

DR 29 559

Ahora en Radio Uno FM, UNED, Radio Educativa. Hola, buenas noches. A partir de este momento y hasta las once de la noche, estará con todos ustedes la programación cultural y educativa de la Universidad Nacional de Educación a Distancia.

Los viernes son protagonistas de este tiempo de radio la revista de Derecho que ofrecerá los temas de cuarto curso. El informativo semanal de la UNED mostrará las noticias universitarias y el curso de acceso que se ocupará del derecho como experiencia histórica dentro de la disciplina de nociones jurídicas básicas. Ya sin más, pasamos a ofrecerles nuestro primer espacio, Revista de Derecho.

La revista de Derecho de esta noche se centrará en desarrollar diversos temas, todos ellos relacionados con las asignaturas que se imparten en cuarto curso. Los contenidos de los mismos serán los siguientes. En primer lugar, y hasta el boletín de noticias de las nueve de la noche, se comentará la relación jurídica y obligación tributaria dentro de la disciplina de Derecho Financiero y Tributario, a cargo del profesor titular, don José López Berenguer.

A partir de las nueve y cinco, en la segunda parte de la revista, tendrá lugar el desarrollo de un tema, la identificación del trabajo. Lo realizará el profesor titular de Derecho del Trabajo, don Alejandro Suárez. Seguirá la doctrina constitucional sobre el patrimonio artístico, desarrollado por el profesor don Jesús Prieto, titular de Derecho Administrativo.

A continuación, don José Tomé, profesor titular de Derecho Profesal, nos hablará del Tribunal Constitucional. Y, por último, cerrará la revista el titular de Derecho Civil, don Jesús Álvarez Carballo, con el tema la propiedad y las propiedades. Y vamos a dar paso a nuestro primer profesor invitado.

Se trata del titular de Derecho Financiero y Tributario, don José López Berenguer, que esta noche va a dar unas pautas y orientaciones para el estudio de un tema tan complejo como la relación jurídica y obligación tributaria, y en concreto, Derecho Imponible y sus elementos constitutivos. Les dejamos con el profesor Berenguer. Estimados y admirados alumnos de la UNED, como en tantas otras ocasiones, en estas tardes, noches ya, vamos a emitir un guión radiofónico que en esta ocasión tiene una pequeña diferencia sobre la de años anteriores, y es que esta mañana no me acompaña el profesor Mantero por causas ajenas a su voluntad.

De modo que me veo obligado yo solo, el profesor López Berenguer, a dirigirme a ustedes. Una aclaración previa sobre lo de admirados alumnos, lo son ustedes, todos los de la UNED, que conste que así lo he considerado después de casi veinte años de contacto con todos ustedes. La segunda explicación previa es que en estos guiones de este primer trimestre vamos a centrarnos en la parte de la asignatura de la cual tienen ustedes que examinarse en el próximo mes de febrero.

Y en concreto, ojeando el programa, me he detenido en una lección que creo de primordial

importancia, de gran trascendencia, y que, en mi opinión, en los libros recomendados y en varios que he tenido ocasión de leer últimamente, pues quizá no se expone la materia con la claridad con que ustedes la precisan. Me refiero en concreto a la lección 12, que muchas veces se pregunta, y que trata de la relación jurídica y obligación tributaria, y en concreto del hecho imponible y de sus elementos constitutivos. Voy a centrarme en esta lección 12 para aclarar ideas, avanzar conceptos, quizá ustedes aún no ha llegado en su estudio a ella, tomen nota, si tienen papel, si tienen lápiz o bolígrafo a mano, y tomen algunas ideas fundamentales que, en torno a esta lección, yo quisiera exponer para aclarar aquello que en los textos se expone.

En principio, están ustedes al comienzo de esta asignatura, salvo aquellos que sean repetidores y que espero no sean muchos, en principio el tributo se viene configurando últimamente como una relación jurídica. El tributo ya no es un puro deber de pagar impuestos como lo fue en épocas anteriores. Precisamente el éxito del derecho tributario y financiero es que se ha configurado el tributo como una relación jurídica en la cual existen unos sujetos acreedores, unos sujetos deudores, y un determinado contenido de esa obligación que no se limita exclusivamente al pago de los impuestos, sino que es un contenido mucho más complejo.

