

LA SUBVENCIÓN COMO "TÉCNICA" FINANCIERA DE INTERVENCIÓN: ALGUNAS CONSIDERACIONES A PROPÓSITO DE LA LEY GENERAL DE SUBVENCIONES

MARTA VILLAR EZCURRA

*Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Universidad CEU - San Pablo*

Sumario: I. Introducción.- II. Algunas precisiones de orden general. Subvenciones y potestad tarifaria de la Administración.- III. Evolución histórica de las técnicas de fomento: de los sistemas medievales a la regulación sectorial: 1. *Los sistemas medievales de exacciones afectadas*. 2. *Las subvenciones y el mercantilismo de los Austrias*. 3. *El aumento de funciones del Estado y el Despotismo Ilustrado*. 4. *La legislación de fomento del siglo XIX*. 5. *La prohibición de subvenciones en la Revolución de 1869*. 6. *El fomento y la Restauración*. 7. *Las técnicas subvencionales de 1900 a 1931*. 8. *El principio de convertibilidad de las técnicas de fomento*.- IV. Las técnicas y la ley general de subvenciones: planteamiento de la "subvención" y de la "relación jurídico-subvencional" como zona secante del Derecho Financiero y el Derecho Administrativo.- V. Epílogo

I. Introducción

La aprobación de la tan demandada Ley General de Subvenciones (Ley 38/2003, de 17 de noviembre -LGS-) invita a repensar sobre la confluencia de técnicas diversas en la regulación jurídica de una institución que, además, históricamente se ha caracterizado por una anemia normativa importante.

Nuestro propósito en esta colaboración es rescatar del pasado el papel que en cada momento histórico ha ocupado esta tradicional técnica de fomento¹ desde su particular contexto económico y político, en el convencimiento de que cada técnica encierra en sí misma el producto de muchas cosas que le antecedieron y a menudo en

¹ No podemos dejar de citar el trabajo de J.L. VILLAR PALASÍ, "Las técnicas administrativas de fomento y de apoyo al precio político", *Revista de la Administración Pública*, núm. 14/1954, pp. 11-121, que fue pionero en el estudio de la figura de la subvención. Constituye nuestra referencia para los datos históricos que incorporamos en esta colaboración, como reconoce G. FERNÁNDEZ FARRERES, *La subvención: concepto y régimen jurídico*, Instituto de Estudios Fiscales, 1983, Madrid, p. 26, nota 3.

esas cosas está la clave explicativa de las aparentes incertidumbres que la normativa en su plano formal no presenta. Hace ya tiempo que destacaba Simón Acosta el importantísimo papel que en el análisis de las instituciones jurídico-financieras juegan los antecedentes, lamentando que en nuestro país la doctrina científica haya prestado tan poca atención a la investigación histórica². Y cabe afirmar que tanto el Derecho Financiero como el Administrativo y muchas de las instituciones que son objeto de su estudio, pueden en cierta medida explicarse desde la ingestión de ideas políticas y desde su progresiva tecnificación jurídica. Los conceptos básicos son jurídicos precisamente cuando políticamente el siglo en el que se gestaron ha agostado su potencialidad. De otro lado, es la finalidad política perseguida la que enmarca y caracteriza la mayor parte de las técnicas.

Las técnicas jurídicas, en general, llevadas a su más alto grado de abstracción conceptual, se han constituido habitualmente con ocasión de una aplicación concreta desde la cual se han extendido hasta alcanzar su estado de generalidad. Este proceso de juridificación (la *Verrechtlichung* de la filosofía germana del Derecho) de las ideas políticas y económicas, que devienen paulatinamente técnicas jurídicas peculiares, no compartidas con el *ius commune*, no debe olvidarse. Cada época trae su propia idea política y cada coyuntura sus soluciones económicas, ideas y soluciones que se traducen en una técnica jurídico-financiera que a menudo las ingiere sin mayores precisiones. Cierto es que los juristas, como ha comentado Rippert, se han refugiado en el estudio de la técnica, expulsados de la política e incluso de la filosofía. Al margen del alto valor, la finura de análisis y el progreso que ha aportado a la aplicación del Derecho la doctrina moderna desde comienzos del siglo XX, también debe reconocerse que en ocasiones la preocupación por encontrar la técnica idónea ha llevado al jurista a renunciar a la creación y mejora del Derecho (Rippert)³.

Pues bien, la subvención nace como técnica administrativa de fomento y conserva esta marca de origen (que es la que a menudo permite explicar ciertas originalidades o aún anomalías como dijera Renard⁴), nace para una finalidad política y económica concreta, a pesar de que el desarrollo jurídico de esta institución la haya convertido en nuestros días en un sistema de financiación de actividades de interés

² E. SIMÓN ACOSTA, *El Derecho Financiero y la Ciencia Jurídica*, Publicaciones del Real Colegio de España, Bolognia, 1985, p. 306. Aunque cita como excepción los estudios de J. LASARTE ÁLVAREZ, *Economía y Hacienda al final del antiguo régimen*, IEF, Madrid, 1977; *La Hacienda en la bibliografía de 1700 a 1845*, IEF, Madrid, 1980; FONTANA, *Hacienda y Estado en la crisis final del antiguo régimen español*, IEF, Madrid, 1973; *la Revolución Liberal (Política y Hacienda 1823-45)*, IEF, Madrid, 1977; R. CALLE SAIZ, *La Hacienda en la II República Española*, IEF, Madrid, 1981; MARTÍN NIÑO, *La Hacienda Española y la Revolución de 1868*, IEF, Madrid, 1972; GARZÓN PAREJA, *La Hacienda de Carlos II*, IEF, Madrid, 1981. y el de J. MARTÍN QUERALT, "La Constitución española y el Derecho Financiero", *HPE* núm. 63, 1980, p. 111, artículo del que extracta algunas conclusiones sobre el método histórico en la elaboración científica del Derecho Financiero.

³ G. RIPPERT, *Le régime démocratique et le droit civil moderne*, Libr. Gral. de Dr. et Juri., 2ª ed., 1948, París, p. 5 y ss.

⁴ G. RENARD, "Introducción filosófica al Estudio del Derecho", tomo III, *El Derecho, el Bien y la Razón*, ed. Desclée de Brouwer, Buenos Aires, 1947, p.105. Esto ocurre cuando la regulación jurídica acoge viejas técnicas o soluciones sin adaptarlas a la recta configuración de la realidad normada.

público que se enmarca en acciones programadas, planificadas y dotadas de cierta continuidad⁵.

