

RICARDO NAVARRO GÓMEZ

**EL ARANCEL  
DE LOS FUNCIONARIOS  
PÚBLICOS. ANÁLISIS  
JURÍDICO TRIBUTARIO**

Prólogo de  
Tomás Mir de la Fuente

Marcial Pons

MADRID | BARCELONA | BUENOS AIRES

2007

## ÍNDICE

	Pág.
<b>NOTA DE AGRADECIMIENTO</b> .....	9
<b>PRÓLOGO</b> .....	11
<b>ABREVIATURAS</b> .....	17
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	21

### CAPÍTULO PRIMERO

#### **EL ARANCEL COMO ELEMENTO INTEGRANTE DEL ESTATUTO JURÍDICO DE CIERTOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS**

I. LA RETRIBUCIÓN POR ARANCEL EN EL CONTEXTO DE LAS PROFESIONES OFICIALES O DEL EJERCICIO PRIVADO DE FUNCIONES PÚBLICAS .....	25
1. La concepción tradicional «privatista» del arancel. ....	25
2. Consecuencias de la concepción privatista del arancel en orden a su tratamiento sistemático .....	28
II. EL ARANCEL Y LA INSTITUCIÓN REGISTRAL .....	32
1. La noción de «registro» y la distinción entre «registros jurídicos» y «registros administrativos». Su repercusión en el plano financiero.....	32
2. Los aranceles del Registro de la Propiedad .....	33
A. Naturaleza y caracteres del Registro de la Propiedad.....	33
B. Naturaleza jurídica del registrador de la propiedad y mercantil. El arancel de honorarios como característica intrínseca del oficio: el art. 294 LH .....	35
a) La controvertida naturaleza jurídica del registrador .....	35
b) Determinación de los honorarios por arancel: el art. 294 LH....	38
C. Semblanza histórica del arancel .....	39
a) El advenimiento del arancel en la Ley Hipotecaria de 1861.....	39
b) Evolución jurídica del arancel en el periodo intermedio: 1861-1946 .....	41

	Pág.
c) De la LH hasta nuestros días: la «deslegalización» y dispersión del arancel registral .....	42
c.1) Los aranceles de 1951 y 1971. Breve excursio sobre el régimen de concentración parcelaria .....	43
c.2) El RD 1427/1989, de 17 de noviembre y la DA 3ª LTPP.	44
D. Los aranceles del Registro Mercantil .....	45
a) Concepto y caracteres del Registro Mercantil .....	45
b) Los orígenes del arancel del Registro Mercantil: el CCom y el RD de 21 de diciembre de 1885 .....	47
c) Los Reglamentos del Registro Mercantil de 1919 y de 1956 ....	48
d) El Arancel mercantil en la actualidad .....	49
III. EL ARANCEL Y EL NOTARIADO .....	51
1. El notario: naturaleza y caracteres generales .....	52
A. El notario como profesional del Derecho y funcionario público. Consideraciones sobre la función notarial .....	52
B. El arancel como elemento profesional del estatuto notarial .....	54
2. La moderna configuración del arancel notarial desde 1862 hasta nuestros días .....	55
A. La contemplación legal del arancel: la contradicción entre la LN y la Ley de 11 de junio de 1870.....	55
B. La Ley de 11 de junio de 1870 y sus sucesivas «reformas»: 1870-1916 .....	56
C. La desvinculación jurídica del arancel con la Ley de 1870: los Decretos de 1950 y 1971 .....	57
D. El RD 1426/1989, de 17 de noviembre .....	59
IV. EL ARANCEL EN EL MARCO DE LA PROFESION DE CORREDOR DE COMERCIO COLEGIADO.....	59
1. La unificación de notarios y corredores de comercio .....	59
2. Régimen jurídico del arancel de corredores de comercio.....	61

## CAPÍTULO SEGUNDO

### RÉGIMEN JURÍDICO DEL ARANCEL DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS

I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES .....	63
II. NOTAS CONFIGURADORAS DEL ARANCEL EN LA DA 3.ª LTPP.....	64
1. La LTPP como norma nuclear de la ordenación jurídica del arancel .....	64
A. La identificación del concepto de «funcionario público» empleado por la DA 3.ª LTPP con el concepto de «profesional oficial» de la LGT .....	64
B. La DA 3.ª LTPP como norma reguladora del arancel.....	65
a) Establecimiento.....	66
b) Modificación .....	68
c) Exacción: la problemática remisión a la vía de apremio civil ..	69

