

Lección 2

EL TRIBUTO

Sumario

1. Introducción: concepto, características y clases de tributos.-
2. El impuesto.-
3. La tasa.-
4. La contribución especial.

Grado en Relaciones Laborales

El tributo

El ingreso público de Derecho Público más característico

Concepto legal de tributo (art. 2.1 LGT):

«Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la **realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir**, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución».
(alusión a fines extrafiscales del tributo)

El tributo

Características que definen al tributo:

- Cantidad de dinero.
- Que se satisface a un ente público
- Tiene como finalidad esencial financiar el gasto público.

•Compatible con la persecución de fines extrafiscales.

Características de todo
Ingreso Público

*La coactividad:

El tributo es una obligación *ex lege*, es decir, nacida de la Ley. Es la Ley la que establece el *hecho imponible*, el hecho por cuya realización nace la obligación tributaria.

La obligación de pagar el tributo surge *sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacerlo*, sino por imponerlo la Ley cuando el contribuyente realiza el presupuesto de hecho contemplado por la norma (o hecho imponible).

* El fundamento del tributo es la capacidad económica:

El tributo es una prestación establecida por la ley con base en la existencia de una capacidad económica en el obligado a satisfacerla.

El tributo se exige *ex lege*, coactivamente, por la realización del presupuesto de hecho previsto por la Ley; presupuesto de hecho o hecho imponible que ha de ser revelador de una capacidad económica.

El tributo

Clases de tributos:

- IMPUESTO TASA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL
- El **elemento diferenciador** de las tres categorías tributarias se encuentra en la ***distinta estructura del hecho imponible***.

TASA



Actividad administrativa que afecta especialmente a un administrado; utilización o aprovechamiento del dominio público por un particular.

CONTRIBUCIÓN
ESPECIAL



Actividad administrativa que, al tiempo que produce un beneficio general, produce también un beneficio especial o más intenso a un grupo de personas.

IMPUESTO



La obligación de pagar el impuesto nace porque se realiza un acto que denota capacidad económica, y no porque exista actividad administrativa alguna.

De entre las tres, la categoría fundamental es la del *impuesto*, y es que en ella se aprecian de una forma patente los rasgos característicos del tributo (singularmente el basarse en el ppio. de capacidad económica)

El impuesto

Concepto legal (art. 2.2. c LGT) :

«Impuestos son los tributos exigidos **sin contraprestación** cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente».

•La situación de hecho que origina la obligación de pagar el impuesto está completamente **desvinculada de cualquier actuación administrativa** en favor del obligado a pagar el impuesto:

•No aparece una actividad administrativa como elemento integrante de su hecho imponible, sino que éste «está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente».

•Nota resaltada por el legislador mediante la expresión de «tributos exigidos sin contraprestación».

•El hecho imponible «está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la **capacidad económica** del contribuyente».

•La referencia a la capacidad económica como fundamento del impuesto, si bien es una nota común a los demás tributos, aparece más visiblemente reflejada en el impuesto, **y más diluida en el caso de la tasa y la contribución especial**

El impuesto

Clases de impuestos:

- Dependiendo del OBJETO gravado:
 - Renta
 - Patrimonio
 - Consumo/adquisición de bienes
- Impuestos subjetivos y objetivos
 - Consideración de las circunstancias personales del obligado al pago
- Impuestos periódicos o instantáneos
 - Según la continuidad o no que presente el hecho imponible gravado
- Impuestos directos e indirectos
 - Repercusión a un tercero del impuesto satisfecho
- Impuestos fiscales y extrafiscales
 - Otras finalidades distintas de la fiscal: creación de empleo, fomento de ciertas actividades, desincentivar determinadas conductas...

La tasa

El hecho imponible de la tasa consiste en:

- La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.
- La prestación de servicios o realización de actividades por parte de la Administración:
 - Que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario;
 - Que no sean de solicitud o recepción voluntaria.
 - Que no se presten o realicen por el sector privado.

Diferencia entre TASA e IMPUESTO: la diferente estructura del hecho imponible:

IMPUESTO



en el presupuesto de hecho no aparece una actividad administrativa en favor del ciudadano, sino que, su hecho imponible está constituido por **negocios, actos o hechos indicativos de capacidad económica**

TASA



en la estructura de su hecho imponible se incluye como un elemento central una **actividad administrativa** provocada por el particular (ocupación del dominio público, prestación de un servicio)

La tasa

A) Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

B) Tasas por prestación de servicios o realización de actividades:

La prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho público *que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario*, cuando se den **cualquiera** de las circunstancias siguientes (que de algún modo denotan **coactividad**):

a) Cuando los servicios o actividades **no sean de solicitud o recepción voluntaria** para los obligados tributarios:

a) Cuando el servicio o actividad venga **impuesto** por normas legales o reglamentarias (renovación del DNI, o retirada del vehículo mal aparcado por la grúa)

b) Cuando los bienes, servicios o actividades sean **imprescindibles** para la vida privada o social del solicitante (por ejemplo, el abastecimiento de agua o la recogida de basuras)

b) cuando los servicios o actividades no se presten o realicen por el sector privado. Situación de **monopolio** por parte de la Administración.