Pero no quiero extenderme más en este concepto de relación jurídica, sino en el del hecho imponible. Miren ustedes, el hecho imponible para ligar ideas que no conocen con otra que ya supongo que conocen ustedes por el derecho civil, el derecho mercantil o el derecho penal, el hecho imponible es en el derecho tributario el equivalente a los contratos o negocios jurídicos en el derecho privado o al delito en el derecho penal. Es decir, es aquel acontecimiento de la vida real que cuando se produce origina la relación jurídica tributaria.

Como ven ustedes la definición genérica es idéntica a la del contrato. ¿Qué es un contrato? Un acontecimiento de la vida real que cuando se produce origina una relación jurídica entre determinadas personas en el campo del derecho civil o del derecho mercantil. Igualmente, ¿qué es el delito? Un acontecimiento de la vida real que cuando se produce origina unas determinadas consecuencias jurídicas, todo un procedimiento y en su día una absolución o una condena.

En el campo del derecho tributario a este acontecimiento de la vida real que origina el nacimiento de la relación jurídico tributaria le denominamos hecho imponible. También por algunos autores se suele denominar presupuesto de hecho. Ambos conceptos son similares.

Cuando lean ustedes presupuesto de hecho, identifiquenlo con hecho imponible. Cuando lean ustedes hecho imponible, piensen que es lo mismo que un presupuesto de hecho. En nuestra legislación tributaria, después de la ley general tributaria del año 63, se ha generalizado más este segundo concepto, el de hecho imponible.

Cuando estudien ustedes a partir del mes de febrero los distintos impuestos, verán que en todas las leyes de ellos, los primeros artículos se dedican a precisar cuál es el hecho imponible y precisamente con esta denominación. Insisto en el tema. ¿Qué es el hecho imponible en el derecho tributario? Pues el hecho imponible es aquel acontecimiento de la vida real que origina

una relación jurídico tributaria en virtud del cual unos determinados entes de derecho público pueden exigir a unas determinadas personas o entes, que incluso también pueden ser de derecho público, el cumplimiento de determinadas prestaciones.

Aclaro estos conceptos. Digo que es el acontecimiento que origina esta relación en virtud del cual algunos entes de derecho público. ¿Cuáles? Pues estos entes de derecho público, en España en concreto, pueden ser el Estado, pueden ser las comunidades autónomas, pueden ser las corporaciones locales y pueden ser los organismos autónomos, algunos organismos autónomos que pueden exigir tasas, que las tasas son también algunos supuestos de tributos.

Como ven ustedes hay una amplia diversidad de posible sujetos activos de la relación jurídica. Pero no vamos ahora a estudiar esta diversidad de sujetos activos que es objeto de otras elecciones. Vamos a centrarnos en esto que hemos denominado hecho imponible o presupuesto de hecho.

El hecho imponible se define en la forma que ya hemos dicho. En concreto hay un concepto en la ley general tributaria que dice que el hecho imponible es aquel acontecimiento jurídico o económico que origina el nacimiento de la relación jurídica tributaria. Es decir, precisa que ese supuesto de la vida real que da origen al nacimiento de los tributos puede tener o bien naturaleza jurídica o bien naturaleza económica.

Esto dice la ley general tributaria. Luego la doctrina ha pensado que este supuesto de la vida real puede ser más complejo, que puede ser no solamente un concepto jurídico o un concepto económico, puede incluso ser un concepto personal o un concepto social. Cualquier acontecimiento de la vida puede ser configurado por la ley como hecho imponible.

Vamos a tener aquí una precisión. ¿De verdad cualquier acontecimiento de la vida real, jurídico, económico, social o personal puede ser configurado como hecho imponible para que nazca la obligación de pagar impuestos? Pues en principio no, en principio no, porque ese acontecimiento y también así se deduce de las leyes tributarias y de la Constitución Española, ese supuesto de hecho de la vida real debe poner de manifiesto una determinada capacidad contributiva, es decir, una determinada posesión de renta o de riqueza de la cual el Estado pueda detraer parte por vía de impuestos para atender a unos servicios públicos que luego revierten al contribuyente y que es la contrapartida lejana, en definitiva, la causa, el fundamento y el motivo de que los impuestos se exijan, los servicios públicos que posteriormente se reciben. Por tanto, no cualquier acontecimiento de la vida real debe el legislador configurarlo como hecho imponible, pero esto es en teoría.