	Pág.
2. La afectación del arancel .....	72
A. Alcance y significación: la «fuga presupuestaria» de los ingresos arancelarios.....	72
B. La pretendida bifurcación retributiva del fedatario público en atención a la doble naturaleza jurídica de su actividad: el caso del notario.....	74
C. Gravamen arancelario de la actividad profesional del registrador de la propiedad y mercantil: el informe previsto en el art. 355 RH .....	76
3. Cuantificación del arancel .....	77
A. El principio de cobertura de gastos .....	78
B. Criterios de aplicación del arancel a los efectos de la graduación de honorarios: el «valor fiscalmente comprobado» .....	80
C. Obligaciones formales .....	84
a) Constancia formal de la liquidación del arancel en el «documento público correspondiente» .....	84
b) La minuta: observaciones sobre el suplido .....	85
4. Régimen sancionador .....	87
5. Memoria económico-financiera .....	91
<b>III. LA CARACTERIZACIÓN DEL ARANCEL EN SUS DOS MANIFESTACIONES ACTUALES: LOS REGLAMENTOS ARANCELARIOS .....</b>	<b>94</b>
1. Elementos esenciales del arancel .....	94
A. Elementos que conforman la «identidad» del arancel.....	94
a) Sujetos obligados al pago .....	94
b) Presupuesto de hecho generador del pago del arancel .....	96
B. Elementos que conforman la «entidad» del arancel. El núm. 2 del Anexo I de los aranceles notarial y registral .....	97
2. Devengo de los honorarios .....	99
3. Impugnación .....	100
A. La impugnación en el arancel registral: el recurso de reforma o impugnación y el recurso de revisión.....	101
a) Otros aspectos de la impugnación: legitimación activa .....	103
B. La impugnación en el arancel mercantil.....	105
C. La impugnación de los honorarios notariales.....	106
D. El control jurisdiccional de la impugnación del arancel .....	108

### CAPÍTULO TERCERO

#### LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ARANCEL

<b>I. APROXIMACIÓN A UNA CONCEPCIÓN DEL ARANCEL COMO PRESTACIÓN PECUNIARIA A CARGO DE LOS PARTICULARES.....</b>	<b>113</b>
1. La necesidad de superar el análisis formal del arancel como mecanismo retributivo de ciertos funcionarios públicos .....	113

	Pág.
II. LA AUSENCIA DE UN CONCEPTO JURÍDICO DE ARANCEL .....	115
1. Concepto doctrinal: crítica a la tradicional distinción entre aranceles fiscales y aranceles de intervención .....	116
2. Notas sobre un eventual concepto jurídico de arancel en la legislación tributaria .....	118
3. Observaciones sobre el concepto de funcionario público.....	119
A. El arancel de los funcionarios públicos y la legislación sobre la competencia .....	122
III. EL ARANCEL COMO PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE CARÁCTER PÚBLICO.....	125
1. Las consecuencias de la STC 185/1995, de 14 de diciembre, sobre la calificación de ciertos ingresos públicos.....	125
2. Concurrencia en el arancel de las características del concepto de prestación patrimonial de carácter público.....	128
A. Prestación coactiva: coactividad en el presupuesto de hecho de la obligación de pago del arancel .....	129
a) La coactividad de la prestación y el fundamento de la reserva de ley .....	129
b) Aplicación de los criterios de coactividad de la jurisprudencia del TC .....	132
B. Prestación de carácter público: la actividad registral y notarial como función pública .....	136
a) El carácter público de la prestación patrimonial según la STC 182/1997 .....	136
b) El carácter público del arancel .....	137
III. NATURALEZA TRIBUTARIA DEL ARANCEL.....	141
1. ¿Parafiscalidad o simple inconstitucionalidad? El arancel como objeto de estudio por el Derecho tributario .....	141
A. El planteamiento doctrinal del arancel como figura integrante de un concepto constitucional de tributo.....	141
B. El inaplazable análisis constitucional del arancel .....	143
C. Tratamiento jurídico del arancel en el ordenamiento tributario español .....	145
a) El arancel como categoría vinculada al proceso de ordenación jurídica de la parafiscalidad: alcance y significado del art. 2 de la LTEP .....	146
b) Luces y sombras en el tratamiento «tributario» del arancel: la LGT de 1963, la LSRT de 1964 y la LRFCE de 1965 .....	149
b.1) Afirmación indirecta de su naturaleza tributaria: el art. 26.2 y la DF 5. <sup>a</sup> de la LGT de 1963 .....	149
b.2) La confirmación expresa en la LRST de 1964: el arancel como tributo parafiscal excluido del régimen tributario .....	151
b.3) La consagración de la opacidad presupuestaria de los aranceles: la LRFACE de 1965.....	153

