

FERNANDO SAINZ DE BUJANDA

*Catedrático de Hacienda pública y Derecho fiscal en la Facultad de Derecho  
de la Universidad de Madrid*

# HACIENDA Y DERECHO

*Estudios de Derecho Financiero*

## IV



INSTITUTO DE ESTUDIOS POLITICOS

Plaza de la Marina Española, 8

MADRID

1966

## INDICE DE MATERIAS

## PRIMERA PARTE

### EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

#### CAPÍTULO I.

#### EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

	Págs.
I.—IDEAS INTRODUCTIVAS: LAS FUENTES DE LAS OBLIGACIONES. ....	11
II.—EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. ....	13
A) Planteamiento. ....	13
B) Análisis doctrinal. ....	16
C) La Obligación tributaria concebida como obligación "ex lege". ....	18
a) Planteamiento y significación del problema. ....	18
b) Efectos de la norma jurídica tributaria y del presu- puesto de hecho en relación con el nacimiento de la obligación tributaria. ....	22
a') Perfil general de la doctrina. ....	22
b') Conjunción de la norma tributaria y del presu- puesto de hecho. ....	30
a'') Teoría de la causalidad del presupuesto. ...	31
b'') Teoría de la eficacia constitutiva de la norma. ....	33
c'') Conjunción de la norma y del presupuesto de hecho. ....	35
d'') Relevancia práctica de la necesidad de conjunción entre la norma y el presupes- to de hecho. ....	36

	Págs.
c) Efectos del acto administrativo de liquidación tributaria. ....	38
a') Ideas introductivas. Función jurídica del acto liquidatorio. ....	38
b') La tesis del derecho potestativo de la Administración a constituirse acreedora de un tributo. ....	42
a'') Planteamiento doctrinal. ....	42
b'') Observaciones críticas. ....	48
c') La tesis del acto de imposición. ....	60
a'') Planteamiento doctrinal. ....	60
b'') Eficacia constitutiva de la imposición. ...	63
c'') La categoría del interés legítimo en el proceso tributario. ....	74
d'') Carácter jurisdiccional de las Comisiones tributarias y relación entre el juez especial tributario y el juez ordinario. ....	80
d') Observaciones críticas. ....	86
a'') Análisis crítico de los argumentos aducidos en defensa de la tesis de la eficacia constitutiva de la imposición. ....	88
b'') Análisis crítico de la noción de "interés" legítimo del contribuyente, antes del acto impositivo, en relación con el problema del nacimiento de la obligación tributaria. ....	122
c'') Análisis crítico de la tesis del carácter jurisdiccional de las Comisiones tributarias y de la relación entre el juez especial tributario y el juez ordinario. ....	126
d) Construcción científica integral de la obligación tributaria como obligación "ex - lege" y significación jurídica de la liquidación. Recapitulación doctrinal y conclusiones generales. ....	128
a') Síntesis doctrinal. La teoría de la función pública. ....	129
b') Conclusiones generales. ....	134

	Págs.
a'') Primera conclusión: la primacía de la Ley en la configuración de la obligación tributaria. ....	135
b'') Segunda conclusión: el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los contribuyentes y la posición subordinada o instrumental de la Administración para la aplicación de las normas legales reguladoras de la imposición. ....	141
c'') Tercera conclusión: significación de la actividad jurisdiccional en el marco de la vida tributaria. ....	144
D) Las llamadas obligaciones meramente legales. ....	145
a) Planteamiento doctrinal. ....	145
a') El problema de la existencia y de la legitimidad de las obligaciones meramente legales. ...	147
b') La escasa importancia de las obligaciones tributarias meramente legales. ....	148
b) Observaciones críticas. ....	149
a') El problema de la existencia de las obligaciones tributarias meramente legales. ....	149
b') El problema de la legitimidad de las obligaciones tributarias meramente legales. ....	156
E) Las llamadas obligaciones tributarias voluntarias o negociables. ....	162
a) Planteamiento doctrinal. ....	162
b) Observaciones críticas. ....	166
a') Sobre la indisponibilidad del poder tributario por la Administración financiera. ....	167
c') El ámbito de la discrecionalidad administrativa. ....	172
F) Conclusión general. ....	173
III.—DERECHO POSITIVO. ....	174
A) Examen de la legislación extranjera. ....	174
a) Obligación tributaria "ex - lege". ....	175
b) Obligación tributaria meramente legal. ....	184
c) Obligación tributaria contractual. ....	188
a') El carácter contractual de la obligación tribu-	

