



# TEMA 0 - CONCEPTOS FUNDAMENTALES DE LA FISCALIDAD

## 1. Introducción

La fiscalidad, también conocida como sistema tributario, se refiere al conjunto de normas y procedimientos que el Estado establece para recaudar impuestos. Esta recaudación es fundamental para financiar el gasto público, el cual incluye servicios esenciales como la educación, la salud, la seguridad y la infraestructura. Sin la recaudación adecuada de impuestos, el Estado no podría sostener estos servicios que son cruciales para el bienestar y desarrollo de la sociedad.

La importancia de la recaudación de impuestos radica en su capacidad para distribuir equitativamente los recursos, reducir las desigualdades económicas y proporcionar una base financiera para las inversiones públicas. Los impuestos permiten al Estado intervenir en la economía para estabilizarla, promover el crecimiento económico y proporcionar una red de seguridad social para los ciudadanos más vulnerables. Además, un sistema tributario bien diseñado puede incentivar comportamientos económicos favorables, como el ahorro y la inversión.

Existen varios tipos de impuestos que constituyen la columna vertebral del sistema fiscal en la mayoría de los países. Entre los principales se encuentran: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), Impuesto sobre Sociedades (IS) e Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), además de otros impuestos especiales como el tabaco, alcohol y combustibles.

## 2. Fuentes legislativas del sistema tributario

En el análisis del sistema fiscal español, al igual que en cualquier sistema jurídico, se observa una jerarquía en las fuentes del derecho que lo regulan. Estas fuentes son:

- 1) La principal fuente del ordenamiento tributario es la **Constitución española**, la cual es la norma jurídica más alta. En ella se estipula que el **sistema tributario** deberá ser justo, **promoviendo los principios de igualdad y progresividad**, y será el **estado** el **único órgano que tendrá potestad de recaudación**.
- 2) Los **tratados y convenios internacionales**.





3) En virtud del Tratado de Adhesión de España a la CEE (ahora UE), **las normas comunitarias** se convierten en una fuente del derecho español. Estas normas comunitarias se dividen en tres categorías:

a) **Decisiones:** Son completamente vinculantes para aquellos a quienes están dirigidas, ya sean Estados miembros o personas físicas o jurídicas. Su efectividad comienza desde el momento de su notificación.

b) **Directivas:** Exigen que todos los Estados miembros alcancen ciertos objetivos, pero permiten a las autoridades nacionales decidir la manera y los medios para conseguirlos. No se aplican directamente, ya que deben ser adaptadas al derecho interno por las autoridades nacionales. En el ámbito tributario, las directivas comunitarias sobre armonización fiscal son de particular importancia.

c) **Reglamentos:** Constituyen normas de alcance general que son completamente obligatorias y aplicables directamente en todos los Estados miembros. Deben ser publicadas en el Diario Oficial de la Comunidad Europea y entran en vigor en la fecha que se indique o, si no se especifica una fecha, veinte días después de su publicación.

En el sistema jurídico interno, y de acuerdo con el principio de legalidad, la ley es la fuente principal y el eje central del derecho tributario.

4) **La Ley:** Dentro del sistema jurídico interno y conforme al principio de legalidad, la ley es la principal fuente y el núcleo del derecho tributario. La Ley General Tributaria indica como fuentes legislativas para los tributos los siguientes textos: **Las leyes de cada tributo, los reglamentos dictados y las órdenes ministeriales.**

### 3. Los ingresos fiscales

En el mundo de la fiscalidad, los ingresos del Estado pueden clasificarse en función de su naturaleza. En este apartado, observaremos que existen ingresos donde el sector público tiene un poder de coacción y otros en que no.





### 3.1. Tipos de ingresos tributarios

Los ingresos tributarios, en virtud del artículo 2.2 de la LGT, se podrán clasificar entre los siguientes tipos: **tasas**, **contribuciones especiales** e **impuestos**. Veamos, a continuación, en qué consisten cada uno de ellos:

#### 3.1.1. Tributos

- a) **Tasa**: es un tributo de carácter coactivo destinado a financiar un determinado bien (existe contraprestación) que representa un beneficio para la sociedad en su conjunto, y en este caso concreto, para el individuo que lo solicita.

*Ejemplo: D.N.I., tasas de expedición del título universitario.*

Características:

- Cumple una función social
- Identifica en aquél preciso momento al beneficiario concreto que pide el servicio y paga la tasa
- De carácter obligatorio (coactivo)

¿Las tasas han de cubrir el coste del servicio? Va ligado a la divisibilidad del beneficio. En la parte que me beneficie a mí, me exigirán la parte de tasa que me corresponda.

