

Señor Rector de la Universidad del Salvador

Autoridades Académicas

Estimados Colegas

Señoras y Señores.

Mis primeras palabras deben ser de profundo agradecimiento al Rector de esta Universidad, Doctor Carlos Salvadores de Arzuaga, a la Junta Rectora, a la Decana de la Facultad de Ciencias Jurídicas, Doctora Livia Mercedes Uriol, y al Catedrático Emérito de Derecho Romano, Doctor José Carlos Costa, por haber apoyado la Propuesta de Doctor *Honoris Causa* por esta prestigiosa Universidad del Salvador que me honra en grado sumo ¹.

Muchas gracias también al Doctor Juan Carlos Cassagne, a quien considero maestro y referente académico, por su constante apoyo en mi trayectoria universitaria.

Quiero así mismo proclamar el legítimo orgullo que me produce integrarme en el claustro de profesores de esta excelente Universidad. Tiene escrito el Profesor Luis Díez- Picazo: *"...que los honores deben recibirse sin que nos envanezcan y sin que falsas ilusiones extravíen nuestra cabeza. Precisamente porque se reciben así deben ser inmediatamente agradecidos, pues agradecer es reconocer todo lo que en ellos hubo de gratuidad, de benevolencia del concedente y de acto no-debido, en el estricto sentido jurídico de las palabras. El que agradece es reconocedor de la gratuidad recibida y se constituye en deudor de un deber de gratitud, como, para todas las donaciones, para todos los beneficiarios de liberalidades, dice sabiamente el Código Civil español"*.

Procedo a continuación a exponer el objeto de mí Discurso titulado:

La Administración Financiera Romana.

En las ciudades estado helénicas, en especial en la Atenas del siglo V, en la Roma republicana, que se inspiró en el modelo de actividad financiera ateniense, y en la etapa Imperial romana, se encuentran las primeras manifestaciones de una hacienda pública estructurada, en el sentido actual del término, con impuestos directos e indirectos, y con principios, normas e instituciones basados en el interés general, aunque no se haya llegado a una delimitación depurada de conceptos como recursos, control del gasto, contabilidad, presupuesto, o cajas de recaudación.

Grecia no es un modelo de ordenación financiera, pero si un ejemplo de la influencia de la conciencia cívica y la estructura económico-social en la génesis y la configuración

¹ **Antonio Fernández de Buján y Fernández.** Conferencia pronunciada el día 17 de abril de 2026 en la Universidad del Salvador.

de la actividad financiera. Por otra parte, las victorias de las ciudades estado helénicas sobre los persas, en especial en Marathon y Salamina, y el esplendor de Atenas bajo Pericles, pusieron a Grecia en el centro de la historia en el siglo V a C.

Todos los ordenamientos jurídicos, incluso los más simples, tienen una estructura u organización, integrada por normativa, hechos y actividad de orden administrativo y fiscal, que en el caso de Roma se manifiesta en un nivel de desarrollo semejante a la importancia histórica y al grado de expansión de su comunidad política.

En la sociedad romana se encuentran planteadas y satisfactoriamente resueltas, muchas de las grandes cuestiones teóricas y prácticas de la Administración actual, entre ellas, las relativas al saneamiento financiero, contención y control del gasto público, régimen fiscal aduanero, garantías de los ciudadanos, concesiones y autorizaciones públicas, o servicios públicos prestados por sociedades privadas.

La actividad financiera romana se inserta, desde los primeros siglos, en el ámbito jurídico y la esfera política, que afectan de forma decisiva a la ordenación, centralización y organización de la tributación, al gasto, y a la hacienda pública, en los distintos periodos históricos.

En materia de régimen jurídico fiscal, de *iure fisci*, asombra el rigor y la modernidad de las instituciones sobre las que se cimenta la Hacienda Pública Romana, así como el novedoso tratamiento atribuido por la jurisprudencia y la legislación romana a sus principios informadores e inspiradores, y a las cuestiones básicas de su sistema impositivo.

Si bien una parte del ius fiscale ha quedado superado, numerosos conceptos, normas e instituciones del sistema tributario romano se han mantenido vigentes y útiles en el derecho financiero de las distintas etapas históricas, al constituir un patrimonio heredado del que se han extraído ideas e incorporado principios e instituciones en los distintos Ordenamientos jurídicos.

Ingresos Públicos. Censos territorial y provincial

La hacienda de Roma, en la etapa de los primeros reyes, presentaba una configuración muy semejante a la hacienda griega. Las rentas o los ingresos de la Administración Pública, necesarios para afrontar los gastos públicos, procedían de la explotación de los bienes públicos, que se realizaba o bien por el propio ente público o bien mediante su atribución, a cambio de un canon, a particulares.