La aprobación de la Ley General española representa un compromiso con la mejora de la eficacia de la acción pública de fomento, de la seguridad jurídica, de la transparencia y de la gestión pública de las subvenciones. Para el cumplimiento de sus objetivos, la Ley General de Subvenciones contempla técnicas reguladoras propias de la contratación administrativa que incorpora como propias, junto a técnicas conocidas ampliamente por el Derecho Financiero y Tributario, sobre todo en materia de actuaciones de comprobación y potestades de investigación de los órganos de control y responsabilidades exigibles tanto solidarias como subsidiarias.

Y esta incorporación de técnicas diversas muy consolidadas en otros ámbitos jurídicos se hace a conciencia de que las subvenciones —como reconoce la exposición de motivos de la Ley— admiten fundamentalmente dos enfoques de análisis. Desde una *perspectiva económica*, constituyen una modalidad importante de gasto público, y por tanto, deben ajustarse a las directrices de política presupuestaria, actualmente orientada por los criterios de estabilidad y crecimiento económico pactados por los países de la Unión Europea. Pero desde un *enfoque administrativo*, las subvenciones no son sino una técnica de fomento de determinados comportamientos considerados de interés general e incluso un procedimiento de colaboración entre la Administración Pública y los particulares para la gestión de actividades de interés público. Precisamente, coincide con lo que desde sectores poco conscientes de la originalidad de nuestro Derecho pretenden llamar el "out-sourcing", es decir un modo de gestión de los antaño llamados "servicios públicos"⁶.

La misma exposición de motivos parte también de la constatación de la gran diversidad de subvenciones de distinta naturaleza concedidas mediante procedimientos complejos, para reivindicar la necesidad de un seguimiento y control eficaces, y avalar la oportunidad de que sea la Ley General de Subvenciones la que se erija en el instrumento legislativo de regulación de esta técnica general de intervención administrativa que ha penetrado de manera relevante en el ámbito de todas las Administraciones públicas, con la pretensión final de dar un tratamiento homogéneo a la "relación jurídico-subvencional" en las diferentes Administraciones públicas. Como en tantos otros casos, la normativa autonómica y la comunitaria europea constreñían la mínima regulación (si acaso adjudicable a dos preceptos en la Ley General Presupuestaria) de ámbito general en materia de subvenciones.

⁵ Aunque "el uso inmoderado por el sector público de las subvenciones financieras, está poniendo en entredicho a la economía de mercado —incluso en su modalidad de social— además de crear un tercer sector —mixto o protegido— en el que se encuentran y casi se confunden los sectores público y privado", C. ALBIÑANA GRACÍA-QUINTANA, "Criterios constitucionales sobre la subvención pública", *Revista Presupuesto y Gasto Público* núm. 21/1984, pp. 205 y ss.

⁶ El término de servicio público puede estar no aceptado en su totalidad por la Unión Europea, donde es usual la terminología de "servicios de interés general" (véase *Libro verde sobre los servicios de interés general* (COM (2003) 270 final), pero sigue vigente su esencia, que no se detiene en las meras denominaciones de las categorías jurídicas.

Se viene así a resolver los problemas de dispersión y ausencia de regulación suficiente. Piénsese que no es sino hasta comienzos del pasado siglo con las leyes de presupuestos, cuando aparecen las escasas normas generales en materia de subvenciones (véase la disposición derogatoria única) y en los problemas de constitucionalidad que se han planteado por la invasión de competencias autonómicas (en materia de subvenciones, por todas, véase la STC 13/1992). Interesa destacar a este respecto la jurisprudencia constitucional sobre la extensión y límites del título competencial contenido en el artículo 149.1.18º que es fundamentalmente el que sirve de base para la Ley General de Subvenciones. En efecto, el Tribunal Constitucional ha afirmado que “cuanto menor sea la posibilidad de incidencia externa de las cuestiones reguladas (...) más remota resultará la necesidad de asegurar ese tratamiento común y, por el contrario, mayor relieve y amplitud adquirirá la capacidad de las Comunidades Autónomas de organizar su propia Administración según sus preferencias” (STC 50/1999, FJ 3º) y que “es una competencia conexa (...) cuando la competencia legislativa sobre una materia ha sido atribuida a una Comunidad Autónoma, a ésta cumple también la aprobación de las normas de procedimiento destinadas a ejecutarla, si bien deberán respetarse en todo caso las reglas de procedimiento establecidas en la legislación del Estado dentro del ámbito de sus competencias (STC 227/1988, FJ 32º). Es obligado al menos citar por su importancia el Dictamen del Consejo de Estado, de 26 de junio de 2003 en el que se advierte sobre el carácter básico de ciertos preceptos en relación con la jurisprudencia constitucional. Y quizás sobre esta cuestión habría algo más que decir, pero excede de la pretensión de la presente colaboración⁷.

Veamos pues, qué puede aportar el dato histórico y el análisis de las concretas experiencias sobre esta técnica de fomento a la comprensión de la regulación concreta de las medidas y técnicas administrativas y de control financiero incorporadas en la Ley General de Subvenciones y qué valoración merece esta constatada confluencia.

II. Algunas precisiones de orden general. Subvenciones y potestad tarifaria de la Administración

Tiene explicado Villar Palasí, que la aparición de los precios o tarifas políticas —sociales—, es fundamentalmente fruto de una doble circunstancia de la tradicional actividad administrativa: el enorme incremento del ámbito de los servicios públicos y la

⁷ Puede consultarse sobre este tema J. DE BARCO FERNÁNDEZ-MOLINA, I. SILVA URIÉN, P. ARELLANO PARDO: “La Ley General de Subvenciones. Una aproximación a su alcance como legislación básica”, *Revista Cuadernos con ICAE* núm. 8, octubre 2003, especialmente p. 14. El carácter básico afecta a las disposiciones generales de las subvenciones públicas, a la tipología del procedimiento de concesión, al procedimiento de gestión y justificación de las subvenciones públicas —con excepciones—, a las causas que determinan el reintegro de la subvención, al control financiero de subvenciones y ayudas comunitarias a la obligación de colaboración de beneficiarios, entidades colaboradoras y los terceros relacionados con el objeto de la subvención o su justificación y a las infracciones y clases de sanciones, prescripción, procedimiento sancionador y responsabilidades. La Ley declara así básicos los preceptos indicados por el Dictamen del Consejo de Estado a excepción del artículo 28 refrendo al procedimiento de concesión directa. Asimismo, se declara básica la DA 16ª sobre fundaciones del sector público.

aparición progresiva del "principio de congruencia" del precio del servicio público con la capacidad económica de cada grupo de consumidores. El paso del "precio de coste" al "precio político" tiene como razón de ser la consideración hacia la posición económica del consumidor o usuario del servicio como factor decisivo primordial⁸.