- b) **Contribución especial**: es un tributo que se exige cuando un grupo de individuos obtiene un beneficio o aumento de valor de su patrimonio como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Es un ingreso basado en el principio de contraprestación.

Por tanto, se destinan a financiar **BIENES DE INVERSIÓN PÚBLICA** que benefician a la sociedad en general pero también se puede **IDENTIFICAR** al individuo (se suele utilizar mucho en las Corporaciones Locales).

A los individuos que se benefician indirectamente de obras de urbanización promovidas por el Ayuntamiento se les exigirá estas Contribuciones Especiales.

*Ejemplo: Paseo marítimo de Castelldefels, iluminación de una calle.*

- c) **Impuesto**: es un tributo que no tiene contraprestación y que grava hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o a la adquisición o gasto de la renta.





Se trata de una transferencia económica que establece coactivamente el SP a su favor y que está debidamente regulada por una Ley.

*Ejemplo: IRPF, IS, IP, IVA, IBI, IIEE.*

### 3.1.2. Precios públicos

No son tributos porque no impera el principio de autoridad. Es el precio que hay que pagar por un servicio prestado por SP. El servicio es de solicitud voluntaria. Son ingresos públicos que el SP percibe como consecuencia del desarrollo, por alguna de sus unidades, de actividades que suponen la ordenación de medios y factores productivos con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios.

*Ejemplo: Transportes públicos, correos, entradas a museos.*

### 3.2. Los impuestos y su clasificación

Como ya hemos visto, los impuestos son un tipo de tributo que no tiene contraprestación y que grava hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo. Pueden clasificarse según los siguientes criterios:

#### a) Impuestos Progresivos / Proporcionales / Regresivos

- **Progresivos:** El tipo aumenta, a medida que aumenta la base. *↑B, ↑t*
- **Proporcionales:** El tipo es fijo con independencia de la base. *pagaré la misma proporción.*
- **Regresivo:** Al aumentar la base, baja el tipo.

Para determinar si un impuesto es progresivo, proporcional o regresivo hay que acudir a la fórmula del Tipo Medio (TMe o T\*) y al Tipo Marginal (TMg o T').

$TMe = \frac{T}{Y}$ , siendo "T" la carga tributaria total e "Y" la base imponible.

$TMg = \frac{\Delta T}{\Delta Y}$ , siendo  $\Delta T$  la variación de la carga tributaria y  $\Delta Y$  la variación de la base imponible.

- Si  $TMe < TMg$ , impuesto progresivo. *progresivo*
- Si  $TMg = TMe$ , impuesto proporcional.
- Si  $TMe > TMg$ , impuesto regresivo.





Ejemplo:

Juan y Julia deberán presentar la liquidación del IRPF en breves. La base imponible de Juan suma un total de 50.000€, en cambio, la de Julia es de 130.000€. En base al siguiente recuadro, determina de manera justificada qué tipo de impuesto es:

ESCALA DE GRAVAMEN GENERAL 2020 ESTATAL + CATALUÑA							
Base liquidable	C Intgra Estatal	C Intgra Autonómica	C Intgra Total	Resto B Liquidable	Tipo Estatal	Tipo Autonómico	Tipo Total
Hasta 0	0	0	0	12.450,00	9,5	12	21,5
12.450,00	1.182,75	1.494,00	2.676,75	5.257,20	12	12	24,0
17.707,20	1.813,61	2.124,86	3.938,48	2.492,80	12	14	26,0
20.200,00	2.112,75	2.473,85	4.586,61	12.807,20	15	14	29,0
33.007,20	4.033,80	4.266,86	8.300,69	2.192,80	15	18,5	33,5
35.200,00	4.362,75	4.672,53	9.035,28	18.207,20	18,5	18,5	37,0
53.407,20	7.731,08	8.040,86	15.771,95	6.592,80	18,5	21,5	40,0
60.000,00	8.950,75	9.458,32	18.409,07	30.000,00	22,5	21,5	44,0
90.000,00	15.700,75	15.908,32	31.609,07	30.000,00	22,5	23,5	46,0
120.000,00	22.450,75	22.958,32	45.409,07	55.000,00	22,5	24,5	47,0
175.000,00	34.825,75	36.433,32	71.259,07	En adelante	22,5	25,5	48,0

Juan (50.000€) <sup>B.I</sup>

Hasta 35.200€ → CI = 9.035,28€

Resto (50.000-35.200 = 14.800€) al 37% → CI = 5.476€

TOTAL CUOTA = 9.035,28 + 5.476 = 14.511,28€

Julia (130.000€)

