

# EL HECHO GENERADOR

Elaborado por:  
**PhD. Michael Vásquez López MDET. MAF.**  
Julio 2017.

# EL HECHO GENERADOR

Si se quiere entender cualquier tributo, se debe acudir al hecho generador, el hecho generador es el mapa que identifica la naturaleza y todas las características de un tributo.

El artículo 31 del CNPT señala que el hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.

Mozo, citado por Collado (2007) define el hecho imponible como el presupuesto normativo concebido abstractamente cuya realización será el indicativo de la existencia de capacidad económica precisa para dar lugar a la imposición. (p. 185)

Por su parte, Villegas (1987) considera al hecho imponible como hipótesis legal condicionante tributaria la cual "puede describir hechos o situaciones ajenas a toda actividad o gasto estatal (impuestos), una actividad administrativa o jurisdiccional (tasas) o en un beneficio derivado de una actividad o gasto del Estado (contribuciones especiales)".(p.244)

La realización de esta hipótesis legal condicionante, según Pérez (2003),

es el elemento que fundamenta o legitima la adquisición de la prestación tributaria por la Administración, con independencia de los modos en que, según los diferentes procedimientos, tenga lugar esta adquisición o ingreso y de que el mismo se produzca, total o parcialmente, de modo simultáneo con la realización del hecho imponible, en un momento posterior o en uno anterior. (p.125)



De estas definiciones, se destaca que el hecho generador es el núcleo del tributo y como tal, contiene elementos importantes que definen su categoría tributaria.

El hecho generador tiene tres características:

1. Es una hipótesis legal. Describe una ficción jurídica o un comportamiento que de realizarse, deberá pagar tributos.
2. Identifica el tributo. El hecho generador es el ADN del tributo; indica si se está ante un impuesto, tasa o contribución especial.
3. Realizado el comportamiento establecido en la ley, nace la obligación tributaria. Por ejemplo, si se compra un pantalón, el acto de comprar será la hipótesis legal que grava la capacidad económica del comprador (impuesto) y al realizarlo, nace la obligación tributaria principal de pagar.

El hecho generador se compone de dos elementos, un elemento subjetivo y un elemento objetivo.

## ELEMENTO SUBJETIVO

Villegas (1987) se refiere al elemento subjetivo como un aspecto personal y está dado por aquel que realiza el hecho o se encuadra en la situación que fueron objeto del "elemento material" del hecho imponible. (p.247)

**EL HECHO GENERADOR SE COMPONE DE DOS ELEMENTOS, UN ELEMENTO SUBJETIVO Y UN ELEMENTO OBJETIVO.**

El sujeto pasivo es la persona física o jurídica que se encuadra en una condición prevista por la ley, revelando una manifestación concreta de capacidad económica. Además, se considera como aquella persona a quien la ley lo tiene destinado como el realiza-

dor del hecho imponible, en otras palabras, es aquel que revela un comportamiento que demuestra una condición de capacidad económica tipificada por la ley.



Por tanto, el elemento subjetivo es la condición en relación al elemento objetivo diseñado en la ley, que convierte a una persona física o jurídica en deudor tributario.

Dentro del elemento subjetivo tenemos dos sujetos, el primer sujeto es el sujeto activo: el ente público investido con la competencia tributaria necesaria para administrar el tributo. El segundo sujeto es el sujeto pasivo, este se puede dividir en contribuyentes y responsables.

El artículo 14 del CNPT nos señala que es sujeto activo de la relación jurídica tributaria el ente acreedor del tributo.

El Estado siempre será el sujeto activo de la relación jurídica tributaria.

El artículo 15 del CNPT señala que el sujeto pasivo es la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de **contribuyente o de responsable**.