Pero junto a estos dos datos debe tenerse presente el principio de colaboración de los particulares en el desempeño de tareas administrativas, que explica en gran medida la potestad tarifaria (*Tariffhoheit* de la doctrina alemana) o potestad en materia de precios. Incluso en épocas en que se negaba total soberanía a la Administración sobre el mercado pudo conseguirse un control de precios o tarifas, aunque sobre la base del consentimiento de los particulares prestarios del servicio o de los productores. Era precisamente la potestad tarifaria la "contrapartida" al otorgamiento de subvenciones directas o indirectas. De esta manera, desde las medidas de fomento y de policía administrativa fue consiguiéndose de modo paulatino el control administrativo en materia de precios. Toda esta problemática no se plantea sólo en España sino que adquiere caracteres de una universal generalidad⁹.

En el Derecho español, la potestad tarifaria de la Administración es heterónoma y deriva, bien de convenios, bien de la atribución especial de la Ley¹⁰; y una vez afirmada la potestad administrativa en esta materia, la atribución se califica de potestad discrecional. Si bien de acuerdo con la Ley General Tributaria y la Ley de Tasas y Precios Públicos en el contexto de la Constitución Española y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, el ejercicio nominal de esta potestad tarifaria debería reconducirse en la mayor parte de los supuestos —y con independencia de las autocalificaciones normativas— a la potestad tributaria o a la de establecimiento de precios públicos¹¹, el Tribunal Supremo sigue aludiendo a la potestad tarifaria como una potestad distinta. Así, ha afirmado que "la potestad tarifaria de los municipios es indiscutible" (SSTS 26-1-2004 y 29-10-2003), y se funda "en la mejor y más eficaz prestación de un servicio público y en la consecución del equilibrio económico o de la explotación" y ha insistido en diferenciar la potestad tarifaria de la potestad sobre precios hasta el punto de recriminar el "desconocimiento" de la "nítida separación entre la potestad tarifaria local y la política de precios, contemplada en el ordenamiento estatal y confirmada por toda la jurisprudencia" (STS 21-10-2003). Ahora

⁸ Ya en la Escolástica, junto a *pretium datum* y al *pretium justum* se insinuó la idea del precio político o precio social, justificándose las tasas *etiam viliore pretio*, apoyándose en la summa, *in quantum omnia referuntur ad humanam indigentiam*.

⁹ Véase en relación con Norteamérica, la monografía de CORWIN S. EDARD: *Liberty against government. The rise [flowering and decline of a famous juridical concept]*, Louisiana State University Press, 1948.

¹⁰ Se ha destacado "la discrecionalidad del legislador sobre el modo de financiación —que hace inútil debatir sobre los límites de esta decisión— y la identidad en la estructura de las tarifas, las tasas, los peajes y los precios administrativos, en cuanto prestación patrimonial de carácter pública que se exige por el uso o recepción de un servicio", F. J. VILLAR ROJAS: *Tarifas, tasas, peajes y precios administrativos*, Comares, Granada, 2000, p. 12.

¹¹ Desde la STC 185/1995, de 14 de diciembre. JOAN PAGÈS I GALTÈS, niega rotundamente la sustantividad propia de la potestad tarifaria en "El concepto de tarifa en la Ley General Tributaria de 2003: aspectos dogmáticos y positivos", *Civitas REDF*, núm. 126/2005, p. 342 y 354.

bien, sobre la potestad tarifaria se superpone o yuxtapone la potestad de ordenación y control de la economía, de manera que “las entidades locales deben respetar la política de precios señalada por el Gobierno o por la Comunidad Autónoma ejercida a través de las respectivas autorizaciones, siempre que aquellas pretendan aumentar sus tarifas (...) nunca el acuerdo de revisión de las tarifas puede proceder del concesionario ni de la propia Comunidad Autónoma, porque ello significaría, de una parte, el desconocimiento de la relación esencial entre la entidad local concedente y el concesionario y, de otra, la invasión por la Comunidad Autónoma de la potestad tarifaria de la entidad local” (STS 29-10-2003).

Siendo conocidas en nuestro ordenamiento desde antiguo, en particular en la esfera local, se ha tratado precisamente de delimitar la naturaleza de las tarifas por diferencia a las tasas y precios públicos¹², definiéndose como “el precio fijado por la Administración a quien presta el servicio” (STS 4-5-1999), “en régimen de derecho privado” (STS 4-3-1998).

Lo cierto es que con la STC 185/1995, muchas de las denominadas “tarifas” pasan a convertirse en tasas –tributos– y en consecuencia, como ejercicio de potestad tributaria deben ser respetuosas con el principio de reserva de ley y el de equivalencia (que exige cuantitativamente no exceder del coste administrativo) y en este sentido precisamente han ido evolucionando las modificaciones normativas de la regulación de tarifas.

Pues bien, la “potestad tarifaria” tradicionalmente conocida en el Derecho administrativo, viene de nuevo a resucitar en nuestros días como respuesta a la necesidad de contar con el sector privado para financiar las infraestructuras públicas (pensemos en construcción de autopistas de peaje, carreteras, ampliación de puertos o incluso construcción y gestión de nuevos hospitales¹³). Esperemos que con las originales fórmulas no se caiga en la hipoteca de futuro no incluida en el cómputo de endeudamiento público y que no se traduzca en huida de control presupuestario.

¹² En la doctrina, véase, G. ARIÑO ORTIZ: *Las tarifas de los servicios públicos*, Instituto García Oviedo, Sevilla, 1976 y más recientemente, F. VILLAR ROJAS: *Tarifas, tasas, peajes y precios administrativos (estudio de su naturaleza y régimen jurídico)*, Comares, 2000; I. GOMAR SANCHEZ: “Tasas flexibles en la gestión indirecta de los servicios públicos y/o potestad tarifaria materialmente tributaria”, *Crónica Tributaria* núm. 103, 2002, pp. 59 y ss.

¹³ Respecto a las fórmulas de colaboración privada en la financiación de infraestructuras, A. DE JUAN LOZANO, ha destacado el interés del estudio de la política de tarificación y de su situación actual a nivel interno y comunitario, en la perspectiva de los ingresos, a la vista de las diversas modalidades de financiación parcial (sistema español, sistema alemán o de llave en mano, modelo inglés o de peaje en la sombra) y totalmente (concesión administrativa, titulación de ingresos procedentes de infraestructuras o servicios públicos o “project finance”) extrapresupuestarias, *Jornada sobre la Ley General de Subvenciones y las nuevas fórmulas de financiación privada de las infraestructuras públicas, celebrada el 26 de marzo de 2004* en el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid. Más recientemente, véase *La colaboración público-privada en la financiación de las infraestructuras y servicios públicos. Una aproximación desde los principios jurídico-financieros*, A. DE JUAN LOZANO y J. RODRÍGUEZ MARQUEZ, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1996, donde se afirma que “si no quiere hablarse de “potestad tarifaria materialmente tributaria”, en el régimen de establecimiento de tarifas y precios, la intervención de los entes públicos a través de su actividad reguladora debe instrumentarse de un modo técnico que permita entender cumplidas las exigencias del principio de reserva de ley, en los términos establecidos por la jurisprudencia del TC respecto a las prestaciones patrimoniales impuestas”, p. 188.