La necesidad de hacer útil el terreno de la comunidad política, *ager publicus*, a fin de afrontar el notable incremento del gasto resultante de la continua expansión territorial, estaría en el origen de las autorizaciones a particulares, a cambio de una contraprestación, para cultivar o construir sobre suelo público.

Se entendía por *ager publicus*, a estos efectos, aquel suelo integrado por los territorios de los pueblos vencidos y anexionados a la república romana. Este terreno público, en una parte:

- Era asignado en propiedad, de forma gratuita, a los ciudadanos
- Era objeto de venta
- O era cedido a la libre ocupación de los particulares, en particular, a los soldados que se licenciaban al término de las campañas militares, y
- En otra parte, era arrendado a cambio de un canon o tributo, en dinero o especie, que solía ser inferior a la utilidad que obtenía el concesionario de la tierra o del edificio destinado a local de negocio o alojamiento.

La autorización o el arriendo a particulares se efectuaba por el colegio de censores con la finalidad de proporcionar un beneficio económico a las arcas del Erario, *aerarium populi romani*, de cuya custodia era titulares.

Los censores fijaban las condiciones del arriendo y una renta anual, denominada *vectigal*, que la doctrina considera que, más que una verdadera renta o merced, podría considerarse una especie de tributo con el que el titular del derecho de cesión del uso y aprovechamiento del terreno público contribuía a los ingresos necesarios para hacer frente al gasto público.

El aumento del gasto público a partir de las guerras púnicas, ocasionado por la necesidad de pagar una retribución a los soldados, hizo necesaria la creación de un impuesto directo, denominado *tributum civile*, que se configuró en el origen como impuesto personal, *tributum capitis* y con posterioridad, como un impuesto territorial, que gravaba la tierra, o patrimonial, cuando recaía sobre la fortuna censada del ciudadano, y se denominaba *tributum soli*.

El *tributum soli* que grava la tierra o el patrimonio, resultaba más aceptable, en la mentalidad romana, que el impuesto que grava a la persona, *tributum capitis*, expresión que significa, de modo literal, tributo sobre la cabeza, es decir, contribución personalizada, en el sentido de aplicable a la persona a título singular, cuya legitimidad resultaba de difícil asunción por la ciudadanía, como había sucedido en Grecia.

El *tributum soli* se dejó de recaudar al finalizar las guerras púnicas el año 146 a. C. y ya, en buena medida, desde la conquista de Macedonia, el año 178 a. C.

Ambos tipos de tributos, el *tributum capitis* y el *tributum soli*, se encuadraban en la categoría de los impuestos directos, en terminología actual, que en el ius fiscale son aquellos que gravan la mera existencia de la persona, su capacidad económica o su patrimonio, lo que los distingue de los impuestos indirectos, que gravan no la riqueza o el patrimonio de una persona, sino las manifestaciones de su capacidad económica o de utilización de su patrimonio.

Entre los gravámenes indirectos cabe mencionar los impuestos aduaneros y los peajes, que constituyeron una de las fuentes principales de ingresos de la administración romana, el impuesto de sucesiones, el impuesto sobre el precio de determinadas mercancías objeto de venta, el impuesto que grava el paso o el pasto de ganado en predios públicos, y el impuesto sobre la cuantía de los asuntos objeto de litigio.

La conformación del sistema financiero basado, de forma preferente, en la tributación, se consolida, por otra parte, con la creación de las provincias, al quedar sus habitantes gravados con impuestos y cargas de diversa índole de los que quedaron exentos, en numerosas ocasiones, los residentes en Roma y la península itálica, hasta Diocleciano.

Del *tributum civile*, exigible a los ciudadanos romanos y del *stipendium*, exigible a los pueblos aliados y sometidos, debe distinguirse, como impuesto específico, el *tributum provinciale*, que grava la propiedad territorial en las provincias y se paga en dinero o en especie.

La administración financiera mejoró de forma notable al sentar Augusto las bases de una Hacienda equilibrada en distintos aspectos, entre ellos, la reglamentación de los tributos ordinarios directos pagados por las provincias.

Censos ciudadano y provincial

La labor de creación de censos provinciales fue iniciada por César, continuada por Augusto y concluida en época de Trajano. En cada provincia se constituyó un censo como instrumento de racionalización tributaria y de gestión.

Los principios de objetividad, certeza y seguridad Jurídica se asientan en buena medida en la existencia de los censos ciudadano y provincial que se configuran como un

registro civil de las personas y un catastro de bienes, que se valoran conforme a métodos de estimación objetiva de la riqueza, con lo que ello supone de garantía y transparencia en el proceso de imposición tributaria.

