa tarea. Los funcionarios públicos son simples depositarios de la ley y no pueden arrogarse facultades que la ley no les conceda y la ley no es más que la expresión de la voluntad general, de la misma forma que el administrador no puede apartarse de los términos de su mandato (artículo 11). El Estado ha de procurar el mayor bienestar a todos los habitantes del país, organizando y estimulando la producción y el más adecuado reparto de la riqueza según leemos en el artículo 50 constitucional, pero descarta como una posibilidad tolerable, el logro del bienestar del "mayor número", sino que se trata del bienestar de todos los habitantes. El Poder Ejecutivo lo ejercen el Presidente y los Ministros de Gobierno, pero bien se encarga de recordar al Constituyente que lo hacen "en nombre del Pueblo" (artículo 130), no como una mera formalidad, sino con una evidente intención de destacar el profundo contenido de ese mandato e indica como deber expreso de estos funcionarios velar por el "...buen funcionamiento de los servicios y dependencias administrativas" (artículo 140, inciso 8). Asimismo, la existencia de un estatuto de servicio civil se consagra no ya para solventar, únicamente, los problemas derivados de aplicar criterios políticos en el nombramiento y remoción de los funcionarios públicos, sino que establece la norma constitucional otra cara de la moneda que es frecuentemente marginada y es que el servicio civil tiene como finalidad garantizar la eficiencia de la Administración, aspiración que está claramente inscrita en el numeral 191 constitucional.

Todo poder político requiere, entonces, ser un poder jurídico para valer como autoridad legítima, como Estado de Derecho, o sea, como aquél en que el ordenamiento jurídico confiere una estructura a una comunidad política. Pero también tiene el imperativo de atender con propiedad las demandas de los ciudadanos; en otras palabras, puede perder legitimidad por ser un poder ejercido ineficientemente o en provecho personal de sus detentadores.

Este "principio de eficiencia" forma parte ineludible de los parámetros con que la Contraloría General de la República ha de llevar a cabo la fiscalización superior de la Hacienda Pública. Es, en efecto un control de legalidad, pero dotado de un alcance de fondo muy profundo, como veremos, y partiendo de una visión integral del ordenamiento jurídico.

La existencia de una entidad como la Contraloría General de la República deriva el principio general de Derecho de que todo aquel que le encarga a otro una tarea se encuentra obligado a rendir cuentas de su gestión. En esa medida, le concierne velar por la forma en cómo la Administración Pública utiliza los recursos que la sociedad le ha confiado.

En el Derecho Privado el esquema de la representación es más básico. Existe un apoderado que ha de velar por los intereses con diligencia, como si se tratara de él mismo, y ceñirse a las previsiones contenidas en el poder que se le ha dado.

Pero en el caso de las funciones que realiza el Estado la perspectiva es diferente. El funcionario público ha de atender, no a las precisas instrucciones de un mandato, sino que es el ordenamiento jurídico el que asume ese papel cuando se trata de la administración de recursos públicos, ordenamiento que tiene que empezar a conocer y a comprender en sus complejidades. Asimismo, el "interés público", es una noción que no le resulta esclarecedora para determinar cuáles son las necesidades colectivas y establecer prioridades para su atención. La fórmula precisa que utiliza nuestra Ley General de la Administración Pública en su artículo 113 que expresa que el servidor público deberá desempeñar sus funciones de manera que satisfagan el interés público el cual será considerado como la expresión de los intereses individuales coincidentes de los administrados, resulta una norma muy rica para el jurista, pero no dice nada al funcionario público o por lo menos



De la fiscalización de legalidad formal a la rendición de cuentas por la gestión sustantiva

El cumplimiento del mandato que se otorga al funcionario público viene a desembocar en algo que se denomina "principio de legalidad". De esta forma el funcionario entiende que debe ser muy cauto en las decisiones que toma, poniendo como base ese principio y por ende, su preocupación principal será evitar todo quebranto normativo, aún a pesar del acierto de su intención. Bien sabemos que la gestión pública no debe entenderse como un pasivo sometimiento al principio de legalidad. Indudablemente, preocupa más a un Gobierno asegurarse un índice determinado de credibilidad ciudadana acerca del cumplimiento efectivo de sus objetivos que el número de contiendas judiciales que pierde.

Son muy numerosos los problemas que tenemos en nuestra Administración Pública. Aún cuando su identificación desborda los propósitos de nuestra exposición, podríamos señalar tan solo algunos:

- i. La administración financiera pública tradicional se estableció con un marcado énfasis en la legalidad de gasto, de acuerdo con el mandato pétreo contenido en el presupuesto y la vigilancia sobre los responsables del manejo de los fondos y bienes en prevención o castigo de los delitos clásicos contra la Hacienda Pública (peculado y malversación). No hay responsabilidad por el incumplimiento de metas y objetivos, en suma, del plan que el presupuesto refleja financieramente.
- ii. Hay un desenganche psicológico del funcionario público en relación con la tarea que debe cumplir. La relación servicio público/cliente, en lugar de hacerse más estrecha y directa es un circuito cerrado entre las oficinas de planificación y el servidor público. La satisfacción real de las demandas de los beneficiarios finales de la gestión pública es una muy aspiración distante.
- iii. Lo anterior es terreno propicio para la proliferación de tramitaciones que sólo se justifican en sí mismas, sin ninguna pertinencia para el servicio público que se presta.
- iv. El presupuesto no es una herramienta de planificación de la actuación administrativa, que sirva para una apropiada evaluación del desempeño de la organización y la dote de transparencia. El ciudadano no sabe cuánto dinero se gasta, en qué se gasta o si las metas que esos recursos financian se lograron en condiciones de economía eficiencia y eficacia. El Presupuesto de la Administración Central es un ejemplo: este documento no separa con claridad el gasto corriente (presupuesto ordinario) del gasto de capital (presupuesto extraordinario), cada programa tiene una introducción que no es más que reiteraciones que se hacen año tras año sobre las funciones de la cartera ministerial a que se refiere ese programa, muchas partidas no describen en qué deben ser gastadas (asignaciones globales), etc. El presupuesto no es más que una mera cuenta de ingresos versus gastos que se equilibra forzada e indiscriminadamente, con bonos.
- v. Ausencia de una cultura de rendición de cuentas. A pesar de que la rendición de cuentas es un concepto que ya posee antecedentes en la Colonia y sus raíces se pierden en la Grecia clásica, nuestro servidor público manifiesta cierta extrañeza, en el mejor de los casos, por tener que rendir explicación, por más leve que sea, en relación con la forma en

República o la Defensoría de los Habitantes se entienden como intromisiones burocráticas que hay que tolerar o evadir, sin entender que estas funciones se realizan por órganos de amplia legitimación democrática, o sea, en nombre del ciudadano y que las explicaciones que debe dar no forman parte del quehacer propio del cargo.

- vi. Irracionalidad del sistema retributivo de los funcionarios públicos. Lo cual tiene la deshonrosa virtud de generar distorsiones que pueden afectar la adecuada atención del cometido asignado. Un ejemplo de ello es la existencia de retribuciones, con naturaleza salarial, sufragadas por organismos ajenos a la Administración Pública, a favor de funcionarios públicos con la finalidad de hacer más atractivo el puesto, lo cual produce una inconveniente falta de transparencia sobre la retribución de un cargo público.
- vii. Finalmente, la existencia de una marcada tendencia a controlar la función administrativa (actos y conducta material) en términos de legalidad, sea en sede administrativa o judicial.

Nos interesa detenernos en este último punto. El control judicial que ejerce nuestra jurisdicción contencioso administrativa es meramente revisor del acto administrativo, no de conductas objetivamente ilícitas y reprochables. Además, como se sabe, es un control lento y caro. El punto de contacto del juez contencioso administrativo con la Administración queda reducido a atender un interés particular dentro del marco que el legislador ha diseñado que no da cabida a una legitimación más amplia, en procura de una evaluación de la conducta administrativa más amplia.

Los problemas de corrupción se ventilan por medio de la posibilidad de anular por "desviación de poder", lo cual no conduce a lograr que se realice o reponga la conducta debida, sino a borrar la que es antijurídica; mucho menos hay censura de autoridad o funcionario alguno.

Por ello, los casos de corrupción más severos se conocen sólo en sede penal, no en sede contencioso administrativa a pesar del rastro de actuaciones espúreas dejado por el funcionario infractor (actos administrativos viciados, contratos ilegales o simulados, etc.). A veces es un problema de legitimación procesal ya que las actuaciones irregulares no han producido un perjuicio, directo e individualizarse, y quien ha derivado beneficios es el menos interesado en que sean anulado y, por ende, nunca se le exige el reintegro. A veces es un problema de las limitaciones que posee el juez contencioso; es frecuente ver que la función administrativa es dotada de una apariencia de legalidad pero en el fondo persiguen un resultado que el ordenamiento jurídico no tolera, hay colusión o conflicto de intereses. Este "fraude de ley" no parece ser un vicio revisable por el juez contencioso-administrativo. De igual forma, la valoración del ejercicio de potestades discrecionales ha de ser objeto de discusión para su correcto y necesario control.

En el ámbito de Contraloría General el panorama es similar. Tradicionalmente las Contralorías o Tribunales de Cuentas han orientado sus actividades bajo los conceptos derivados del control de legalidad y de la auditoría financiera, lo cual se traduce en un juicio, meramente formal, de conformidad con un esquema de naturaleza normativa. No puede dejarse de lado que este esquema ha sido retroalimentado por los mismos organismos encargados del control: la Administración reglamentada es más fácil de controlar, es más previsible, por lo que no hay más que comparar el parámetro contable o jurídico para dictar un juicio de conformidad o disconformidad con la "regla".

La actividad de la fiscalización no ha de pretender alcanzar el Nirvana por la contemplación de un orden por el orden mismo. Tampoco es una expedición arqueológica cuyos resultados, más que contribuir a una optimización de la actividad del programa que se está evaluando, lo que hace es



Ninguna organización moderna, pública o privada, posee actualmente evaluaciones basadas, únicamente en un control de legalidad. El juicio de legalidad no nos dice nada sobre la efectividad de los logros alcanzados por la organización, si sus tareas tuvieron pertinencia para el ciudadano y, en suma, si sus necesidades fueron satisfechas.

Esto ha de empujarnos a enfocar la concepción del control gubernamental hacia una evaluación integral del desempeño la actividad del Estado, más allá de un juicio formal de legalidad o de conformidad con una auditoría financiera; claro está, con los efectos y alcances que permite nuestro régimen constitucional.

La fiscalización de la Hacienda Pública persigue la subordinación de la administración financiera, en todos los aspectos, al ordenamiento jurídico, incluido el principio de eficiencia. Si el órgano administrativo actúa en el ejercicio de potestades públicas utilizando pobremente sus poderes en decisiones inconvenientes o inoportunas, parece igualmente insensato afirmar que tales decisiones, si bien inoportunas, son ajenas al control.

Como se destacó líneas atrás, nuestro régimen constitucional no deja de lado la "responsabilidad" del Gobierno, la cual no se refiere a aspectos meramente disciplinarios o penales, sino que pudimos apreciar que es un concepto más profundo.

A nivel legal, se ha llegado a un justo medio, en la medida que puede haber un reproche de legalidad si se incumplen principios elementales de lógica, justicia o conveniencia o bien normas unívocas de la ciencia o de la técnica, según los artículos 16 y 158 de la LGAP. Estas normas han de tranquilizar a quienes de alzan en contra de la posibilidad de admitir un control más allá de una legalidad formal y vacía; a fin de cuentas, el reproche a una conducta inoportuna siempre será un control de legalidad por la infracción al artículo 16 citado por una conducta en la que la discrecionalidad ha perdido su dimensión.

La evaluación integral de la Administración Pública, no ya el "control", busca determinar si el Gobierno ha obtenido valor por el dinero que ha invertido, si los sistemas de gestión financiera y general son efectivos y los controles internos eficientes, si los estados financieros son razonables, si el presupuesto se ha elaborado en forma técnica, transparente y constitucional y si los planes, programas y proyectos que el presupuesto incorporó con claridad se han ejecutado de manera efectiva, eficiente y económica.

Y ¿porqué proponer esta forma de evaluar al Gobierno? La razón es muy sencilla: La experiencia nos indica que el virus de la corrupción no se reproduce en condiciones de eficiencia. Dotar a la Administración Pública de mecanismos para optimizar el logro de sus metas es, en muchos casos, favorecer su inmunidad a la corrupción.

Si volvemos la mirada a las entidades que mantienen cierto estándar de eficiencia, nos percataremos, casualmente, que son aquellas en que los problemas de corrupción son fácilmente despejados.

Lo anterior no quiere decir que la Contraloría General de la República abandone por completo las competencias legales y constitucionales que ha venido ejerciendo. El control de legalidad mantiene su pertinencia. No podríamos dejar de examinar la legalidad financiera de la Administración Pública bajo el pretexto de que los resultados de su gestión ha sido conveniente, o por haber alcanzado las metas propuestas.

Asimismo hay control de legalidad en la protección de los intereses legítimos y derechos subjetivos de los administrados, como pueden ser los problemas de nulidad de los actos administrativos a que se refiere del numeral 173 de la Ley General de la Administración Pública, 28 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, o con ocasión de los recursos que conoce por la vía jerárquica impropia en materia de contratación administrativa.

De lo que se trata es de llevar la fiscalización de la Hacienda Pública a la justa dimensión que demanda el principio democrático, la cual no se agota en un examen de conformidad jurídica.

Pero no es sólo de modificar los mecanismos de control sino también la actitud psicológica del funcionario público sobre lo que se espera de él, de su comprensión de su cometido en una sociedad moderna. También es modificar la visión que la sociedad tiene pues a los oídos del ciudadano parece más grave imputar un acto ilegal que su supuesta inoportunidad. Se aplaude una buena gestión, pero a ninguno de nosotros se nos ocurre averiguar si los costos están justificados.

c) DEFINICIÓN Y NOCIONES GENERALES

[Jaramillo]³

La existencia en el hombre de necesidades de diversa índole y su aspiración natural a satisfacerlas, son el origen de las instituciones políticas. El ser humano, al igual de las demás criaturas vivientes, busca la satisfacción de aquellas exigencias de su organización física y moral, con el menor sacrificio posible y con el máximo de utilidad y eficacia.

De estas necesidades, unas se satisfacen por el esfuerzo del individuo, aisladamente o con el concurso particular de sus semejantes, y otras, por medio de la sociedad política o civil; mas para que pueda realizarse completamente la satisfacción de unas y otras, es necesaria al hombre la vida en común con sus semejantes, en la cual, si aquellas necesidades aumentan, se multiplican también los medios de satisfacerlas.

La vida en sociedad es natural al hombre, y desde los tiempos de Aristóteles se ha dicho que aquel es un animal político y social. No han faltado quienes sostengan que el hombre es por naturaleza un ser antisocial, que rechaza y mira con aversión la comunidad con sus semejantes, y que solo entra en ella porque su instinto le dice que es más conveniente para él la vida en sociedad, pues por medio de ella satisface mejor sus necesidades. Mas tan extraña teoría es a todas luces insustentable. ¿Cómo pudo el hombre primitivo darse cuenta de las ventajas que le reportaba la vida en sociedad, si no las había experimentado, puesto que su inclinación natural lo retraía de la comunidad con sus semejantes? El ser humano, como los otros animales, busca la reunión con los demás seres de su especie, y al través de todas las épocas de la historia se le ve formando parte, primero de la familia, después de la tribu, luego del clan, y por último de la sociedad civil y política.