En la práctica hay algunos supuestos en los cuales la capacidad contributiva no existe y, sin embargo, la ley ha delimitado ese supuesto de la vida real, lo ha elevado a la categoría de hecho imponible y del mismo le hace satisfacer tributos. Y es porque existen, y anticipo conceptos, dos tipos de tributos, unos que tienen una finalidad recaudatoria. En estos sí debe ser imprescindible que exista una capacidad contributiva, pero hay esta segunda clase de tributos, aquellos que tienen una finalidad de política social o de política económica, en la cual

lo que pretende el legislador al establecer el impuesto no es grabar una capacidad contributiva, sino incitar a que el que resulte afectado por el hecho imponible siga o no siga una determinada conducta.

Pensemos en un tributo muy antiguo que ha existido en nuestras corporaciones locales, el arbitrio sobre solares sin edificar. Pues bien, existía un arbitrio sobre solares sin edificar, esto es un tributo exigido por las corporaciones locales, pero podría suceder que nos preguntásemos por qué ese solar estaba sin edificar, pues posiblemente porque el propietario o los herederos del propietario no tenían dinero, capacidad contributiva para edificar, para hacer un negocio con ese solar, no podían hacerlo, carecían de capacidad contributiva para hacerlo. Entonces el municipio les impone este tributo no por agravar una capacidad contributiva que se supone o que puede no existir, sino para forzarle a una de dos opciones, o bien construir y ese solar sin edificar que puede estar en el centro de la ciudad y que afea a la ciudad, surja allí un edificio que ennovezca la ciudad, es lo que se pretende con el arbitrio, o bien si no puede construir que lo venda un tercero que construya, con lo cual la finalidad del arbitrio no es grabar una capacidad contributiva, sino conseguir una edificación en un solar que está afeando una ciudad, quizá en su centro noble, etcétera, etcétera.

Prescindiendo de esta consideración que es importante el que los supuestos de la vida real que la ley configura como hechos imponibles, la ley los configura normalmente porque hay una capacidad contributiva debajo, susceptible de gravamen, vamos a analizar sus elementos constitutivos o integrantes, y de hechos voy a detenerme en uno de especial relevancia, pero que la doctrina pasa muy rápidamente por él. De los elementos, cuando lean usted esta lección en el SAIS de Bujanda, que es el libro recomendado, verán ustedes que él habla de varios elementos, de dos en concreto, los elementos subjetivos y el elemento objetivo. El elemento objetivo es el acontecimiento que se produce.

El elemento subjetivo para SAIS de Bujanda, que lo toma a su vez de Giannini, de muchos años atrás, de comienzos del siglo y de Hensel, el elemento subjetivo para SAIS de Bujanda y para los autores que han seguido esta escuela, es aquella relación existente entre el elemento objetivo y un determinado sujeto para poder atribuir a este determinado sujeto la condición de sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria. Pues bien, esta tesis, que se expone en muy pocas líneas, precisa un comentario más amplio, y lo hago de forma intencionada, porque cuando estudien ustedes el manual de derecho tributario, en la parte especial, verán ustedes que yo no sigo exactamente esta tesis. Yo pienso, puedo estar equivocado, pero siempre adelantar ideas, es importante que los elementos subjetivos del hecho imponible son aquellas personas que intervienen en su relación, en su realización, perdón, aquellas personas que intervienen en su realización.

Si el hecho imponible es una compra-venta, ¿quiénes pueden intervenir en la realización de la compra-venta? Pues al menos intervienen dos personas, quien vende y quien compra, pero pueden intervenir otras. Puede intervenir un fedatario público, el notario, por ejemplo, que haga la escritura pública correspondiente, que formalice el contrato. Puede intervenir un fiador

o avalista, puede intervenir un testigo.

Como ven ustedes, hay un gran núcleo de personas que pueden intervenir en la realización del supuesto de hecho que la ley tipifica como hecho imponible. Para mí, los elementos subjetivos del hecho imponible, ojo, del hecho imponible, no de la relación jurídico tributaria, estamos ahora hablando del hecho imponible, los elementos subjetivos son aquellas personas que intervienen en su realización. Pongamos otro ejemplo, un impuesto muy traído y llevado, muy importante, que a todos nos afecta, el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

¿Cuáles son las personas que intervienen en el hecho imponible de este impuesto? Pues no interviene sólo quien obtiene la renta, interviene también quien paga el rendimiento. Si ustedes son trabajadores de una empresa, ustedes obtienen la renta, pero en ese supuesto de hecho en el cual se produce una renta sometida gravadamente, interviene usted que obtiene su salario e interviene la empresa que paga el salario. Y aún esto se puede complicar algo más en otros supuestos.