Del resultado de la estimación en dinero se derivaba la cuota a pagar, consistente, por lo general, en un 1, 2 o 3 por mil del valor del patrimonio censado.

La determinación del valor del suelo de cultivo se fija teniendo en cuenta sus dimensiones, la renta durante un periodo de 10 años, la riqueza mobiliaria y las personas sometidas o vinculadas a su explotación.

En el Bajo Imperio, que se inicia en el año 284 con Diocleciano, se establece en las constituciones imperiales la competencia exclusiva del emperador en materia de tributación.

Diocleciano aborda una amplia reforma fiscal caracterizada por:

- el incremento de los recursos,
- la atribución a empleados públicos de la recaudación impositiva y
- el control de la función recaudatoria.

Gasto público

Hasta el inicio de la política expansionista con el consiguiente incremento de los gastos militares, el gasto público se reducía al derivado de la construcción y mantenimiento de los edificios y obras públicas, las retribuciones de los operarios públicos, el culto público y las relaciones diplomáticas con otros países.

El inicio del Principado con Augusto trajo consigo el fin de las guerras civiles, y con ello una drástica reducción de gastos militares. Sin embargo, Las necesidades financieras se incrementaron por el notable aumento de la población, las obras públicas y de saneamiento, y los gastos de seguridad, vigilancia interior y templos públicos.

En cuanto a las principales fuentes de gasto público en el bajo Imperio cabe mencionar las siguientes:

- Gastos propios de la administración pública
- Gastos derivados del Consistorio
- Sueldos de los empleados públicos
- Gastos militares y de relaciones exteriores
- Liberalidades, y donaciones individuales o colectivas con ocasión de espectáculos públicos y festividades religiosas o laicas, y
- Gastos vinculados a obras y servicios públicos

Órganos financieros

En relación con los órganos propios de la administración financiera y tributaria cabe señalar que en materia de *Hacienda pública* el Senado republicano intervenía muy activamente en materia fiscal, así:

- arrendaba el cobro de impuestos a los publicanos
- otorgaba concesiones administrativas sobre bienes de dominio público a particulares o sociedades
- acordaba la acuñación de moneda de curso legal
- controlaba el gasto público
- arrendaba bienes públicos, y
- autorizaba la provisión de gastos de guerra a los cónsules ante un conflicto armado.

Algunos textos atinentes a principios informadores del ius fiscale en el marco de las relaciones fisco – contribuyentes son los siguientes:

- En D. 28.4.3, a propósito de un pleito ante el tribunal de justicia presidido por el príncipe, en el que resultaban afectados los intereses del fisco, que concurría representado por los abogados fiscales, *advocati fisci*, en la reclamación de una herencia, el jurista Marcelo, cita una sentencia del emperador Antonino Pio - conforme a la cual: < En la duda, es tan justo como seguro seguir la interpretación más benigna -*sed in re dubia benigniorem interpretationem sequi*- para fundamentar una decisión contraria a los intereses del fisco >.

La mencionada sentencia se configura, por otra parte, como una *regula iuris* en D. 50.17.192.1.

Que el interés recaudatorio del Fisco no se hace prevalecer en casos dudosos, se afirma también por Modestino, en un texto contenido en D. 49.14.10: <No creo que obre mal quien, en cuestiones dudosas, se haya inclinado a responder contra el interés del fisco>.

- En D. 49. 14. 45 se afirma por Paulo que < no pareció mal conceder, al arbitrio del juez, una moratoria a los deudores fiscales que lo soliciten para procurarse el dinero de la deuda fiscal...>.

-En determinados casos, se establece que deberá atenderse a circunstancias subjetivas que eximan, o atemperen, del pago del impuesto. Así:

- En D. 50. 5.1.pr.: <Toda exención debe basarse en la equidad, *omnis excusatio sua aequitate nititur*.....>.

- En D. 50.4.4. 2: <.....los que no tienen recursos no están obligados a cumplir las cargas patrimoniales.....>.

- En D. 4.4.9.5 se tiene en cuenta la minoría de edad, a efectos restitutorios, siempre que no medie dolo.

- En D. 39.4.16.9 se tiene en cuenta el error en la declaración del menor, siempre que el destino de las cosas importadas fuera para su uso personal.

- En D.39.5.16.9, se tiene en cuenta el error en la declaración, en materia de exportación, al efecto de exención de la pena.

- En D. 39.4.15, se tiene en cuenta el hecho de la tempestad, a efectos de exención de la pena, en un supuesto de exportación de piedra de afilar de la isla de Creta.