Toda sociedad presupone la existencia de un gobierno, es decir, de un poder de representación, de dirección y de defensa. En la primera forma de sociedad este poder es ejercido por el padre de familia. En la tribu y en el clan desempeña las funciones de gobierno o jefe de la colectividad el más fuerte, el más anciano o el más virtuoso, como guerrero, juez y sumo sacerdote, para atender a la defensa de la comunidad, al castigo de los delitos y las contravenciones y a la dirección del sentimiento religioso, natural al hombre.



De la necesidad biológica, social e histórica del gobierno, surge otra necesidad: la de un patrimonio colectivo, es decir, de cierta cantidad de bienes materiales, puesta a disposición del gobierno, para que este pueda llenar las funciones que le incumben, pues ni los encargados de servicios públicos los prestan gratuitamente, ni los objetos y elementos de todo género, necesarios para el desempeño de la labor gubernativa, se pueden adquirir ordinariamente sin compensación alguna. En las sociedades primitivas aquel patrimonio tuvo que ser de muy escasa importancia, dado el sencillo mecanismo de los gobiernos patriarcales o de tribu; pero a medida que la labor del gobierno ha ido extendiéndose e intensificándose, la cantidad de bienes necesarios para llevarla a cabo ha aumentado constantemente hasta llegar a las cifras colosales de los modernos presupuestos.

Aquel patrimonio es lo que constituye la hacienda pública. Puede definirse esta diciendo que es el conjunto de bienes materiales de que disponen los que gobiernan las entidades políticas, para atender a la satisfacción de las necesidades colectivas.

La hacienda pública es cosa distinta de la ciencia de la hacienda pública, llamada también ciencia de las finanzas y ciencia fiscal. Esta es el conjunto de reglas y principios que determinan la manera de constituir, administrar e invertir el patrimonio público. En la constitución del patrimonio público, la ciencia fiscal estudia la manera de formarlo, analizando detalladamente las distintas fuentes de ingresos que componen el tesoro o el erario público, así de aquellos que emanan de los bienes de la comunidad misma, como de los que provienen del tesoro de los particulares. En la administración del expresado patrimonio, la ciencia fiscal estudia la organización que debe darse al manejo y a la recaudación de los dineros públicos, señalando las normas para que aquellas funciones se desempeñen con la mayor eficacia, equidad y economía. Y por último, en la inversión de los fondos públicos, dicha ciencia establece los principios fundamentales de los gastos comunes, a fin de que aquellos se decreten y se realicen en forma tal y en tal cuantía que correspondan debidamente a la satisfacción de las necesidades colectivas, dentro de las conveniencias económicas de la respectiva entidad política.

En cuanto al objetivo de la ciencia de la hacienda pública, esta no solamente comprende la de la nación, sino también las de los departamentos y los municipios, es decir, de las diversas entidades de derecho público.

En el siglo pasado y en lo que va corrido del presente, las cuestiones relacionadas con la hacienda pública han adquirido excepcional importancia, debido a las siguientes causas: al aumento constante de las necesidades públicas; al desarrollo considerable de la riqueza en casi todos los países del mundo; al ensanche cada día mayor de la misión social y civilizadora del Estado; al progreso enorme del capitalismo, que crea constantemente nuevas formas de beneficios pecuniarios; a las profundas transformaciones que en la economía individual y colectiva produjo la guerra mundial de 1914, y la implantación en la mayor parte de los pueblos del orbe de instituciones democráticas, que intensifican y extienden minuto por minuto las funciones de la administración pública.

A la hacienda pública están vinculados todos los ramos del servicio administrativo, así en la nación, como en los departamentos y en los municipios. La defensa nacional, la paz y el orden internos, la administración de justicia, el cultivo de las relaciones exteriores, la instrucción y educación del pueblo, los distintos medios de comunicación, las obras higiénicas y de sanidad, el servicio de las deudas públicas, el tren administrativo, las empresas sociales y de filantropía oficial, todo tiene que ver con la mayor o menor cantidad de dinero necesario para que aquellos servicios correspondan al fin primordial de toda organización política, que consiste en procurar a los hombres la mayor suma

De aquí la necesidad imperiosa de un estudio que tan directamente atañe a vitales intereses de la sociedad, y que por desgracia apenas empieza a recibir entre nosotros, de los hombres públicos del país, todo el cuidado y la atención que merece.

Mas no es Colombia el único país a que puede extenderse esta censura. Léase lo que a este respecto dice el profesor de la Universidad de Bolonia, Federico Flora: "Y sin embargo, aunque los representantes de la nación concurren anualmente en todos los países civilizados a la determinación de los ingresos y gastos del Estado, no es decir demasiado, advierte Geffcken, que exceptuando quizás al parlamento inglés, pocos son los diputados que en materia de hacienda tienen ideas claras y bien maduras. De ahí la necesidad, especialmente en tiempos de sufragio universal, de una gran difusión de los principios que rigen la economía del Estado, porque es ilusoria toda fiscalización del parlamento e inútil la crítica de la prensa sobre la política financiera de la minoría gobernante, cuando ambas no van acompañadas de un exacto conocimiento de los hechos financieros y de sus consecuencias políticas y económicas".

"Un pueblo —dice Novicow— se halla siempre guiado por un pequeño número de hombres, y librar del error a esos pocos hombres, equivale a librar de él al pueblo entero y a prepararle mejores destinos".

Los campos en que se mueven la actividad financiera y la economía privada presentan diferencias sustanciales, de las cuales las más notorias son las siguientes:

1°) La economía privada tiene por objeto primordial fomentar el bienestar de un reducido número de individuos, que componen la familia, mientras que la economía pública se propone satisfacer necesidades de la colectividad política, cuyo radio de acción es mucho más amplio; de lo cual resulta una enorme diferencia entre la cuantía de los recursos necesarios al individuo y la de aquellos que demandan las exigencias de la comunidad política;

2°) La economía privada se propone en primer término satisfacer necesidades materiales de los individuos, tales como • la alimentación, el vestido y la habitación, y secundariamente, la adquisición de bienes de carácter inmaterial, como la educación intelectual, moral y estética; al paso que la economía pública o financiera busca, ante todo, la satisfacción de necesidades colectivas de orden inmaterial, como son la defensa nacional, la conservación de la paz pública, la protección de los derechos, la administración de justicia, la instrucción pública, etc., y de un modo secundario, bienes materiales, como las vías de comunicación, la beneficencia pública y otros análogos;

3°) La economía privada contempla solo el presente o un futuro próximo, que es el de la vida del individuo o de su familia; mientras que la economía financiera mira a un futuro remoto, que es el de la comunidad, de duración indefinida. Esta diferencia impone criterios muy distintos para una y otra actividad, desde el punto de vista de las obligaciones del individuo y del Estado, pues si el primero no debe por lo regular acometer empresas de muy larga duración ni contraer deudas que hayan de redimirse en un lapso muy extenso, las entidades públicas sí pueden hacerlo, porque cuentan con un futuro de duración indefinida. De aquí las deudas perpetuas de los Estados;

4°) El individuo se procura las cosas que le son necesarias por medio de contratos o convenciones de carácter voluntario y sujeto a la ley de la libre competencia; al paso que el Estado obra en el ejercicio de su actividad económica por medio de monopolios, o estableciendo tributos de carácter obligatorio, o decretando expropiaciones, o procurándose los servicios de los funcionarios públicos mediante el señalamiento de asignaciones fijas, sin otra forma de contrato que el nombramiento de los titulares respectivos. Solo en casos especiales

adquiere el Estado, por medio de contrato, los objetos necesarios para la labor administrativa; pero



el precio de aquellos objetos con dinero obtenido casi siempre por imposición, y el individuo, con fondos adquiridos por él, en comercio libre;

5°) Las entidades políticas, cuando se procuran lo necesario para satisfacer las exigencias de la comunidad, no tienen en cuenta el lucro o beneficio pecuniario de su actividad financiera, cuyo fin primordial es prestar servicios públicos. El individuo sí busca siempre o casi siempre una ganancia efectiva en las operaciones industriales y comerciales que lleva a cabo. Aun en las empresas industriales que maneja la entidad política se limita a exigir como precio de los servicios que presta el costo efectivo de ellos, sin dejar un margen de utilidad, y aun se observa con frecuencia que por muchos de esos servicios no se carga siquiera el monto de lo que cuestan, pues se llevan a cabo únicamente con fines de utilidad pública. De aquí que el Estado no sea negociante, industrial o empresario en la forma en que lo son los particulares, pues se propone, ante todo, realizar una utilidad de orden social, moral o político;

6°) En la economía del Estado no es posible fijar con precisión en cada caso la utilidad o rendimiento líquido de las erogaciones que se hacen, lo que no pasa con la economía privada, pues el individuo puede de ordinario determinar la utilidad o la pérdida que le han dejado sus negocios. Esto proviene del carácter generalmente inmaterial de los servicios que prestan las entidades públicas, cuya utilidad no puede reducirse a números ¿Cómo puede, por ejemplo, hacerse el balance de la utilidad que reporta la instrucción pública o la administración de justicia? De aquí provienen la facilidad con que se atacan los gastos públicos en la prensa y en el parlamento, y la dificultad para defenderlos. Es arma política de extraordinaria eficacia la censura al gobierno por los gastos que lleva a cabo, pues los representantes del poder ejecutivo están de ordinario imposibilitados para comprobar con números la utilidad de tales gastos, y tienen que limitarse a consideraciones de carácter general sobre su necesidad e importancia;

7°) Las entidades políticas no pueden atender a los gastos públicos por medio de una sola renta, debido a los inconvenientes de todo género que se presentan para recaudar de una fuente única sumas tan cuantiosas como las que exigen los presupuestos oficiales. Debido a esto, todos los Estados y entidades políticas tienen diversas fuentes de ingresos públicos, mientras que el individuo puede derivar su subsistencia de una sola renta:

8°) El Estado, al ejercer su actividad económica, no debe proponerse atesorar o acumular fondos que permanezcan ociosos en las arcas públicas, o que se capitalicen sin otro objeto que formar caudales de reserva; al paso que el individuo sí busca ordinariamente un margen de capitalización, que no consume en la satisfacción de sus necesidades. La acumulación de ingentes sumas de dinero por parte de las entidades políticas envuelve graves peligros, puesto que aquellas son tentaciones para aventuras bélicas o para gastos extravagantes y superfluos. Las sumas excedentes en los presupuestos públicos solo pueden servir para realizar obras de progreso, o para disminuir el peso de los tributos;

9°) Por último, en la economía privada el individuo debe proponerse amoldar sus gastos a sus entradas; y en la economía pública, el Estado debe, por lo general, acomodar las entradas del tesoro a los gastos necesarios, es decir, procurarse las rentas suficientes para atender a aquellas necesidades colectivas que deben ser satisfechas. Pero esta diferencia, exagerada por los escritores socialistas, no debe entenderse en sentido absoluto, pues su aplicación podría conducir a la prodigalidad administrativa, o a que se gravara a la comunidad con cargas tributarias superiores a su capacidad económica, la cual tiene límites definidos, como son la magnitud de las riquezas de aquella y el monto de su renta. Si este límite se sobrepasa, puede producirse un verdadero retroceso afectando las fuentes mismas de la riqueza pública. Mas si, con un criterio de respeto exagerado hacia los contribuyentes, se reducen los gastos públicos a cifras que no alcanzan a satisfacer todas las necesidades colectivas indispensables, viene forzosamente otro género de retroceso, tan perjudicial como el primero, pues el Estado se pone en incapacidad de llenar debidamente su misión política, administrativa, económica y social. El sistema empírico de equilibrar presupuestos mediante la simple reducción de los servicios públicos, sin hacer esfuerzo

El orden y la economía deben presidir a toda correcta organización fiscal; pero no con el propósito de abstenerse de satisfacer necesidades efectivas, sino de hacerlo con el menor costo posible. De aquí que todo presupuesto de rentas y gastos imponga dos investigaciones, a cual más necesarias: la que exige la determinación precisa de los gastos indispensables para una eficaz labor gubernativa, y la que demanda el conocimiento perfecto de la potencia económica del país, que es el termómetro de su capacidad tributaria.

De las diferencias apuntadas entre las dos actividades, la económica y la financiera, surge la necesidad de un criterio distinto para el logro de los fines que ambas se proponen alcanzar, lo que supone a la vez capacidades distintas en los que manejan negocios particulares y en los que asumen la dirección de las finanzas del Estado.

Los tratadistas de ciencia fiscal distinguen tres clases de hacienda pública, correspondientes a los tres últimos períodos históricos de la humanidad, según la forma de las instituciones políticas que en ella han imperado, a saber: la hacienda patrimonial de la Edad Media, en que el dominio del suelo era el signo característico de la autoridad política, y el príncipe lo explotaba como cosa propia; era una hacienda en que, como dice Fustel de Coulanges, "la monarquía feudal no tenía sino rentas señoriales; no tenía rentas reales; sus recursos consistían únicamente en lo que se llamaba su dominio"; la hacienda regalística, correspondiente a las grandes monarquías absolutas y de derecho divino, en las que las necesidades públicas se confundían en cierto modo con las del monarca y de las clases aristocráticas, que gozaban de especiales privilegios o regalías, y la noción del impuesto se confundía con la de expoliación; y por último, la hacienda tributaria, derivación del moderno régimen representativo, en que la soberanía reside en la nación y de ella emanan, por el ejercicio del derecho electoral, los poderes públicos que ordenan los gastos e imponen los tributos. Por esta razón no son mirados hoy aquellos gravámenes como imposiciones dictatoriales de una autoridad extraña al pueblo y reñida con sus intereses, sino como exigencias hechas a la sociedad por sus genuinos representantes, para atender al gobierno de todos y para todos.

Los fondos y objetos necesarios para atender a los servicios públicos pueden adquirirse de tres maneras: gratuitamente, como en los antiguos tributos de ayuda o benevolencia del pueblo, usados en Inglaterra, o los que obtenían, por medio de ruegos a los súbditos de América, los monarcas españoles, o los que recauda la Iglesia por el sistema de limosnas; obligatoriamente, como en todos los impuestos exigidos de manera periódica e invariable por las entidades públicas a los ciudadanos, que disfrutan de la protección del Estado y en forma contractual, o sea por convenciones de venta, permuta, arriendos y préstamos, ya sean expresas, ya tácitas, como en las tasas que se cobran por ciertos servicios.

La actividad financiera tiene dos momentos: la determinación de los gastos necesarios a los entes políticos, y la apropiación de los recursos indispensables para efectuar aquellos. Alrededor de estas dos funciones gira todo el estudio de la hacienda pública.

Este estudio comprende cuatro clases de investigaciones, a saber:

- a) Investigación abstracta, que corresponde a la ciencia pura, y que busca las causas primeras y analiza los principios generales y constantes que rigen la economía de las entidades públicas;
- b) Investigación histórica, que observa el curso de las instituciones fiscales a través de los tiempos, y descubre, a la luz de las enseñanzas de la historia, los beneficios o daños que han traído consigo;
- c) Investigación política, que busca la manera más conveniente de aplicar a la vida real y a las circunstancias de lugar y de tiempo, los principios de la ciencia pura, procurando, con la adaptación a aquellas circunstancias, que la realización de las leyes generales se efectúe de manera armónica



traduce en ordenaciones de la potestad soberana —leyes, ordenanzas, decretos acuerdos— los principios de la ciencia pura y las enseñanzas de la política fiscal.

