

OPOSICION
TECNICO COMERCIAL Y ECONOMISTA DEL ESTADO

Tema 4B-22: La imposición indirecta en España: el IVA y los impuestos especiales

Miguel Fabián Salazar

30 de diciembre de 2020

ÍNDICE

Página

Idea clave	1
Preguntas clave	1
Ingresos no financieros totales de 2018	1
Ingresos por impuestos	1
Características de los impuestos españoles	2
Esquema de liquidación del IVA	2
Esquema de liquidación de IIEE	4
Esquema corto	5
Esquema largo	10
Gráficas	18
Conceptos	19
Preguntas	20
Notas	21
Bibliografía	22

IDEA CLAVE

Preguntas clave

- ¿Qué caracteriza a la imposición indirecta?
- ¿Qué impuestos indirectos existen en España?
- ¿Qué es el IVA?
- ¿Qué ámbito de aplicación tiene?
- ¿Qué esquema de liquidación?
- ¿En qué consisten los impuestos especiales?
- ¿A quién y a qué actividades se aplican?
- ¿Qué esquema de aplicación tienen?

Ingresos no financieros totales de 2018

Extraído de pág. 191 del libro amarillo de los PGE 2019.

INGRESOS NO FINANCIEROS TOTALES	234.000	64 %	de total de ing. no financieros
Ingresos tributarios	207.610	89 %	de ing. no financieros totales
Directos	111.000	53 %	de ingresos tributarios
IRPF	82.000	74 %	de impuestos directos
IS	24.000	22 %	de impuestos directos
IRNR	2.700	2 %	de impuestos directos
Otros	2.000	2 %	de impuestos directos
Indirectos	94.000	45 %	de ingresos tributarios
IVA	70.000	74 %	de impuestos indirectos
IIEE	20.000	21 %	de impuestos indirectos
Otros	3.500	5 %	de impuestos indirectos
Otros	2.000	2 %	de ingresos tributarios
Ingresos no tributarios	26.000	11 %	de ing. no financieros totales
INGRESOS NO FINANCIEROS DE LA SEG. SOCIAL	131.000	36 %	de total de ing. no financieros
<i>Total de ingresos no financieros</i>	365.000	100 %	

Ingresos por impuestos

- Impuesto de matriculación cedido a CCAA puede actualizarse [Aquí](#).
- Ver [AEAT: Informe de Recaudación del ejercicio 2019](#).
- Resto de impuestos actualizados a 2018 con [Informe del IGAE sobre impuestos y cotizaciones sociales de las AAPP de 2019](#).
- Cotizaciones sociales actualizadas a 2019 con [Revista de la Seguridad Social \(2020\): ingresos récord](#).. Existe una divergencia entre los ingresos por cotizaciones sociales totales reportados por el Informe del IGAE y lo referido en la revista de la SS. En el Informe del IGAE, la suma total de cotizaciones efectivas e imputadas a trabajadores y empresas alcanza la suma de 150.000 M de €.

	2019	2018
IRPF	87.000	82.000
IS	22.000	22.000
IRNR	2.200	2.300
IVA		80.000
IIEE		21.000
IP		1.400
ISD		2.700
ITPAJD		9.300
IBI		13.000
IVTM		1.700
IAE		1.900
Cotizaciones sociales		130.000
Medio ambiente	1.800	1.800
Tráfico exterior	2.000	1.900
Primas de seguros	1.500	1.500

Características de los impuestos españoles

Actualizado a 2018 con [Informe del IGAE sobre impuestos y cotizaciones sociales de las AAPP de 2019](#). IRPF, IS e IRNR de 2018 actualizado con [Informe de recaudación de la AEAT de 2018](#)

Cotizaciones sociales actualizadas a 2019 con [Revista de la Seguridad Social \(2020\): ingresos récord..](#) Existe una divergencia entre los ingresos por cotizaciones sociales totales reportados por el Informe del IGAE y lo referido en la revista de la SS. En el Informe del IGAE, la suma total de cotizaciones efectivas e imputadas a trabajadores y empresas alcanza la suma de 150.000 M de €.