Buen ejemplo de las dificultades de encajar dogmáticamente las denominadas "tarifas" y del esfuerzo del legislador en traducir la doctrina constitucional y los pronunciamientos anulatorios de las liquidaciones practicadas por tarifas portuarias¹⁴, lo constituye la Ley 48/2003 de 26 de noviembre, de régimen económico y de prestación de servicios de los puertos de interés general, que regula las tarifas en tanto que precios privados. En efecto, en aplicación de la nueva Ley las autoridades portuarias se financian mediante tasas y precios privados, eliminándose la categoría de precios públicos y definiéndose con más claridad los supuestos en que las tarifas por servicios comerciales pueden exigirse. En todo caso, ha sido la doctrina constitucional en torno al principio de reserva de ley, la que ha actuado como determinante de la nueva regulación¹⁵. Y la misma dificultad se aprecia en otras materias como en el caso de las tarifas aeroportuarias.

Pero volvamos a cuestiones históricas. La técnica administrativa tradicional para llevar a cabo las indemnizaciones indirectas a la diferencia entre precio de coste y "precio político" ha venido siendo la subvención que a su vez, por erosión del concepto ha ido engendrando una serie de técnicas paralelas que suelen encuadrarse bajo el término genérico de "subvenciones indirectas". Veremos a continuación el paso de las "técnicas iniciales" a las "técnicas integradas" (en la terminología de Perrot¹⁶), desde la observancia de los distintos tipos de subvenciones directas e indirectas partiendo del fin o de los fines a los que las técnicas de fomento se ligaban.

III. Evolución histórica de las técnicas de fomento: de los sistemas medievales a la regulación sectorial

El discurrir de las subvenciones a lo largo de la historia de la Administración ha permitido explicar todo el sistema administrativo. De la finalidad de policía se ha llegado tortuosamente a la función de fomento y desde ella, al criterio de servicio públi-

¹⁴ Véanse entre otras las STS de 25 de febrero de 1998, 22 de diciembre de 2001 o 26 de junio de 2001.

¹⁵ A. MARTÍNEZ LAFUENTE: *Tasas y tarifas portuarias. Notas sobre la nueva regulación contenida en la Ley 48/2003, de 26 de noviembre*. Documentación de la ponencia presentada ante la Sección de Derecho Financiero y Tributario, de la Real Academia de Jurisprudencia y Legislación, en sesión de 11 de febrero de 2004. En relación con las tarifas, los artículos 7, 31 y 45 sirven de argumentación a Martínez Lafuente para poner de relieve que "en el origen de los precios privados, las técnicas de Derecho Público, no están ausentes, y en tal sentido se precisa que "Puertos de Estado, oídas las Autoridades Portuarias, aprobará los criterios analíticos de los costes correspondientes a los servicios comerciales", p. 75. La STC 121/2005, de 10 de mayo ha declarado inconstitucionales y nulos los apartados 1 y 2 del artículo 70 de la Ley 27/1992, de 24 de noviembre de Puertos del Estado y de la marina mercante en la redacción dada por la Ley 62/1997, de 26 de diciembre, en los términos establecidos en el Fundamento Jurídico 10º, esto es, en la medida en que los llamados "precios privados" se aplican a prestaciones patrimoniales de carácter público. Así, entiende el Tribunal Constitucional a propósito de la norma anulada que "el legislador no crea ninguna categoría jurídica nueva, sino que se limita a calificar a las contraprestaciones devengadas por la prestación de servicios portuarios como "precios privados", una categoría preexistente que predetermina el régimen jurídico que es de aplicación a dichas contraprestaciones, excluyendo las exigencias que derivan del principio de reserva de ley establecido por la constitución para las prestaciones patrimoniales de carácter público". Véanse también por su interés la STC 102/2005, de 20 de abril y la STSJ Cantabria 240/2005, de 25 de mayo.

¹⁶ Roger PERROT: *De l'influence de la technique sur le but des institutions juridiques*, Paris, Recueil Sirey, 1959, p. 93 y ss.

co. La regulación de las subvenciones se ha producido desde un proceso de incorporación al Derecho de hechos y políticas.

La técnica de subvenciones se liga en su comienzo a Javier de Burgos¹⁷. En 1817 se había establecido ya el presupuesto único¹⁸ en el que figuraban diez millones de reales “para gastos útiles en beneficio y fomento de la agricultura, artes y comercio” (RD de 30 de mayo de 1817). No obstante, si admitimos un concepto amplio de subvención, como todo auxilio dinerario del poder público a particulares o a entidades públicas o privadas, con fines de interés general, los antecedentes han de ser necesariamente más remotos.

1. *Los sistemas medievales de exacciones afectadas*

La primera técnica en la construcción de obras públicas se ligó al otorgamiento de impuestos o tasas de servicios con afectación para ejecutar las obras. En el Ordenamiento de Alcalá se contempla toda una regulación con fines de fomento en lo referente a portazgos y peajes (título XXVI). Las tasas de servicios debían establecerse por privilegio o cartas del rey e incluso se preveía la posibilidad de crear impuestos y tasas especiales con el mismo fin, bien cobradas por la prestación del servicio, bien mediante *repartimiento* de la cantidad alzada necesaria.

También de fomento —*femencia*— y de técnica de *repartimiento* hablan las Partidas (III, título XXXII, Ley 20), de manera que las obras de las ciudades y villas debían construirse, en primer término, por las rentas comunales y si éstas no bastasen, se haría un repartimiento vecinal en proporción a los haberes de los vecinos. Pero el contexto de anarquía política que entonces se vivía dio lugar a un buen número de exacciones injustificadas y alejadas de interés público alguno. La reacción de Enrique IV en 1455 fue intervenir renunciando al criterio centralizador de las Partidas, no autorizándose arbitrio alguno destinado a remunerar el capital necesario para la obra. En la Corona de Aragón, hacia este tiempo y aún antes, se dieron casos de subvenciones directas para la construcción de obras públicas e incluso de subvenciones indirectas facultando la imposición de un singular arbitrio. Asimismo, en Castilla, también esporádicamente se atribuían subvenciones directas con cargo a un fondo procedente de *multas y penas de cámara*, siguiendo el criterio clásico de que las obras públicas que necesite el pueblo se han de hacer a costa de “los propios y rentas de él y del caudal de penas que estuvieron destinados para ellas” (Santayana). Sin embargo, el sistema normal de fomento y subvención de obras de interés general era la concesión de franquicias o exenciones (atribuidas sobre todo a entidades religiosas) y la afectación de impuestos y tasas especiales.