	Pág.
c) Consideraciones preliminares sobre la actual regulación del arancel en el marco de la DA 3. <sup>a</sup> LTPP .....	154
c.1) El régimen transitorio del arancel anterior a la LTPP .....	155
c.2) La difícil justificación sistemática del arancel .....	156
c.3) Las razones del tratamiento sistemático del arancel: la represión del fraude fiscal.....	157
c.4) Conclusión: La LTPP sustrae su régimen jurídico del ámbito tributario, al igual que en la LTEP .....	158
d) Recapitulación: el régimen jurídico del arancel responde a la inercia de sus principios informantes .....	160
2. Emplazamiento del arancel en el concepto constitucional de tributo .....	162
A. Presupuestos sobre el concepto constitucional de tributo .....	162
a) La identificación del concepto constitucional con el concepto material de tributo .....	162
b) Presupuestos sobre el concepto constitucional de tributo: el requisito del «ente público» .....	165
B. El arancel como figura integrante del concepto constitucional de tributo .....	170
a) La noción de gasto público en el ámbito del concepto constitucional de tributo: el arancel es un instrumento para financiar un gasto público .....	171
b) El carácter contributivo del arancel .....	176
3. Encuadre del arancel en el concepto legal de tributo y sus categorías .....	178
A. Consideraciones preliminares.....	178
B. Criterio de clasificación: el elemento objetivo del hecho imponible.	180
a) Concurrencia del aspecto material del elemento objetivo: la existencia de una actividad administrativa o servicio público en el presupuesto de hecho del arancel .....	180
b) La naturaleza jurídica del arancel y su forma de cuantificación.	184
b.1) Congruencia entre el sistema de cuantificación del arancel y su hecho imponible. Paralelismo con el principio de equivalencia en las tasas.....	184
b.1.1) Sujeción del arancel al coste del servicio .....	184
b.1.2) Congruencia entre el hecho imponible del arancel y sus mecanismos de cuantificación .....	187
b.2) El arancel y el principio de capacidad económica .....	192
4. Naturaleza parafiscal del arancel: el arancel como tributo parafiscal.....	199
A. Recapitulación final: el arancel es una tasa parafiscal .....	199
B. Observaciones sobre el arancel a partir de un grado de parafiscalidad: su insuficiente adecuación al principio de reserva de ley.....	202

## CAPÍTULO CUARTO

**CUESTIONES PROBLEMÁTICAS QUE SUSCITA  
LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ARANCEL:  
ORIENTACIONES SOBRE SU EVENTUAL ORDENACIÓN**

