

Derecho Tributario III

CONTENIDO DE LA SESION 01

LA DEFINICION DE TRIBUTO

1. La definición de Tributo

Existen diversas definiciones sobre el tributo, se realizan estas definiciones en las diversas fuentes del derecho, tanto en la doctrina, la jurisprudencia y la legislación.

A continuación comentaremos sobre la definición del tributo en las tres fuentes del derecho citadas.

1.1. La definición de Tributo acorde a la doctrina

En la doctrina se aprecia de manera general la existencia de 2 posiciones sobre el tema.

La primera posición considera al tributo como **una prestación pecuniaria** a favor del estado impuesta a los ciudadanos y entidades por la realización de un hecho considerado gravado por las normas tributarias.

La segunda considera al tributo como **una obligación pecuniaria** a favor del Estado impuesta a los ciudadanos y entidades por la realización de un hecho considerado gravado por las normas tributarias.

La primera posición considera al tributo como una prestación, la prestación es definida como **la conducta, la actitud o el comportamiento**, sea comisivo (dar o hacer) o omisivo (no hacer) que debe realizar el deudor frente al acreedor para así extinguir la obligación. Acorde a lo señalado, el tributo al ser una prestación es una conducta, actitud o comportamiento que debe realizar el deudor tributario a favor del acreedor tributario para así extinguir la obligación tributaria.

La prestación en materia tributaria por regla general es de dar o entregar una suma de dinero pero puede producirse con la entrega de bienes o con la prestación de servicios. La suma de dinero a entregar por regla

general es en la moneda nacional del país en el cual se va a tributar, tratándose del país sería el nuevo sol, pero puede realizarse también en la moneda utilizada en la contabilidad del deudor tributario si así lo autoriza la legislación tributaria.

La segunda posición considera al tributo como una obligación. La obligación es definida como la relación jurídica establecida entre una parte deudora y otra acreedora en la cual la parte deudora debe realizar una prestación a favor de la acreedora que puede ser de dar, hacer o no hacer y la parte acreedora tiene el derecho a recibir la prestación o exigir se cumpla con la prestación si voluntariamente no la realiza la parte deudora. Entendida así la obligación, se considera al tributo como una relación jurídica entre el deudor tributario y el acreedor tributario por la cual el deudor debe realizar una prestación a favor del acreedor que en lo general consiste en la entrega de una suma de dinero, pero que surge esta relación jurídica no por voluntad de las partes sino por imposición del Estado mediante norma tributaria, en la cual establece los obligados a cumplir con el tributo.

Un ejemplo de lo señalado sería el de la Srta. Miluska Cerna Miranda que ejerce su profesión como ingeniera en la Empresa COSSAPII S.A., al percibir de COSSAPII S.A. su remuneración que es ascendente a la suma de S/. 8,000.00 (ocho mil nuevos soles), se establece una relación jurídica con el gobierno central establecida por la ley del Impuesto a la Renta la que establece como gravado ese ingreso, al considerarlo como renta de quinta categoría, por lo tanto la señorita Miluska sufrirá una retención sobre sus ingresos de acuerdo al procedimiento establecido en la ley y reglamento del Impuesto a la Renta. La retención la realizará COSSAPII S.A. y luego la declarará y pagará a la SUNAT. La retención implica que parte de sus ingresos serán retenidos por COSSAPII S.A. que actúa como agente de retención. El agente de retención es designado por la norma tributaria y debe cumplir con retener, si no retiene lo señalado en la norma tributaria se verá este agente de retención en la obligación de realizar el pago del tributo no retenido. La SUNAT es el

administrador tributario. El administrador tributario es el designado por la norma tributaria para administrar el tributo, ejerce todas las facultades tributarias pero no es el destinatario final de los recursos recaudados.