¹⁷ Para el detalle de las cuestiones históricas nos remitimos a J.L. VILLAR PALASÍ, *op.cit.*

¹⁸ La idea del presupuesto único sólo se consolidó con BAILLESTEROS. Cfr. J.L. VILLAR PALASÍ, *op.cit.*

2. Las subvenciones y el mercantilismo de los Austrias

Hacia los inicios del Estado moderno, la intervención del Estado¹⁹ en materia de fomento administrativo para las obras públicas utilizaba por orden de preferencia una de las tres técnicas siguientes: afectación de multas o penas de cámara; afectación de impuestos generales ya establecidos con anterioridad o de impuestos especiales que se autorizaba establecer mediante el sistema de sisa y reparto o teniendo en cuenta tasas de servicio o bien atribución de subvenciones directas con cargo a las rentas reales. También junto a las subvenciones directas con cargo a las rentas reales, existen algunos casos aislados de *primas administrativas*²⁰.

Para el fomento de la agricultura los sistemas utilizados fueron preferentemente, las exenciones y los privilegios legales (no dieron resultados satisfactorios —López de Leza—), aunque también se dieron tierras a los pobres con la condición de sembrar lino y que los particulares reservasen cada año una parte de las heredades a este beneficio (Valladolid, 1555).

Para la ganadería, en cambio, se arbitraron sistemas de fomento mediante privilegios legales que compiló Palacios Rubios y aprobó Fernando el Católico en 1511, subsistiendo con altibajos hasta el informe en el expediente de la Ley agraria de Jovelanos.

En el período de la Casa de Austria, junto a los citados sistemas de ejecución de obras públicas y de interés general, se emplea otra técnica: en principio, la ejecución de las obras incumbía a los municipios y a los concejos, pero en caso de imposibilidad financiera podían solicitar ayuda al emperador que tomaba las obras a su cargo. Un ejemplo es la solicitud del municipio de Zaragoza al emperador para que tomara a su cargo la construcción del Canal Imperial de Aragón en 1528. Al año siguiente se estableció un convenio regulando los derechos mutuos de municipio y emperador. En éste y otros muchos casos, el emperador actuaba como particular sin el imperio administrativo, como un prestamista o "banquero" en expresión de Montesquieu.

Puede que la figura del ilustrado se reavive en algunas de las políticas actuales de financiación de obras y servicios en algunas Comunidades Autónomas en pro del control de la eficacia administrativa que impone la Ley General Presupuestaria.

Sin embargo, es en esta época cuando aparecen ya más generalizadas las subvenciones directas, sobre todo en materia de canalización de riegos. El proyecto de canalización presentado por Toledo recibió la subvención de 100.000 ducados en 1585,

¹⁹ En junio de 1500 los Reyes Católicos ordenaron que las obras públicas se hicieran a costa del Concejo o de los Reinos o en otra manera, pero al menor coste posible.

²⁰ Así, en la Novísima Recopilación (en el Libro IX, título VIII, Ley IV, se mencionan las primas administrativas o *acostamentos a armadores* que construyesen naves de 600 o más toneladas, dándose también preferencia para el cargo a barcos de mayor porte, entre los españoles y antes que a los extranjeros aunque fuesen éstos de mayor calidad. También en Francia se sigue este sistema de primas a la Compañía de mercaderías del Loire en 1402, ampliándose luego en 1498 por la ordenanza de Blois), cfr. J.L. VILLAR PALASÍ, *ob.cit.*

suma que se incrementa posteriormente por Real cédula dada en El Escorial en agosto de 1593. De otro lado, las Cortes insistían en la abolición del sistema de repartos para ayudar a las construcciones de obras públicas, pero el sistema de afectación de impuestos continuaba siendo utilizado con la salvedad de que sólo podía utilizarse para la ejecución de obras concretas.

Van prevaleciendo así sobre los repartimientos las subvenciones directas con los fondos públicos o acompañando a los impuestos especiales.

La ejecución de las obras se encomendaba a las corporaciones locales bajo vigilancia e inspección del Consejo de Castilla, de Aragón o de Italia, tanto en lo que se refiere al examen de cada proyecto como a la autorización de los arbitrios destinados a su construcción. La subvención se convierte en medida general para la construcción de fortificaciones, sitios reales y una gran variedad de edificios religiosos. Pero, como contrapartida y dado que el criterio era el de entender que las obras públicas no eran función de Estado, la administración de las mismas competía a las corporaciones o a los ayuntamientos bajo vigilancia de policía administrativa real.

3. *El aumento de funciones del Estado y el Despotismo Ilustrado*

Son los escritos políticos de los siglos XVI y XVII (Padre Mercado, Sánchez de Moncada, Ceballo, Martínez de la Mata, Olivares, Zabala, etc.) los que crean un ambiente favorable a la concepción de que el Estado debía de asumir con carácter reservado y exclusivo más funciones que las referidas a la seguridad.

El Despotismo Ilustrado es favorable a la idea de la atribución al Estado de la función de fomento en la industria y las obras de interés general. Pantanos, riegos y canales son construidos desde entonces con cargo a las rentas del Tesoro por el sistema de concesiones o privilegios o bien con un control directo de la Administración sobre la ejecución de las obras con el sistema de subvención administrativa.

Las primeras concesiones con subvención administrativa son de tiempos de Carlos II, aunque el poder central hasta comienzos del siglo XIX carece de iniciativa para promover la construcción de obras que no sean de interés militar por lo que la actividad se limita a la fiscalización de las obras ejecutadas por los ayuntamientos o por las corporaciones.

