

... Carrera Derecho, Asignatura Hacienda Pública I, título, El moderno impuesto sobre la renta. Fecha de grabación, 15 de diciembre de 1982. Fecha de emisión, 17 de enero de 1983. Trabajos personales de quien esto les dice.

Y en general creemos que son párrafos destinados al estudio de la hacienda y que pueden, sin duda, de alguna forma facilitar al alumno una labor que sin estas directrices, sin estos apoyos, pudiera resultar un poco más oscura. Hay que decir que tenemos ya próximas las pruebas presenciales. Debido al retraso en la salida de las unidades, hemos creído conveniente que para esta primera prueba presencial de febrero solamente entren los 16 primeros temas del programa vigente de la asignatura. Esto es, del tema 1 al 16 ambos inclusive. De esta forma se hace una división un poco caprichosa, no en función de las unidades didácticas, sino tal vez en función de la materia. Cortando de alguna manera en los impuestos que podríamos denominar directos, dejando el tema 17.

que ya es el impuesto sobre volumen de ventas como impuesto indirecto para la segunda parte del programa, para la segunda parte de la asignatura y, consecuentemente, para la segunda prueba presencial. Como decimos, son 16 temas. Comprendemos las dificultades que ha tenido el alumno para la recepción de las unidades didácticas y todo esto, como es lógico, se tendrá en cuenta. Muchos de los alumnos han pedido que, por favor, se les hiciese una especie de baremo o de, digámoslo así, de selección de temas para este primer ejercicio. Hay que decir que los 16 primeros temas del programa son todos igualmente importantes. De la misma manera que decimos que no vamos a pedir erudicción en el examen. Basta con que se tengan las ideas claras, con que se vea claramente que el alumno domina la asignatura y, consecuentemente, no habrá problema. Esta información que se establece a través de la radio, procuraremos de alguna forma...

firmarla a través de una circular, que sin duda trataremos de que salga próximamente. Y dicho esto, vamos a pasar a ver unos aspectos determinados del impuesto sobre la renta de las personas físicas que creemos que pueden ser de utilidad para el estudio de este tema. Denominaríamos este pequeño trabajo como características del moderno impuesto sobre la renta. Sobre la base de las características propias de un sistema de imposición personal, en el que el impuesto sobre la renta de las personas físicas juega un papel casi exclusivo en importancia, pueden señalarse como rasgos definitivos del gravamen sobre la renta los siguientes. Primero, se trata de un impuesto sobre la renta global. La imposición sobre la renta recae sobre la suma algebraica de las rentas que corresponden a cada persona. No cabe hablar de rentas en plural, por separado, según las fuentes, sino de las rentas que corresponden a cada persona. De aquí que se habla de imposición personal.

y ya que la renta se considera hoy como medida universal de capacidad tributaria, suele este impuesto gozar del carácter de generalidad, sin perjuicio de que se consideren las circunstancias personales y familiares. En segundo lugar, hay que decir que considera las circunstancias personales y familiares a las que aludíamos. Al ser la persona y no la cosa o fuente productora de rentas la que se encuentra en el primer plano de la imposición, deben tenerse en cuenta las circunstancias personales y familiares del contribuyente para obtener con más exactitud su auténtica capacidad tributaria. A estos efectos se establecen diferenciaciones entre los contribuyentes atendiendo a su

estado civil, a la edad, al número de hijos, etc. En tercer lugar, hay que decir que el impuesto sigue a la persona. Como el impuesto hace referencia al conjunto de las rentas de la persona, a esta sigue el gravamen y no a las cosas productoras de los rendimientos. En cuarto lugar, el lugar de imposición, es el lugar de la vida.

es el de residencia del contribuyente. El criterio predominante acerca del lugar de imposición es el de residencia habitual, o lugar en que la persona realiza su actividad y posee sus negocios, también denominado centro de intereses vitales. Otros criterios posibles son el domicilio, la nacionalidad, todos ellos menos utilizados que la residencia en la práctica tributaria actual. Fácilmente se colige que el problema del lugar de gravamen reviste aquí mayores dificultades que en un sistema real. La residencia habitual, perdón, como cuestión de hecho, suscita en el impuesto sobre la renta no pocos inconvenientes en muchas ocasiones, pudiendo destacarse el doble gravamen a que puede quedar sometido un contribuyente. Para obviar esta discusión de cuál de los estados que parece atribuirse facultades de percibir el gravamen las tiene en efecto, tienden los convenios bilaterales internacionales que evitan la doble imposición. En quinto lugar, se trata de un impuesto progresivo.