Imaginemos unas acciones de cualquier tipo de empresa, y no quiero hacer propaganda de ninguna en concreto, esas acciones provocan un dividendo que la Junta General de la sociedad correspondiente decide repartirlo y de hecho lo reparte. ¿Qué personas pueden intervenir en este supuesto de hecho en virtud del cual alguien obtiene un dividendo? Pues las personas que pueden intervenir son las siguientes, por descontado, ¿quién obtiene el dividendo? Segundo, la persona o entidad que reparte el dividendo. Tercero puede intervenir el banco donde están depositadas las acciones u obligaciones que cobra los dividendos y puede intervenir algunos mediadores en el cobro o en el pago de los dividendos o algunas personas que sean depositarias, puede no ser el banco, puede ser otra persona, de estas acciones de las cuales se deriva el dividendo.

Todas estas personas intervienen en la relación, en el supuesto de hecho, en la obtención de un dividendo por parte de una persona, y de todas estas personas, de todas estas, sólo una es el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, sólo una, sólo una. Pueden luego existir responsables solidarios, responsables subsidiarios, pero sujetos pasivos contribuyentes, sólo una. En el caso del impuesto sobre la renta que estamos examinando, el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, el obligado al pago del impuesto, es el perceptor de la renta.

Ustedes, si son trabajadores, cuando cobren la nómina, ustedes son los sujetos pasivos de esa nómina, de esa renta que están cobrando. Pero también las otras personas que intervienen en la relación jurídica, en el pago de la renta, tienen ciertas responsabilidades, responsabilidades que también deben incluirse en el seno de la relación jurídica tributaria. Así, quien paga el salario, está obligado a practicar una retención.

Efectivamente, si ustedes analizan su nómina, verán que hay un concepto que dice retención a cuenta del IRPF x pesetas. Eso es una obligación que la ley impone a quien paga la renta, una obligación independiente de la obligación que usted tiene de pagar el impuesto sobre la renta en su momento. Pero es que además, si interviene algún banco o la persona que paga unos

dividendos, está obligada a su vez a facilitar una información a Hacienda de esa renta que usted ha obtenido.

Entonces vemos que nace una tercera obligación, una obligación de información a la administración pública, de tal forma o modo que los distintos sujetos, ojo, no sujetos pasivos de la relación jurídica, sino sujetos del hecho imponible, elementos subjetivos del hecho imponible, tienen obligaciones diferentes. La ley les atribuye a cada uno unas obligaciones diferentes. Y entonces el concepto de los elementos subjetivos del hecho imponible, como ven ustedes, es más complejo del que ustedes estudiarán en el texto.

Y al ser más complejo y tener una idea diversa, ya les anticipo que cuando estudien ustedes la parte especial del derecho tributario, verán ustedes cómo yo al hablar del hecho imponible y de los elementos del hecho imponible, analizo los elementos personales o subjetivos en este sentido, el elemento objetivo, que en el impuesto sobre la renta es la propia renta, y un denominado elemento causal, que es aquel en virtud del cual la ley atribuye, de todas estas personas que intervienen en el hecho imponible, atribuye solamente a una la condición de contribuyente. La razón, el por qué atribuye a esa persona la condición de contribuyente y la obligación de pagar impuesto, es el motivo, el fundamento del deber de pagar el impuesto, es decir, la causa de ese deber, de ahí que se denomina este elemento elemento causal. No busquen ustedes en los textos normales que están estudiando este elemento del hecho imponible, porque no lo encontrarán reflejado, no existe, vamos, no es que no exista, no se estudia, no se contempla, yo lo anticipo aquí para que cuando estudien la parte especial y lo ligan a los conocimientos que tienen de la parte general, sepan comprender la razón de esta explicación, de que aunque todo está dicho, no todo está dicho nunca, un científico lo es cuando no se limita sólo a retransmitir aquello que ha aprendido, sino que trata de indagar más y más en la profundidad de los fenómenos sociales, económicos y tributarios, en mejor beneficio del progreso de la ciencia y de la clarificación de los conceptos.

Y nada más, perdonen el que haya sido un monólogo, cuando está el profesor Mantero, estos guiones son más o menos, pero él no ha podido asistir, de modo que hasta la próxima ocasión, buenas noches y muchas gracias. Muchas gracias profesor López Berenguer. Y con estas últimas indicaciones del profesor Berenguer, hemos llegado al final de este primer tiempo de Revista de Derecho, que volverá con todos ustedes tras las noticias de Radio Nacional de España.

Les esperamos al término de estas. Hasta luego.