	Págs.
taria en los casos de abono facultativo. Doctrina de BERLIRI. ....	189
b') Observaciones críticas. ....	194
B) Examen de la legislación española. ....	203
a) La obligación tributaria como obligación "ex lege". ....	203
a') Posición de la Ley general tributaria. ....	204
b') Posición de las leyes tributarias particulares ....	209
b) El problema de las obligaciones tributarias meramente legales. ....	211
c) El problema de las obligaciones tributarias voluntarias o negociables. ....	212
a') La figura jurídica de los convenios con agrupaciones de contribuyentes. Su naturaleza. ...	212
a'') Naturaleza de los convenios de fijación de cuotas. ....	217
a''') La tesis del acto administrativo. ...	217
b''') Observaciones críticas. Aspecto contractual de los convenios. ....	217
b'') Naturaleza jurídica de las evaluaciones globales de bases imponibles. ....	222
a''') Criterios doctrinales. ....	222
b''') Observaciones críticas. Aspecto contractual de la evaluación global de bases imponibles. ....	228
c'') Recapitulación. Conclusiones generales. ...	243
b') Examen crítico de los convenios como fuente de obligaciones tributarias. ....	244
a'') Efectos jurídicos de los convenios de fijación de cuotas. ....	244
a''') Efectos respecto a la Administración financiera. ....	245
b''') Efectos respecto a los contribuyentes. ....	245
b'') Efectos jurídicos de las evaluaciones globales de bases imponibles. ....	247
a''') Efectos para la Administración. ...	247
b''') Efectos para los contribuyentes. ...	247

	Págs.
c') Los convenios como procedimiento liquidatorio especial. Remisión a otro lugar. ....	247
IV.—RELEVANCIA JURÍDICA DEL MOMENTO DE NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. ....	251

## SEGUNDA PARTE

### ANÁLISIS JURÍDICO DEL HECHO IMPONIBLE.

#### CAPÍTULO II.

#### CONCEPTO DEL HECHO IMPONIBLE

I.—IDEAS INTRODUCTIVAS. ....	262
A) Importancia del hecho imponible en el sistema del Derecho tributario. ....	262
B) Delimitación terminológica y conceptual. ....	269
a) Presupuesto de hecho, presupuesto objetivo y hecho imponible. ....	269
a') Planteamiento doctrinal. ....	269
b') Conclusiones. Terminología adoptada. ....	285
b) Objeto del tributo y objeto de la obligación tributaria. ....	286
II.—NOCIÓN JURÍDICA DEL HECHO IMPONIBLE. ....	293
A) Significación fáctica del hecho imponible en el nacimiento de la obligación tributaria. ....	293
a) Consideración general del problema. ....	293
b) Tributos que tienen como presupuesto de hecho un negocio jurídico. ....	299
c) La significación fáctica del hecho imponible en la obligación tributaria de la tasa. ....	304
d) El valor jurídico de los pactos privados en cuanto se refiere a la determinación de los sujetos obligados al pago de los tributos. ....	306
e) Supuesta relevancia jurídica de la voluntad del contribuyente respecto al nacimiento de la obligación tributaria o a la cualificación del hecho imponible. ...	308
a') Planteamiento teórico del tema. La doctrina de BERLIRI. ....	308