I.	INCONSTITUCIONALIDAD DE SU RÉGIMEN JURÍDICO POR VULNERACIÓN DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL ART. 31.3 CE .....	205
1.	La reserva de ley del art. 31.3 CE.....	206
2.	Insuficiencia del régimen jurídico arancelario respecto de las exigencias dimanantes de la reserva de ley .....	209
3.	Una breve referencia sobre el principio de legalidad en el ámbito sancionador.....	212
II.	NUEVAS PERSPECTIVAS DEL ARANCEL EN PARANGÓN CON ALGUNAS FIGURAS TRIBUTARIAS; EN PARTICULAR, EL IAJD Y EL IVA. ....	213
1.	El arancel notarial y el gravamen de los documentos notariales en el art. 31 del IAJD en su modalidad de cuota fija.....	213
2.	La naturaleza tributaria del arancel y su incidencia sobre la sujeción al IVA de la actividad notarial y registral .....	221
III.	OBSERVACIONES SOBRE UNA HIPOTÉTICA REFORMA DEL ARANCEL A LA LUZ DE LA JURISPRUDENCIA COMUNITARIA SOBRE LA DIRECTIVA 69/335/CEE .....	229
1.	Fines y contenido de la Directiva 69/335/CEE.....	229
2.	Doctrina y alcance de la jurisprudencia comunitaria sobre la Directiva 69/335/CEE .....	231
A.	Generalidades .....	231
B.	La doctrina jurisprudencial sobre el derecho de carácter remunerativo: especial atención a las sentencias Ponente Carni y Fantask y otros .....	233
a)	Ámbito de los impuestos incompatibles con el impuesto sobre las aportaciones: el art. 10 de la Directiva .....	233
b)	La noción de «derecho de carácter remunerativo»: exégesis del art. 12.1.e) de la Directiva .....	234
c)	Los límites del carácter remunerativo: el coste del servicio .....	236
3.	La incidencia de la jurisprudencia comunitaria en el régimen jurídico actual del arancel español .....	240
	<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	<b>245</b>

## **NOTA DE AGRADECIMIENTO**

Este libro tiene su origen en la tesis doctoral que defendí en la Universidad de las Illes Balears el 9 de marzo de 2002 ante un tribunal formado por los doctores Carlos PALAO TABOADA, Juan RAMALLO MASSANET, Antonia AGULLÓ AGÜERO, Carmelo LOZANO SERRANO y José Ramón RUIZ GARCÍA, a los que quiero expresar mi más sincero agradecimiento por su presencia y por sus valiosas recomendaciones en aquel acto tan entrañable. También quiero agradecer a la doctora Victoria Eugenia COMBARROS VILLANUEVA su dedicación como directora de la tesis y maestra en mi formación durante mis años de docencia e investigación en el área de Derecho Financiero y Tributario y por respetar de forma encomiable los avatares intelectuales que, sin darme apenas cuenta, experimenté a la par de la redacción de la tesis. Igualmente, a la doctora Carmen FERNÁNDEZ, por hablarme, por primera vez en clase de los «tributos anestésicos», al doctor Eduardo RAMÓN, por supervisar amablemente la parte del libro dedicada al régimen sancionador del arancel, y al doctor Tomás MIR DE LA FUENTE, por acceder generosamente a escribir el prólogo.

# PRÓLOGO

## I

*Habiendo en el libro, después de su índice, una introducción, realmente no necesita prólogo.*

*Por lo que éste, que, con amable insistencia, me ha pedido su autor, no será más que lo propio de lo que por tal se entiende (según el Diccionario de la Lengua Española), un escrito antepuesto al cuerpo de la obra, y, en su caso, lo que puede o suele ser (según el Diccionario de uso del español de María Moliner), un escrito que antecede a una obra, hecho muchas veces por persona distinta del autor con comentarios referentes a la obra misma y, a veces, al autor. Como sinónimo de preámbulo, prefacio o, sobre todo, introducción.*

*En la introducción se halla la explicación de la obra, de su ambiciosa intención de acometer un estudio exhaustivo del arancel (recordando a Rafael CALVO ORTEGA, prologuista de la más clásica monografía sobre la parafiscalidad —le dedica a los aranceles de los funcionarios diez páginas—, para quien la funcionarial es una de sus manifestaciones más importantes, en contraste con el estado de la cuestión de su escaso estudio por los especialistas de Derecho tributario), y de lo que, en un texto de varios centenares de páginas, aporta, y es un enfoque que difiere de la concepción tradicional del arancel, insertándolo en el fenómeno de la parafiscalidad, como tasa parafiscal excluida del fenómeno tributario por razones extrajurídicas. Desvinculándolo, en lo posible y necesario para el Derecho tributario, de un «entorno vital» más amplio (que según Juan RAMALLO MASSANET puede confundir los conceptos jurídicos) como el Derecho notarial y registral, y aun del Derecho administrativo, interesados en la profesión del funcionario retribuido por arancel. Consciente de la dificultad y en un momento en el que la jurisprudencia del Tribunal Supremo ha arreciado en el sentido de que no se está en presencia de prestaciones patrimoniales de carácter público. Como recientemente han dicho las Sentencias de 10 de junio de 2003 del arancel notarial y la de 2 de*