El sistema de financiación suponía, en consecuencia, la titularidad de las obras y de su control. Pero los arbitristas y escritores de la época no avalaban tal criterio. Así, Santayana Bustillo en su *Gobierno político de los pueblos de España* criticaba cómo "para hacer alguna obra pública a costa de los propios del pueblo no es preciso licencia del Rey o del Concejo". En las ideas mercantilistas está la clave del sistema generalizado de subvenciones directas o indirectas que obedecieron al problema práctico de creación del poder del Estado en monopolio frente a las ideas particularistas y heterogéneas de los señores y de las corporaciones. En tiempos de Felipe V se dio un considerable impulso a las ramas llamadas de fomento apareciendo el término general hacia

los fillos del siglo XVIII. En tiempos de Carlos II se dictaron varias providencias para la protección a las fábricas e industrias españolas con ayudas de viaje y costas, con subvenciones directas y diversas otras medidas (dispensas de oficios y cargas concejiles, repartimientos, quintas y otros servicios, franquicias de impuestos, etc.) propugnadas por los escritores políticos del providencialismo estatal del siglo XVIII (Rodríguez de Campomanes). El sistema de empresas administrativas es seguido por Felipe V que establece fábricas reales de paños, sedas, cristales y tapicería.

En estos tiempos comienza el proceso de centralización de los impuestos y tasas de servicios y van desapareciendo una de las fuentes de subvenciones indirectas utilizadas preferentemente en los siglos anteriores: los repartimientos. La inexistencia entonces de presupuestos generales y cajas centrales únicas explica que continuara el sistema de impuestos afectados, pero para las obras ejecutadas directamente por la Administración.

Por el contrario, se generaliza entonces —a modo de compensación por la progresiva desaparición de los repartimientos— la técnica de la exención tributaria.

Es en el reinado de Carlos III cuando se inició plenamente la unificación y centralización de las regalías reales en materia de aguas y en materia de obras públicas. El Canal de Castilla recibe ya en este período consignación anual de Tesorería más tres millones de reales, en lugar de subvención. No obstante, tales consignaciones constituían una subvención pues los trabajos se realizaban por una compañía particular a su propio riesgo. La idea de concesión administrativa comienza plenamente en estos tiempos, como lo es la política sistemática de fomento agrícola.

4. *La legislación de fomento del siglo XIX*

El principio de centralización financiera del Estado se reafirma desde los primeros años de la regencia de María Cristina de Borbón. La centralización comienza por los impuestos. La Ley de Presupuestos de 26 de mayo de 1835 centralizó formalmente la dirección y conservación de obras públicas que debían —formalmente ya— correr a cargo del Estado. Cristalizan en este período las ideas de Aranda, Floridablanca y Campomanes y surge como una de las ideas primordiales del Estado la finalidad de fomento. Viene a ser el resultado de todo un criterio liberal que huía de la coacción de la policía administrativa y postulaba la acción por incentivo, la consecución de los fines públicos por *consilio*. La legislación en materia de carreteras, ferrocarriles y aguas es un buen reflejo de esta nueva política.

5. *La prohibición de subvenciones en la Revolución de 1869*

En el período revolucionario se acentuó como consecuencia del sentido descentralizador de las leyes orgánicas de 1869 el carácter totalmente libre de la construcción de las obras públicas. Las medidas de supresión de subvenciones y de traspaso

de servicios y obras fueron fatales para la marcha de las obras públicas y en general, para el fomento económico e industrial del país. Esto explica que en el mismo mes en que se dispuso la supresión del sistema de subvenciones se fuera contra el mismo. No sólo fue exigencia de las empresas subvencionadas sino que a resultas de una reunión de las Cortes constituyentes, el sistema de subvenciones volvió a su pleno auge pese a la prohibición legal.

6. *El fomento y la Restauración*

En las Leyes de la Restauración se estableció una vuelta al sistema anterior. Según la base 13ª de la Ley de Bases de 29 de diciembre de 1876, la subvención debería otorgarse mediante subasta pública. A esta Ley de Bases sucedieron una serie de disposiciones que constituyen el nervio del sistema administrativo moderno.

El importe de las subvenciones en materia de carreteras bajó en cifras pese al incremento de financiación total, y el sistema general de intervención administrativa en las obras públicas varió totalmente respecto de las bases de 1869. Las normas dictadas en materia de ferrocarriles (Ley de 23 de noviembre de 1877), riego (Ley Gama-zo, de 27 de julio de 1883) y transportes, constituyen un ejemplo de la influencia del espíritu de la subvención en la función administrativa.

7. *Las técnicas subvencionales de 1900 a 1931*

Las técnicas subvencionales de principios del siglo XX son sectoriales y han de estudiarse de modo aislado: ferrocarriles, carreteras, agricultura, viviendas y marina mercante constituyen los ámbitos objeto de medidas de fomento y técnicas diversas de subvención. Sirva de ejemplo el sector de la marina mercante, que puede ser útil como paradigma por lo que en la actualidad ocurre con la política en materia portuaria.

Desde la Ley de 25 de junio de 1880, la técnica de subvención para el sector de la marina mercante fue el del sistema de primas a la construcción de buques nacionales, que de otro lado era el sistema extendido en Francia, Italia y otros muchos países. La regulación del fomento a las comunicaciones marítimas de modo definitivo y eficaz tuvo sin embargo que esperar hasta el Real Decreto de 3 de febrero de 1906 en que se crea la Comisión encargada de estudiar las comunicaciones que era conveniente fomentar y los servicios subvencionables. La Ley González Besada de 14 de junio de 1909 de protección y fomento de las industrias marítimas nacionales implantó las primas de navegación por tonelada y milla durante los diez primeros años de cumplimiento de la Ley. Como contrapartida, las empresas subvencionadas quedaban gravadas con una serie de transportes a favor del Estado y con el control administrativo sobre las tarifas. Posteriormente se subvencionaron también las construcciones navales y se establecieron exenciones arancelarias.

8. El principio de convertibilidad de las técnicas de fomento

Todas las técnicas de fomento para sustituir el precio político son entre sí intercambiables. Cada una de ellas, sin embargo juega un papel distinto y tiene distintas repercusiones sobre la producción y el consumo. No obstante, al variar el presupuesto económico puede cambiar la técnica aplicada. Sirva de ejemplo el primitivo sistema de apoyo a los ferrocarriles que pasa de garantizar un interés del 5% a las compañías constructoras y explotadoras, al sistema de subvención por kilómetro, de ahí a los anticipos reintegrables y posteriormente a las exenciones conjuntamente con las subvenciones globales. También pueden simultanearse las técnicas de fomento en un momento determinado o en periodos sucesivos.