La tasa

Esencial: la **coactividad** que se deriva de la forma en que se presta el servicio:

- En régimen de solicitud o recepción obligatoria, de modo que el sujeto ni siquiera es libre de realizar o no el hecho imponible;
- Cuando se trata de servicios o actividades, prestados por la Administración, que se pueden considerar imprescindibles para satisfacer las necesidades básicas de la vida personal o social de los particulares, de acuerdo con las circunstancias sociales de cada momento.
- Cuando el servicio o la actividad se presta en régimen de monopolio por parte de la Administración, de modo que el usuario no puede elegir entre diversos prestadores del servicio de que se trate.

Los artículos 13 LTPP y 20.4 LHL establecen de forma no taxativa algunos supuestos de prestación de servicios o realización de actividades por parte de la Administración por los cuales pueden establecerse el pago de una tasa.

La tasa

- ❑ La actividad administrativa se prestará normalmente **a instancia de parte**; aunque también es posible que la actividad la realice la Administración de oficio (por ejemplo, retirando un vehículo mal estacionado), y cobre una tasa por ello.

Artículo 20.2 LHL: Se entenderá que la actividad administrativa o servicio afecta o se refiere al sujeto pasivo cuando **haya sido motivado directa o indirectamente** por éste en razón de que sus actuaciones u omisiones obliguen a las entidades locales a realizar de oficio actividades o a prestar servicios por razones de seguridad, salubridad, abastecimiento de la población o de orden urbanístico o cualesquiera otras.

- ❑ **Requisito de la efectividad del servicio:**

La jurisprudencia ha señalado que es preciso que la actividad o el servicio se presten **efectivamente**.

Si, habiéndose exigido el importe de la tasa, no se presta el servicio por causas no imputables al sujeto pasivo, procederá la **devolución** del importe de la tasa (art. 12 LTPP).

- ❑ **Requisito de la afectación de la actividad al sujeto pasivo:**

Es necesario que la actuación administrativa **afecte y beneficie de forma directa e individualizada** al sujeto pasivo.

La tasa

Sujeción al principio de reserva de Ley:

-Como el resto de los tributos, la *creación* de una tasa, así como la regulación de sus *elementos esenciales* ha de realizarse por **Ley**.

Cuantía de la tasa:

-El importe de la tasa por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate, o en su defecto, del valor de la prestación recibida (artículos 19 LTPP y 24.2 LHL)

-Toda propuesta de *establecimiento* de una nueva tasa o de *modificación de la cuantía* de una preexistente debe incluir una **memoria económico-financiera** sobre el coste o valor del recurso o actividad y sobre la justificación de la cuantía de la tasa (**elemento de control**).

-Nulidad de la disposición que lo incumpla

La tasa

Reflexión: el principio de capacidad económica y la tasa

•¿Qué capacidad económica se pone de manifiesto en el incorrecto estacionamiento de un vehículo en la vía pública o en la renovación del DNI?

•La tasa se paga porque la administración presta un determinado servicio a una persona concreta o le ha autorizado a utilizar el dominio público, pero no porque se demuestre con ello una mayor o menor capacidad económica.

•En todo caso, la tasa es un tributo, y como tal debe inspirarse en el principio de capacidad económica. En este sentido, la ley permite que, a la hora de cuantificar el importe de la tasa, se pueda tener en cuenta la capacidad económica del sujeto pasivo.

•Artículo 24.4 LHL: «Para la determinación de la cuantía de las tasas **podrán** tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerla». En el mismo sentido el artículo 8 LTPP.

•Por ejemplo, estableciendo deducciones para miembros de familia numerosa en la tasa por abastecimiento de agua.

El precio público

Ingreso público de Derecho Público, no tributario.

Concepto de precio público:

Las contraprestaciones pecuniarias percibidas por un ente público como consecuencia de la prestación de servicios o de la realización de actividades administrativas en régimen de derecho público cuando su solicitud o recepción es voluntaria y además ese servicio es prestado también por el sector privado.

Se trata de **supuestos carentes de la nota de coactividad** en la recepción o solicitud del servicio, a diferencia de lo que sucede en el caso de los servicios que dan lugar al devengo de la tasa.

Semejanzas entre el precio público y la tasa:

-Son ingresos públicos de Derecho Público, lo cual incide en el régimen de derecho público al que está sometida su recaudación (facultades exorbitantes de que dispone la Administración).

-En ambos casos se abona una cantidad de dinero a modo de contraprestación por una actividad o servicio prestado por la Administración.