*noviembre de 2006 del registral, de la base de que no se está en presencia de una obligación coactivamente impuesta, y cuya discordancia con otras como las de 12 de julio de 2003 y 3 de julio de 2006 (que en la actividad del registrador de la propiedad enfatizan, frente al ejercicio profesional de funciones públicas en régimen de Derecho privado, en las percepciones como titulares de Oficinas Liquidadoras, no sujetas al IVA, en calidad de funcionarios de la Comunidad Autónoma) aconseja un tratamiento normativo unitario, a results del posible pronunciamiento del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Tal como ha dicho hace poco Antonio MARTÍNEZ LAFUENTE en La naturaleza del arancel registral (notas a la Sentencia del Tribunal Supremo de 2 de noviembre de 2006).*

## II

*La aportación del libro no es sólo un enfoque, sino todo su contenido, que, yendo de más a menos, dedica un capítulo al arancel, como elemento integrante del estatuto jurídico de ciertos funcionarios públicos, donde contempla, en general, la retribución por arancel en el contexto de las profesiones oficiales o del ejercicio privado de funciones públicas, y, en particular, los aranceles de los hoy ejercientes de la función certificante del Estado, a saber, los registradores de la propiedad y mercantiles y los notarios.*

*Otro capítulo se refiere al régimen jurídico del arancel de los funcionarios públicos, donde se estudia la Disposición Adicional 3.<sup>a</sup> de la Ley de Tasas y Precios Públicos, como norma nuclear, y conjuntamente los Reglamentos arancelarios de Registradores y Notarios, en sus elementos esenciales de «identidad», como sujeto obligado al pago y presupuesto generador del pago del arancel, y de «entidad», como las cuotas fijas y variables del Anexo I, así como el devengo y la impugnación y revisión jurisdiccional contencioso-administrativa.*

*El tercer capítulo trata de la naturaleza jurídica del arancel, donde denuncia la ausencia de un concepto jurídico del mismo (con el que se atreve, partiendo de su acepción semántica, que conviene a servicios públicos y también privados, sin remontarse a los de la «caballería andantesca» en cuya invocación, según protestó la ventera, Don Quijote se fue sin pagar el costo de una noche, cena, cama, paja y cebada por él, su escudero, un rocín y un jumento, porque así estaba escrito en ellos que no venía obligado a pagar nada) como percepción patrimonial de carácter público, en los términos de la Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, al apreciar la concurrencia de coactividad en el presupuesto de hecho de la obligación de pago del arancel. Y como tributo, por tener cabida en los conceptos constitu-*

*cional y legal «con la única excepción de un rasgo: su percepción por un ente público, si bien se percibe por sujetos que son legalmente definidos, al menos en su mitad, como funcionarios públicos y por medio de sistema organizativo peculiar, que, pese a ello, sirve al desempeño de una función pública». Gracias a una interpretación de la categoría de ente público coherente con la premisa metodológica esgrimida por el Tribunal Constitucional, para salvaguardar el principio constitucional de reserva de ley de su degradación, mediante el recurso a criterios formales para rebajar o sortear sus exigencias, por la vinculación al gasto público, entendido como gasto destinado a una finalidad pública, como financiar una función pública, y el carácter contributivo del arancel, que afirma, a pesar de su vinculación al principio de capacidad económica, puesto que, aunque su manifestación más relevante es la que la entiende en términos de gravamen personal sobre la renta, no falta, en términos más o menos explícitos, desde su primigenia detracción coactiva de la riqueza individual para sostener un gasto público, y en cualquier caso se refiere al sistema tributario en su conjunto, y no falta en las tasas. En las que, como tributo, se ha de encuadrar por el hecho imponible, y aun por la estructura de sus elementos cuantitativos. Y como tributo parafiscal, por escaparse formalmente del régimen ordinario del tributo, a tenor de lo dispuesto en la Disposición Adicional 1.ª de la Ley General Tributaria. En un grado máximo de alejamiento, por la insuficiente adecuación del principio de reserva de ley en su establecimiento y regulación, su carácter extrapresupuestario, su afectación a gastos públicos concretos, y gestión, control y recaudación por órganos ajenos a los de la Administración Tributaria.*