De lo señalado podemos establecer que las posiciones sobre el tributo en la doctrina no son uniformes. Podríamos definir al tributo como **una prestación con contenido pecuniario o como una obligación con contenido pecuniario, la cual surge por la realización del hecho imponible el cual esta detallado en la norma tributaria, siendo un hecho realizado por el deudor tributario.**

1.2. La definición de Tributo acorde a la jurisprudencia

El Tribunal Constitucional dentro de su jurisprudencia define al tributo realizando al efecto el uso de la definición dada por el doctor Geraldo Ataliba en su obra “hipótesis de incidencia tributaria”. En esta obra el autor define al tributo como **“una obligación jurídicamente pecuniaria ex lege, que no constituye sanción de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio una persona pública y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley”**. Asume el Tribunal Constitucional la posición de considerar al tributo como una obligación pecuniaria lo cual nos remite al comentario realizado sobre esta posición en la doctrina.

1.3. La definición de tributo acorde a la legislación

A diferencia del Tribunal Constitucional, el legislador en el Código Tributario norma base del derecho tributario nacional no señala de manera expresa el concepto de tributo, más si regula el concepto de las clases de tributo, esto es conceptualiza al impuesto, la contribución y la tasa. En la norma II del título preliminar del Código Tributario se conceptualizan a las 3 especies del tributo considerando al impuesto como un tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado, a la contribución como un tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales

y a la tasa como un tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

Concluimos que el legislador no ha realizado una interpretación que permita entender con claridad si el tributo es una obligación o una prestación.

LAS CLASES DE TRIBUTOS Y EL IMPUESTO

En esta lección comentaremos en la primera parte sobre las clases de tributo, tanto acorde a lo comentado en la doctrina como en lo señalado por la legislación. En la segunda parte comentaremos sobre el impuesto que es la especie más importante del tributo.

LAS CLASES DE TRIBUTOS

No existe un solo criterio para clasificar al tributo en la doctrina. Se pueden agrupar en base a diferentes criterios como:

- El nivel del Estado que asume el rol de acreedor tributario;
- El tipo de alícuota;
- La existencia de un ente especial del Estado que lo administra;
- La importancia en la recaudación nacional del tributo;

Existen además otros criterios que nos conducen a realizar otras clasificaciones.

En el desarrollo de la presente nos limitaremos a desarrollar la utilizada en la legislación nacional.

La legislación nacional asume la clasificación tripartita conocida también como la basada en la justificación del tributo por el Estado, por el universo de beneficiados o económica.

Esta clasificación conocida principalmente como tripartita es la adoptada por la legislación nacional y gran parte de las legislaciones latinoamericanas. La clasificación aludida se estructura sobre 3 clases de tributos diferentes:

- el impuesto;
- la contribución y
- la tasa.

En el Perú, el Código Tributario en la norma II de su Título Preliminar detalla esta clasificación. Se fundamenta esta clasificación por presentarse razones de orden económico o financiero que determinan la existencia de estos tributos., el Estado justifica la existencia de estos 3 tipos de tributos en base a diversos criterios.

El impuesto es justificado por la existencia de la capacidad contributiva del gravado con el impuesto basada en sus rentas, patrimonios, consumo y importaciones. el impuesto **financia** actividades del estado que benefician al conjunto de la población como la defensa nacional, la construcción de carreteras. El impuesto es acorde a la norma II del Título Preliminar del Código Tributario un tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.

La contribución es justificada por existir un beneficio por parte de ciertos agentes económicos al realizarse una obra pública o una actividad estatal, como se aprecia **se financian** así estas, produciendo el beneficio de un sector de la población o de un determinado sujeto o ente de la población. La contribución es acorde a la norma citada: un tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales. Se da una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado.

La tasa es justificada por existir la prestación de un servicio a favor del obligado a realizarla, **permiten financiar** la prestación de servicios públicos que benefician a un sector de la población o a un sujeto o ente individualizado. La tasa es acorde a la norma citada: un tributo cuya obligación tiene como

hecho generador la prestación efectiva por el estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. Se da una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado.

