

**RAMÓN VALDÉS COSTA**

Catedrático de derecho financiero de la facultad de derecho de la Universidad  
de la República Oriental del Uruguay.

**CURSO  
DE  
DERECHO TRIBUTARIO**

*Nueva versión*

**INGRESOS PÚBLICOS  
NORMAS TRIBUTARIAS  
RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA**

**DEPALMA - TEMIS - MARCIAL PONS  
Buenos Aires - Santa Fe de Bogotá- Madrid  
1996**

## ÍNDICE GENERAL

### CAPÍTULO I

#### LOS INGRESOS PÚBLICOS

	PÁG.
1. Concepto .....	1
2. Criterio de clasificación .....	1
A) Clasificación de GRIZIOTTI .....	3
B) Clasificación de NEUMARK .....	4
3. Clasificaciones propuestas .....	7
4. Clasificación política .....	7
A) Principios aplicables .....	7
B) Finalidades del tributo .....	8
5. Clasificaciones económicas .....	8
A) Originarios y derivados .....	8
B) Ordinarios y extraordinarios .....	9
C) Nominales y reales .....	9
D) Corrientes y de capital .....	10
6. Clasificación jurídica .....	10
A) Fundamentación .....	10
B) Vinculaciones con el derecho privado .....	11
B) Criterios utilizados .....	11
D) Ingresos coactivos .....	15
E) Ingresos convencionales .....	18
1. Precios .....	19
2. Otros ingresos convencionales .....	19
F) Relaciones con entes no sometidos al derecho interno .....	19
7. El clasificador de ingresos públicos de Uruguay .....	20
8. Clasificación de organismos internacionales .....	20
A) O. N. U .....	20
B) Programa conjunto de tributación .....	21
C) O. C. D. E., O. N. U. y F. M. I. ....	21

### CAPÍTULO II

#### PRECIOS FINANCIEROS

1. Principios .....	23
---------------------	----

	PÁG.
A) Concepto .....	23
B) Relación con el derecho privado .....	23
C) Normas constitucionales .....	23
D) Fuente jurídica de los precios .....	25
2. Relación con los precios y costos .....	26
3. Clasificación económico-política .....	26
4. Monopolios fiscales .....	29
A) Doctrina .....	29
B) Naturaleza jurídica de los ingresos .....	30
1. Tesis del impuesto .....	30
2. Tesis del precio .....	32
3. Otras tesis .....	34
4. Nuestra opinión .....	35
5. Formación del precio .....	38
6. Derecho nacional .....	39
A) Cuestiones terminológicas .....	39
B) Régimen de los entes autónomos .....	40
C) Beneficios de cambios, recargos y detracciones .....	41
1. Evolución histórica .....	41
2. Beneficios de cambio .....	42
3. La reforma cambiaria y monetaria .....	43
4. Estado actual .....	43
7. Relaciones entre los precios y el régimen de los bienes que constituyen el objeto de la prestación estatal .....	44
A) Terminología .....	44
B) Criterio interpretativo .....	44
C) Utilización de puertos y de sus servicios .....	45
1. Servicios portuarios .....	45
2. Uso del puerto .....	46
D) Utilización de obras de viabilidad e hidrografía (peajes) .....	47
1. Delimitación del tema .....	47
2. Fundamento y difusión .....	48
3. Naturaleza jurídica .....	49
4. Nuestra opinión .....	51
5. Competencia para establecer peajes .....	53
6. Estacionamiento en las ciudades .....	53
7. Conclusiones doctrinales .....	54
8. Servicios de comunicaciones .....	57
A) Doctrina .....	57
B) Nuestra opinión .....	59
C) Derecho nacional .....	60
9. Seguros obligatorios .....	61
10. Publicaciones oficiales .....	65
11. Servicios locales. Matrículas de enseñanza y servicios de salud .....	66
A) Doctrina .....	66
B) Matrículas de enseñanza .....	67

	PÁG.
C) Servicios de la salud.....	67
12. Conclusiones sobre la diferencia entre precios y tributos .....	68