*El capítulo cuarto se titula «Cuestiones problemáticas que suscita la naturaleza jurídica del arancel. Orientaciones sobre su eventual ordenación», sugiriendo las tres principales (a la espera de que algún día acontezca alguna modificación legislativa de relieve, que no considera probable, salvo que obligue a ello algún pronunciamiento de la jurisprudencia constitucional o del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas), como son: la inconstitucionalidad de su régimen jurídico por vulneración del principio de legalidad del art. 31.3 de la Constitución, particularmente en el ámbito sancionador, por la remisión de la Disposición Adicional 3.ª de la Ley de Tasas y Precios Públicos a su regulación reglamentaria, sin sujeción a criterio alguno de determinación previa por la Ley, al disponer en su apartado 5.º su aprobación mediante Real Decreto; la presunta incompatibilidad del arancel notarial y del registro con el gravamen de los documentos notariales por el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados en su modalidad de cuota fija y, en su caso, con el Impuesto sobre el Valor Añadido; la posible incompatibilidad, en tiempo no muy lejano, del arancel notarial y del Registro Mercantil, que tenga estructura no retributiva, con la incipiente jurisprudencia comunitaria sobre la Directiva*

*69/335/CEE, en las Sentencias del Tribunal de Luxemburgo de 20 de abril de 1993 y 11 de junio de 1996, y las del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 29 de septiembre de 1999 y 26 de septiembre de 2000, que pone de relieve que el coste del servicio es el límite de los impuestos que gravan la concentración de capitales.*

### III

*Leyendo el libro, quien, como yo, conoce bien al autor, se reconoce su personalidad y recuerdo una trayectoria vital de superación y firmeza ante las dificultades y de atracción intelectual por lo heterodoxo, anómalo o anárquico, para, en nuestro caso, someterlo y reconducirlo.*

*Este conocimiento sin duda justifica que haya aceptado gustoso el deseo del autor de que prolongara este libro. Que acaso merecería otro, más autorizado académicamente o interesado profesionalmente en la cuestión.*

*Ricardo Jesús NAVARRO GÓMEZ, recién licenciado, siendo doctorando realizó la prestación social sustitutoria del servicio militar en la Abogacía del Estado en Baleares. Fue el primero que lo hizo y sin duda le sirvió para ser testigo, desde la modesta perspectiva que tal prestación permitía, de una dimensión de práctica forense, complementaria para su formación de jurista, que desconocía.*

*Sus estudios de doctorando le llevaron a la brillante colación del grado de doctor, en marzo de 2002, defendiendo una tesis, muy meditada, sobre «El arancel de los funcionarios públicos: un estudio de Derecho Tributario», en la Facultad de Derecho de la Universidad de las Islas Baleares. Una de las primeras y pocas en temas de Derecho tributario que se ha leído en ella. Profundizando en el tema de su tesina sobre «Reflexiones sobre la parafiscalidad en el marco constitucional».*

*Con esta última acreditó ya su temple y abnegación estudiando a fondo, y desde los conceptos básicos del Derecho tributario, tan rebelde sector de los recursos públicos (como llamó a este fenómeno César ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA en Sistema Fiscal en España, en un momento en que el art. 223 de la Ley de Reforma de 11 de junio de 1964 utilizaba la denominación de tributos parafiscales) y anticipando su más profunda dedicación al ingrato tema de la parafiscalidad funcional con su tesis y este libro El Arancel de los Notarios y Registradores de la Propiedad, donde rema contra corriente de la doctrina tradicional y la jurisprudencia, asentadas sobre la idea de que el arancel notarial constituye un tertium genus distinto de la tasa y el precio público, y es cuestionable que la prestación patrimonial tenga una inequívoca finalidad de interés público, y su función, en buena medida, es la propia del*

*ejercicio profesional privado, o de funciones públicas en régimen de Derecho privado.*