EL IMPUESTO

La norma II del Título Preliminar del Código Tributario nos señala el concepto legal de impuesto: **“El impuesto es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado”**.

El impuesto es un tributo, en el que no se requiere de una contraprestación directa por parte del acreedor tributario luego de realizado su cumplimiento, lo cual implica que el Estado no asume obligación alguna de forma directa frente al contribuyente que ha cumplido con su impuesto, lo que no sucede con la contribución y la tasa, sin embargo el contribuyente si puede disfrutar de beneficios indirectos como el disfrutar un fin de semana en un parque infantil construido por el Estado donde su uso por la comunidad es gratuito, porque los gastos de construcción de ese parque infantil y su respectivo mantenimiento son asumidos por el Estado, para lo cual cuenta el Estado con los Ingresos provenientes de los impuestos pagados por los contribuyentes.

El impuesto es la fuente principal de ingresos de nuestro Estado. Tiene por objeto financiar los gastos del Estado sin que este de algo a cambio de forma directa al contribuyente que cumple con el impuesto.

La clasificación más importante del impuesto es la que los divide en impuestos directos y impuestos indirectos.

Los impuestos directos: Son tributos que gravan a la persona que es autora de un determinado hecho imponible, sin que se produzca la intervención de terceras personas. Ejemplo: el Impuesto a la Renta, el Impuesto Predial, el Impuesto a las Embarcaciones de Recreo.

Los impuestos indirectos: Son tributos que gravan el gasto de la riqueza, en estos se produce el traslado del Impuesto a los que intervienen en las diferentes etapas del proceso de producción o comercialización y el usuario o consumidor final es el que soporta al final de esta cadena el impuesto. Ejemplo: El Impuesto General a las Ventas.

En nuestro país si bien los impuestos en conjunto son la principal fuente de ingresos del Estado peruano, sin embargo 3 de ellos destacan dentro de todos por su gran importancia en la recaudación de tributos y son considerados impuestos nacionales a favor del gobierno central. Estos son el IGV o Impuesto General a las Ventas, el IR o Impuesto a la Renta y el ISC o Impuesto Selectivo al Consumo. Sobre estos 3 tributos se estructura la recaudación tributaria del Estado peruano. Sin embargo son muy significativos los ingresos por Aranceles que son impuestos que gravan las importaciones y por otros impuestos como el ITF.

LA CONTRIBUCION

La contribución tiene su concepto legal en la norma II del Título Preliminar del Código Tributario que al respecto señala lo siguiente: **“La contribución es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales”**.

La contribución es una especie de tributo, en la contribución se requiere de una contraprestación directa por parte del acreedor tributario frente al deudor tributario, lo cual implica que el Estado asume una responsabilidad de forma directa frente al contribuyente, lo que no sucede con el impuesto y que al igual que la contribución se da en la tasa, el contribuyente disfruta de un beneficio directo como el obtener una pensión del Sistema Nacional de Pensiones a cargo de la Oficina de Normalización Previsional (ONP), recibir prestaciones asistenciales del Seguro Social de Salud (ESSALUD), disfrutar del uso de una plazuela construida por la Municipalidad donde se reside como propietario lo cual configura una Contribución de Mejoras, o se construye una pista y veredas

en una calle por la Municipalidad lo cual configura una Contribución de Mejoras.

La Contribución es considerada dentro de la doctrina como un tributo vinculado debido a que el contribuyente cumple con ella pero a cambio recibe de forma directa un beneficio por parte del Estado por la realización de este de una obra pública que beneficiara al contribuyente directamente o se realiza una actividad determinada al contribuyente la cual no necesariamente luego de realizada le producirá resultados beneficiosos al contribuyente.

Para entidades como el SENATI o el SENCICO son una importante fuente de recursos económicos. Se ha de señalar que SENATI Y SENCICO no crearon la contribución a su favor, esto debido a que carecen de potestad tributaria, por Ley se crearon las contribuciones a su favor, las que a la actualidad siguen beneficiando a ambas instituciones públicas.

