

CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

Por: Alex R. Zambrano Torres

La doctrina ha clasificado los Tributos de diversas formas, pero la clásica, la más aceptada, es la que integra tres conceptos dentro de los tributos: impuestos, tasas y contribuciones.

A) IMPUESTOS:

Los impuestos han sido definidos explícitamente por Marcial Rubio Correa y Enrique Bernaldes de la siguiente manera: “El impuesto es el tributo general; se impone sobre determinados hechos, actividades, patrimonios, rentas, etc., y su recaudación está destinada a la caja fiscal o, eventualmente, a sufragar los gastos generales de determinados organismos del Estado (por ejemplo las Municipalidades, ...).”¹. La generalidad del tributo consiste en que no se da para una persona específica, sino para un “tipo” de persona que está dentro de una categoría general, es decir, se toma en cuenta a la persona como género, y no como especie, en su condición económica. Esto permite que exista límites a la acción del Estado. Puesto que una norma no puede ir en contra o a favor de un individuo, sino como normatividad de la conducta de la persona, como

¹ Rubio Correa, Marcial. Bernaldes, Enrique. *Constitución y Sociedad Política*. Mesa Redonda Editores S.A. Pp. 539.

representación o ente ideal de imputación de derechos y deberes. El tributo es a la actividad, renta, patrimonio de la persona, y no a su cualidad de individuo. El ser humano, para efectos tributarios, es tomado como objeto, y su afectación, la afectación a su patrimonio, está también concebida por generalización, es decir, olvidando su individualidad y trabajando con él como objeto, como generalidad. Por eso el impuesto “es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa del contribuyente por parte de Estado”.

El que el impuesto se impone sobre hechos, actividades, patrimonio, rentas, etc., sirve para excluirlo o diferenciarlo de los demás tributos, de los tributos por los servicios específicos, por ejemplo. Además, el fin y objetivo de los impuestos, de la recaudación coincide en el acto y destino de estos tributos a la caja fiscal, como fondos para gastos colectivos, generales. Recordemos que las proyecciones de la recaudación fiscal es de orden general, es decir, de su función para atender las necesidades generales, colectivas, y no específicas, de la organización social, del Estado. Por lo mismo puede decirse que se constituye como un mandato por el cual el ciudadano tiene que pagar, pero con una peculiaridad, el tributante no sabe exactamente hacia qué obras específicas va este dinero entregado al Estado como tributo. Sólo sabe que es para gastos generales, públicos, colectivos. La dirección del impuesto es determinado por el Estado según su organización interna; que consiste, algunas veces, en una redistribución del capital adquirido mediante los impuestos. ¿Cómo se distribuye es un fenómeno que por lo general queda opacado por

la complejidad de los hechos sociales, colectivos. Porque “...es impuesto el tributo que sirve para financiar servicios que redundan en beneficio de toda la colectividad sin poderse determinar en qué proporción benefician a cada uno.”².

a) CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS

Se ha clasificado a los impuestos en Directos e Indirectos.

1) Impuestos Directos

Rubio y Bernaldes definen a estos de la siguiente manera: “Impuestos directos son aquellos que gravan las ganancias (incluidas las rentas), el patrimonio y la riqueza que tienen el sujeto pasivo o contribuyente. Por su propia forma de aplicación, tienden a gravar más a quienes más capacidad para pagar impuestos (capacidad contributiva) tienen.”³. La idea general de este tipo de impuestos es que existe una relación comprobable de la capacidad contributiva, por la actividad del contribuyente y por la declaración de su riqueza. Por eso se puede entender al Impuesto a la Renta como un impuesto directo. El tratamiento tributario del mismo consiste en que mientras el contribuyente gane más, percibe más rentas y por lo tanto tiene que pagar más al fisco - explican Rubio y Bernaldes. Pero si bien la explicación es directamente proporcional a los ingresos, rentas, riqueza del

² Barrios Orbeagozo, Raúl. *Derecho Tributario*. Cultural Cuzco S.A. Editores. Pp. 15.

³ Rubio Correa, Marcial. Bernaldes, Enrique. *Constitución y Sociedad Política*. Mesa Redonda Editores S.A. Pp. 539.

contribuyente, se olvida justificar el porqué de esto, puesto que decir que esta se da sólo por la mayor percepción de la riqueza no basta para justificar este tributo. La explicación podría estar en otro lugar, por ejemplo, en el hecho de que quien tiene más tiene a la vez más que perder si no hay seguridad jurídica, o si hay un robo, etc.; él pues debe garantizar más que sus bienes sean protegidos a través de sus tributos. La afectación mayor de acuerdo a la capacidad contributiva estaría ya no en esta capacidad, sino en el mayor esfuerzo del Estado de resguardar y asegurar el patrimonio y riqueza del contribuyente.

2) Impuestos Indirectos

Los “Impuestos indirectos son aquellos que recaen sobre hechos, actividades u otras materias que no permiten distinguir la capacidad que el contribuyente tiene para pagarlos y que, por lo tanto, inciden indistintamente en quien tiene y quién no tiene capacidad contributiva.”⁴. Por ejemplo, en la simple compra de unos libros, o de unos pantalones, o de un pasaje de bus, etc., se tiene que pagar un precio ya determinado, “no importa si otro puede o no pagar, o si pueden pagar más que yo”. Este impuesto es pues indirecto por que olvida, a propósito la capacidad contributiva de la persona; es un “Impuesto Ciego” - dicen Rubio y Bernal. Su fundamento está en la necesidad de cumplir con ciertos servicios colectivos de carácter nacional, y por el uso y mantenimiento de estos servicios públicos.