*Inasequible al desaliento y cargando contra gigantes o molinos de viento, pertrechado de rigurosos argumentos, proclama orbi et orbe su respetable opinión en forma de libro sólido y esperanzado, si no profético, digno de ser tenido en cuenta. Y no sólo en los ámbitos académicos del Derecho financiero y tributario, donde lo será sin duda, sino más allá, aunque sólo sea para rebatirlo con otro tan fundado al menos. Lo que, si no garantiza un éxito editorial por los lectores en el sector profesional afectado, pese a su importancia y número, al menos certifica la utilidad de la obra, que no podía quedar inédita más tiempo. Poniendo punto final a un ciclo de publicaciones en esta materia como las aparecidas en la Revista Jurídica de les Illes Balears («Notas sobre la reserva de Ley con ocasión de la reciente jurisprudencia constitucional relativa al art. 31.3 de la CE (SSTC 62/2003 y 150/2003)», a propósito de la tasa por realización de inspecciones sobre la importación de productos de origen animal procedentes de países extracomunitarios) y en los Estudios en homenaje de Miguel Coll Carreras («Las deducciones sobre los márgenes de las oficinas de farmacia, un nuevo caso de prestación patrimonial de carácter público»).*

Tomás MIR DE LA FUENTE  
Abogado del Estado  
Doctor en Derecho

## INTRODUCCIÓN

En el prólogo a la clásica monografía del profesor MATEO RODRÍGUEZ sobre la parafiscalidad, el profesor CALVO ORTEGA resaltaba el análisis de dos de sus manifestaciones más importantes en el ordenamiento jurídico tributario español: de una parte, las cotizaciones a la Seguridad Social, y de otra, «los aranceles percibidos por funcionarios y que resultan ser su única fuente de ingresos»<sup>1</sup>. No obstante, ambas figuras han experimentado una evolución desigual en cuanto a su interés y a su grado de disertación teórica, con una abrumadora diferencia a favor de las cotizaciones sociales, como lo acredita la ingente producción científica, que se ha materializado en numerosos artículos, monografías y capítulos de manuales, desde que en 1960-1961 se sentaran los primeros cimientos de su formulación jurídica actual con base en la fecunda discusión teórica protagonizada por los profesores BORRAJO DACRUZ y VICENTE-ARCHE DOMINGO<sup>2</sup>.

En un significativo contraste, el arancel como objeto de estudio por los especialistas de Derecho tributario en las últimas cuatro décadas sólo ha concitado la atención indirectamente en escasas incursiones puntuales en artículos de temática general sobre la parafiscalidad o, más específicamente, sobre el principio de reserva de ley o el concepto constitucional de tributo. En este sentido, el tratamiento más pormenorizado que conozco del arancel desde nuestra disciplina de conocimiento se encuentra en las diez páginas que le dedica el profesor MATEO RODRÍGUEZ en su citada monografía. Curiosamente, existía un significativo consenso entre la mayoría de los autores que aludían tangencialmente el arancel en que reunía, por sus características, una naturaleza jurídica tributaria, en concreto, de tasa, si bien esta constatación no

---

<sup>1</sup> Cfr. R. CALVO ORTEGA, «Prólogo» a la obra de L. MATEO RODRÍGUEZ, *La tributación parafiscal*, León, Colegio Universitario de León, 1978.

<sup>2</sup> Cfr. E. BORRAJO DACRUZ, «El contenido de la relación jurídica de seguro social», *RDM*, núm. 77, 1960, pp. 77-95; F. VICENTE-ARCHE DOMINGO, «En torno a la naturaleza jurídica de las cuotas a la Seguridad Social», *RDFHP*, núm. 44, 1961, pp. 1235 y ss.

pareció en ningún momento razón suficiente para hacerle acreedor de un estudio específico.

Paralelamente, en esa secuencia temporal, el heterogéneo elenco de prestaciones calificadas genéricamente como arancel se halla apartado sistemáticamente del instituto tributario y ubicado en la cómoda ambigüedad que le proporciona su *nomen iuris*, engrosando de esta manera aquella extensa y prolija amalgama de categorías de incierta filiación jurídica —cánones, tarifas, derechos, honorarios, exacciones, etc.— ligadas a la financiación de los servicios públicos que eluden el sometimiento de su régimen jurídico al tributo y, en general, a su consideración como ingreso público por múltiples y variados motivos, generalmente asociados a claros intereses subyacentes de política legislativa.