IV. Las técnicas y la ley general de subvenciones: planteamiento de la "subvención" y de la "relación juridico-subvencional" como zona secante del Derecho Financiero y el Derecho Administrativo

Al igual que en tantos otros aspectos de la realidad, Derecho Administrativo y Derecho Financiero se proyectan con sus correspondientes técnicas en la regulación positiva de la subvención. Define la Ley General de Subvenciones en su artículo 2 el concepto de subvención a los efectos de esta Ley: toda disposición dineraria realizada por la Administración General del Estado, las entidades que integran la Administración local y la Administración de las Comunidades Autónomas (ver artículo 3), a favor de personas públicas o privadas, que cumpla los siguientes requisitos: que la entrega se realice sin contraprestación directa de los beneficiarios, que la entrega esté sujeta al cumplimiento de un determinado objetivo, la ejecución de un proyecto, la realización de una actividad, la adopción de un comportamiento singular, ya realizados o por desarrollar, o la concurrencia de una situación, debiendo el beneficiario cumplir las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido, y que el proyecto, la acción, conducta o situación financiada tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública.

La naturaleza jurídica de la subvención²¹ no permite su asimilación a la donación. La configuración técnica de la Ley General de Subvenciones, de las Leyes autonómicas aprobadas hasta la nueva Ley (Madrid²², País Vasco²³, Navarra²⁴, Islas Baleares²⁵) y las que se adaptan a ella²⁶, e incluso tal y como la Comisión Europea y el

²¹ Aparte de la obra de FERRANDEZ FARRERES ya citada, que ha constituido durante mucho tiempo la más amplia y sólida aportación sobre la subvención (así la califica C. ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA) son también de obligada cita las monografías de B. SESMA SÁNCHEZ: *Las subvenciones públicas*, Lex Nova, 1997 y J. PASCUAL GARCÍA: *Régimen Jurídico de las subvenciones públicas*, 4ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2004.

²² Ley 2/1995, de 8 de marzo.

²³ Ley 7/1997, de 19 de junio.

²⁴ Ley Foral 8/1997, de 9 de junio. Esta Ley ha sido derogada por la Ley Foral 11/2005, de 9 de noviembre.

²⁵ Ley 5/2001, de 21 de junio.

²⁶ Ley 7/2005, de 18 de noviembre de Subvenciones de la Comunidad Autónoma de la Región de marcial, Ley Foral de Navarra 11/2005, de 9 de noviembre y Ley 6/2004, de 23 de diciembre de Subvenciones de las Islas Baleares.

Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas la entienden, desde los preceptos que permiten controlar las ayudas de Estado incompatibles con el mercado común²⁷ reafirman, sin lugar a dudas, esta vieja afirmación²⁸.

Hemos hecho un repaso al discurrir histórico de la subvención desde la óptica del Derecho Administrativo pero sin perder el horizonte de la otra cara de la subvención: su consideración como gasto financiero. Y esperamos haber reivindicado del pasado la actualidad de figuras clásicas como la concesión administrativa²⁹ o la potestad tarifaria de la Administración.

Intentemos ahora como ejercicio intelectual plasmar el paralelismo de la Ley General de Subvenciones con diversas técnicas tributarias y en la medida de lo posible exponer las categorías dogmáticas que admite la Ley General de Subvenciones en su explicación, pues no se oculta a los estudiosos del Derecho Financiero y Tributario que los esfuerzos por las cuestiones dogmáticas se han vertido mayoritariamente en los aspectos tributarios³⁰.

Hace ya tiempo que el profesor Pérez de Ayala y López de Ayala puso de manifiesto el “divorcio en que, cada vez más a menudo se encuentran la legislación y la doctrina, los criterios y los conceptos legales y los elaborados por la dogmática jurídica” y el peligro de adoptar al respecto posturas extremas (de un lado, la hipercrítica al Derecho positivo que implica desconocimiento de la realidad y renuncia de la ciencia jurídica; de otro, la de absoluto escepticismo de los juristas prácticos respecto a las construcciones de los teóricos del Derecho)³¹.

Partamos del Derecho positivo contenido en la Ley General de Subvenciones. En primer lugar, llama la atención la regulación del procedimiento de concesión de subvenciones por la semejanza con la técnica de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (artículos 22 a 28 de la LGS). También es apreciable esta relación de semejanza o este paralelismo respecto a la regulación de los límites a la subcontratación de las actividades por los beneficiarios (artículo 29 de la LGS).

Pero es que también se “importan” —como hemos avanzado— del Derecho Tributario las técnicas referidas a las potestades administrativas de comprobación (ar-

²⁷ Artículos 87 a 89 del Tratado de la Comunidad Europea (antiguos artículos 92 a 94). Desde la aprobación del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, se ha intensificado el control de ayudas de Estado en forma fiscal. Véase la Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad de las empresas publicada en el DO de 10 de diciembre de 1998 núm. C-384, págs. 3 a 9.

²⁸ Un análisis crítico de las tesis contractualistas puede encontrarse en G. FERNÁNDEZ FARRERES, ob. cit. pp. 323 y ss.

²⁹ Nuestro Derecho Administrativo reaviva la figura de la concesión administrativa. Así, la Ley 13/2003, de 23 de mayo reguladora del contrato de concesión de obras públicas, la Ley 3/2003 de 3 de noviembre, reguladora del Patrimonio de las Administraciones Públicas, o la Ley 48/2003, de Régimen Económico de los Puertos Españoles.

³⁰ Sólo unos cuantos profesores de nuestra disciplina han dedicado enérgicamente sus esfuerzos en este sentido (entre otros, M.T. SOLER ROCH, J.J. BAYONA DE PEROGORDO, M.A. MARTÍNEZ LAGO, etc.).

³¹ Es ya todo un clásico la obra de J.L. PÉREZ DE AYALA y LÓPEZ DE AYALA: “Potestad administrativa y relación jurídica (I): la concepción de la relación tributaria como relación de poder”, *RDFHP* núm. 79, 1969, p. 9-75. Cfr. pp. 9 y 10.

títulos 32 y 33 de la LGS), a la tasación pericial contradictoria (artículo 33.3 de la LGS), los deberes de información de los beneficiarios (ver especialmente el artículo 46 de la LGS), el procedimiento de control financiero y documentación de actuaciones (artículos 40 y 50 de la LGS) o a los supuestos de responsabilidad subsidiaria y solidaria (artículos 40 y 69 respecto a las obligaciones de reintegro y de pago de la sanción), donde casi se mimetiza la Ley General Tributaria del 1963 en la versión modificada por la reforma de 1995 (y no, por cierto la nueva Ley General Tributaria 58/2003).

Se recogen asimismo otras reglas igualmente conocidas como las que se proyectan sobre las entidades vinculadas desde la sede del impuesto sobre sociedades, como técnica de control que pretende evitar la cesión material de contratos sin aporte de valor añadido. De ahí que opere un límite cuantitativo (50% de la actividad subvencionada) y se impida contratar con entidades vinculadas sin previa autorización y cuando ello es posible se obliga a pactar precios de mercado (artículo 29 de la LGS). No puede dejar de citarse el paralelismo en la regulación de entidades colaboradoras (artículo 12 de la LGS) con lo que ocurre en el ámbito de la función recaudatoria de los tributos.