*Indice de materias.*

	Págs.
<i>b'</i> ) Examen crítico de la doctrina de BERLIRI. ....	311
B) Delimitación del hecho imponible. ....	319
<i>a</i> ) Planteamiento del problema. ....	319
<i>b</i> ) Elementos relevantes para la producción del efecto y elementos relevantes para la especificación del presupuesto. ....	325
<i>a'</i> ) Planteamiento doctrinal. ....	325
<i>b'</i> ) Observaciones críticas. Significación de la operación interpretativa. ....	329
C) Elementos constitutivos del hecho imponible. ....	330
<i>a</i> ) Consideración general del problema. ....	330
<i>b</i> ) El elemento objetivo. ....	333
<i>a'</i> ) Aspecto material. ....	333
<i>a''</i> ) Delimitación de conceptos: objeto del presupuesto (presupuesto objetivo), objeto del tributo, riqueza imponible y bienes gravados. ....	333
<i>b''</i> ) Clasificación estructural de los presupuestos: genéricos y específicos; simples y complejos. ....	339
<i>b'</i> ) Aspecto espacial. ....	346
<i>a''</i> ) Planteamiento del problema. Eficacia territorial de las normas y aspecto espacial del hecho imponible. ....	346
<i>b''</i> ) Clasificación espacial de los presupuestos: presupuestos que se realizan en el territorio de un solo ente público impositor y presupuestos cuyos elementos constitutivos se producen en el territorio de dos o más entes públicos impositores ...	353
<i>c'</i> ) Aspecto temporal. ....	358
<i>a''</i> ) Planteamiento teórico del problema. Vías de penetración del factor tiempo en la génesis de la obligación tributaria. Efectos de la dimensión temporal del hecho imponible respecto al nacimiento de la obligación, a la exigibilidad de la prestación y a la ley aplicable. ....	358

	Págs.
b') Clasificación temporal de los presupuestos: instantáneos y de duración prolongada. Periodos impositivos. ....	385
d') Aspecto cuantitativo. La medición del objeto material del hecho imponible. ....	388
c) El elemento subjetivo. ....	390
a') Criterios de vinculación de los objetos al hecho imponible. ....	391
b') El elemento subjetivo como estructurador del presupuesto. ....	394
c') Teoría jurídica de los sujetos pasivos de la imposición. Justificación sistemática. ....	397
II.—DEFINICIÓN LEGAL DEL HECHO IMPONIBLE. ....	399
A) Determinación legal del hecho imponible. Sus funciones jurídicas. ....	399
B) Elementos constitutivos del hecho imponible. ....	400
a) El elemento objetivo. ....	400
a') Aspecto material. Presupuesto de hecho y hecho imponible. Identificación legal. ....	400
b') Aspecto espacial. Principio de territorialidad. ...	404
c') Aspecto temporal. ....	408
a'') Determinación legal del devengo del impuesto. ....	408
b'') Determinación legal de la exigibilidad de las deudas tributarias liquidadas. ....	410
c'') Determinación de la ley aplicable. ....	414
d') Aspecto cuantitativo. Remisión a otro lugar del sistema. ....	414
b) El elemento subjetivo. ....	415
a') Criterios de vinculación de los sujetos al hecho imponible. ....	415
b') El elemento jurídico como estructurador del presupuesto. ....	417
c') La regulación positiva sistemática de los sujetos pasivos de la imposición en el marco de la Ley general tributaria. ....	419

CAPÍTULO III.

FUNDAMENTO DEL HECHO IMPONIBLE

	Págs.
I.—IDEAS INTRODUCTIVAS. ....	428
A) La elección legislativa de los presupuestos de hecho. Discrecionalidad y racionalidad. Vinculación constitucional de la operación selectiva. ....	428
B) El planteamiento del problema en el ámbito de la dogmática tributaria. Fundamento del hecho imponible y causa de la obligación tributaria. Criterio científico en que se sustenta la preferencia por la primera de las dos formulaciones enunciadas. ....	434
C) Razones sistemáticas y didácticas que aconsejan el examen de las doctrinas elaboradas en torno al concepto de la causa de la obligación tributaria. ....	437
II.—LA LLAMADA CAUSA DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. ....	438
A) El peso de la doctrina privatista en el área jurídico-tributaria. ....	438
B) El problema de la causa en las obligaciones "ex lege". ...	442
C) Posiciones doctrinales representativas en torno al concepto y relevancia jurídica de la causa de la obligación tributaria. ....	447
a) Teorías que conectan la noción jurídica de la causa a la clasificación de las especies tributarias. ....	448
a') Doctrina de BLUMENSTEIN. Tributos causales y tributos no causales. Crítica de la distinción. ....	449
b') Doctrina de JARACH. Distintos tipos de causa en los impuestos, en las tasas y en las contribuciones especiales. Planteamiento y examen crítico. ....	458
b) Teorías que conectan la noción de causa con la significación general del fenómeno tributario en el marco de la organización política. ....	465
a') Doctrina de GRIZIOTTI. Causa primera o remota (servicios, bienes o ventajas obtenidos del ente público) y causa última o próxima (capacidad contributiva). Crítica de la distinción. ....	465