Ahora bien, se inicia el análisis con el contribuyente u obligado por deuda propia. El artículo 17 del CNPT dice así:

“

Son contribuyentes las personas respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

”

El contribuyente podrá ser una persona física o jurídica que realiza el hecho imponible (titular de la capacidad económica). Además, el mismo estará obligado al pago de la obligación tributaria y a los deberes formales o accesorios. (Art. 18 CNPT)



Para los responsables u obligados por deuda ajena, el artículo 20 del CNPT señala: "Son responsables las personas obligadas por deuda tributaria ajena, o sea, que sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir con las obligaciones correspondientes a éstos".

En el tema de los responsables, existen dos tipos: los responsables solidarios, que se ponen junto al contribuyente, como en el caso de los albaceas que deben pagar las deudas del fallecido. Además, los sustitutos que se ponen en lugar del contribuyente; en estos sujetos se tienen: agentes de retención y agentes de percepción.

Los responsables deben, por disposición expresa de la ley, cumplir con las obligaciones correspondientes, como, por ejemplo: los comerciantes que cobran determinados impuestos, que, a su vez, deben declarar y pagar en lugar del contribuyente.

Sobre el agente de retención y de percepción nos señala el CNPT lo siguiente:

### **Artículo 23:**

Son agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Todo esto hace que se conceptualice al sustituto como un **obligado principal**: el sujeto activo no se dirige indistintamente al sustituto o al contribuyente, como sucedería en caso de una responsabilidad solidaria, o primero al contribuyente y luego al sustituto, como sucedería en caso de una responsabilidad subsidiaria, sino que **debe dirigirse, en primer lugar, al sustituto**.





El artículo 24 CNPT establece que, una vez hecha la retención o percepción, el único responsable es el agente. Si no realiza la retención o percepción, responde solidariamente, salvo que pruebe ante la Administración Tributaria que el contribuyente ha pagado el tributo. Si el agente, en cumplimiento de esta solidaridad, satisface el tributo, puede repetir el monto pagado al Fisco.

Por lo tanto, el sustituto:

- » Lo es por obligación de la ley.
- » Está compelido al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria.
- » Se coloca en lugar del contribuyente al que sustituye en la relación jurídica tributaria.

Dos finalidades de los responsables:

- » Facilitar las tareas recaudatorias de la Administración
- » Asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria.



## ELEMENTO OBJETIVO

El elemento objetivo es vital, ya que del mismo se desprende el presupuesto de hecho de la norma tributaria. Martí, Lozano, Casado y Tejerizo (2002) dicen que el elemento objetivo consiste en el hecho mismo, acto u operación que resulta sujeto al tributo. (p.267)

Este hecho generador tiene diversas notas, las cuales son esenciales para su formación. Sainz de Bujanda (1993) clasifica el elemento objetivo dividido en aspecto material, espacial, cuantitativo y temporal.

### ASPECTO MATERIAL

Para Martí (2002), se tiene como aspecto material el propio hecho, acto, negocio, estado o situación que se grava, siendo el que caracteriza o cualifica el tributo. (p.268)

**EL ASPECTO MATERIAL CONSISTE EN LA DESCRIPCIÓN OBJETIVA DEL HECHO CONCRETO QUE EL DESTINATARIO LEGAL TRIBUTARIO REALIZA O LA SITUACIÓN EN QUE EL DESTINATARIO LEGAL TRIBUTARIO SE HALLA O A CUYO RESPECTO SE PRODUCE.**

Este elemento objetivo o material del hecho imponible, según Ferreiro (2006) está constituido por un hecho considerado en sí mismo, objetivamente, aislado de cualquier vinculación personal. (p.387)

El elemento material debe coincidir, según Pérez (2003) con la riqueza o manifestación de capacidad económica incorporada en el propio hecho imponible. El elemento material o riqueza gravada viene a coincidir con otro concepto, (...) como es el del objeto del tributo. (p.127).