A la primera y a la tercera de estas investigaciones corresponden, respectivamente, la ciencia y el arte fiscal; 1a ciencia que define y el arte que realiza. Ambos son igualmente necesarios; la ciencia sin el arte conduce a la utopía; el arte sin la ciencia lleva al empirismo.

El siguiente ejemplo determina mejor el campo de acción de las cuatro investigaciones anotadas. Hay un principio en virtud del cual los ciudadanos deben contribuir para las cargas públicas en la medida de su capacidad tributaria. Este principio corresponde a la ciencia fiscal. La manera como ese principio se ha entendido en distintas épocas corresponde a la investigación histórica. El modo de aplicarlo a un país y en un momento dados, con la mayor ventaja posible, es de resorte del arte fiscal; y pertenece, por último, a la investigación jurídica o legislativa, la realización de tal principio y su implantación en las leyes y disposiciones fiscales.

La ciencia de la hacienda pública puede tener fines fiscales, sociales y económicos. El primero es el primordial; los otros dos son secundarios. Procurarle ingresos al fisco y determinar la manera de invertirlos en beneficio de la comunidad, es el fin principal de este estudio; pero al realizarlo, se pueden obtener y se obtienen también fines sociales y fines económicos. Los primeros se alcanzan repartiendo las cargas públicas en forma tal, que pesen lo más ligeramente posible sobre las clases bajas, e invirtiendo los recursos del tesoro en obras de fomento e interés social, para levantar el nivel físico y moral de aquellas clases. En todos los países civilizados se procura lograr este fin social de la hacienda pública, en cuanto no se afecten con ello las bases mismas de la actual organización de la sociedad; pero los partidarios del socialismo de Estado se esfuerzan, cada día con mayor tesón, por convertir el fisco en instrumento para alcanzar una soñada igualdad de fortunas, especialmente por medio de elevados impuestos progresivos y con medidas tendientes a la nacionalización de la propiedad privada. Los fines económicos se realizan organizando los impuestos, y especialmente el de aduanas, con el criterio de protección a ciertas industrias, o destinando fondos del erario a la ejecución de obras públicas que fomenten el desarrollo de aquellas.

El antiguo secretario del tesoro de los Estados Unidos, señor Andrew W. Mellon, ha dicho a este respecto, en su obra sobre impuestos:

"El problema para el gobierno consiste en fijar la tarifa de los impuestos de manera que dejen al tesoro la mayor renta posible y al mismo tiempo que no sean muy gravosos para los contribuyentes o para las empresas de negocio. Una sana política de impuestos debe tomar en consideración tres factores, a saber: producir suficientes rentas al gobierno, aligerar hasta donde sea posible la carga tributaria de los menos capaces para soportarla, y por último remover aquellas influencias que puedan retardar el desarrollo constante de los negocios y de las industrias, de que depende, en último análisis, la prosperidad nacional".

La política interior y la hacienda pública se hallan por doquiera estrechamente ligadas. "Dadme buena política y yo os daré buenas finanzas", decía el barón Louis, ministro de hacienda de Francia en la Monarquía de Julio. Y en efecto, buena política es la garantía y la protección de todos los derechos, el ejercicio de la justicia distributiva, la imparcialidad oficial en la lucha de los partidos, el obediencia a la Constitución y a las leyes, el respeto por las obligaciones del Estado y el empleo de los hombres capaces en el manejo de los negocios públicos; y esta atmósfera de protección y de justicia, de honor a la fe pública y de imparcialidad oficial, es la más propicia para el desenvolvimiento económico, para la ordenada marcha de las finanzas públicas y para consolidar



esta demostrado que son ellas las que han engendrado métodos más correctos, justos y eficaces para la repartición de las cargas públicas, para el buen manejo de los intereses comunes y para la debida fiscalización del empleo de ellos. Pero también puede decirse a la inversa: "dadme buenas finanzas y yo os daré buena política", pues los gobiernos sin recursos están incapacitados para llenar muchas de las funciones inherentes a una sana política. La penuria en que se hallan los conduce muchas veces a la arbitrariedad, y la oposición que, por eso mismo, les hacen los partidos, declarándolos responsables de todos los desastres fiscales y económicos, les crea nuevos obstáculos para el desarrollo de una política amplia, seria e imparcial.

La influencia de las ideas y teorías políticas sobre las finanzas públicas, puesta de relieve por Montesquieu en *El espíritu de las leyes*, es incontestable. El mayor o menor grado de libertad política, la mayor o menor autonomía del parlamento, la extensión o limitación de las funciones del Estado, la forma centralista o federal del gobierno, todo ello trasciende a la organización de la hacienda pública.

Íntima relación tiene también la ciencia de la hacienda pública con la economía política; pero hoy ya no es aquella una parte de esta, como se la consideró por el ilustre Adam Smith y por algunos de sus discípulos. Ya hemos visto cuántas diferencias existen entre la actividad financiera y la actividad económica, diferencias que naturalmente tienen que imponer una separación en los campos donde se mueven aquellas dos disciplinas. Hemos visto también que la ciencia fiscal se roza estrechamente con cuestiones políticas y sociales, que no son propiamente del dominio de la economía política. Y por último, el mismo Adam Smith reconoció tácitamente aquella diferencia cuando sentó, entre los principios fundamentales de toda sana imposición, aquel en virtud del cual las cargas públicas deben distribuirse entre los asociados en proporción a su capacidad o habilidad tributaria, principio mucho más hondo que los de la ciencia económica, puesto que tiene su raíz en la justicia.

Más si son distintas las dos ciencias, están íntimamente enlazadas, pues desde los tiempos de Diomedes Carafa, se conoce como uno de los principios esenciales de la ciencia de la hacienda pública el que aquel autor consignaba en la siguiente fórmula: "El príncipe debe recordar que la riqueza de sus súbditos es el fundamento real de la prosperidad de las finanzas de aquel". La situación económica del país, el estado de sus industrias, el desarrollo de sus riquezas, la prosperidad de su comercio, son circunstancias que influyen de manera definitiva en la organización fiscal, pues poco o nada puede obtener el erario de los asociados, si el tesoro de estos se encuentra en estado de penuria. Por otra parte, el ejercicio de la actividad financiera puede tener hondos repercusiones en la situación económica del país: los fuertes impuestos tienden a producir el desaliento en las industrias, la inmovilización de la propiedad, la limitación de los consumos o la mala distribución de la riqueza; las emisiones del papel moneda inflan el numerario nacional y hacen subir los precios; las operaciones de crédito influyen en la circulación de la riqueza y en el costo de la vida; los derechos de aduana afectan favorable o desfavorablemente las industrias nativas; los monopolios oficiales impiden o embarazan la libre competencia.

Si para los hombres públicos es indispensable el conocimiento de los principios de esta ciencia, no es indiferente para los particulares, pues la mayor parte de los actos de la vida económica, social y jurídica de los hombres tiene que ver con las finanzas públicas. A todo podemos escapar, se ha dicho, menos a los impuestos y a la muerte.

La trasgresión de los principios de la ciencia fiscal ha sido en todas las épocas de la historia causa y origen de grandes conmociones políticas y sociales. Si, como dice Flora, en otros tiempos



mas odiosos impuestos, estos fueron casos de excepcion, pues lo ordinario es que los pueblos abrumados por el peso de tributos injustos y excesivos, han apelado a la revolucion para libertarse de ellos, y bien puede decirse que en el fondo de las grandes luchas armadas que han agitado a la humanidad, ha habido causas fiscales y económicas más o menos profundas. El cisma de las tribus de Israel, de que nos habla la historia sagrada, provino de los excesivos impuestos; la decadencia de la tercera civilización egipcia tuvo un origen semejante, según algunos historiadores; la ruina del imperio romano, según Mommsen, fue ocasionada, entre otras causas, por la presión de cargas públicas abrumadoras; las revoluciones inglesas contra Juan sin Tierra, y más tarde contra Carlos I y Jacobo II, fueron motivadas principalmente por cuestiones fiscales; la gran Revolución francesa, que Taine califica de "ola de hambre que subió de unos estómagos vacíos a unos cerebros enfermos", tuvo también causas fiscales y económicas: los impuestos excesivos, el derroche de la corte, la falta de fiscalización de los gastos públicos y la ruina de las industrias; la Revolución de los Comuneros en Colombia fue una protesta armada contra pesadas cargas fiscales; la emancipación de las colonias inglesas y españolas de América provino, en parte muy considerable, de absurdos regímenes tributarios; la guerra del Transvaal fue debida al inicuo repartimiento de los impuestos, y la lucha política encarnizada que se entabló en Inglaterra desde 1909 contra la preponderancia de la cámara de los lores y que ha culminado en el incontrastable predominio de la cámara de los comunes, para todo lo relacionado con cuestiones financieras, no ha tenido otro motivo que la necesidad de quitarle a aquella el derecho del veto para establecer tributos sobre las propiedades de la clase aristocrática, que Lloyd George necesitaba para fines sociales y de defensa nacional.

Auxiliares importantes de la ciencia de la hacienda pública son: la historia fiscal, la legislación fiscal comparada, la estadística, la contabilidad y las ciencias sociales en general. La historia fiscal nos da a conocer los resultados de las instituciones financieras al través de los siglos, la evolución histórica de los sistemas rentísticos de los gastos públicos y las influencias que han tenido en el adelanto, el estancamiento y el progreso de los pueblos, las aplicaciones prácticas de aquella ciencia. La legislación fiscal comparada nos enseña la manera como los principios de dicha ciencia se han traducido en mandatos de la potestad soberana. La estadística reduce a números la situación económica de los países, su población, su riqueza, sus rentas, el estado de su comercio, en una palabra, los factores esenciales de su capacidad fiscal. La contabilidad oficial hace ver la situación en cada período fiscal de los ingresos y egresos públicos, y es la norma segura para conocer los resultados prácticos de los presupuestos de rentas y gastos, es decir, del último balance de la política financiera del parlamento y del gobierno. Por último, todas las ciencias sociales son auxiliares de la ciencia fiscal, porque los principios de ella están llamados a tener aplicación práctica en la sociedad civil y política de los hombres, que es el objeto de aquellas disciplinas.

Lo dicho hasta aquí demuestra la importancia y la complejidad de este estudio y las dificultades que presenta, superiores a veces a la capacidad de los más hábiles financistas.

d) ¿ES LA HACIENDA PÚBLICA UNA CIENCIA?

[Di Mare]⁴

Cuestiones de Hacienda Pública¹

1 N. de R.: Conferencia dictada por el autor en la Escuela de Ciencias económicas de la UCR en febrero de



Introducción

Para los fines de esta charla entenderemos por Economía la ciencia cuyo objeto son las leyes que regulan la actividad humana dedicada a la satisfacción de necesidades jerarquizadas, mediante la utilización de medios escasos y aptos para fines diversos (versátiles).

La posibilidad de existencia de esta ciencia la admitimos como postulado, ya que no nos hemos reunido para cuestionar ese tema; el significado de actividad, humano, necesidades, jerarquía, medios y diversidad de utilización de ellos (versatilidad), lo tomaremos en su sentido vulgar; no nos permite el tiempo mayores precisiones y el daño que se causa con no entrar en más detalles no es considerable.

La Hacienda Pública no se interesa, por su parte, en todo tipo de actividad humana —como es propio de la Economía—, sino que se limita a considerar únicamente la dedicada a la "satisfacción de necesidades públicas" y esto sólo en tanto que incidan sobre el Erario público (patrimonio del Poder Central).

Es común entre los tratadistas afirmar "...Es, pues, evidente que entre Economía política y Ciencia financiera existe la misma relación que entre ciencia general y ciencia particular..." (Luigi Einaudi, Principios de Hacienda Pública, Introducción, 2; Aguilar S. A. de Ediciones, Madrid, 1948). Este concepto es —a pesar de su difusión— inexacto.

Inexacto por dos órdenes de razones: (1) concedido que la Hacienda Pública fuera ciencia económica —y no lo es—, carecería de objeto propio como para constituir ciencia particular; y (2) porque la Hacienda Pública, no siendo ciencia económica, no puede ser ciencia económica particular.

Para demostrar lo afirmado se debe considerar el fundamento que respalda la proposición de ser ambas ciencias, la Economía y la Hacienda Pública, general la una, particular la otra. Einaudi (loe. cit.), nos dice: "...la ciencia económica general estudia las leyes por las cuales los hombres proveen a la satisfacción de las necesidades en general y ... la Ciencia de la Hacienda, a su vez, estudia las leyes por las cuales los mismos hombres proveen a la satisfacción de las necesidades públicas en particular..." de donde concluye lo antes citado.

Necesidades públicas

El monumento al Ex Presidente Cortés que se levanta al término del Paseo Colón es una necesidad pública; la tumba donde él reposa constituye una necesidad privada.

Ambos son monumentos, ambos erigidos a la memoria de la misma persona, siendo ella en ambos casos gobernante; tanto en un caso como en el otro se satisface una necesidad de devoción y reverencia. Pero una es pública y la otra privada.

En consecuencia, la distinción entre público y privado no es algo que esté en la naturaleza misma

1961.

noy es publico mañana puede ser privado, y lo que aqui privado allende publico.

Una necesidad es pública o privada en virtud de la declaratoria en un sentido u otro de la ciencia del Derecho; por modo que si le otorgamos a la Hacienda Pública el apelativo de "ciencia económica" no podría considerarse "ciencia particular" porque su objeto ("necesidad pública") es uno enajenado, tomado en arrendamiento al jurista que es quien lo determina y modifica.

Lo que sucedió —históricamente— es que los juristas y cameralistas necesitaron a menudo dominar ciertos conceptos económicos para poder actuar eficientemente como administradores de la cosa pública; estos conceptos los tomaron en préstamo de la incipiente ciencia económica y así se formó una disciplina, la Hacienda Pública, de grande utilidad para el buen manejo de los fondos públicos. Pero su existencia se debe a una necesidad didáctica que no la convierte en ciencia particular, desde el punto de vista de la Economía; se trata en fin de cuentas de un curso de "Economía para Abogados", no de una rama de la ciencia económica.

Esta distinción tiene consecuencias en cuanto al contenido y desarrollo de la disciplina y da razón del porqué la Hacienda Pública ignora una serie de cuestiones que la Economía no pasaría por alto e introduce una serie de conceptos —de Derecho Administrativo la mayor parte de ellos— que la ciencia económica no tiene porqué considerar.

En conclusión, aun admitido que la Hacienda Pública fuera ciencia económica no sería ciencia particular, por carecer de objeto propio.

La Hacienda Pública no es ciencia económica

Analicemos ahora si la Hacienda Pública es ciencia económica, o sea si es una rama de la Economía.

En la división de las ciencias se denomina rama a un conjunto sistemático de proposiciones y conocimientos que tiene en común con una ciencia —de la que son rama— los principios más generales, el objeto y el método, pero que poseen dogmática propia. Por ejemplo, el Derecho Civil estudia el mismo objeto que el Derecho (intereses y relaciones jurídicas) y con el mismo método; pero los principios propios del Derecho Civil son todos principios del Derecho Civil y no principios del Derecho Constitucional o del Mercantil; los principios de la Geometría son todos principios de la Geometría; pero no principios tomados de la Aritmética. Una rama científica (o ciencia particular) estudia el mismo objeto —con el mismo método— que la ciencia general, sólo que lo hace desde otro punto de vista y con otro lenguaje.