	Págs.
b') Doctrina de PUGLIESE. La causa como elemento constitutivo de la obligación misma: su significación ética y jurídica como concepto general que dirige el fenómeno del impuesto en su más amplia significación. Examen crítico. ....	497
c) Doctrinas que identifican la causa con el presupuesto de hecho de la obligación tributaria. Especial referencia la tesis de TESORO. Planteamiento y examen crítico. ....	513
d) Doctrinas que vinculan la teoría de la causa a los límites constitucionales del poder. Remisión a otro lugar. ....	519
e) Posiciones doctrinales que niegan relevancia jurídica a la causa. Principales manifestaciones teóricas del anticausalismo. ....	528
f) Recapitulación. ....	537
a') La noción de causa como fuente de errores y confusiones. Cuadro sinóptico ofrecido por GIILLIANI FONROUGE. ....	537
b') Orientación del trabajo científico hacia el concepto más seguro y fecundo de fundamento del hecho imponible. ....	540
III.—FUNDAMENTO DEL HECHO IMPONIBLE. ....	540
A) Acepciones posibles del concepto de fundamento del hecho imponible. ....	540
B) Fundamento jurídico del hecho imponible. ....	545
a) Justificación extrapositiva de la imposición. ....	546
b) Justificación positiva de la imposición. Principios constitucionales sobre distribución de la carga tributaria. ....	549
a') Criterios materiales de justicia tributaria incorporados a normas de rango constitucional. La capacidad contributiva. ....	549
b') Aparición de otros criterios de distribución de la carga tributaria. El problema de su legitimidad constitucional. ....	553
C) Remedios y recursos por inconstitucionalidad de los hechos imponibles. ....	557

	Págs.
D) El fundamento del hecho imponible en el marco del Derecho positivo español. ....	559
a) Preceptos de rango fundamental. ....	559
b) Normas contenidas en la Ley General Tributaria. Examen crítico. ....	563
CAPÍTULO IV.	
NATURALEZA DEL HECHO IMPONIBLE	
I.—IDEAS INTRODUCTIVAS. ....	569
A) Añeja y perturbadora distinción entre la sustancia y la forma del hecho imponible. ....	569
B) Exigencia del rigor metodológico en el examen del problema. Criterio adoptado. ....	574
II.—NOCIÓN JURÍDICA DE LA NATURALEZA DEL HECHO IMPONIBLE. ...	575
A) La delimitación legal del presupuesto de hecho y el problema de su naturaleza. ....	575
B) Presupuestos de naturaleza jurídica y presupuestos de naturaleza económica. Inconsistencia científica de la distinción. ....	579
C) El llamado principio de la realidad económica. ....	586
a) Planteamiento y exposición doctrinal. ....	586
b) Examen crítico. ....	592
D) Naturaleza del hecho imponible y su conexión con el problema de la evasión tributaria. Remisión a otro lugar del sistema. ....	604
E) La naturaleza del hecho imponible y su conexión con el problema de la interpretación de la ley tributaria. Remisión a otro lugar del sistema. ....	605
III.—LA NATURALEZA DEL HECHO IMPONIBLE EN EL DERECHO POSITIVO ESPAÑOL. ....	606
A) El enfoque constitucional. Conexión entre los principios fundamentales de legalidad y de justicia. Sus consecuencias. ....	606
B) La naturaleza del hecho imponible en el marco de la Ley General Tributaria. Examen crítico de las normas que regulan la calificación del hecho imponible. ....	607

*Indice de materias.*

	Págs.
C) Conclusiones. Especial referencia a la significación subsidiaria de los conceptos económicos para la calificación de los hechos imponibles. ....	609
ABREVIATURAS. ....	614
REGISTRO DE AUTORES. ....	617
INDICE DE MATERIAS. ....	623