- En D. 39.5.15.10 se afirma que, si el delito fiscal se produce por error y no por fraude, no se impone la pena de confiscación del objeto, sino una pena pecuniaria del doble de su valor.

- A propósito de las delaciones de fraudes fiscales, que son objeto de una minuciosa regulación, Ulpiano, en D. 49.14.24, obliga al delator a probar el contenido de su denuncia, en detrimento del previsible interés recaudatorio.

- En C. 4.62.1, se afirma que no cabe la exacción de nuevos impuestos que no tengan su fundamento en la utilidad común, *utilitatem communem intuitus*.

- En C. 2.37.1 se establece que la venta al fisco, por un menor de edad, de una cosa por un precio notablemente inferior al real, podrá rescindirse.

- En C. 10.1.11 se establece un plazo de preclusión de seis meses, en el transcurso del cual, deberán concluirse los litigios que tengan por objeto un asunto de naturaleza fiscal, así: <Conclúyase toda causa fiscal, o relativa al erario público, dentro de los seis meses siguientes a la contestación de la demanda, a no ser que sea absolutamente necesaria alguna dilación>.

- En C. 11. 42. 6. 2 se afirma: < Que nadie sin excepción intente algún fraude, substracción o maquinación contra la utilidad pública >.

Una nueva concepción menos opresiva de la actividad financiera que la del Bajo Imperio se manifiesta en la etapa de gobierno justiniano. Entre las numerosas constituciones promulgadas, denominadas *leges*, cabe señalar las que siguen:

- Constitución n. 8: < Prefacio. Procuramos con la máxima diligencia e investigación hacer lo que proporcione utilidad a nuestros súbditos y los libre de toda carga impuesta sin justificación. Capítulo 8 pr. Sean nombradas para el cargo de inspectores fiscales individuos de la mayor honradez, y conocimiento de los tributos fiscales... *celsitudine honestiorum et scientium tributa fiscalia*; C. 8. 1 . Exigimos que los jueces provinciales que conocen de los asuntos fiscales tengan las manos limpias, puras manus, y protejan a los contribuyentes. C. 10. 2. Incumbe a los jueces el conocimiento y la responsabilidad de todos los asuntos relacionados con los impuestos fiscales. C. 11: < Creemos que el imperio obtiene suficiente ganancia con que los contribuyentes paguen los tributos fiscales, por lo que no se les exija ninguna otra cosa que les perturbe la vida>.
- La Constitución 133 rubricada <De los contribuyentes>, compuesta por 25 capítulos, prevé una minuciosa regulación de disposiciones fiscales tendentes a hacer efectivos especialmente los principios de justicia, utilidad pública y seguridad jurídica.
Así, El Capítulo primero se inicia con la afirmación siguiente: <Procurando llevar a cabo cuanto tiende a la utilidad de nuestros tributarios, establecemos, en la presente ley, que, en los meses de julio y agosto de cada ejercicio tributario, *indictio*, se hagan públicas en el foro de cada diócesis correspondiente a nuestros prefectos mediante la formalización de actas, las disposiciones específicas sobre las contribuciones correspondientes al ejercicio fiscal >.
Capítulo XV: <Disponemos que los que exigen los tributos públicos se sirvan de pesos y medidas justas, a fin de que tampoco en esto se perjudique a nuestros contribuyentes..., y consérvense estas medidas y pesos.... a fin de que con arreglo a las mismas se imponga a los contribuyentes el gravamen y se proceda al pago de los tributos fiscales, de los gastos militares y demás cargas>.
Capítulo XVI: <Con especial atención por las ciudades de nuestra república y por sus habitantes, disponemos que no tengan los recaudadores de tributos fiscales absolutamente ninguna licencia para hacerse partícipes de las cantidades que han sido destinadas a obras y aprovisionamiento de las ciudades, a acueductos o a salarios, ni para retener alguna cosa de ellas o

aplicarlas al propio lucro, sino que deben ingresarse sin dilación o disminución alguna, para que aprovechen a las obras a las que desde un principio fueron destinadas.....>, y finalmente

- Constitución 161, De praesidibus. Capítulo 2: < Constituye el principal imperativo de nuestra potestad que las leyes sean equitativas, que los habitantes de las ciudades se sientan seguros, que los que gobiernan actúen con justicia y que los tributos se paguen sin necesidad de querellas. No subsiste la república si no se satisfacen las justas contribuciones con las que se sostiene al ejército con el que se opone resistencia al enemigo, se custodian los campos y las ciudades, se asigna a las instituciones lo que está previsto, se restauran los muros y las edificaciones y se acomete todo lo que se refiere a la común utilidad de los súbditos >.