	IRPF	IS	IRNR	IVA	IIEE
SP	Personal	Personal	Personal	Personal	Personales
HI	Directo	Directo	Directo	Indirecto	Indirectos
BI	Analítico	Sintético	Analítica	Analítico	Analíticos
TG	Progresivo	Proporcional	Proporcional	Proporcional	Proporcional
DT	Subjetivo	Objetivo	Subjetivo	Objetivo	Objetivos
PI	Periódico	Periódico	Periódico/Instantáneo	Instantáneo	Instantáneos
M de €	82.000	25.000	2.600	80.000	20.000

	IP	ISD	ITPyAJD	IBI ¹	CotSoc
SP	Personal/real	Personal/Real	Real	Real	Personal
HI	Directo	Directo	Indirecto	Directo	Directo
BI	Sintético	Sintético	Analítico	Sintético	-
TG	Progresivo	Progresivo	Proporcional	Proporcional	-
DT	Objetivo	Subjetivo	Objetivo	Objetivo	Subjetivo
PI	Periódico	Instantáneo	Instantáneo	Periódico	Periódico
M de €	1.400	9.310	3.500	13.200	124.000

Esquema de liquidación del IVA

I. HECHO IMPONIBLE

1. Operaciones interiores

- i. Entrega de ByS en TAI

2. Adquisiciones intracomunitarias de bienes

- i. Adquisición de ByS a residente en otro EEMM

3. Importaciones

- i. Adquisición ByS a residente fuera UE

II. SUJETO PASIVO

1. Operaciones interiores

- i. Empresario o profesional que vende

2. Adquisición intracomunitaria

- i. Adquiriente de los bienes

3. Importaciones

- i. Adquiriente de los bienes

III. BASE IMPONIBLE

1. Valor de la contraprestación

- i. Resto de tributos que recaen
- ii. Envases y embalajes
- iii. Subvenciones por volumen
- iv. Gastos accesorios de importación

IV. CUOTA ÍNTEGRA

1. Base imponible

x Tipo impositivo aplicable

- i. Tipo general: 21 %
- ii. Tipo reducido: 10 %
 - a. Alimentos no básicos

- b. Inmuebles
- c. Transportes
- d. Museos, conciertos, teatro y cine
- iii. *Tipo súper-reducido: 4 %*
 - a. Alimentos básicos
 - b. Libros
 - c. Medicamentos

= Cuota íntegra

V. DEDUCCIONES

1. Cuotas soportadas
 - i. *Operaciones sujetas y no exentas*
2. Bienes y servicios afectos a actividad
 - i. *Adquisiciones intracomunitarias*
 - ii. *Importaciones*
3. Regla de la prorrata
 - i. *ByS adquiridos utilizados en actividades con y sin deducción*
 - ii. *Prorrata de deducciones según % de actividades*

VI. RESULTADO DE LA LIQUIDACIÓN

1. Cuota íntegra

- Deducciones

VII. LIQUIDACIÓN

1. Resultado positivo

- i. *Ingreso en Hacienda Pública*

2. Resultado negativo

- i. *A compensar en liquidaciones ss.*
- ii. *A devolver si no compensadas a 31 diciembre*

3. Devolución a viajeros extra-comunitarios

VIII. PERIODO IMPOSITIVO

IX. RÉGIMENES ESPECIALES

1. Simplificado

- i. *IVA repercutido con estimación objetiva*

2. Recargo de equivalencia

- i. *Proveedor cobra recargo de 5,2 % a minorista*

3. Grupos de entidades

- i. *Liquidaciones mensuales de cada entidad y agregadas*

4. Agricultura, ganadería, pesca

5. Criterio de caja

6. ...