⁴ Rubio Correa, Marcial. Bernal, Enrique. *Constitución y Sociedad Política*. Mesa Redonda Editores S.A. Pp. 539.

B) TASAS

Las tasas son un tipo diferente de tributos, que tienen su contenido en la relación que presentan al constituirse; así la contraprestación por el pago que se hace con la tasa es directa -al menos en teoría- porque se sabe a donde van estos tributos. En un concepto técnico, dado por Rubio y Bernales, se explica que, “Las tasas son tributos que, propiamente hablando, constituyen un valor que pagan las personas, a cambio de determinados servicios públicos que toman para sí; tal el caso de las tasas que pagamos por el envío de una carta al servicio de Correos.”⁵. Así mismo otro concepto lo enuncia como “...el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por parte del Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente”. Eso significa que el Estado, en base a ese tributo, se compromete a dar un servicio público individualizado en el contribuyente.

Por lo pronto ha de advertirse que “Si el concepto de tasa, (...) no fuera fielmente acatado por los legisladores y tribunales, se arruinaría el sistema de separación de ingresos que el constituyente delineó con el propósito de asegurar la autonomía de los Estados y Municipios y también para garantizar a los individuos contra las tributaciones que complican la vida de los contribuyentes...”⁶, es decir, contra los tributos impuestos por partida doble, o triple; lo que en la

⁵ Rubio Correa, Marcial. Bernales, Enrique. *Constitución y Sociedad Política*. Mesa Redonda Editores S.A. Pp. 539.

⁶ Parafrasea Ataliba a Aliomar Beleteiro, Directo Tributario Brasileiro. / Geraldo Ataliba. *Hipótesis de incidencia tributaria*. Ediciones del Instituto Peruano de Derecho Tributario. Pp. 145.

doctrina se denomina doble o triple imposición. Por conclusión “Si (...) hay un servicio público que por su naturaleza se traduce en prestaciones que benefician a una persona que solicita el servicio y el ingreso que lo financia proviene de esta misma persona, el tributo es una tasa”⁷. La relación entre servicio y tributo (tasa) es perfectamente directa, y los destinos del tributo están ya determinados en la tasa. Dentro de los tipos de tasas tenemos a los arbitrios, derechos y licencias.

Ataliba escribe que “En la tasa, el hecho generador tiene que ser un suceso relacionado con la utilización, provocación, o disposición de servicio o actividad del Estado: invocación de funcionamiento de justicia...”⁸. Y parafraseando a Héctor Villegas “..., la noción de tasa que propugnamos conceptúa que su hecho generador es la actividad que el Estado cumple y que está vinculada con el obligado al pago. La actuación estatal vinculante es quizá el elemento caracterizador más importante para saber si al enfrentarnos con determinado tributo estamos realmente ante una tasa.”⁹.

C) CONTRIBUCIONES

Por último tenemos dentro de los tributos a las contribuciones, que son de carácter específico. Así, “Las contribuciones son tributos específicos sobre determinados hechos, a fin de financiar actividades o servicios del Estado o de organismos de carácter público. Tal el caso de las contribuciones al Seguro

⁷ Barrios Orbegozo, Raúl. *Derecho Tributario*. Editorial Cultural Cuzco S.A. pp. 15.

⁸ Ataliba, Geraldo. *Hipótesis de incidencia tributaria*. Ediciones del Instituto Peruano de Derecho Tributario. Pp. 187.

⁹ Parafrasea a Héctor Villegas Ataliba. Ataliba, Geraldo. *Hipótesis de incidencia tributaria*. Ediciones del Instituto Peruano de Derecho Tributario. Pp. 150.

Social, a la Caja de Pensiones, etc.”¹⁰. Este tributo se deriva de ciertas necesidades públicas, y de la satisfacción de las mismas; “Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales”. Se diferencia de los impuestos por que se hallan definidos las áreas u obras en las que se va a emplear los tributos recaudados, y por determinar también el grupo social al cual va a satisfacer sus necesidades sociales; así “Si además de financiar un servicio general para la colectividad, el ingreso representa una especial utilidad para un determinado grupo de personas, se trata de una contribución, que por lo tanto es proporcionada por los especialmente beneficiados.”¹¹. El problema es que, aunque está determinado el ámbito de aplicación y el grupo social, no hay los sistemas de control y fiscalización adecuados o eficaces que determinen el uso correcto y específico de estos tributos. Por lo que habido abusos excesivos del poder de administración y gestión de estos, y por razón del mismo no se han logrado los objetivos del tributo llamado contribución.

¹⁰ Rubio Correa, Marcial. Bernal, Enrique. *Constitución y Sociedad Política*. Mesa Redonda Editores S.A. Pp. 539.

¹¹ Barrios Orbezo, Raúl. *Derecho Tributario*. Editorial Cultural Cuzco S.A. pp. 15.