Además, lejos de ser una Ley sobre derechos y garantías del beneficiario de la subvención, la Ley General de Subvenciones concreta de forma minuciosa las obligaciones de los beneficiarios, entidades colaboradoras —a las que exige un convenio de colaboración— y terceros, tanto es así que ya se subtitula a la Ley General de Subvenciones "ley de las obligaciones de los beneficiarios de subvenciones y de terceros". En cualquier caso es difícil hacer un símil de la situación jurídica del beneficiario respecto de la del contribuyente pues la relación jurídica subvencional no es equiparable a la relación jurídico-tributaria, dado que no puede afirmarse genéricamente el derecho del beneficiario a que se le conceda la subvención³², si bien sí merece el reconocimiento de las garantías que le sean peculiares³³.

La misma exposición de motivos de la Ley General de Subvenciones emplea la expresión "*relación jurídica-subvencional*" afirmando que "la ordenación de un régimen jurídico común en la relación subvencional constituye una finalidad nuclear que se inspira directamente en el artículo 149.1.18º de la Constitución Española". La relación jurídica primero como relación de poder y luego como relación obligacional ha servido de referencia y sigue plenamente vigente como clave para elaborar la dogmática explicativa de los diversos aspectos estáticos y dinámicos del tributo³⁴. La Ley General de Subvenciones permite así aplicar la tesis de la relación jurídica como rela-

³² Aunque en ocasiones el solicitante cumpla con todos los requisitos de las bases de la convocatoria, la potestad administrativa es discrecional y dependerá además de que exista la correspondiente partida de gasto.

³³ No obstante, siendo supletorias las normas de procedimiento administrativo, sólo debieran recogerse las garantías que singularicen los procedimientos administrativos de concesión y gestión de las subvenciones.

³⁴ Buena muestra de ello es la obra de J.L. PÉREZ DE AYALA y LÓPEZ DE AYALA: *Dinámica de la relación jurídica tributaria en el Derecho español*, Dickinson, Madrid, 1997.

ción obligacional a la subvención, como ha permitido su aplicación al concepto de tributo³⁵.

Pueden distinguirse diferentes vínculos jurídicos alrededor de los cuales surgen obligaciones y deberes diversos³⁶: entre la entidad concedente y el beneficiario que recibe la subvención; la entidad colaboradora y la concedente, la entidad colaboradora y la concesionaria, y en estos vínculos surgirán obligaciones de transferir el importe de la subvención o de reintegrar el importe cuando se incurra en alguna de las causas legalmente contempladas, algo que tampoco es ajeno a la generalización actual de las obligaciones de ingresar y de devolver, expresamente aludidas en la nueva Ley General Tributaria. Puede que la clave esté no tanto en elegir como parámetro la relación jurídica o los procedimientos, como en aceptar la fungibilidad de esquemas conceptuales predicadas por Fedele que permitiría integrar los diversos procedimientos administrativos en marco de la relación subvencional para asegurar el logro de los objetivos de la Ley³⁷. Lo importante para la sistematización jurídica de la subvención será —como para el tributo— el análisis de las diversas situaciones jurídicas que su aplicación genere.

Un reproche cabe hacer a la Ley General de Subvenciones en esta importación de técnicas conocidas en el Derecho Tributario y es el no haber extrapolado la corrección a los problemas detectados en la aplicación práctica de potestades de control y exigencia de responsabilidades, que al menos se intenta con los nuevos preceptos de la Ley General Tributaria en estas materias, pudiendo haber integrado el importante esfuerzo teórico que precedió a la aprobación de esta Ley y que se ha elaborado en este marco jurídico tan próximo.

Puede que en materia de regulación de subvenciones el Derecho Financiero y Tributario haya ejercido y pueda ejercer una “función reparadora de otras disciplinas” como hace años reivindicaba F. Sainz de Bujanda³⁸ y que la Ley General de Subvenciones pueda llegar a confirmar al estilo de otras —Ley General Tributaria y Ley General Presupuestaria— que se ha sabido captar la esencia de la lógica-jurídica de la subvención, lo que garantizará su perdurabilidad en el tiempo y su “función vertebradora de los distintos textos que se proyecten sobre la materia”³⁹.

³⁵ Cobra actualidad el trabajo de J.L. PÉREZ DE AYALA y LÓPEZ DE AYALA: “Potestad de imposición y relación tributaria (II): Las teorías sobre la relación jurídica tributaria y su revisión en la moderna doctrina”, *RDFHP* núm. 86, 1970, pp. 137-194, donde se afirma la existencia de poderes específicos en materia tributaria, de “potestades particulares” en la aplicación de los tributos (investigación, comprobación, etc.) —p. 175— y se destacan las relaciones entre las diversas situaciones subjetivas.

³⁶ Recuerda la teoría de la relación jurídica tributaria compleja de GIANNINI.

³⁷ Cfr. A. FEDELE, “A proposito di una recente raccolta di saggi sul “procedimento amministrativo tributario”, *Rivista di Diritto finanziario ed Scienza delle finanze*, vol. XXX, 1971/1, p. 433 y ss. Lo propuesto por las tesis fungibles es evitar la adopción de esquemas conceptuales apriorísticos, a fin de evitar la rigidez de la construcción, así como la explicación inadecuada o forzada de la realidad jurídica normativa que se analiza.

³⁸ Cfr. F. SAINZ DE BUJANDA: “El valor formativo del Derecho financiero”, en *Hacienda Pública y Derecho*, vol. VI, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1973, p. 115.

³⁹ Esta expresión es utilizada por F. SAINZ DE BUJANDA para referirse a la Ley General Tributaria, en “Elementos y razones que pueden justificar una reforma de la Ley General Tributaria”, *Crónica Tributaria* núm. 62, 1992, pp. 107 y ss.

V. Epilogo

No puede cerrarse esta colaboración sin un profundo agradecimiento a quien es el maestro de muchos de nosotros y ha estado tan cerca en lo académico, lo personal y lo humano. En muchas ocasiones he tenido oportunidad de confesar públicamente a quién debo mi afición y mi vocación por nuestra disciplina con toda suerte de detalles. Sólo espero a estas alturas de mi vida académica, que con esta modesta aportación, fruto de una suerte de reflexiones e ideas que a propósito de la aprobación de un esperado texto normativo de orden general regulador de un verdadero instituto jurídico, reconozca aunq sea mínimamente algunas de sus propias ideas y enseñanzas.