Este no es el caso de la Hacienda Pública en relación con la Economía, porque esta última está toda construida sobre el estudio de la ecuación: (satisfacción de necesidades jerarquizadas) = (utilización de medios escasos y versátiles); en tanto que la Hacienda Pública tiene por objeto la satisfacción de necesidades efectuada por la colectividad o en su nombre, para atender a la realización de fines generales o atinentes al bien común, y hasta aquí asemeja Economía (ya vimos que no subsiste esta semejanza al efectuar un análisis más detallado) ; pero ocurre que no toda satisfacción de necesidades públicas pertenece al estudio de la Hacienda Pública, sino únicamente las que en alguna manera incidan sobre el Erario Público (patrimonio del Poder Central) y por vía de esta limitación la Hacienda Pública, como tal, se desentiende de las finanzas municipales, de las

estatal; salvo excepción de que incidan sobre el Erario Público.

Si el Instituto Costarricense de Electricidad emite bonos, o si la producción azucarera se realiza en régimen de precio estabilizado por un ente autónomo y se pide al hacendista —en cuanto tal— opinar al respecto, contestará que el problema es ajeno a su ciencia; pero si los bonos son pagados por el Erario Público o los déficit de la producción azucarera subsidiados por el Tesoro Nacional, el problema ya adquiere sentido para él. ¿Por qué esta diferente actitud ante el mismo problema económico?

Porque la cohesión interna, la unidad de objeto, de la Hacienda Pública no proviene de la relación "necesidades-medios", propia de la Economía, sino del ente que efectúa la actividad económica.

Este es el "quid" propio de la Hacienda Pública: quién efectúa el acto económico. Si lo realiza el Poder Central entonces la actividad cae bajo su esfera de interés, pero si es otro ente quien actúa, el problema pierde su carácter hacendario. El objeto de la Hacienda Pública es en consecuencia el acto económico del Poder Central en cuanto incida sobre el patrimonio de ese Poder.

Pero entre los posibles "puntos de vista" de la ciencia económica no cabe ninguno que distinga según el ente que efectúa el acto económico; luego la Hacienda Pública no es ciencia económica (particular).

¿Es ciencia la Hacienda Pública?

¿Significa lo anterior un anatema contra la Hacienda Pública en cuanto ciencia? Desde el punto de vista de la Economía sí, pero no necesariamente desde el punto de vista de la ciencia.

Porque nada impide —a mi modo de ver— que la Sociología, por vía de ejemplo, pudiera establecer —sin aberración metodológica— como propio el estudio de los actos económicos del Estado en cuanto tienden a su alimentación, en cuanto inciden sobre el Erario Público; no está dicho que no exista una forma de conducta particular del Estado.

Nada impediría tampoco —por vía de ejemplo— que la ciencia política estudie esos mismos actos de alimentación en cuanto destinados a obtener una efectiva independencia del Poder Central frente a los grupos de presión nacionales e internacionales: la autarcía estatal que permita una verdadera autarquía frente a las clases sociales que constituyen el conglomerado civil, para así permitir una acción del Estado más libre y menos vinculada a intereses particulares.

Conclusión

De ser las anteriores proposiciones válidas sería posible un planteamiento de los problemas hacendarios libre de las superestructuras conceptuales tradicionales, que son remora de considerarlos como problemas particulares de la ciencia económica.

Los tratados de Hacienda Pública se encuentran —en efecto— saturados de conceptos' y justificaciones de carácter económico totalmente superfluos. La disciplina puede —es mi parecer— construirse con mayor coherencia y elegancia si de previo se dilucida claramente que su objeto es



Un esbozo del desarrollo de la disciplina dentro de esos cánones se hace en los párrafos siguientes.

CUESTIONES DE HACIENDA PUBLICA

Necesidades públicas y su satisfacción

Qué sean, cuáles y qué grado o intensidad caractericen a las necesidades públicas es problema ajeno a la Hacienda Pública; se trata de una cuestión preliminar que resuelve el jurista, el político o el filósofo.

El menester del hacendista se inicia al constatar que el Estado actúa en dos órdenes diversos: uno en que ejerce una actividad puramente reguladora de la conducta de los ciudadanos, sin comprometer el patrimonio público, y este orden de acción carece en consecuencia de interés para la Hacienda Pública; y otro en el cual con el actuar compromete el patrimonio del Poder Central y constituye en consecuencia el estudio propio de las finanzas públicas.

Resulta así que la organización política, como el hombre, se desarrolla en dos esferas de acción: la contemplativa o puramente reguladora, que no implica consumo de recursos; y la activa en la que se consumen recursos que es menester procurar. Estos medios debe proveérselos el Estado y a este aprovisionamiento o alimentación de la organización estatal es a la que dedica su atención la Hacienda Pública.

Para bien de esta charla vamos a suponer —aun cuando así no sea en la realidad— la existencia de un criterio netamente definido que permite distinguir los actos de contemplación o reguladores de los actos activos.

Modos de alimentación de la organización estatal

Por razones metodológicas y didácticas es necesario establecer una unidad de objeto, que brinde cohesión y relacione los distintos conocimientos de la ciencia. Como objeto, para el estudio de la Hacienda Pública, el más fértil parece ser el de considerar los diversos modos de aprovisionamiento de recursos no en cuanto tales —o sea no desde el punto de vista del Estado— sino como contraprestaciones que el ciudadano paga —sea como precios— por el disfrute de ciertos servicios que el Poder Central le brinda y que se conceptúan como públicos.

Esta elección del objeto no es arbitraria: tiene la ventaja de permitir a la Hacienda Pública utilizar conceptos elaborados por la Economía al estudiar la teoría de los precios; un planteamiento según este criterio es común entre los tratadistas italianos (cfr. Einaudi, op. cit., passim).

La realidad histórica nos muestra los siguientes modos de aprovisionamiento utilizados por el Poder Central.



Tasas o ingresos públicos no derivados del impuesto

Desde el punto de vista del contribuyente, la característica sobresaliente de este tipo de aprovisionamiento consiste en ser efecto del consumo de servicios (públicos) divisibles y libremente demandados; desde el del Estado en el obligarle a una conducta económica específica y predeterminada.

En efecto, las economías individuales —enfrentadas a este tipo de aprovisionamiento— están en capacidad de calcular con toda exactitud si los recursos que ponen a disposición del Poder Central son el equivalente del servicio (público) que han consumido, y en esto consiste la divisibilidad. Por otra parte, la economía particular consume los servicios dichos a su entero arbitrio y conforme a sus necesidades, y en esto consiste la libertad de demanda. El Estado por su parte se ve constreñido a actuar en forma predeterminada (prestar el servicio público que las economías particulares consumen) y en esto consiste la vinculación de la conducta pública.

A continuación se indican los diversos tipos de aprovisionamiento de recursos por medios diversos del impuesto.

Del precio privado o dominio fiscal

Constituyen este tipo de recursos todos aquellos que el Poder Central se procura actuando en igualdad de condiciones que regirían el actuar de las economías privadas, sin disfrutar de privilegios diversos a los que a aquéllas beneficiarían. Este tipo de aprovisionamiento es genérico y su característica es común a todos los ingresos no provenientes del impuesto; en el caso del precio privado la diferencia específica la constituye el que la prestación que el Poder Central otorga mediante la explotación de los bienes del dominio fiscal no se conceptúa como pública, pudiendo incluso no existir prestación alguna (para terceros) por ser el mismo Poder Central destinatario de la actividad que explota.

Nos hallamos frente a una actividad que es pública en el sentido más puro posible, puesto que lo es por estar destinada al Poder Central la apropiación de los recursos, con total independencia de las prestaciones que brinde a las economías particulares.

Históricamente ha sido la formación preponderante de aprovisionamiento de recursos por el Poder Central; en los dos últimos siglos, en Occidente y por razón de la concepción liberal de la sociedad, el dominio fiscal se ha reducido a proporciones mínimas.

Del precio cuasi-privado

Como en el caso del dominio fiscal, el aprovisionamiento se efectúa mediante el ejercicio de explotaciones realizadas en igualdad de condiciones con las economías particulares, pero con el objeto de brindar una prestación considerada como pública, aun cuando no atribuida en modo exclusivo al Poder Central, permitiéndose —en consecuencia— brindarla igualmente a los particulares.

Los estancos del Consejo Nacional de Producción venden en las mismas condiciones que rigen para los expendios de los particulares, pero los mantiene el Poder Central (en realidad un ente autónomo en este caso) para garantizar —mediante concurrencia— que la ganancia de los distribuidores particulares se mantendrá dentro de los límites estimados como justos. Y esta justicia de los beneficios, en cuanto que está puesta para el bien común, le da a la prestación su carácter público.

Del precio público.

Como en el caso del dominio fiscal y del precio cuasi-privado, el Poder Central gestiona el servicio en régimen de economía particular, pero se trata en este caso de explotaciones que constituyen monopolio de hecho, por lo que la empresa privada obtendría una ganancia excesiva (precio de monopolio), o sea un precio mayor que el suficiente para operar con eficiencia el servicio.

A través de la gestión estatal se garantiza que esta exacción a las economías privadas no se realice, y esta garantía de obtener el servicio al precio suficiente y no al más elevado que haría imperar la empresa privada se considera como un bien general, que convierte en pública la necesidad satisfecha.

Es entre nosotros, como ejemplo, el caso de la actividad del Instituto Costarricense de Electricidad (si se tratara de un órgano del Poder Central).

Del precio político

Como en los casos anteriores, la explotación se efectúa según las reglas de la empresa particular, pero el precio es tal que insuficiente para cubrir los costos del servicio, superándose el déficit mediante recurso a los fondos generales del Estado; la razón de este actuar se encuentra en que el servicio, en cuanto tal, se considera como destinado a satisfacer una necesidad pública.

En Costa Rica nos brinda un ejemplo de este tipo de precio el del seguro social voluntario, financiado en su tercera parte contra fondos del Erario Público.

Recapitulación

Característica común a todas las formas de aprovisionamiento de medios estudiadas es la divisibilidad, esto quiere decir —desde el punto de vista hacendario— que ellas proveen al Estado de recursos, pero al mismo tiempo vinculan la conducta de éste respecto a terceros, puesto que le obligan a la prestación de servicios determinados, o sea a ejercer una actividad específica.

Este ejercicio de una actividad específica es, a mi modo de ver, la característica diferenciadora o formal, la esencia que define los ingresos no derivados del impuesto (el caso de explotación del dominio fiscal a entero y único beneficio del Estado es, en los países Occidentales modernos, una



De las contribuciones

A menudo se incluyen las contribuciones entre las tasas o ingresos públicos no derivados del impuesto, por ser contraprestaciones a servicios divisibles.

Es preferible catalogarlas por separado, debido a que constituye una categoría híbrida que tiene tanto de tasas como de impuesto.

Contrariamente a las tasas, la contribución es compulsiva; el particular está obligado a pagarla, sin libertad de demanda. Se le obliga a consumir el servicio y en consecuencia se le exige su precio. Por otra parte, aun cuando el servicio es divisible, no lo es para cada economía particular considerada singularmente, sino para el conjunto de ellas que pertenece a un grupo dado, para el cual el servicio es divisible (por ejemplo, habitantes de una villa respecto de la instalación de un sistema de aguas potables) siendo la prestación de tal naturaleza que contemporáneamente produce ventajas indivisibles en beneficio de otras colectividades o del bien común (salubridad pública en el caso de la cañería; mejoramiento de transportes en el de carreteras).

Lo esencial de la contribución es la no-libertad de demanda, el no ir a beneficio exclusivo y divisible de economías particulares singulares y además el hecho de cobrarse en una única solución de pago por obras públicas efectuadas, y no por la utilización de dichas obras.

De los impuestos

Por impuesto se entiende toda exacción coactiva de recursos para atender a necesidades (públicas) indivisibles.

El impuesto es una forma de alimentación creada a entero beneficio del Poder Central, sin contraprestación alguna; es decir, tal que no vincula ni determina la acción del Estado. A esta característica suele denominársela consolidación.

En consecuencia toda actividad por la cual el Poder Central se provee de recursos a cambio de prestaciones indivisibles y consolidadas, constituye el impuesto.

Las tasas y contribuciones en el tanto en que sean superavitarias constituyen impuesto. Es el caso, valga de ejemplo, de las utilidades del Instituto Nacional de Seguros: doctrinariamente deben considerarse impuesto. Esto parece contradecir la característica esencial del impuesto: ser coactivo. La contradicción es sólo aparente. Siempre que exista una tasa superavitaria es debida a que preexiste compulsión, en virtud de monopolio legal o de hecho que permite establecer un precio más elevado que el de competencia. Se trata por lo tanto de la existencia de una compulsión económica —en el tanto del superávit el servicio no es libremente demandado por las economías particulares, sino de consumo obligado (a ese precio).



Mediante este método de aprovisionamiento las economías particulares ponen a disposición del Poder central recursos, pero bajo carácter de arrendamiento. El Estado queda así obligado a devolver los recursos tomados en préstamo y a reconocer un precio por su uso.

Desde este punto de vista la Deuda pública no es ingreso fiscal, pues los recursos no pasan a formar parte del patrimonio del Poder central. Esta la posición tradicional.

Pero la Deuda pública debe considerarse una verdadera tasa, ya que reúne todas las características propias de dicho tipo de aprovisionamiento : brinda a las economías particulares un servicio divisible (ganancia de intereses), no es compulsiva y vincula la conducta del Estado (servicio de la Deuda) ; su finalidad es además pública (aprovisionamiento de recursos para el Poder Central) y necesariamente destinada a terceros: se trata evidentemente de un precio cuasi-privado, o quizás de un precio privado (dominio fiscal) en que el bien explotado por el Estado es el "crédito público".

Aceptado que la Deuda pública constituye una tasa cae desde sus cimientos uno de los prejuicios de la Hacienda Pública tradicional, el que afirma ser "sana" política destinar los ingresos de la Deuda pública a la atención de necesidades extraordinarias. Este principio no tiene muy convincente sustento desde el punto de vista estrictamente económico, pero por razones "Hacendarías" ha sido tradicional mantenerse apegado (de palabra) a él ; según lo anterior no existen tampoco motivos fundados desde el punto de vista de la Hacienda Pública para continuar reverenciándolo.

Conclusión

Queda con lo anterior hecha una somera exposición del campo de interés de la Hacienda Pública, en cuanto disciplina (no ciencia) interesada en el estudio de los medios de aprovisionamiento de recursos para la subsistencia del Poder central.

e)EL CONTRALOR DE LA HACIENDA PUBLICA

[Valverde]⁵

Por disposición constitucional corresponde a la Contraloría General de la República el control de la Hacienda Pública. Es nuestro propósito aclarar cuál es la naturaleza de ese control, así como los medios por los cuales se realiza.

La característica que respecto de la naturaleza del control distinguimos en primer lugar, consiste en que se trata de un control general, el cual responde a un criterio único de legalidad. En consecuencia con ello podemos afirmar que el control que ejerce la Contraloría General sobre la Hacienda Pública es primaria y fundamentalmente legal (o jurídico), y que los diversos medios de control concreto que se dan en la práctica no son sino eso, medios o instrumentos a través de los cuales se realiza o ejerce el control legal.

continuacion tormuiamos.