La situación no ha variado en lo que atañe a las dos manifestaciones que del mismo subsisten en nuestra legislación: el arancel de los notarios y el arancel de los registradores, sobre las que versará este estudio. En este sentido, el arancel es un ejemplo paradigmático de lo que acabo de señalar, por hallarse íntimamente ligado al estatuto jurídico de notarios y registradores, caracterizado jurídicamente por su calificación legal dual como funcionarios y como profesionales del Derecho. Es decir, como funcionarios públicos *sui generis*, que presentan rasgos que los diferencian del concepto ordinario de funcionario público propio del Derecho administrativo, entre los que se encuentra en lugar destacado la retribución mediante arancel a cargo de los particulares que requieren sus servicios, en lugar de la remuneración presupuestaria, de acuerdo con lo que previenen los arts. 294 LH y 45 LN. Tales preceptos no vienen sino a confirmar la vigencia secular del modelo que instauraran en el bienio 1861-1862 las primeras Leyes Hipotecaria y del Notariado como el instrumento jurídico mediante el que ambos perciben directamente su retribución de los particulares por los servicios que les prestan, relacionados con la dación de fe pública.

Con arreglo a esta configuración originaria, el arancel ha permanecido desde el siglo XIX inmune a cualquier atisbo de encauzamiento jurídico que supusiera renunciar a este esquema tradicional. Este escenario se ha visto siempre favorecido por la aquiescencia del legislador tributario, en la LTEP de 1958 y en la LTPP de 1989, al disponer, de una u otra manera, la exclusión del circuito tributario del arancel aprobado legalmente por funcionarios públicos que constituya su retribución profesional. Paralelamente, todo este proceso reviste una influencia decisiva en la atención sobre su tratamiento jurídico, dado que paulatinamente el arancel ha sido asumido e integrado como materia propia de las disciplinas jurídicas que regulan ambas instituciones fedatarias, e incluso por el Derecho administrativo, oscureciendo paulatinamente otras opciones metodológicas consideradas «ajenas» a las mismas, como el Derecho tri-

butario<sup>3</sup>. Si bien tampoco desde este ámbito de conocimiento se ha acometido un estudio exhaustivo de la figura que nos ocupa. Precisamente, mi enfoque sobre el arancel difiere radicalmente de su concepción tradicional dominante, pues lo inserto en el fenómeno de la parafiscalidad, en sintonía con la corriente doctrinal que lo concibe como una tasa parafiscal excluida por razones extrajurídicas del fenómeno tributario.

A tal fin, comenzaré por desgranar el estado de la cuestión confrontando las múltiples connotaciones que jalonan su trayectoria formal como categoría jurídica ajena al ordenamiento tributario en el último siglo y medio. Algunas de ellas nos encaminarán irremisiblemente a problemáticas que exceden de la dimensión jurídico-tributaria, aunque paradójicamente representan un serio obstáculo a su posible configuración tributaria. Posteriormente, pasaré a contrastar las razones de la inercia con los argumentos de la técnica y me centraré en su análisis como categoría tributaria partiendo de su vigente régimen jurídico, para concluir con una reflexión sobre la eventual evolución del arancel en consonancia con esa naturaleza tributaria y sobre los problemas o cuestiones más relevantes susceptibles de suscitarse con relación a algunas figuras del ordenamiento tributario.

---

<sup>3</sup> En este sentido, el arancel es un concepto itinerante en el Derecho tributario, de presencia fugaz en sus normas y estrechamente vinculado a otros sectores del ordenamiento jurídico como el Derecho notarial y el Derecho registral. Y ello supone un plus de dificultad, toda vez que, parafraseando a RAMALLO MASSANET, no sólo es ya un problema ubicar y calificar jurídicamente un concepto en una zona u otra del Derecho, «sino que el concepto jurídico no se confunda con el “entorno vital” al que clarifica y sirve, pues, por pura lógica, lo que clarifica y sirve es distinto de lo clarificado y servido». Cfr. «Derecho fiscal frente a Derecho civil: discusión en torno a la naturaleza del Derecho fiscal entre L. Trotabás y F. Geny», *RFDUCM*, núm. 46, 1973, pp. 8-9.