La ley clasifica la contribución por estar vinculada a la realización de obras públicas o a actividades estatales.

La contribución vinculada a obras públicas se origina o nace por la realización de obras públicas a favor del contribuyente que resulta así obligado a cumplir con la contribución. La obra pública es realizada por un ente del Estado sea un gobierno local o un ministerio como el de vivienda, puede consistir por ejemplo en un parque, un puente, una pista, un ovalo, un jardín, una piscina o un pavimento de veredas. La obra realizada debe beneficiar al contribuyente caso contrario no se origina la contribución, debe brindarle una utilidad real, permitirle hacer uso de ella o elevar el valor de su propiedad como consecuencia de la realización de la obra pública.

La contribución vinculada a actividades estatales se origina o nace por que el ente del Estado realiza una actividad a favor del contribuyente. Dentro del Estado existen entidades que brindan un servicio o actividad a determinado tipo de personas o entidades, ejemplos de lo señalado son el SENATI, el SENCICO la ONP o ESSALUD, las citadas entidades tienen creadas a su favor

contribuciones que afectan a determinado tipo de personas o entes, en el caso del SENATI están obligados a pagar la Contribución al SENATI las empresas industriales, tratándose del SENCICO lo harán empresas vinculadas al sector construcción.

Las contribuciones referidas a las actividades estatales son creadas por el Congreso o el poder ejecutivo por delegación, la creación favorece a determinadas entidades estatales como es la Contribución al SENATI, la Contribución al SENCICO o la Aportación o Contribución a ESSALUD o son creadas a favor del propio gobierno central tenemos así la Aportación o Contribución al Sistema Nacional de Pensiones, también pueden ser creadas a su favor por los propios gobiernos locales como lo sería la creada por el gobierno local de Paramonga a favor de la Municipalidad Distrital de Paramonga ubicado en la Provincia de Barranca en la Región Lima Provincias.

LA TASA

El concepto de tasa esta señalado en la norma II del Título Preliminar del Código Tributario que al respecto señala lo siguiente: **“Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente”**.

La tasa es **un tributo**, en el cual se requiere de una contraprestación directa por parte del acreedor tributario luego de efectuado el cumplimiento por el deudor tributario, lo cual implica que el Estado asume una responsabilidad de forma directa frente al contribuyente que ha cumplido con su tasa, el contribuyente disfruta de un beneficio directo obtenido por la prestación del Estado de un servicio individualizado en el. La tasa es al igual que la contribución un tributo vinculado. Ejemplo de tasa es el que una persona requiera a la Municipalidad Distrital de Culebras una copia certificada de su partida de nacimiento, otro ejemplo es el de una persona que va a abrir un local dedicado a la venta de libros para lo cual requiere una autorización de la Municipalidad Distrital de Nuevo Chimbote, para obtenerla debe cumplir con la tasa respectiva.

Se ha de diferenciar la tasa del precio público el cual se origina por un servicio de naturaleza contractual que es prestado por el Estado, no se da en el precio público una imposición del Estado. Cuando uno compra en una tienda del Estado, se está ante un precio público por cuanto no se nos obliga a comprar en esa empresa del Estado, debido a que podemos elegir una empresa privada.

La clasificación legal contenida en la norma II del Título Preliminar del Código Tributario señala que son 3 las clases de tasas específicas y una tipo abierto que comprende a todas las demás:

1. Arbitrios: son tasas que se deben cumplir para que se realice la prestación o se produzca el mantenimiento de un servicio público.
2. Derechos: son tasas que se deben cumplir para que se produzca la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
3. Licencias: son tasas que se deben cumplir para obtener las autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.
4. Otras tasas: son las tasas no comprendidas dentro de las 3 especies indicadas, es considerada como genérica y de tipo abierto porque permite incluir cualquier otra tasa que se cree.

Fuente: Docente de la Asignatura.