¿Qué es el control financiero? Cuando se habla de control financiero se hace referencia al control que sobre la actividad financiera del Estado se realiza. Pero en el Estado de Derecho que vivimos el acto financiero no se concibe contrario a la ley, antes bien, debe estar enmarcado dentro de normas jurídicas, ya sean generales o especiales, pero siempre dentro del ámbito legal. De ahí que el control que ejerce la Contraloría General sobre la actividad financiera del Estado, en principio, está limitada a verificar la legalidad de esa actuación. Por eso, en rigor, el control financiero (que también suele denominarse con el término para nosotros redundante de control financiero legal o jurídico financiero), es en definitiva tan solo un medio de ejercer el control legal.

Veamos en qué consiste el control contable que lleva a cabo la Contraloría General En primer lugar observaremos que se contrae a examinar el gasto o erogación a fin de determinar si está correctamente imputado a la partida correspondiente del presupuesto, o sea, su conformidad con la ley. ¿No es acaso la legalidad del acto lo que en definitiva se examina? Necesariamente debemos concluir que si: el control contable (o jurídico contable como lo denomina la vigente Ley Orgánica de la Contraloría es también un medio, un instrumento del control legal.

Y si observamos qué persigue el control que se realiza a través de auditorajes encontraremos que, en principio, examina si las piezas y documentos justificativos con los cuales se comprueba la gestión de los fondos públicos y se verifican los cálculos de la operación se ciñeron a las disposiciones vigentes. No cabe duda que en último término el examen se refiere a la legalidad de los actos, de donde deviene preciso concluir que los auditorajes son un medio de efectuar el control legal.

Visto así el control legal, podemos concebirlo en los mismos términos que el tratadista griego Constantín X. Sarantopoulos, como el control que tiende a determinar la regularidad del acto financiero; si está fundamentado en una disposición legal, si está imputado correctamente a la partida correspondiente del presupuesto, si las piezas y documentos justificativos con los cuales se comprueba la operación se ajustaron a las disposiciones financieras vigentes. En fin, correspondería dicho control al que se ha denominado control formal, el cual se limita a investigar la legalidad y regularidad de la gestión de los fondos públicos, es decir, examina si todas las formalidades exigidas por las disposiciones legales vigentes han sido observadas (en contraposición al control de fondo que examina la oportunidad del acto).

Con todo, los actos que afectan la Hacienda Pública pueden ser examinados bajo un criterio de oportunidad. Al respecto debe tenerse en cuenta la importante afirmación que formula el tratadista argentino Rafael Bielsa en su obra Derecho Administrativo, Tomo I, N° 71, cuando sostiene que el contralor en la organización autárquica en principio es de legitimidad, y solo en casos excepcionales de oportunidad. De tal manera que, cuando la ley establezca esa excepción, el acto financiero podrá ser examinado a fin de determinar si satisface la necesidad que está llamado a llenar, dentro de las circunstancias dadas. Corresponde al control que el citado tratadista griego denomina control de fondo. El examen de la oportunidad de los gastos, afirma, constituye el punto más delicado del control, pues los organismos fiscalizadores deben averiguar si la operación financiera que se efectúa está de acuerdo con los objetivos que se propuso el Estado, "dicho en otros términos, si en las condiciones determinadas de tiempo y de lugar tal operación satisfizo la necesidad de su empleo".

El artículo 4°, inciso b) de la vigente Ley Orgánica de la Contraloría General de la República se refiere al control económico, como uno de los que debe realizar esta Institución. Hasta el momento

consecuencia, no ha sido llevado a la práctica. Con todo, existe una corriente de pensamiento que compartimos, en el sentido de conceptualizar el control económico como un control de resultados y de costos. Es un control que se ejerce a posteriori y que se limita al análisis económico del gasto. En otros términos, que examina el rendimiento del gasto respecto de su destinación económica o su aplicación funcional.

Como puede observarse, el examen del acto financiero se realiza desde este punto de vista, con un criterio puramente económico, que no cuestiona sobre su legalidad. Al respecto el Segundo Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras recomendó: "3.—El control jurídico administrativo de las entidades fiscalizadoras debe ser complementado con un control de rendimientos o de resultado, ejercido por la administración activa, mediante presupuestos funcionales y contabilidad de costos". No obstante, opinamos que es de la mayor conveniencia que sea la Contraloría General, organismo eminentemente técnico y apolítico, el encargado de realizar este tipo de control.

Resumiendo lo expuesto podemos concluir que sobre los actos relacionados con la Hacienda Pública, la Contraloría ejerce un control general de naturaleza legal o jurídico, el cual lleva a cabo a través de diferentes medios concretos de control: control contable, control financiero, auditorajes y los demás medios que prescriba la ley. Puede además, excepcionalmente, examinar los actos con un criterio de oportunidad. Finalmente, puede también llevar a cabo sobre dichos actos un examen con criterio económico, que es la más reciente modalidad de control de la Hacienda Pública.

Es evidente que sobre un mismo acto pueden incidir las tres relacionadas formas de control (legal, de oportunidad y económico), cada una desde su particular punto de vista y por los medios legales y técnicos propios.

f) IMPORTANCIA DE LA CIENCIA HACENDARIA

[Soley]⁶

1°—Unas frases para los alumnos sobre la necesidad de su cooperación con el profesor. 2°—Importancia de la Ciencia Hacendaría. Supremacía, en el Estado Moderno, de los departamentos de Hacienda.

1°—**Unas frases para los alumnos:** Al iniciar estas lecciones quiero decirles algunas palabras sobre nuestras relaciones durante el curso lectivo. Espero que ellas basten para fijar el espíritu que debe dominar en nuestra tarea.

Si hemos de trabajar juntos, durante un año, procurando que las horas de clase sean fructuosas para Uds. y para mí, y que nuestro estudio viva dentro de una atmósfera de mutua simpatía, imprescindible será que nos ayudemos con entera voluntad; ustedes prestándome toda la atención del caso, y yo, no escatimando esfuerzo para hacerme comprensible, y para dar a estas lecciones, todo el interés compatible con la índole de la materia.

Que estoy dispuesto a cumplir la parte que, en la tarea común, me corresponde, lo demuestra la siguiente consideración.



Los deberes de mi cargo oficial me han impuesto, siempre, una atención constante y una cantidad de trabajo, tal vez superior a mis fuerzas. Eso no obstante, no he dejado nunca de dar por la prensa o de viva voz la cooperación pedida, y a veces espontánea, para la difusión de conocimientos y de informaciones sobre nuestros asuntos económicos y hacendarios.

Me he impuesto esa tarea de difusión, convencido de que los ciudadanos tienen el derecho de estar ampliamente informados de cuanto se relacione con los intereses del país, y acepto, ahora, este nuevo trabajo porque también estoy convencido de que no podemos ni debemos rehuir ningún esfuerzo que tienda a beneficiar a nuestro país, y, si algo puede traducirse en beneficio para Costa Rica, este algo es, sin duda alguna, la divulgación de los principios de la Ciencia Hacendaria entre nuestros conciudadanos, sobre todo entre quienes pueden aspirar a los puestos públicos.

2°—Importancia de la Ciencia Hacendaria: Es condición indispensable, para desempeñar bien los más altos puestos de la administración, así como para cooperar con acierto en las tareas legislativas, el conocimiento de los asuntos hacendarios, hasta el punto de que no puede llamarse estadista el hombre público que no conozca la Ciencia Hacendaria en general, y muy particularmente la de su país.

El menor error en esta materia, por parte del estadista, se traduce en males para sus conciudadanos, en estancamiento del progreso, en pérdida de cultura y en miseria.

Las complicaciones del mundo moderno, los nuevos conceptos del Estado, el impulso mismo del progreso, han hecho, más necesarios cada día, estos conocimientos, y, han venido afirmando la cada vez mayor supremacía de los departamentos de Hacienda, en los Consejos de Gobierno.

Antiguamente, la importancia suprema, casi exclusiva, residía en los de guerra. Como se vivía en constante lucha, precisaba que la tribu o la nación estuviese siempre lista para el ataque y para la defensa.

Más adelante, aunque subsiste el estado de guerra, subsiste moderado por un derecho bélico y por un concepto ético mejor entendido. Las naciones se relacionan tratando de respaldar su seguridad en las alianzas y amistades con otros pueblos. Procuran evitar motivos de resentimientos; crean, en cambio, intereses comunes. Y esta nueva orientación política da, entonces, preponderancia sobre los otros, al Departamento de Relaciones Exteriores.

Más tarde, aun, las naciones ganan en estabilidad, los sentimientos de Justicia se precisan, los ataques de pueblo a pueblo, sin más fin que el de conquista, son repudiados por la conciencia universal. Los pueblos se dedican, con ahinco a su desarrollo interno y a crearse mayores comodidades, a darse mejores y más amplios servicios públicos, a difundir la enseñanza, a esparcir los procedimientos de higiene, a procurarse mejores comunicaciones, a extender e intensificar el intercambio de sus productos, etc., etc., y entonces, son los departamentos del Interior, de Gobernación, de Fomento, los que adquieren preponderancia.

Pero, esa mayor extensión de los servicios: la enseñanza gratuita, la beneficencia pública, los institutos de higiene, la construcción de caminos, puentes y puertos, los correos y telégrafos, ferrocarriles y naves; en una palabra: toda esa actividad creciente, requiere medios cuantiosos para satisfacerla y conocimientos especiales para procurar esos medios. Desde entonces, recae en el departamento encargado de procurar los elementos necesarios para llenar los amplios fines del Estado, esto es, en el Ministerio de Hacienda, la importancia principal de la Administración Pública.

Dadme buena política y os dare buenas finanzas—decía un estadista trances al congreso de su país. Con tanto acierto podríamos invertir los términos de esta oración, diciendo: **dadme buenas finanzas y tendréis buena política**; porque las malas finanzas traen consigo las dificultades de la administración, trascienden a todo el organismo social, originan los trastornos económicos, son causa de irritantes injusticias, suscitan reivindicaciones violentas e imposibilitan, finalmente, la buena política, o sea, el buen gobierno.

Lo dicho basta para hacer resaltar la importancia de los conocimientos hacendarios. No creo necesario insistir en la conveniencia de su adquisición, ante ustedes, porque precisamente, el hecho de que estén en esta aula, por su libre voluntad, prueba es suficiente, de que creen en esa importancia y en esa conveniencia.

EL SUJETO DE LA CIENCIA

1°—Sujeto de la Ciencia Hacendaria

Conocida la alta conveniencia del estudio de las Finanzas o de la Hacienda Pública, es del caso considerar si es estudio, ese, de tal calidad que merezca el nombre de Ciencia, y de tal importancia que pueda ser objeto, por sí solo, de una ciencia separada, ya que, a primera vista, pareciera que estos conocimientos caen (dentro de la esfera de estudio de la Economía Política.

Por de pronto, tanto la Economía como la Hacienda, estudian la_ producción, gestión y consumo de las riquezas destinadas a satisfacer las necesidades humanas. Pero, aquella tiene por sujeto a la Sociedad, al Individuo, y el_sujeto de la Ciencia Hacendaria es el Estado. Son pues, dos ciencias ya que son dos, distintos, los sujetos de estudio. Más adelante veremos, que esas dos ciencias, aunque muy afines, no sólo por el sujeto se diferencian.

2°—Pueblo, Nación y Estado

No podríamos seguir adelante sin determinar lo que entendemos por "El Estado" porque siendo éste el sujeto de nuestro estudio, nos es tan necesario conocerle, como es necesario al médico conocer su sujeto; el hombre físico.

Entre el hombre, como individuo, y la humanidad, como conjunto, existen agrupaciones que forman entidades nuevas, como la familia, la tribu, la comuna, la nación y el estado.

Lo que llamamos pueblo no es una entidad de esa clase, si no está organizado de manera que ostente una personalidad. Así, el pueblo judío no es un estado, ni siquiera una nación; es una unidad (aunque sus componentes o individuos estén diseminados) por su vínculo religioso que lo hace diferente de los demás pueblos.

En sentido natural, en oposición al jurídico, se dice que un pueblo, es una Nación porque ésta es el pueblo unido por la stirpe. por la religión, por el idioma y por la historia.



religion o el idioma, pero no constituye una nación si no está organizado políticamente, ni un estado, si no existe en ella una autoridad que haga efectivos los derechos y deberes del Estado y que le dé la personalidad externa necesaria ante los demás Estados.

El Estado no es., pues, ni el pueblo, ni la nación, pero nace de ambos. ¿Qué lo hace nacer? Fundamental y primitivamente, la necesidad después en el curso de la historia, puede nacer por derivación, de otro Estado, como el nuestro, por ejemplo, que nació del Estado Español, como puede también nacer de la reunión de otros estados, como nació el Estado Español de la fusión de los distintos estados de la Península.

El Estado sucumbe por la pérdida de cualquiera de los tres elementos que lo constituyen. En la antigüedad pereció Cartago, como Estado, por pérdida del territorio y de la población, o sea de (tos de los elementos constitutivos, y, en los tiempos modernos pereció Polonia por disminución de ambos elementos. El Reino Moro de Granada dejó de ser Estado al perder, por la conquista, el elemento Poder. Aún sin ser conquistado parece un Estado cuando se aniquila su poder político o cae en la anarquía, aunque esto suele tener sólo carácter transitorio.

3º—El Patrimonio del Estado

Hemos dicho que la necesidad es el origen fundamental del Estado; esta necesidad es la de proveer de un modo más eficaz a la defensa de la nación, a la seguridad de sus individuos, a su mayor progreso, cultura y bienestar.

Existen, necesidades individuales y necesidades colectivas. Las primeras son satisfechas por la actividad individual; para la satisfacción de las segundas se requiere la actividad colectiva. Esta actividad es la regulada por el Estado.

La satisfacción de las necesidades que incumben al Estado requiere la existencia de un patrimonio o de rentas, cuyas condiciones y cuantía han ido y seguirán variando en el curso de la historia, a la par que han ido y van variando el grado de cultura y desarrollo de las sociedades.

Así, para atender a las necesidades generales de la agrupación, el jefe de la tribu guerrera toma para sí una parte del botín; en las tribus agrícolas se reserva un tanto de las cosechas o cierta extensión de tierra.

Más tarde, en las grandes civilizaciones antiguas, esos bienes que requiere el Estado son adquiridos por la conquista, por el despojo, por el tributo de los pueblos vencidos y por las prestaciones e impuestos levantados sobre el trabajo y sobre la riqueza de los súbditos. Puede decirse que tanto en la tribu como en esas civilizaciones existe la hacienda pública, aunque existe sin ser regida por principios éticos ni científicos.

Entre los griegos, y especialmente en el Imperio Romano la hacienda aparece ya regularmente organizada. Con la circunstancia de que en el Imperio Romano encontramos el origen de todos, o casi todos los impuestos modernos, hasta el "centésima veruna venulia" que con el nombre de impuesto del dos por ciento sobre las ventas tan fuerte oposición levantó en nuestro comercio. Desde Augusto hasta nuestros días, nada, o muy poco, hemos inventado en materia de impuestos.

Al llegar a la Edad Media desaparecen el Tesoro Público y los antiguos impuestos, y aparece el

monarca de quien dependen, explotando al siervo sin piedad y sometiendo a toda clase de prestaciones y tributos.