**CAPÍTULO III**

**TEORÍA DE LOS TRIBUTOS**

1. Noción general .....	71
2. Noción del tributo en el Estado contemporáneo .....	72
A) Noción general .....	72
B) Doctrina latinoamericana .....	72
C) Consideración particular del elemento "fines estatales" .....	75
3. Definición .....	78
A) Antecedentes .....	78
B) Comentarios .....	79
4. Definición de las especies tributarias .....	81
A) Doctrina y derecho comparado .....	81
B) Justificación de las definiciones .....	82
C) Problemas terminológicos .....	84
5. El problema en el derecho uruguayo .....	85
6. Clasificación .....	87
7. Criterios de clasificación .....	89
8. Justificación de la clasificación tripartita .....	92
9. Tributos mixtos o superposición de tributos .....	93
10. Tributos adicionales y sobretasas .....	95
11. Tributos reales y personales .....	98
A) Naturaleza del derecho del Estado .....	99
B) Garantías reales .....	99

**CAPÍTULO IV**

**EL IMPUESTO**

1. Noción preliminar .....	103
2. Iresupuesto de hecho .....	104
3. Destino .....	105
4. Independencia de las prestaciones .....	105
5. Definición .....	106
6. Las definiciones en la doctrina .....	108
7. Las definiciones en el derecho comparado .....	112
8. Clasificaciones .....	114
9. Impuestos directos e indirectos .....	114
A) Concepto y problemas en el derecho comparado .....	114

	PÁG.
B) Doctrina .....	117
C) Conclusiones .....	121
10. Impuestos reales y personales .....	121
11. Impuestos proporcionales y progresivos .....	124
A) Concepto y fundamento .....	124
B) Dificultades de aplicación .....	125
C) Procedimientos .....	125
D) Derecho comparado .....	127
12. Los llamados impuestos confiscatorios .....	128
A) Noción general .....	128
B) Concepto de confiscación .....	128
C) Efectos de la imposición excesiva .....	130
D) La capacidad contributiva como límite de la imposición .....	130
E) Doctrina latinoamericana .....	132
F) La XIV Jornada Latinoamericana de Derecho Tributario .....	133
G) El problema en Uruguay .....	135
H) Particularidades de los impuestos sobre las herencias y la tierra .....	137

## CAPÍTULO V

### LA TASA

1. Antecedentes .....	141
2. Noción preliminar .....	143
3. Elementos característicos .....	144
4. Divisibilidad .....	145
5. Naturaleza del servicio .....	147
A) El problema en la doctrina .....	147
B) El problema en el derecho positivo .....	151
6. Funcionamiento efectivo .....	153
7. Ventaja .....	154
8. Voluntad y consentimiento del contribuyente .....	156
A) Ineficacia jurídica .....	156
B) Tasas voluntarias y obligatorias .....	157
C) Las llamadas "tasas propiamente dichas" .....	158
9. Destino y regla de la razonable equivalencia .....	159
A) Doble requisito .....	159
B) Destino .....	160
C) La razonable equivalencia .....	161
D) Otras limitaciones .....	162
1. La capacidad contributiva .....	162
2. La base de cálculo .....	164
10. Interpretación del artículo 12 del Código Tributario uruguayo .....	166
A) Fuentes .....	166

B) Elementos constitutivos .....	167
11. Clasificaciones .....	168
A) Relación con el concepto de tasa .....	168
B) Nuestra clasificación .....	169
12. Normas generales del derecho nacional .....	172
A) Importancia de la concepción de la tasa .....	172
B) Antecedentes constitucionales .....	172
C) Extralimitaciones de los gobiernos departamentales .....	173
D) La legislación ordinaria .....	174
13. Jurisprudencia .....	176

CAPÍTULO VI

LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL

Sección 1. Cuestiones generales

1. Noción .....	179
2. Doctrina .....	181
3. Derecho positivo .....	184
A) Normas constitucionales .....	184
B) La definición del modelo C. T. A. L. ....	185
C) La legislación uruguaya .....	186
D) Fundamentos de la definición .....	186
4. Diferencias con el impuesto .....	187
5. Diferencias con la tasa .....	189

Sección 2. Contribución de mejoras (o de obras públicas)