Teniendo en cuenta la renta total de la persona, se diversifican en sentido creciente los tipos de gravamen, en función de la cuantía de dicha renta, y por medio de escalas se tiende, por la progresividad, a lograr una diferenciación cuantitativa general, encaminada a ajustar la carga fiscal a la capacidad del contribuyente. La progresividad comúnmente empleada es por escalones, desechándose por clases y el error de salto a que ésta da lugar. Asimismo, los mínimos exentos y otras deducciones para obtener la base impositiva dotan de elementos progresivos a este impuesto. En sexto lugar, se hablaría de que se trata de un impuesto con un mínimo exento. En este impuesto se acostumbra dejar exento el importe de la renta que se establece. El impuesto se estima como mínimo de subsistencia en sentido amplio. Sólo la persona que posee una renta superior a dicho mínimo suele ser gravada efectivamente.

El problema a dilucidar por los respectivos ordenamientos jurídicos es el de determinar la cuantía de dicho mínimo exento. En séptimo lugar, hay que decir que este impuesto admite la detracción del pasivo, es decir, se trata de un gravamen de la renta neta. Recae sobre la renta neta, es decir, una vez deducidos los gastos en que se ha incurrido para obtenerla, como pueden ser ciertos intereses de préstamos, sueldos y salarios satisfechos, amortización del inmovilizado, etc. En relación con este problema, aparecen las compensaciones de pérdidas del ejercicio o periodo impositivo en una fuente con las ganancias que han podido producir los demás fuentes en el mismo periodo, compensaciones admitidas con generalidad en los diversos sistemas fiscales. Desde un punto de vista teórico, podría admitirse incluso la traslación de las pérdidas netas globales de un ejercicio a otro distinto, aunque no suele reconocerse esta facultad de forma unánime.

en los diferentes ordenamientos. Quizá, dice Neumark, por tratarse de razones y conveniencias político-financieras. En octavo lugar, hay que decir que este impuesto no goza de garantías objetivas. Así como el cobro del gravamen de producto puede contar con la garantía del objeto o cosa productora de renta, ya sea por prelación del Estado, por hipoteca tácita, etc., en el impuesto personal no se considera conveniente que existan tales garantías por la incertidumbre y obstáculos que podría introducir en la economía del país. Hay que decir que este impuesto recae

sobre la renta verdadera. Al pretender recaer sobre la verdadera renta, no son idóneos los métodos indiciarios u objetivos en general para determinarla, ya que introducen elementos extraños a la propia naturaleza y esencia del impuesto. Al menos teóricamente, se dice que el método más apropiado es el de declaración.

del contribuyente con posterior control y comprobación de la administración. Por último, hay que decir que este impuesto permite una discriminación cualitativa de la renta. Tradicionalmente se había sostenido que al grabar este impuesto la renta total no permitía discriminar fiscalmente las rentas atendiendo a su origen. No puede sostenerse hoy este pretendido inconveniente del impuesto personal. Si se trata de un impuesto analítico, la diferenciación es sencilla. Diferenciación abierta, diferentes tarifas para las rentas del trabajo y del capital, diferenciación cerrada, exenciones o reducciones en la base a favor de las rentas del trabajo o mixtas, aún manteniendo tarifas iguales y uniformes para todas las rentas, combinación con impuestos celulares o de productos adicionales, etc. En el caso de un impuesto sintético, la mejor diferenciación es la que opera por

medio de un impuesto adicional sobre el capital o el patrimonio.