Cae el feudalismo; se constituyen las naciones modernas gobernadas por monarcas absolutos; se desarrollan las artes y las industrias, se extiende el comercio y aumenta la riqueza. Pero, a la par, crecen los gastos públicos con los ejércitos permanentes y las guerras constantes. La hacienda existe, pero, es una hacienda patrimonial; no es pública, es del Rey. Para alimentarla, éste dispone, a su arbitrio, de la propiedad de sus vasallos y aumenta constantemente las cargas y los tributos. Tal situación queda descrita con la frase de Luis XIV: "El Estado soy yo".

Por fin se inicia, a fines del XVIII, la constitución del Estado Moderno, El Estado ya no es el monarca. Los poderes públicos reposan sobre base de equidad y de derecho y la hacienda deja de ser gobernada autoritariamente. Deja de ser Hacienda Real para convertirse en Hacienda Pública regida por la nación misma por cuanto ella fija los gastos públicos, señala los ingresos y exige rendición de cuentas: a los gestores.

4°—Modernidad de la Ciencia

Por lo dicho se comprenderá que, aunque siempre ha existido Hacienda o Tesoro del Estado, no ha podido. nacer la Ciencia Hacendaria hasta en nuestros días. Su nacimiento debía ser posterior al conocimiento de los principios relativos a la vida económica del Estado y, estos últimos conocimientos puede decirse que sólo existen, como un cuerpo organizado, desde Adán Smith. Por otra parte, la formación de una Ciencia Hacendaria requería de previo, cierto adelanto, cierta estabilidad de las ciencias del Derecho, de la Política y de la Estadística.

Y esa es la principal relación, que tienen las ciencias citadas con la nuestra. Son, por lo que se refiere al Derecho, a la Política y a la Economía, sus creadoras y por lo que toca a la Estadística; es ésta su auxiliar indispensable, cuando la Ciencia Hacendaria pasa a ser ciencia de aplicación, esto es: arte hacendario.

5°—Haciendas Nacionales y Arte Hacendario

Aquí conviene hacer una distinción: a menudo se habla de la Hacienda Inglesa, de la Hacienda Española, etc.

¿Son, entonces, varias ciencias de hacienda? ¿Tiene cada pueblo una ciencia especial para su uso?

Si así fuera no habría tal ciencia, porque los principios de toda ciencia son universales y tienen aplicación en todos los pueblos y en todas las épocas. Y, así ocurre también con la Ciencia de Hacienda. También sus principios son universales y tienen también aplicación en toda época y lugar, pero, la aplicación, esto es, el arte de las finanzas, sí puede ser local. Y precisamente: el modo, la oportunidad, la forma de aplicación de los principios de la ciencia, en una nación y en un momento dado, es lo que constituye el arte del financista. Así como se llama: "Política económica" a la actividad que el Estado ejerce promulgando disposiciones legislativas y administrativas de carácter e influencia económicos.



6°—Conceptos extremos del Estado

Tenemos un concepto general del Estado. Precisa completarlo, fijándolo de un modo claro, ya que existen dos doctrinas extremas sobre las relaciones del Estado con el individuo. La una establece la supremacía absoluta del Estado. Para ella el Estado es todo. El bien y el interés público deben dominar hasta el sacrificio, si es necesario, del bien y del interés individual. La otra teoría enseña la supremacía del individuo sobre el Estado, cuyo único fin debe consistir en resguardar el bien y el interés del Individuo.

Para nosotros, ambas teorías son falsas por extremas. La una conduce a un socialismo de Estado, abusivo; la otra al individualismo exagerado, que equivale a la destrucción del Estado.

La verdad, como siempre, reside entre ambos extremos. Ni el Estado es todo, ni lo es tampoco el individuo. Entre ambos existen relaciones impuestas y limitadas por el derecho, la moral y la conveniencia de la sociedad.

Como dice Fishback, el principio del poder ilimitado del Estado en relación con los súbditos no puede mantenerse. La soberanía absoluta no es un concepto absoluto sino histórico y por lo tanto no puede ponerse encima del derecho. El Estado puede elegir, la forma de su constitución, pero es preciso que tenga alguna, y esa constitución y las demás leyes obligan tanto a los súbditos como al mismo Estado.

Duguit refuerza esta teoría diciendo que el Estado está subordinado a una regla de derecho superiora_él mismo, regla que él no crea ni puede violar.

Locke, por su parte, al establecer la teoría jurídica del Estado gendarme, quiere que sea la protección jurídica el fin único del Estado. Este es, en definitiva una institución para crear el Derecho sostener el derecho. Por ejemplo, el principio de igualdad es regla de derecho público que se impone al legislador y que éste no puede ni debe violar.

Ni tanto, ni tampoco. El Estado tiene que buscar el interés común y en ocasiones contrariando al interés individual o al de clase, pero no puede hacerlo arbitrariamente sino con sujeción al derecho.

Por lo que se refiere a un país nuevo, como el nuestro, con escasos recursos todavía y con insuficiente población, debemos inclinarnos al socialismo de Estado, pero sólo para aquellas actividades que el individuo no pueda realizar en forma más económica o más útil a la sociedad. Dicho de otro modo: en países nuevos, se justifica una mayor extensión de las funciones del Estado mientras no pueda atender a ellas la actividad aislada del individuo.

7°—Definición de la Ciencia Hacendaria

Estamos ya en situación de definir la Ciencia Hacendaria y de marcar su puesto entre las demás ciencias sociales, una vez que conocemos su sujeto: el Estado, y su fin; el de atender a la vida económica de éste.

Se ha generalizado el término finanzas para designar la ciencia de la Hacienda Pública, pero su



tasciendo, haciendo, que indica la acción de trabajo, y, por extensión su resultado que es la riqueza, la hacienda.

Los escritores alemanes la definen diciendo que: "Es la ciencia que estudia los consumos y productos del Estado con arreglo a sus legítimas necesidades. Esta definición no es tan incompleta como la dada por la escuela francesa al decir que es: «Ciencia que estudia las rentas del Estado y la mejor manera de obtenerlas", olvidando lo concerniente al empleo de esas rentas (gastos públicos) en las necesidades del Estado.

Una definición que llena los requisitos de comprender todo el objeto de la ciencia hacendaria es la que nos dá Flora, en estos términos: "Es la Ciencia que estudia los principios abstractos, los objetivos políticos, Las riormas legislativas que rigen la adquisición, gestión y empleo de las riquezas para satisfacer las necesidades públicas".

8°—Semejanzas y diferencias entre las actividades económicas y las hacendarias

Esta definición muestra la marcada similitud que existe entre la actividad hacendaria y la económica.

Esa similitud consiste en que ambas persiguen un mismo fin: la satisfacción de las necesidades de su respectivo sujeto, y comprenden, ambas, la producción de los bienes necesarios para llenar ese fin.

Pero, en frente de esas semejanzas se levantan las diferencias que separan ambas actividades y las hacen merecedoras del estudio de dos ciencias distintas.

Hélas aquí:

I.—El sujeto de la Economía Política: el hombre, es un ser natural que trabaja por sí mismo y para sí. El sujeto de la Ciencia Hacendaria: El Estado, es un ente moral, que necesita del trabajo de otro y requiere los bienes de los demás para llenar sus necesidades.

II.—El individuo ajusta sus gastos a sus entradas, so pena de la ruina. El Estado tiene como deber primordial el de vivir, y para cumplirlo ajusta sus entradas a sus gastos.

III.—El individuo trabaja por el interés propio, acumula, se hace rico. El Estado no procede por el interés directo, sino por el interés de la Nación, vive de los recursos del pueblo y no debe acumular para hacerse rico.

IV.—Los recursos del individuo son limitados como es limitada su vida, los del Estado son ilimitados como la eternidad que le suponemos.

V.—El particular carece de poder coactivo, y el Estado como soberano, dispone de ese poder para procurarse los recursos que necesita.

9°—Relaciones con la Estadística y la Política

Véamos, ahora, las relaciones de la Hacienda con la Estadística y con la Política.

Por lo que respecta a la primera: la Estadística es la base de los estudios hacendarlos. No es posible imaginarse la formación de un presupuesto científico sin recurrir a los datos numéricos que nos proporciona la estadística como ciencia histórica que recoge los hechos, los agrupa y clasifica y traduce en cifras que podemos relacionar con las causas de los hechos que representan, para sacar consecuencias que nos permitan predecir los hechos futuros de la misma especie.

Esa previsión es indispensable al financista en todas sus actividades, especialmente en la formación anual del Presupuesto el cual, como su mismo nombre lo indica, es una previsión de los gastos y entradas de la Nación por períodos anticipados.

En cuanto a las relaciones de la Política con la Hacienda aparecerán obvias si se tiene en cuenta que uno mismo es el sujeto de ambas, ya que la Política se define como la ciencia y el arte del Gobierno y éste, como órgano principal del Estado, no puede tener fines distintos de los del mismo Estado de quien forma parte.

3 Normativa

TITULO XIII: LA HACIENDA PUBLICA

[Constitución Política]⁷

Capitulo I: El Presupuesto de la República

ARTÍCULO 176.- El presupuesto ordinario de la República comprende todos los ingresos probables y todos los gastos autorizados de la administración pública, durante todo el año económico. En ningún caso el monto de los gastos presupuestados podrá exceder el de los ingresos probables.

Las Municipalidades y las instituciones autónomas observarán las reglas anteriores para dictar sus presupuestos.

El presupuesto de la República se emitirá para el término de un año, del primero de enero al treinta y uno de diciembre.

ARTÍCULO 177.-—La preparación del proyecto ordinario corresponde al Poder Ejecutivo por medio de un Departamento especializado en la materia cuyo jefe será de nombramiento del Presidente de la República, para un período de seis años. Este Departamento tendrá autoridad para reducir o suprimir cualquiera de las partidas que figuren en los anteproyectos formulados por



los Ministerios de Gobierno, Asamblea Legislativa, Corte Suprema de Justicia y Tribunal Supremo de Elecciones. En caso de conflicto, decidirá definitivamente el Presidente de la República. Los gastos presupuestados por el Tribunal Supremo de Elecciones para dar efectividad al sufragio, no podrán ser objetados por el Departamento a que se refiere este artículo.

En el proyecto se le asignará al Poder Judicial una suma no menor del seis por ciento de los ingresos ordinarios calculados para el año económico, Sin embargo, cuando esta suma resultare superior a la requerida para cubrir las necesidades fundamentales presupuestas por ese Poder, el Departamento mencionado incluirá la diferencia como exceso, con un plan de inversión adicional, para que la Asamblea Legislativa determine lo que corresponda.

Para lograr la universalización de los seguros sociales y garantizar cumplidamente el pago de la contribución del Estado como tal y como patrono, se crearán a favor de la Caja Costarricense de Seguro Social rentas suficientes y calculadas en tal forma que cubran las necesidades actuales y futuras de la Institución. Si se produjere un déficit por insuficiencia de esas rentas, el Estado lo asumirá, para lo cual el Poder Ejecutivo deberá incluir en su próximo proyecto de Presupuesto la partida respectiva que le determine como necesaria la citada Institución para cubrir la totalidad de las cuotas del Estado.

El Poder Ejecutivo preparará, para el año económico respectivo, los proyectos de presupuestos extraordinarios, a fin de invertir los ingresos provenientes del uso del crédito público o de cualquier otra fuente extraordinaria.

ARTÍCULO 177 - TRANSITORIO.—El porcentaje a que se refiere el artículo 177 para el Presupuesto del Poder Judicial se fijará en una suma no menor del tres y un cuarto por ciento para el año 1958, en una suma no menor del cuatro por ciento para el año 1959 y en una suma no menor del uno por ciento más para cada uno de los años posteriores, basta alcanzar el mínimo del seis por ciento indicado".

ARTÍCULO 177 (PÁRRAFO TERCERO) - TRANSITORIO.—La Caja Costarricense del Seguro Social deberá realizar la universalización de los diversos seguros puestos a su cargo, incluyendo la protección familiar en el régimen de enfermedad y maternidad, en un plazo no mayor de diez años, contados a partir de la promulgación de esta reforma constitucional.

(Así reformado mediante la Ley N° 2738 del 12 de mayo de 1961)

ARTÍCULO 178.- El proyecto de presupuesto ordinario será sometido a conocimiento de la Asamblea Legislativa por el Poder Ejecutivo, a más tardar el primero de setiembre de cada año, y la Ley de Presupuesto deberá estar definitivamente aprobada antes del treinta de noviembre del mismo año.

ARTÍCULO 179.- La Asamblea no podrá aumentar los gastos presupuestados por el Poder Ejecutivo, si no es señalando los nuevos ingresos que hubieren de cubrirlos, previo informe de la Contraloría General de la República sobre la efectividad fiscal de los mismos.

ARTÍCULO 180.- El presupuesto ordinario y los extraordinarios constituyen el límite de acción de los Poderes Públicos para el uso y disposición de los recursos del Estado, y sólo podrán ser modificados por leyes de iniciativa del Poder Ejecutivo.

Todo proyecto de modificación que implique aumento o creación de gastos deberá sujetarse a lo dispuesto en el artículo anterior.

Sin embargo, cuando la Asamblea esté en receso, el Poder Ejecutivo podrá variar el destino de una partida autorizada o abrir créditos adicionales, pero únicamente para satisfacer necesidades urgentes o imprevistas en casos de guerra, conmoción interna o calamidad pública. En tales casos, la Contraloría no podrá negar su aprobación a los gastos ordenados y el decreto respectivo implicará convocatoria de la Asamblea Legislativa a sesiones extraordinarias para su conocimiento.

ARTÍCULO 181.- El Poder Ejecutivo enviará a la Contraloría la liquidación del presupuesto ordinario y de los extraordinarios que se hubieran acordado, a más tardar el primero de marzo siguiente al vencimiento del año correspondiente; la Contraloría deberá remitirla a la Asamblea, junto con su dictamen, a más tardar el primero de mayo siguiente. La aprobación o improbación definitiva de las cuentas corresponde a la Asamblea Legislativa.

ARTÍCULO 182.- Los contratos para la ejecución de obras públicas que celebren los Poderes del Estado, las Municipalidades y las instituciones autónomas, las compras que se hagan con fondos de esas entidades y las ventas o arrendamientos de bienes pertenecientes a las mismas, se harán mediante licitación, de acuerdo con la ley en cuanto al monto respectivo.

Capítulo II: La Contraloría General de la República

ARTÍCULO 183.- La Contraloría General de la República es una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública; pero tiene absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores.

La Contraloría está a cargo de un Contralor y un Subcontralor. Ambos funcionarios serán nombrados por la Asamblea Legislativa, dos años después de haberse iniciado el período presidencial, para un término de ocho años; pueden ser reelectos indefinidamente, y gozarán de las inmunidades y prerrogativas de los miembros de los Supremos Poderes.

El Contralor y Subcontralor responden ante la Asamblea por el cumplimiento de sus funciones y pueden ser removidos por ella, mediante votación no menor de las dos terceras partes del total de sus miembros, si en el expediente creado al efecto se les comprobare ineptitud o proceder incorrectos.

ARTÍCULO 184.- Son deberes y atribuciones de la Contraloría:

- 1) Fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República;

No se emitirá ninguna orden de pago contra los fondos del Estado sino cuando el gasto respectivo haya sido visado por la Contraloría; ni constituirá obligación para el Estado la que no haya sido refrendada por ella;



- 2) Examinar, aprobar o improbar los presupuestos de las Municipalidades e instituciones autónomas, y fiscalizar su ejecución y liquidación;
- 3) Enviar anualmente a la Asamblea Legislativa, en su primera sesión ordinaria, una memoria del movimiento correspondiente al año económico anterior, con detalle de las labores del Contralor y exposición de las opiniones y sugerencias que éste considere necesarias para el mejor manejo de los fondos públicos;
- 4) Examinar, glosar y fenecer las cuentas de las instituciones del Estado y de los funcionarios públicos;
- 5) Las demás que esta Constitución o las leyes le asignen.