Hasta 120.000 → CI = 45.409,07€

Resto (130.000-120.000) al 47% → CI = 4.700€

TOTAL CUOTA = 45.409,07+4.700 = 50.109,07€

	TIPO MEDIO	TIPO MARGINAL	IMPUESTO
<b>JUAN</b>	$\frac{14.511,28}{50.000} \times 100 =$ = 29,02%	37%	TMe < Tmg: Progresivo 29'02% < 37%
<b>JULIA</b>	$\frac{50.109,07}{130.000} \times 100 =$ = 38,54%	47%	TMe < Tmg: Progresivo 38'54% < 47%





## b) Impuestos Directos / Indirectos

- **Directos:** Gravan la capacidad económica del contribuyente, es decir, su riqueza o renta. *Por ejemplo: IRPF.*
- **Indirectos:** Gravan la capacidad económica del contribuyente de forma indirecta, por ejemplo, a través del consumo. *Por ejemplo: IVA.*

→ (de forma directa)

## c) Impuestos Periódicos / Instantáneos

- **Periódicos:** El hecho imponible sucede durante un tiempo determinado, de manera periódica. *Por ejemplo: IRPF o IS.*
- **Instantáneos:** El hecho imponible sucede en un momento concreto, de forma aislada. *Por ejemplo: IVA, IP.*

## d) Impuestos Objetivos / Subjetivos

- **Objetivos:** cuando se tienen en cuenta las circunstancias de la PERSONA. *Por ejemplo: IRPF.*
- **Subjetivos:** no se tiene en cuenta las circunstancias del sujeto pasivo; recaen sobre el OBJETO. *Por ejemplo: IVA.*

## e) Impuestos Reales / Personales

- **Reales:** Gravan la manifestación de riqueza, sin tener en cuenta la persona titular de esta. *Por ejemplo: IBI.*
- **Personales:** Gravan la riqueza de una persona determinada. *Por ejemplo: IRPF.*

## 4. Elementos esenciales del impuesto

Sujeto activo/sujeto pasivo  
Objeto imponible

→ Hecho imponible  
= BASE IMPONIBLE  
- Minoraciones  
= BASE LIQUIDABLE  
\* Tipo de gravamen (tarifa)  
= CUOTA INTEGRAL  
- Minoraciones  
= CUOTA LÍQUIDA  
- Retenciones  
- Ingresos a cuenta  
= CUOTA DIFERENCIAL  
+ Recargos  
+ Sanciones  
+ Intereses de demora  
= DEUDA TRIBUTARIA





- **Sujeto Pasivo:** Persona natural o jurídica que según la ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias.
- **Hecho imponible:** Es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.
- **Base imponible:** Cuantificación del hecho imponible. Normalmente se valora por unidades monetarias, aunque en otras.

#### Tres métodos de determinación:

- a) **Directa:** la base imponible se obtiene de datos reales (contabilidad, declaraciones, ...). Es el método más justo porque es el que más se ajusta a la realidad, el único inconveniente es que para la Administración es muy caro ya que debe tener mecanismos de inspección, control y sanción.
- b) **Objetiva (módulos):** Se basa en una serie de indicadores que son sencillos de calcular y que se considera que están relacionados con la base. Se utiliza en pequeños bares (pagan por números de mesas), en pequeños comercios, en gremios difíciles de controlar (transportistas, centros de estética, taxistas, ...). Es un método poco costoso a nivel administrativo, aunque a la vez poco justo.
- c) **Indirecta:** se utiliza cuando no se pueden utilizar los métodos anteriores, (por ejemplo, que el sujeto pasivo se niega a aportar información a la Administración, ... o bien que la documentación haya desaparecido consecuencia de una catástrofe y sea imposible cuantificar nada).

La ley propia de cada tributo establece el método para determinar la base imponible.

- **Base liquidable:** [Base imponible – Reducciones (si existen)]: Dentro de las reducciones nos podemos encontrar con el mínimo exento, que es el mínimo de subsistencia, y a partir de él, el sujeto pasivo empezará a tributar. Aquí se determina entonces la capacidad para contribuir.
- **Tipo de gravamen:** Es el % que aplicaremos sobre la base liquidable resultante. Este porcentaje puede ser fijo (proporcional) o variable (progresivo / regresivo). Además este % puede ser aplicado sobre la cantidad o en unidades físicas (litros, kw, m3,...). Pueden ser:
  - Cuantía fija.
  - Porcentaje.