Para Villegas (1987) el aspecto material consiste en la descripción objetiva del hecho concreto que el destinatario legal tributario realiza o la situación en que el destinatario legal tributario se halla o a cuyo respecto se produce. (p.246)

## ASPECTO ESPACIAL

Como bien, señala Villegas (1987) el aspecto espacial:

“

Es el elemento de la hipótesis legal condicionante tributaria que indica el lugar en el cual el destinatario legal del tributo realiza el hecho se encuadra en la situación que fueron descritos, o el lugar en el cual la ley tiene por realizado el hecho o producida la situación que fueran objeto de la descripción objetiva llevada a cabo por el aspecto material del hecho imponible. (p.249)

”

Es importante el determinar el aspecto espacial, ya que, según Martí (2002), “indica el lugar de producción del hecho generador, siendo decisivo para determinar el ente público al que se sujeta”. (p. 268).

El aspecto espacial del impuesto está relacionado con el lugar donde se realiza el hecho imponible y el mismo nos ayuda a saber quién es el sujeto activo de la relación jurídico- tributaria.





## ASPECTO TEMPORAL

Sainz de Bujanda (1993) planteaba que, para entender este aspecto, el mismo está constituido por tres notas: en primer lugar, es necesario conocer el momento de nacimiento de la obligación tributaria; en segundo lugar, el momento de la exigibilidad de la obligación tributaria; y, en tercer lugar, la ley aplicable para la determinación del origen de la obligación.(p.204)

## ASPECTO CUANTITATIVO

En la esfera doctrinal, Villegas (1987) manifiesta que el aspecto cuantitativo debe expresar hasta que limite patrimonial es razonable llevar la obligación de tributar, conforme a la aptitud de pago público que el legislador pensó aprehender al construir un cierto hecho imponible. (p. 257)

Sainz de Bujanda (1993) también expresaba que lo que se mide no es el hecho imponible en sí mismo considerado, sino el bien que entra a formar parte del presupuesto. (p.207), en otras palabras, el elemento material.

De estas definiciones, inferimos que el aspecto cuantitativo busca llevar a una cantidad numérica que manifieste la capacidad económica real y revelada por el contribuyente al perfeccionar el hecho imponible. Es decir, cuando se está ante el aspecto cuantitativo del hecho imponible, el mismo tiene que ser elaborado con proporcionalidad y razonabilidad, ya que el quantum que resulte señalado para cada deuda tributaria, debe reflejar el valor asignado a cada hecho imponible como factor de capacidad económica revelada y real, así como actual, para evitar la confiscatoriedad, no en su forma cuantitativa, sino en su expresión de manifestación de riqueza, que sin deshacerse de la misma, comporta imposibilidad material de cumplimiento de la obligación pecuniaria.

La trascendencia del aspecto cuantitativo, lo convierte, en el aspecto más importante del hecho imponible, en el cual todos los principios de justicia tributaria entran en acción, siendo el aspecto cuantitativo un límite concreto para el poder tributario del Estado.

Es más, el aspecto cuantitativo, es donde recaen con más fuerza los principios materiales de justicia tributaria y también es el punto más polémico en cualquier tributo.



## NORMAS DE NO SUJECCIÓN

Aquellos hechos o negocios que no son subsumibles en la definición abstracta del hecho imponible son, por ende, normas aclaratorias.

### DIFERENCIACIÓN CON EL CONCEPTO DE EXENCIÓN.

Debido a que las normas de no sujeción aclaran qué elementos entran y que otros no entran, la gran diferencia con las exoneraciones es que estas buscan finalidades constitucionales.

## LOS ELEMENTOS CUANTITATIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PRINCIPAL

### CUANTIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Para el establecimiento de un tributo, es requisito indispensable que la ley fije un hecho imponible o hecho generador.

Una vez que este se concreta nace la obligación tributaria.

Es necesario indicar la cantidad a ingresar por este concepto y a esto, se denomina la cuantificación de la obligación tributaria.

### TRIBUTOS FIJOS Y VARIABLES

Existen dos formas de valorar la obligación tributaria y con base en ellas los tributos se clasifican en **fijos y variables**.

En los **tributos fijos**, la ley determina y cuantifica el hecho generador y directamente la cantidad a pagar, mientras que en los **variables**, dicha cuantía se halla en función de dos elementos también fijados por ley, la base imponible y el tipo de gravamen, de tal forma que aplicando a la base el tipo, se obtiene la cuota tributaria.