6. Noción .....	189
7. Evolución histórica .....	190
A) Características .....	190
B) Orígenes .....	191
C) Estado actual .....	191
D) El derecho latinoamericano .....	192
8. Derecho positivo uruguayo .....	195
A) Regímenes anteriores al Código Tributario .....	195
B) La legislación posterior al Código Tributario .....	198
9. Justificación actual .....	200
A) Aspectos de economía y política financiera .....	200
B) Aspectos jurídicos .....	201
10. Base de cálculo .....	202
A) Determinación de la valorización .....	202
B) Determinación del costo .....	203
C) Controversias .....	204

	PÁG.
11. Naturaleza del derecho .....	205
12. Exoneraciones .....	206
<b>Sección 3. La contribución de seguridad social</b>	
13. Naturaleza jurídica .....	208
14. Sistemas .....	210
15. Consideraciones doctrinales .....	211
16. Definición .....	212
A) Modelo C. T. A. L. ....	212
B) Código Tributario uruguayo .....	213
17. Distinción entre contribuciones tributarias y no tributarias (o paratributarias) .....	214
18. Régimen de las contribuciones en el derecho tributario .....	215
19. Régimen de los organismos estatales .....	217
20. Naturaleza de las contribuciones a cargo de los patronos .....	217
A) Análisis de las discrepancias .....	217
B) Análisis desde el punto de vista jurídico-tributario .....	219

#### CAPÍTULO VII

#### LAS NORMAS TRIBUTARIAS

1. Concepto .....	221
A) Diversidad de tipos .....	221
B) Juridicidad de la norma tributarias .....	222
C) Normalidad .....	223
2. Fuentes .....	224
A) Enumeración .....	224
B) Ubicación de las normas internacionales .....	224
C) El problema en el derecho tributario .....	225
D) El derecho positivo latinoamericano .....	226
E) Ámbito de aplicación .....	229
3. Leyes y actos con fuerza de ley .....	230
A) Concepto .....	230
B) Descentralización legislativa .....	231
C) Atribución de competencia al poder ejecutivo .....	231
D) Los decretos-leyes .....	232
4. Reglamentos .....	234
A) Concepto .....	234
B) Ámbito de aplicación en el derecho tributario .....	234
5. Prescripciones generales internas .....	235
A) Concepto .....	235
B) Discrepancias en la normativa rioplatense .....	236
6. La norma tributaria en el tiempo .....	237
A) Aplicabilidad .....	237
1. Las normas del derecho tributario material .....	237

	PÁG.
2. Normas de otras ramas .....	239
B) Ejecutoriedad .....	239
7. Irretroactividad .....	241
A) Características en el derecho tributario .....	241
B) Regulación constitucional .....	242
C) Regulación legal .....	242
D) Irretroactividad de las leyes más gravosas .....	243
1. Admisibilidad con excepciones .....	243
2. Panorama luso-hispano-americano .....	244
3. Relación con la capacidad contributiva .....	245
E) La retroactividad de las normas favorables .....	245
F) Las normas interpretativas .....	246
1. Concepto .....	246
2. Efectos de la interpretación por órganos inferiores .....	247
8. La norma tributaria en el espacio .....	248
A) Concepto de territorio .....	248
B) El principio de territorialidad en materia tributaria .....	249
C) Extraterritorialidad de las zonas francas .....	250
9. Codificación .....	251
A) Derecho comparado .....	251
B) Derecho latinoamericano .....	253
C) El modelo de Código Tributario para América Latina .....	255
D) La codificación en Europa .....	257
E) Evolución del derecho uruguayo .....	259
1. Antecedentes .....	259
2. Orientación del Código Tributario .....	262
3. Reformas .....	263
4. Relaciones con el derecho anterior .....	263

CAPÍTULO VIII

INTERPRETACIÓN

1. Antecedentes históricos .....	265
2. Los criterios básicos .....	266
3. Orientación del modelo C. T. A. L. ....	267
4. Métodos .....	267
A) Análisis de las normas .....	267
B) Otras soluciones .....	268
5. Resultados .....	270
A) Concepto .....	270
B) Diferencia con la analogía .....	271
C) Aplicación a las exoneraciones .....	272
D) Fundamento .....	273
6. La analogía .....	275