- **Cuota íntegra** = [Base Liquidable \* Tipo de gravamen]
- **Cuota líquida** = [Cuota Íntegra – Deducciones o Bonificaciones (si existen)]
  - La CL puede ser o "0" o positiva, **NUNCA NEGATIVA!!!**
- **Cuota diferencial** = Cuota líquida – [Retenciones; Pagos fraccionados; Ingresos a cuenta] + [Sanciones; Recargos; Intereses de demora]
- **Deuda tributaria** = Cuota Diferencial (si es positiva, a ingresar; si es negativa, a devolver).

En algunos casos se produce la **exención tributaria**. Sucede cuando, en determinadas circunstancias, la Ley prevé que no se haya de pagar impuesto aunque haya sucedido el hecho imponible.

## 5. Principios impositivos

### 5.1. Principio del beneficio

Según este criterio, un impuesto es equitativo (justo) si cada ciudadano contribuye a sufragar los gastos del impuesto en función de los **beneficios** recibidos del bien.

En definitiva, este principio estipula que pagará más quien más se vea beneficiado.

### 5.2. Principio de la capacidad de pago

Sostiene que la **carga tributaria** debe distribuirse entre los ciudadanos de acuerdo con su **capacidad económica para pagar**. En otras palabras, quienes tienen mayores ingresos o posesiones deben contribuir más al sostenimiento del Estado en comparación con quienes tienen menos recursos, haciendo así que exista **una igualdad en el sacrificio** entre contribuyentes.

Este principio busca asegurar una **distribución equitativa de la carga fiscal**, promoviendo la justicia social y económica. Se basa en la idea de que los impuestos deben ser proporcionales a la capacidad económica de cada individuo, de manera que los ciudadanos con mayor riqueza contribuyan en mayor medida que aquellos con menores ingresos.

En este principio entra en juego la **equidad horizontal** y la **equidad vertical**. La **equidad horizontal** implica que las **personas con igual capacidad económica** deben pagar la misma **cantidad de impuestos**. La **equidad vertical** se refiere a que las personas con diferentes







capacidades económicas deben pagar diferentes cantidades de impuestos, reflejando su capacidad de pago.

### 5.3. Principios impositivos principales

A lo largo del estudio impositivo, también se han determinado otros principios importantes a la hora de diseñar nuevos impuestos. Uno de los pensadores principales acerca de esta temática fue el economista Fritz Neumark. Veamos, a continuación, los principios que destacan.

- a) **Principio de suficiencia impositiva.** Este principio necesita que la recaudación que se ha efectuado sea suficiente para cubrir los gastos públicos.
  - Suficiencia estática (en un momento determinado).
  - Suficiencia dinámica (a lo largo del tiempo).
- b) **Principio de Flexibilidad.** Recaudación ajustada al ciclo económico.

La estructura tributaria debe facilitar el uso de la política fiscal para los objetivos de estabilización y crecimiento. Es decir, en épocas de crecimiento recaudar más y en épocas de crisis reducir la recaudación. El sistema impositivo ha de cumplir:

  - Flexibilidad activa (posibilidad de adoptar medidas anticíclicas).
  - Flexibilidad pasiva (reduce automáticamente las fluctuaciones coyunturales de la actividad económica sin la necesidad de la actuación por parte del gobierno).
- c) **Principio de Equidad / Justicia impositiva** Reparto justo de la carga tributaria entre los ciudadanos.
  - Principio del beneficio (cada individuo contribuirá con el Sector Público en función de “aquéllos beneficios” que reciba de él).
  - Principio de capacidad de pago (contribuirán con sus impuestos para financiar los gastos públicos todos aquellos individuos teniendo en cuenta su “capacidad de pago”).
- d) **Principio de Eficiencia económica / Neutralidad.** No altera las decisiones de los contribuyentes.
  - Impuesto distorsionador.
  - Impuesto no distorsionador.





### e) Principio de Sencillez

Minimizar el coste de gestión o sencillez administrativa.

- Costes de Administración o Directos (coste de los funcionarios, del material de oficina, sistemas informáticos,...).
- Costes de Cumplimiento o Indirectos.
- Monetarios (contratación de los servicios de asesoría fiscal para la correcta interpretación de los impuestos,...)
- No monetarios (coste psicológico de la dedicación de los contribuyentes).

f) **Principio de Perceptibilidad.** Contribuyente sea consciente de lo que paga.