Capítulo III: La Tesorería Nacional

ARTÍCULO 185.- La Tesorería Nacional es el centro de operaciones de todas las oficinas de rentas nacionales; este organismo es el único que tiene facultad legal para pagar a nombre del Estado y recibir las cantidades que a títulos de rentas o por cualquier otro motivo, deban ingresar a las arcas nacionales.

ARTÍCULO 186.- La Tesorería está a cargo de un Tesorero Nacional y de un Subtesorero. Ambos funcionarios gozan de independencia en el ejercicio de sus atribuciones, las cuales serán reguladas por la ley. Los nombramientos se harán en Consejo de Gobierno, por períodos de cuatro años, y sólo podrán ser removidos estos funcionarios por justa causa.

ARTÍCULO 187.- Todo gasto a cargo del Tesoro Nacional que no se refiera a sueldos del personal permanente de la Administración Pública consignado en el presupuesto, deberá ser publicado en el Diario Oficial.

Quedan exceptuados de la formalidad de publicación aquellos gastos que, por circunstancias muy especiales, considere el Consejo de Gobierno que no deben publicarse, pero en este caso lo informará, confidencial e inmediatamente, a la Asamblea Legislativa y a la Contraloría.

4 Jurisprudencia

a) Potestad de aprobación o modificación presupuestaria es competencia del Concejo municipal

[Tribunal Contencioso Administrativo Sección III]⁸

Voto de mayoría:

“ III. SOBRE EL PRESUPUESTO MUNICIPAL. Los presupuestos públicos son instrumentos que nacieron históricamente como mecanismos de control, a fin de garantizar el correcto uso y manejo por parte de las Administraciones Públicas de la Hacienda Pública. Todos los dineros aportados por parte de los ciudadanos a través de impuestos, tasas o precios públicos, están destinados al financiamiento de servicios y obras públicas que han de velar por el desarrollo económico del país, aunado a una necesidad colectiva de bienestar social. Los fundamentos constitucionales del Régimen Municipal se plasman en la Constitución Política bajo el Título XII, Capítulo Único, artículos 168 a 175. El artículo 176 de la Constitución Política contiene el marco de referencia básico de los presupuestos municipales, pues indica expresamente:

“Artículo 176.-

El presupuesto ordinario de la República comprende todos los ingresos probables y todos los gastos autorizados, de la Administración Pública, durante el año económico. En ningún caso el monto de los gastos presupuestos podrá exceder el de los ingresos probables.

Las municipalidades y las instituciones autónomas observarán las reglas anteriores para dictar sus presupuestos.

El Presupuesto de la República se emitirá para el término de un año, del primero de enero al treinta y uno de diciembre.”

Desde un primer momento, la Constitución Política “amarró” todos los presupuestos de la Administración Pública, sea central o descentralizada, a los principios básicos de unidad, universalidad y anualidad. En el caso de las municipalidades, el artículo 169 de la Constitución Política configura el Gobierno Local y establece como sus dos órganos más importantes, al Concejo Municipal y el funcionario ejecutivo, denominado Alcalde en el actual Código Municipal. La razón fundamental de la existencia de un Gobierno Local responde, en primer lugar, a la necesidad de que los vecinos de un cantón establezcan canales de participación ciudadana y se den su propio gobierno y, en segundo lugar, por motivos de índole económico-administrativos, que se refieren a la necesidad de descentralizar la prestación de aquellos servicios y obras que por sus características y naturaleza pueden ser mejor ejecutadas a nivel local. Esto pretende una adecuada distribución de las competencias entre el Gobierno Central y el Gobierno Local. Para tales efectos, el Alcalde municipal asume un rol que incorpora un plan de gobierno que ha de resumir las prioridades de atención local, así como los objetivos y metas del ente. Es aquí donde el proceso de planeación de corto, mediano y largo plazo asume importancia, pues el proceso de presupuestación debe ser reflejo del programa de gobierno, el cual se ha de plasmar en el Plan Anual Operativo y en el Plan de Desarrollo Municipal. Este es el afán perseguido por la reforma del artículo 170 constitucional y

por disposiciones contenidas en el Código Municipal del treinta de abril de mil novecientos noventa y ocho, las cuales están dirigidas a fortalecer la autonomía municipal, mediante una mayor participación comprometida de aquellos que asumen el gobierno local y los mismos vecinos de la comunidad, así como la incorporación de nuevos mecanismos de planeación, presupuestación y administración de los recursos. Ello parte del proceso indivisible de la planificación estratégica previa y la elaboración de los presupuestos públicos, los cuales han de responder a las prioridades previamente fijadas. Es sobre todo en el presupuesto de egresos, donde se identifican con mayor claridad los lineamientos de gastos, pues todos los proyectos de gasto e inversión requieren de la debida aprobación y autorización presupuestaria.

IV .- SOBRE LOS SUJETOS QUE INTERVIENEN EN LA FORMULACIÓN Y MODIFICACIÓN DEL PRESUPUESTO MUNICIPAL. En las comunidades el munícipe tiene una participación indirecta a través de la elección del Alcalde, quien antes de entrar en posesión de su cargo, debe presentar al Concejo Municipal un programa de gobierno basado en un diagnóstico de la realidad del cantón, el cual deberá ser difundido entre las diferentes organizaciones y vecinos del cantón. Asimismo, dentro de las principales funciones que le asigna el artículo 17 del Código Municipal, se pueden indicar:

- Ejercer la administración general de la municipalidad.
- Presentar los proyectos de presupuesto, ordinario y extraordinario, de la municipalidad, en forma coherente con el Plan de desarrollo municipal, ante el Concejo Municipal para su discusión y aprobación.

El proceso de fortalecimiento de la descentralización territorial mediante una mayor autonomía tanto política como financiera (ver Ley general de Transferencia de Competencias del Poder Ejecutivo a las Municipalidades -Ley 8801- vigente desde el cuatro de mayo del dos mil diez), se puede obtener por medio del ligamen que debe existir entre el programa de gobierno que presenta el Alcalde Municipal antes de ser electo, el plan de desarrollo municipal, el plan anual operativo y el presupuesto. A través de un papel protagónico por parte del Alcalde -funcionario electo democráticamente en cada localidad-, se incorpora dentro del seno municipal un sistema de administración que combine de manera eficiente y económica recursos humanos, materiales y financieros con el objetivo de alcanzar los fines propuestos. La legislación vigente va en búsqueda de la coordinación de esfuerzos individuales que buscan metas comunes. Es por ello que la tarea de administración que asume el Alcalde se resume en las funciones básicas de planeación, organización, integración, dirección y control. El presupuesto es un instrumento político que refleja las prioridades estratégicas de cada gobierno, pues a través del gasto se destinan los recursos a los fines específicos por programas que cada plan de gobierno ha seleccionado. El papel que asume el Alcalde dentro del municipio, de ser activo y responsable, ha de lograr el compromiso e identificación por parte de los demás miembros, a fin de llevar a cabo las propuestas inicialmente por él presentadas ante la comunidad, todo en aras del desarrollo socio-económico de la localidad. Para ello, **elabora el proyecto de presupuesto, el cual debe ponerlo en conocimiento del Concejo Municipal.** El Concejo Municipal es el cuerpo deliberante de la municipalidad, que está compuesto por los regidores que también son de elección popular. El artículo 13 del Código Municipal recoge como atribuciones del Concejo, entre otras:

“a) Fijar la política y las prioridades de desarrollo del municipio, conforme al programa de gobierno inscrito por el alcalde municipal para el período por el cual fue elegido.

b) Acordar los presupuestos y aprobar las contribuciones, tasas y precios que cobre por los servicios municipales, así como proponer los proyectos de tributos municipales a la Asamblea Legislativa.”

Como se desprende del texto transcrito, el Concejo Municipal tiene la obligación de respetar el programa de gobierno presentado por el Alcalde, al cual se ha de supeditar cualquier proyecto o servicio que preste la entidad local. Asimismo, se le confiere la competencia de acordar los presupuestos cuyo proyecto previamente le ha sido presentado por el Alcalde. Por disposición del artículo 49 del Código Municipal, cada Concejo debe contar con una Comisión Permanente de Hacienda y Presupuesto, la cual emite un dictamen previo sobre el proyecto de presupuesto. Posteriormente, procede una sesión pública que incorpora la fase de deliberación del pleno del Concejo. En el caso de los presupuestos ordinarios, esta sesión se lleva a cabo en el mes de setiembre de cada año, y se dedica únicamente a conocer el proyecto del presupuesto del año siguiente (artículo 96 del Código Municipal). Sus acuerdos se toman por mayoría absoluta de los presentes. **Como el órgano competente en materia de aprobación presupuestaria es exclusivamente el Concejo Municipal, él mismo tiene la potestad de aprobarlo y modificar el presupuesto a su voluntad, siempre en el entendido de que debe respetarse los lineamientos previamente establecidos.** De lo anterior debe entenderse que si bien es cierto que la iniciativa presupuestaria recae en el Alcalde, su labor se limita al presupuesto ordinario y extraordinario, resultando competencia exclusiva del órgano deliberativo sus modificaciones y resultado definitivo.

V.- SOBRE LA INVOCADA AFECTACIÓN DE DERECHOS SUBJETIVOS E INTERESES LEGÍTIMOS POR LA VÍA DE LA MODIFICACIÓN PRESUPUESTARIA. Conforme las líneas expuestas supra, el presupuesto es la expresión financiera del plan operativo anual de toda municipalidad, y este último, es el instrumento formulado en concordancia con los planes de mediano y largo plazo, en el que se concretan las políticas dictadas por el Concejo Municipal, a través de la definición de objetivos, metas y acciones, que se prevé ejecutar para el período de un año, una vez realizado el diagnóstico de la corporación y determinadas las prioridades (así dispuesto en los artículos 13, 92, 94 del Código Municipal). Es por ello que se le conoce como un instrumento de carácter político, económico, social, legal y administrativo-financiero, que unifica su actividad y cuya finalidad última será siempre la satisfacción de necesidades públicas. El presupuesto tiene las siguientes connotaciones teóricas básicas:

- **Es el límite de acción:** No se pueden realizar erogaciones que no estén contempladas en él;
- **Es norma y directriz del ente:** Todos los actos administrativos quedan subordinados a ese marco de referencia; y
- **Es marco de referencia:** A efecto de llevar a cabo la evaluación de los resultados y la rendición de cuentas.

Visto que el presupuesto municipal es un acto administrativo adoptado por el Concejo Municipal en representación del Cantón, por sí mismo se resume en una expectativa de ingresos y una proyección de gastos. Por esta razón, este Tribunal concluye que entiende incorrectamente la naturaleza del presupuesto municipal el Veto interpuesto por el Alcalde de Curridabat, cuando interpreta que el presupuesto es un acto administrativo, y que su modificación puede afectar derechos subjetivos o intereses legítimos, por lo que amerita de un debido proceso. Precisamente, por su misma especialidad, es el artículo 100 del Código Municipal el que regula cómo se producen las modificaciones de los presupuestos vigentes, las cuales proceden, cuando lo acuerde el Concejo, requiriéndose de votación reforzada -dos terceras partes de sus miembros- en el caso de que el Concejo apruebe la modificación de un programa a otro. Asimismo, deben respetar los lineamientos establecidos por la Contraloría General de la República, según Reglamento R-CO-67-2006 de las nueve horas del veinticinco de agosto del dos mil seis, en que emitió el "Reglamento sobre variaciones al presupuesto de los entes y órganos públicos, municipalidades y entidades de carácter municipal, en sus artículos 12 y siguientes".

VI.- COROLARIO. Conforme lo expuesto, los fundamentos con que sostiene el Veto el señor Alcalde de Curridabat, no resultan de recibo, toda vez que yerra en cuanto aprecia de manera incorrecta todo el proceso de modificación presupuestaria, en el tanto su participación es concreta a la formulación del plan de gobierno y elaboración del proyecto del presupuesto, ostentando funciones básicas de planeación, organización, integración, dirección y control. Sin embargo, conforme la estructura gubernamental municipal, conforme dispone el artículo 13, b del Código Municipal, la competencia de la aprobación presupuestaria y, por ende, su modificación, es competencia exclusiva del Concejo Municipal, previo estudio de la Comisión de Hacienda y Presupuesto. Asimismo, confunde el procedimiento de modificación presupuestaria regulado expresamente por el artículo 100 del Código Municipal en concordancia con el "Reglamento sobre variaciones al presupuesto de los entes y órganos públicos, municipalidades y entidades de carácter municipal", en sus artículos 12 y siguientes, emitido por la Contraloría General de la República, de donde se deriva que no existe afectación alguna de derechos subjetivos ni intereses legítimos, que obligue a realizar un debido proceso. Por las razones expuestas, el veto debe ser rechazado."

b) Impuesto sobre la renta: Declaración recalificada con base en depreciación especial sobre activos nuevos

[Tribunal Contencioso Administrativo Sección I]⁹

Voto de mayoría

"I. Con fundamento en los artículos 102 y 104 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, se formula la presente consulta judicial facultativa, al tenerse duda sobre la constitucionalidad del artículo 29 de la Ley de Presupuesto N° 7111 de 27 de diciembre de 1988, mediante el cual se reformó el artículo 24 de la Ley de Fomento a la Producción Agropecuaria conocida como FODEA, N° 7064 del 29 de abril de 1987, así: "ARTÍCULO 29.- Modifícase el artículo 24 de la Ley de Fomento a la Producción Agrícola (FODEA), N°7064 del 29 de abril de 1987, para que diga de la siguiente manera: "Artículo 24.- Se establecen los siguientes incentivos relacionados con el impuesto sobre la renta, que podrán aplicar las empresas dedicadas a actividades agropecuarias y agroindustriales que regula la presente Ley: 1) Las revaloraciones de los activos fijos no formarán parte de la renta bruta de estas empresas, tratándose de activos fijos depreciables, el valor de la revaloración no podrá exceder de aquel registrado para los efectos del pago del impuesto territorial. La revaluación será considerada para efectos de establecer las cuotas de las correspondientes depreciaciones. 2) Serán deducibles de la renta bruta de las empresas indicadas en este artículo: a) Una amortización razonable para compensar el agotamiento o desgaste de maquinarias, bienes muebles, plantaciones y repastos usados en el negocio. La Administración determinará los porcentajes máximos de depreciación prudencialmente pueden hacerse por este concepto, en consideración a la naturaleza de los bienes y a la rama de la actividad económica en la cual son utilizados. Se faculta al Poder Ejecutivo para que conceda depreciaciones aceleradas sobre activos nuevos, adquiridos por empresas que se considere conveniente estimular. Esas depreciaciones se fijarán mediante Decreto, con carácter general, por actividad o rama de actividad. Estas empresas además de la amortización normal dispuesta en el párrafo primero, tendrán una depreciación especial sobre activos nuevos, durante un periodo no superior a la mitad del dispuesto para la amortización normal. b) Un equivalente al cincuenta por ciento (50%) del beneficio neto del periodo

anterior, que se hubiere invertido en bienes de capital para el uso de estas empresas, La Ofician de la Administración Tributaria rechazará las inversiones que no se hayan realizado en bienes productivos, de mantenimiento, expansión o diversificación, propios de la actividad empresarial. Todo lo referente a al aplicación de los incentivos que se incluyen en este artículo se regulará de conformidad con lo que se establezca sobre esta materia en el reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.”