El precio público

Diferencias entre el precio público y la tasa:

[**NATURALEZA**]

El precio público no es una obligación *ex lege*; sino que es una obligación que tiene su origen en la voluntad del obligado, es una obligación *ex contractu*.

[**PRINCIPIOS**]

Al no ser un tributo, al precio público no le resultan aplicables los principios constitucionales que rigen en materia tributaria, singularmente, el principio de reserva de ley y el de capacidad económica.

Señala la Exposición de Motivos de la LTPP:

«...tanto la tasa como el precio público arrancan de un mismo supuesto de hecho como es el que el Ente público entrega directamente ciertos bienes o presta ciertos servicios por los que es posible obtener a cambio un ingreso. En ambos casos tendremos ingresos públicos, pero mientras que en el precio la relación que se establece es contractual voluntaria para quien lo paga, en la tasa aparece la nota de coactividad propia del tributo y, consecuentemente, las exigencias propias del principio constitucional de legalidad para su creación y aplicación».

El precio público

Diferencias entre el precio público y la tasa:

[CUANTÍA]

En el caso de la tasa, **el coste real o previsible** del servicio opera como *límite máximo* a su cuantía, y no puede excederlo.

En el caso del precio público, su cuantía ha de cubrir *como mínimo* los costes económicos originados por la realización de las actividades o la prestación de los servicios, es decir, pueden establecerse precios públicos en una cuantía superior al coste del servicio prestado.

No obstante, el artículo 25.2 LTPP permite el establecimiento de precios públicos en una cuantía inferior al coste del servicio cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, constituyendo de esta forma precios públicos subvencionados.

EJEMPLO:

Precios públicos por prestación de servicios y actividades académicas
Universidad de Cantabria

<https://boc.cantabria.es/boces/verBoletin.do?idBolOrd=22576>

La contribución especial

La realización de una obra pública está encaminada a la satisfacción de un interés general; pero muchas veces, al mismo tiempo también puede producir un beneficio especial a determinadas personas, **beneficio especial**, superior al que recibe el resto de la ciudadanía y concretado muchas veces en un aumento del valor de los bienes.

Concepto legal (art. 2.2.b LGT): «son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos».

El **hecho imponible** está integrado por dos elementos:

- 1) una **actividad de la Administración** → una obra pública o el establecimiento o ampliación de un servicio.
- 2) Dicha actividad debe **redundar de manera efectiva en un beneficio especial para una persona o categoría de personas**, aparte del beneficio general para el conjunto de la colectividad.

beneficio
especial



- *aumento del valor de los bienes (inmuebles)*
- *menor coste*
- *mayor ingreso*

La contribución especial

Diferencias con el impuesto y la tasa: estructura del hecho imponible

IMPUESTO → En la contribución especial está presente una actividad administrativa, que no aparece en el hecho imponible del impuesto.

TASA → En la contribución especial y en la tasa está presente una actividad administrativa, pero ambos tributos se distinguen por *el tipo de actividad pública* que da lugar a la exigencia de uno y otro:

- la actividad administrativa que da lugar al pago de una contribución especial está básicamente encaminada a la satisfacción de un interés general, sin perjuicio de que al mismo tiempo produzca un beneficio especial a determinadas personas.
- la actividad administrativa que da lugar al pago de una tasa está normalmente motivada por el particular y afecta o se refiere a una persona determinada.

La contribución especial

Sujeto pasivo: Las personas especialmente beneficiadas.

Cuantificación:

- Determinación del coste total presupuestado.
- Base imponible: Está constituida como máximo por el 90% del coste que la entidad local soporte por la realización de la obra o el establecimiento del servicio. Ponderación del mayor o menor interés general que suscita la obra en concreto.
- Cuota: se establecen una serie de criterios de reparto: consiste en repartir entre los sujetos pasivos el importe de la cantidad que se va a financiar mediante contribuciones especiales (por ejemplo, metros lineales de fachada, superficie, valor catastral, etc.).

Devengo:

En el momento en que las obras se hayan ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse.

Posibilidad de exigir por anticipado el pago de contribuciones especiales una vez aprobado el acuerdo de imposición y ordenación.

Es un **tributo afectado**.

Bibliografía:

- ❖ *Manual de Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, coord. por NAVARRO FAURE, Tirant lo Blanch, última edición.
- ❖ ESEVERRI MARTÍNEZ, E., LÓPEZ MARTÍNEZ, J., PÉREZ LARA, J.M., DAMAS SERRANO, A., *Manual práctico de derecho tributario: parte general*, Tirant lo Blanch, última edición.
- ❖ MARTÍN QUERALT; LOZANO SERRANO; TEJERIZO LÓPEZ; CASADO OLLERO, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, última edición, Tecnos.
- ❖ PÉREZ ROYO, F., *Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, Civitas, última edición.
- ❖ VARONA ALABERN, J.E., «Concepto de tributo y principio de capacidad económica», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 135, 2007, págs. 541-592.