## 6. Infracciones tributarias

La Ley General Tributaria, en su artículo 183.1, define las infracciones tributarias como “*las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley*”. Además, en el artículo 183.2 clasifica las infracciones entre **leves, graves y muy graves**, en función de dos criterios: el uso de medios fraudulentos y la ocultación de datos.

### a) Infracciones leves.

Serán infracciones leves el no cumplimiento de obligaciones tributarias de cualquier sujeto, en caso de que no sean infracciones graves.

### b) Infracciones graves o muy graves.

No ingresar la deuda tributaria en los plazos estipulados por la Ley, a no ser que se ingrese de forma voluntaria fuera de plazo o que proceda la aplicación del periodo de recaptación ejecutiva.

Sobredimensionar el gasto, minorar los ingresos indebidamente, aplicarse beneficios fiscales no procedentes o no presentar la declaración pueden constituir una infracción grave o muy grave.

La **responsabilidad** de las infracciones podrá caer sobre los sujetos pasivos de los tributos o sus representantes legales respectivos (en caso de que existan), los retenedores o obligados a realizar ingresos a cuenta, y los encargados de suministrar información a Hacienda.

En ocasiones, puede suceder que determinadas infracciones (art. 179, LGT) **no conduzcan a una responsabilidad tributaria**. Esto puede ser, entre otros motivos, porque el sujeto





pasivo no tenga capacidad de obrar, por fuerza mayor, por errores informáticos de Hacienda...

En relación a las **sanciones tributarias**, estas pueden tener o no una implicación monetaria (**pecuniarias**). En el primer caso, se deberá abonar una cantidad de dinero determinada a la Hacienda pública. En el segundo, simplemente se pondrán límites o prohibiciones, como por ejemplo: no gozar de incentivos fiscales o prohibición de trabajar con la administración pública durante un tiempo.

Por otro lado, se entenderá **extinguida la sanción** cuando **se proceda al pago de ella**, cuando pasen **4 años y por tanto prescriba** o cuando **se produzca la muerte del infractor**.

## 7. Obligaciones tributarias

### 7.1. Obligaciones AEAT

Las empresas, tanto individuales como sociedades, deben llevar a cabo una serie de obligaciones fiscales de acuerdo con la Ley, antes del inicio de la actividad y durante.

#### a) AUTÓNOMOS (Empresarios individuales)

##### i) Antes de la actividad:

- Declaración censal.
- Impuesto de Actividades Económicas.

##### ii) Durante la actividad:

- Liquidación IRPF.
- Liquidación IVA.
- IBI.
- DAOT.

#### b) SOCIEDADES MERCANTILES

##### i) Antes de la actividad:

- Declaración censal.
- Impuesto de Actividades Económicas.
- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

##### ii) Durante la actividad:

- Liquidación IS.





- Liquidación de IVA.
- IBI (Impuesto sobre Bienes Inmuebles).
- DAOT (Declaración Anual de Operaciones con Terceros).

### c) **COMUNIDADES DE BIENES Y SOCIEDADES CIVILES**

#### i) Antes de la actividad:

- Declaración censal.
- Impuesto de Actividades Económicas.
- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

#### ii) Durante la actividad:

- Liquidación IRPF.
- Liquidación IVA.
- IBI.
- DAOT.

## 7.2. Obligaciones contables y registrales

### a) **Empresarios en régimen de estimación objetiva por signos, índices o módulos:**

- No se requiere llevar libros o registros contables.
- Obligación: Conservar facturas emitidas, recibidas y justificantes ordenados por fechas y trimestres.

### b) **Empresarios en régimen de estimación objetiva por coeficientes:**

- Obligación: Llevar los siguientes libros:
  - Libro registro de ventas e ingresos
  - Libro registro de compras y gastos
  - Libro registro de bienes de inversión

### c) **Profesionales en régimen de estimación objetiva por coeficientes o estimación directa:**

- Obligación: Llevar los siguientes libros:
  - Libro registro de ventas e ingresos
  - Libro registro de compras y gastos
  - Libro registro de bienes de inversión
  - Libro registro de provisiones de fondos suplidos





d) **Empresarios con actividad mercantil en régimen de estimación directa:**

- Obligación: Llevar la contabilidad según el Código de comercio y registros auxiliares.
- Libros requeridos:
  - Libro de inventarios y cuentas anuales
  - Libro diario
  - Libro mayor
  - Registro auxiliar de compras, ventas, ingresos, cobros, pagos y gastos

e) **Sociedades mercantiles:**

- Obligación: Llevar los libros del apartado anterior más el libro de actas, según el Código de comercio.