Dentro de los tributos variables están: base imponible, base liquidable, tipo de gravamen, cuota tributaria, créditos fiscales y deuda tributaria.

Citando a Jarach (1983), “la base imponible representa uno de los elementos constitutivos del hecho imponible y responde a la necesidad de cuantificar dicho presupuesto de hecho, a fin de aplicar sobre esa cantidad el porcentaje o la escala progresiva, cuya utilización dará como resultado el importe del impuesto”.(p.388)

Es importante recordar que la capacidad económica y el principio de progresividad tributaria, sin caer en la confiscación, deben estar en mente del legislador a la hora de diseñar el tributo, en especial la base imponible y su correspondiente gravamen; de lo contrario, se estaría ante una inconstitucionalidad del tributo.

La base liquidable se define como el resultado de aplicarle a la base imponible ciertas reducciones permitidas por ley, pues no en todos los tributos se encuentra una base liquidable.

El tipo de gravamen será la tarifa del tributo, que se puede decir, es la capacidad económica relativa.

La cuota tributaria será el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible.

A esta cuota se suman y restan determinados montos; se pueden restar los créditos fiscales que serían saldos a favor del sujeto pasivo, ya sea por pagos en exceso o montos fijados por ley como los créditos familiares.

Se podrán sumar por otro lado, las accesorias de índole patrimonial, como los intereses, recargos y multas que nacen por incumplimientos del sujeto pasivo y deberán sumarse a la cuota tributaria.

Finalmente, se tiene la deuda tributaria, que será el monto final a pagar, teniendo en cuenta los factores ya mencionados.



## BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Legislativa de Costa Rica: Ley 4755 del 3/5/1971. Disponible en: [http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=6530&nValor3=89974&strTipM=TC](http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=6530&nValor3=89974&strTipM=TC)
- Calvo, R. (2006). *Curso de Derecho Financiero I. Derecho Tributario* (Parte General), (10<sup>a</sup> ed.), Editorial Aranzadi S.A., Navarra.
- Carrasco, P. (2008). *Derecho Tributario Local*. Barcelona: Atelier.
- Collado, M. (2007). *Derecho Tributario. Parte General*. (2<sup>a</sup> ed.), Barcelona: Atelier
- Ferreiro, J. (2006). *Curso de Derecho Financiero Español*, 25<sup>a</sup> ed., Marcial Pons, Madrid.
- Franco, G. (1967). *Principios de Hacienda Pública*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero.
- Jarach, D. (1983).: *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Buenos Aires: Editorial Cangallo.
- Martín, J., Lozano, C., Casado G., Tejerizo López, J.M. (2002). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. (13<sup>a</sup> ed.). España: Editorial Tecnos (Grupo Anaya, S.A.)
- Micheli, G.A. Revista de Ciencias Jurídicas, N° 24, *Premisas para una teoría de la potestad de imposición*, Mes de Julio, Universidad de Costa Rica, Facultad de Derecho, San José, 1974.
- Sainz de Bujanda, F. (1993). *Lecciones de Derecho Financiero* (10<sup>a</sup> ed.), Madrid: Universidad Complutense, Sección de Publicaciones.
- Torrealba Navas, A. y Rodríguez Vindas, R.: *Importancia de la incorporación de principios de justicia tributaria en las constituciones políticas en Revista IVSTITIA* N°65, mayo, 1992.
- Pérez, F. (2003). *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 13<sup>o</sup>Ed. Madrid: Editorial Civitas
- Villegas, H. (1987). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Tomo I, (4<sup>a</sup> ed.). Buenos Aires: Ediciones Depalma

The logo for ILUMNO is displayed in white, uppercase letters on a bright orange rectangular background. The background of the entire page is a dark blue geometric pattern of overlapping triangles, with a large, semi-transparent dark blue circle centered in the middle.

ILUMNO