II. En la demanda la parte actora se opone a la recalificación hecha por las autoridades tributarias, quienes objetaron la declaración de la renta de la empresa para el período 94, en varios renglones. En lo que interesa a esta consulta, la Administración sostiene en relación al ajuste por depreciación especial sobre activos nuevos, que con fundamento en lo dispuesto en el artículo 24, inciso 2a de la Ley Fodea, reformada por la norma presupuestaria indicada supra, y en Anexo N°1 aparte 2.7 inciso del Reglamento del Impuesto sobre la Renta, e inciso n) del artículo 12 de ese mismo Reglamento, no procede aplicar ninguna depreciación normal ni especial adicional, sobre este renglón, posición que se vería afectada, si tal norma estuviera afectada por el vicio de inconstitucionalidad mencionado, lo que implicaría que la remisión al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta sería igualmente ilegítima.

III. La jurisprudencia de la Sala a la que nos dirigimos, ha sostenido en reiteradas ocasiones la tesis de que la inclusión de disposiciones de contenido no presupuestario en las leyes de presupuesto es contraria a los preceptos constitucionales que se refieren a la atribución o competencia de la Asamblea Legislativa para dictar, reformar o derogar las leyes que conforman nuestro ordenamiento jurídico, y las que otorgan competencia o legitimación para dictar los presupuestos ordinarios o extraordinarios de la República, es decir, los incisos l.) y 11.) del artículo 121 y 123 a 128 y 176 a 180 de la Constitución Política. (Resoluciones 0121-89, de las 11 horas del 23 de noviembre de 1989, 0568-90 de las 17 horas del 23 de abril y 1262-90 de las 16 horas del 9 de octubre, ambas de 1990).

IV. Con fundamento en las razones expuestas, artículo 8, 1. párrafo segundo de la Ley Orgánica del Poder Judicial, este Tribunal eleva a esa Sala la consulta, para que se sirva pronunciarse sobre la constitucionalidad o no del artículo 28 de la Ley 7111 del 27 de diciembre de 1998, que modificó el numeral 24 de la Ley de Fomento a la Producción Agrícola (FODEA).

V. Se emplaza a las partes para que dentro de tercero día concurren ante la Sala Constitucional a hacer valer sus derechos y se suspende el dictado de la sentencia en el presente asunto hasta tanto la Sala Constitucional no hay hecho el pronunciamiento del caso.”

c)Impuestos: Acatamiento obligatorio del selectivo de consumo sobre el cigarrillo a favor del IDA

Fundamento legal y constitucional

[Sala Primera]¹⁰

Voto de mayoría

"VIII.- Tocante a lo alegado por el casacionista respecto a que la sentencia del Tribunal declara la vigencia del impuesto específico de consumo sobre cigarrillos y otras mercaderías a favor del Instituto de Desarrollo Agrario, luego de que esos tributos fueron derogados por el artículo sexto de



la Ley No. 6820, atentando contra los principios de inviolabilidad de la propiedad privada y de reserva de ley, y, además, de interpretar y equiparar, erróneamente, los términos “beneficios” e “impuestos”, estos agravios no son procedentes toda vez que lo resuelto por el Tribunal Contencioso Administrativo, Sección Segunda, se ajusta a derecho, al indicar que si bien es cierto, con la emisión de la Ley No.6820 se abrogaron ciertas cargas fiscales, esa norma siempre mantuvo vigente el impuesto sobre cigarrillos a favor del Instituto de Desarrollo Agrario. Como fundamento de lo anterior, se tiene por un lado que los impuestos contenidos en los artículos 1 al 14 de la Ley 5792, reformado por el artículo 35 de la Ley No. 6735 se encuentran vigentes, toda vez que no ha existido ninguna derogación expresa por parte de la Asamblea Legislativa, ni anulación de la Sala Constitucional, que los afecte, por lo que en la actualidad son de acatamiento obligatorio para sus destinatarios. Por otro lado, la declaración de inconstitucionalidad respecto a la adición de la ley presupuestaria No. 7018 al artículo sexto de la Ley No. 6820 no tuvo mayor consecuencia, toda vez que, expresamente, la Sala Constitucional mantuvo el contenido original del numeral 6 *Ibidem*, al disponer que: “el texto del citado artículo 6° se mantiene con el contenido que presentaba con anterioridad a la reforma en comentario...”, por lo que se mantuvo lo dispuesto respecto a que: “Se mantienen todos los beneficios que por concepto de impuesto perciban el Instituto de Fomento Cooperativo, el Instituto de Desarrollo Agrario y el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal...”. Por lo dicho supra, el numeral sexto tiene un alcance derogatorio amplio y expreso y, únicamente, se mantuvieron aquellos impuestos creados a favor de las instituciones estatales, expresamente, señaladas en el artículo 6 *Ibidem* y donde existe la obligación de proceder a su cancelación por parte de los contribuyentes. Consecuentemente, se impone el rechazo del recurso en cuanto a estos agravios.

IX.- Aún cuando este especial tributario comenzó a tramitarse en 1996, y lo resuelto por la Sala lógicamente refiere a la normativa aplicable en ese momento, en función de los agravios formulados, solo a mayor abundamiento, y para reforzar todo lo estudiado, se analizarán dos actos jurídicos trascendentales ocurridos con posterioridad, los cuales dejan claro y reiteran el fundamento legal y constitucional de lo resuelto. En primer lugar la tesis de la inafectabilidad de los derechos del Instituto de Desarrollo Agrario, en torno a los ingresos provenientes del impuesto a los cigarrillos, fue ratificado por el artículo 8 de la Ley No. 7972 del 24 de diciembre de 1999 publicada en el Alcance No. 105 a la La Gaceta No. 250, de la misma fecha) el cual literalmente dice lo siguiente: “El impuesto ordenado en el artículo 1° de esta ley deberá calcularse antes del impuesto general sobre las ventas creado por la Ley N° 6826, de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, y cuya base imponible formará parte. Sin embargo, no estará incluido en la base imponible para calcular los impuestos a favor del **Instituto de Desarrollo Agrario** y el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal” (el subrayado no es del original). Con ello queda clara la inalterabilidad del principio, en los últimos 25 años, a diferencia de cuanto ha esgrimido la recurrente. En segundo lugar la sentencia de la Sala Constitucional N° 04528-99 de las 14 horas y 54 minutos del 15 de julio de 1999, notificada en enero del año 2000, dentro de una acción de inconstitucionalidad, con redacción del Magistrado Solano Carrera, se sostiene que al responderle a la Asamblea Legislativa la Consulta Facultativa de Constitucionalidad N° 3968 de 1998 referida al Proyecto N° 12.362 (el cual posteriormente fue la ya mencionada Ley N° 7972) “se señaló que siempre y cuando se entienda que esos impuestos van a la universalidad del presupuesto, manteniendo su destino específico, no existe inconstitucionalidad alguna”. Para mantener el criterio la sentencia de la Acción de Inconstitucionalidad recuerda a la Consulta lo siguiente: “si de acuerdo con el artículo 176 de la Constitución el presupuesto nacional ha de comprender todos los ingresos probables de la administración pública, lo que hace referencia a una previsión o cálculo de ingresos que permite al legislador estar en situación de conocer la magnitud previsible del rendimiento de impuestos nacionales, como los que crea el proyecto, esto último deben cumplir el ciclo presupuestario, y, para que esto sea posible, necesariamente han de ingresar a la contabilidad a que el artículo 185



de la Constitución se refiere y sumarse a la previsión de ingresos que menciona el artículo 176". Finalmente en la parte medular de la Acción de inconstitucionalidad se sostiene el fundamento de todo cuanto se va a resolver al señalar lo siguiente: "En este sentido, estima necesario dejar constancia expresa de que en esta sentencia, se ha cambiado el criterio contenido en las resoluciones 7598-94 (considerando XII), 5754-94 y 4907-95, en el sentido siguiente: a) La Ley de Presupuesto tiene una relación de instrumentalidad con respecto a la ley ordinaria preexistente, por lo que, se encuentra subordinada a aquella de tal forma que no puede modificarla y debe más bien asegurar su actuación. En tratándose de impuestos nacidos por ley ordinaria para la satisfacción de un fin determinado (impuestos con destino específico), el legislador presupuestario no puede cambiar su destino, ni por ley de presupuesto y mucho menos por normas de rango inferior, y únicamente puede hacerlo modificando la ley ordinaria ya sea para eliminarlo por ya haberse satisfecho el fin para el cual nació, o bien para variar su destino. Los destinos específicos creados por norma de rango constitucional, sólo pueden ser variados por norma del mismo rango. Queda a salvo lo dicho en cuanto a los casos de guerra, conmoción interna y demás supuestos regulados en el artículo 180 de la Constitución Política. En consecuencia, se pueden hacer variaciones entre partidas de un mismo programa, mediante ley de presupuesto, siempre y cuando se traten de ingresos ordinarios que no tienen un destino específico predeterminado por ley ordinaria; b) el principio de caja única, sí tiene rango constitucional, y se refiere a la existencia de un solo centro de operaciones con capacidad legal para recibir y pagar en nombre del Estado; c) en cuanto a los recursos captados por impuestos con destino específico, no se aplican los principios de universalidad y no afectación y demás principios presupuestarios que rigen los ingresos percibidos para la satisfacción de necesidades generales, porque el legislador constituyente hizo la salvedad expresa de que si se permitiera su existencia sin que la doctrina imperante se le pudiera aplicar con rigidez a esa materia.. Cualquier otra jurisprudencia anterior a esta sobre la materia de impuestos con destino específico debe entenderse modificada en el sentido señalado.

X.- Respecto a la interpretación y equiparación de los términos "beneficios" e "impuestos", no lleva razón el recurrente al indicar, para el caso de marras, que el concepto "beneficio" sea el de una "utilidad" o "provecho", o en sentido tributario el de constituir "beneficios fiscales todas aquellas medidas que adopta la Hacienda Pública a favor de ciertos contribuyentes", o jurídicamente como "aquellas medidas de apoyo o estímulo instrumental que actúan a través de un mecanismo desgravatorio del tributo", como modalidad de exención. En la exposición de motivos de la Ley No. 6820 denominada "Reforma a la Ley de Consolidación de Impuestos Selectivos de Consumo", del 3 de noviembre de 1982, se comprueba, claramente, cuál fue la intención del legislador al momento de crear el artículo sexto. En un principio, las mociones presentadas, en la Asamblea Legislativa, al artículo 6° *Ibidem*, eran en el sentido de "**mantener los impuestos** del INFOCOOP, IDA e IFAM", donde se consigna lo siguiente: "Se exceptúan los impuestos **cuyos ingresos actualmente perciben** el Instituto de Fomento Cooperativo, el Instituto de Desarrollo Agrario y el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal". Posteriormente, se incluye una moción de forma que dice lo siguiente: "no obstante lo anterior se mantienen todos los beneficios **que por concepto de impuestos**, perciben el Instituto de Fomento Cooperativo, el Instituto de Desarrollo Agrario y el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal.", indicando el legislador que la moción de forma pretende, prácticamente, lo mismo que la anterior moción, pero que "mejora en un ciento por ciento la forma" (folio 353 del expediente legislativo) para terminar concluyendo que la intención de la moción "es que quede meridianamente claro cuál era el sentido, **simplemente no derogar tales y tales impuestos.**" (folio 354 del expediente legislativo). Por todo lo dicho, es criterio de esta Sala que existe la obligación de los sujetos pasivos del impuesto selectivo de consumo de presentar las declaraciones juradas al Instituto de Desarrollo Agrario y proceder a su respectivo pago, por así exigirlo el numeral sexto de la Ley No. 6820. Consecuentemente, se impone el rechazo del recurso en cuanto a este cargo."



ADVERTENCIA: El Centro de Información Jurídica en Línea (CIJUL en Línea) está inscrito en la Universidad de Costa Rica como un proyecto de acción social, cuya actividad es de extensión docente y en esta línea de trabajo responde a las consultas que hacen sus usuarios elaborando informes de investigación que son recopilaciones de información jurisprudencial, normativa y doctrinal, cuyas citas bibliográficas se encuentran al final de cada documento. Los textos transcritos son responsabilidad de sus autores y no necesariamente reflejan el pensamiento del Centro. CIJUL en Línea, dentro del marco normativo de los usos según el artículo 9 inciso 2 del Convenio de Berna, realiza citas de obras jurídicas de acuerdo con el artículo 70 de la Ley N° 6683 (Ley de Derechos de Autor y Conexos); reproduce libremente las constituciones, leyes, decretos y demás actos públicos de conformidad con el artículo 75 de la Ley N° 6683. Para tener acceso a los servicios que brinda el CIJUL en Línea, el usuario(a) declara expresamente que conoce y acepta las restricciones existentes sobre el uso de las obras ofrecidas por el CIJUL en Línea, para lo cual se compromete a citar el nombre del autor, el título de la obra y la fuente original y la digital completa, en caso de utilizar el material indicado.

- 1 Einaudi, L (1962). Principios de Hacienda Pública (Título Original: *Principii di Scienza Della Finanza*). Ediciones Aguilar. Madrid. España. Pp. 3-9.
- 2 Hidalgo Cuadra, R. (Mayo-Agosto 1999). La Fiscalización Superior de la Hacienda Pública como Garantía de los Habitantes. Revista de Ciencias Jurídicas. Revista Número 90. Universidad de Costa Rica. Facultad de Derecho. Colegio de Abogados. Editorial Universitaria. Pp. 78-87.
- 3 Jaramillo, E. (1974). Tratado de Ciencia de la Hacienda Pública. Séptima Edición. Editorial Temis. Bogotá. Colombia. Pp. 3-14.
- 4 Di Mare F, A. (Junio 1968). ¿Es la Hacienda Pública una Ciencia?. Revista de la Contraloría General de la República. Número 5. Editor Contraloría General de la República. San José, Costa Rica. Pp. 15-25.
- 5 Valverde K., M. (Agosto 1967). El Contralor de la Hacienda Pública. Revista de la Contraloría General de la República. Número 1. Editor Contraloría General de la República. San José, Costa Rica. Pp. 31-34.
- 6 Soley Güell, T. (1953). Elementos del Ciencia Hacendaria. Cuarta Edición. Librería La Española. San José, Costa Rica. Pp. 11-19.
- 7 ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE. Constitución Política. Del siete de noviembre de 1949. Fecha de vigencia desde: 08/11/1949. Versión de la norma: 14 de 14 del 21/06/2011. Datos de la Publicación: Colección de leyes y decretos: Año: 1949. Semestre: 2. Tomo: 2. Página: 724.
- 8 TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN TERCERA. Sentencia número 2578 de las diez horas treinta minutos del ocho de julio de dos mil diez. Expediente: 09-001949-1027-CA.
- 9 TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN PRIMERA.- Sentencia número 352 de las diez horas veinte minutos del veinte de noviembre de dos mil uno. Expediente: 99-000778-0161-CA.
- 10 SALA PRIMERA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.- Sentencia número 41 de las dieciséis horas doce minutos del diez de enero de dos mil uno. Expediente: 96-001111-0014-CA.