	PÁG.
A) Concepto .....	275
B) Las normas .....	275
C) Campo de aplicación .....	276
D) Normas análogas .....	277
7. Interpretación estricta .....	278
A) Noción .....	278
B) Doctrina y derecho comparado .....	278
C) Significado .....	280
8. La interpretación del hecho generador .....	280
A) Fundamento .....	280
B) Difusión en el derecho latinoamericano .....	281
C) Aplicación en Uruguay .....	282
D) Las definiciones de otras ramas jurídicas .....	283
E) Las formas jurídicas adoptadas por los contribuyentes .....	284
1. Noción .....	284
2. Diferencia con el "disregard of legal entity" .....	285
3. La jurisprudencia rioplatense .....	286
4. Limitaciones legales .....	287
9. Interpretación de otras normas tributarias .....	289
A) Criterio general .....	289
B) Derecho constitucional .....	289
C) Derecho internacional .....	290
D) Otras ramas .....	292
10. Conclusiones .....	293

## CAPÍTULO IX

## LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA

1. Concepto fundamental .....	295
2. Recepción del principio por el derecho comparado .....	298
3. ¿Relación jurídica u obligación? .....	298
4. Contenido de la relación .....	300
A) Diversos tipos de relaciones .....	300
B) Discrepancias doctrinales .....	301
C) Nuestra posición .....	302
5. Las definiciones de obligación .....	303
6. Presupuesto de hecho y hecho generador .....	306
A) Noción general .....	306
B) Precisiones .....	308
7. Sujeto activo .....	309
A) Concepto .....	309
B) Entes públicos .....	309
C) Destinatarios y recaudadores .....	310
8. Sujeto pasivo .....	311
A) Concepto .....	311

	PÁG.
B) Contribuyentes y terceros responsables .....	313
C) Diferencia entre traslación y derecho al resarcimiento .....	313
9. Contribuyente .....	314
A) Concepto .....	314
B) Estado y entes públicos .....	317
C) Entes sin personería jurídica .....	319
1. Fundamento .....	319
2. Las teorías iniciales .....	319
3. El movimiento revisionista .....	322
4. Derecho positivo .....	324
5. Conclusiones .....	325
D) Grupos familiares .....	326
1. Fundamento y finalidades .....	326
2. Responsabilidad .....	327
E) Filiales y establecimientos de sociedades extranjeras .....	329
F) Sociedades vinculadas .....	330
E) Sucesores "mortis causa" .....	331
1. Planteamiento .....	331
2. Doctrina .....	332
3. Derecho positivo uruguayo .....	334
10. Terceros responsables .....	334
A) Características .....	334
B) Tipos de responsabilidad .....	335
C) Representantes .....	335
D) Agentes de retención y de percepción .....	339
1. Precisiones previas .....	339
2. Concepto .....	341
3. Designación .....	342
4. Sanciones .....	343
E) Sustitutos .....	344
1. Concepto .....	344
2. La doctrina .....	344
3. Derecho positivo .....	347
F) Sujetos pasivos del I. V. A. ....	348
1. Planteamiento .....	348
2. El problema en la doctrina y en el derecho comparado .....	349
3. Nuestra posición .....	350
4. Conclusiones .....	352
11. Objeto .....	352
12. Causa .....	353

CAPÍTULO X

PROCESO FORMATIVO DE LA OBLIGACIÓN

1. Características .....	355
--------------------------	-----

	PÁG.
2. Vinculación con el derecho administrativo.....	355
3. Nacimiento y determinación de la obligación .....	356
A) Definición .....	356
B) Características del acto de determinación .....	357
4. Inexistencia de la obligación .....	358
A) Teoría de la inmunidad .....	358
B) No incidencia y exoneración .....	359
C) Legalidad de las exoneraciones .....	359
D) Órganos competentes .....	361
5. Modos de extinción .....	361
A) Pago .....	361
B) Prescripción .....	362
C) Transacción .....	364
6. Devolución de lo indebido .....	365
A) Fundamento .....	365
B) Incidencia de la traslación .....	366
C) Determinación del importe a reembolsar .....	368
D) Derecho comparado .....	369
1. Derecho uruguayo .....	369
2. Otras legislaciones .....	370
Índice de autores .....	371
Índice de materias .....	373