Esquema de liquidación de IIEE

- | | |
|---|--|
| <p>I. SUJETO PASIVO</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Fabricación 2. Importación <p>II. HECHO IMPONIBLE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Fabricación 2. Importación 3. Venta 4. Impuesto de matriculación <ol style="list-style-type: none"> i. <i>Primera matriculación de ciertos vehículos</i> ii. <i>Automóviles, embarcaciones, buques, aeronaves, aviones</i> <p>III. BASE IMPONIBLE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Alcohol <ol style="list-style-type: none"> i. <i>Volumen de producto en hectolitros</i> ii. <i>Temperatura 20%</i> iii. <i>Bebidas espirituosas: alcohol puro</i> 2. Hidrocarburos <ol style="list-style-type: none"> i. <i>Miles de litros a 15%</i> 3. Labores del tabaco <ol style="list-style-type: none"> i. <i>PVP incluidos impuestos</i> ii. <i>Cigarrillos también tipo específico</i> | <ol style="list-style-type: none"> 4. Electricidad <ol style="list-style-type: none"> i. <i>PVP incluidos impuestos</i> 5. Impuesto de matriculación <ol style="list-style-type: none"> i. <i>Valor de adquisición</i> ii. <i>Modulable por emisiones de CO2</i> <p>IV. CUOTA TRIBUTARIA</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Base imponible <ol style="list-style-type: none"> x Tipo de gravamen específico <ol style="list-style-type: none"> i. <i>Alcohol</i> ii. <i>Hidrocarburos</i> iii. <i>Labores del tabaco</i> x Tipo de gravamen ad-valorem <ol style="list-style-type: none"> i. <i>Labores del tabaco</i> ii. <i>Electricidad</i> iii. <i>Matriculación</i> <p>V. DEVENGO</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Culminación de fabricación 2. Momento de la importación 3. Régimen suspensivo <ol style="list-style-type: none"> i. <i>Devengo suspendido hasta puesta en consumo</i> ii. <i>Permanecen en depósitos fiscales</i> |
|---|--|

ESQUEMA CORTO

INTRODUCCIÓN

1. Contextualización

- i. *Ingresos tributarios en España*
- ii. *Ingresos tributarios por impuestos indirectos*

2. Objeto

- i. *¿Qué caracteriza a la imposición indirecta?*
- ii. *¿Qué impuestos indirectos existen en España?*
- iii. *¿Qué es el IVA?*
- iv. *¿Qué ámbito de aplicación tiene?*
- v. *¿Qué esquema de liquidación?*
- vi. *¿En qué consisten los impuestos especiales?*
- vii. *¿A quién y a qué actividades se aplican?*
- viii. *¿Qué esquema de aplicación tienen?*

3. Estructura

- i. *Imposición indirecta*
- ii. *IVA – Impuesto sobre el Valor Añadido*
- iii. *IIEE – Impuestos especiales*

I. IMPOSICIÓN INDIRECTA

1. Idea clave

- i. *Concepto*
- ii. *Ejemplos*

2. Asignación

- i. *Idea clave*
- ii. *Imposición indirecta*

3. Redistribución

- i. *Idea clave*
- ii. *Imposición indirecta*

4. Estabilización

- i. *Idea clave*
- ii. *Imposición indirecta*

II. IVA – IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

1. Idea clave

- i. *Características generales*
- ii. *Objetivos*
- iii. *Elementos definidores*
- iv. *Importancia*
- v. *Antecedentes*

2. Esquema de liquidación

- i. *Hecho imponible*
- ii. *Base imponible*
- iii. *Tipo de gravamen*
- iv. *Cuota íntegra*
- v. *Deducciones*
- vi. *Resultado de la liquidación*
- vii. *Liquidación*

3. Sujeto pasivo

- i. *Op. interiores*

- ii. *Adq. intracomunitarias*
- iii. *Importaciones*
- 4. Hecho imponible**
 - i. *Operaciones Interiores*
 - ii. *Adquisiciones intracomunitarias de bienes*
 - iii. *Importaciones de bienes*
- 5. Base imponible**
 - i. *IVA devengado*
 - ii. *Reglas especiales*
- 6. Tipo de gravamen**
 - i. *Armonización intracomunitaria*
 - ii. *Tipos de lujo*
 - iii. *Tipos en España*
 - iv. *Exentos de IVA*
- 7. Cuota íntegra**
 - i. *Base imponible*
 - x *Tipo de gravamen aplicable a operación*
 - ii. *Suma de bases imposables*
 - = *Cuota íntegra*
- 8. Deducciones**
 - i. *Regla general de deducción*
 - ii. *Cuotas no deducibles*
 - iii. *Regla de prorata*
- 9. Cuota diferencial**
 - i. *Cuota íntegra*
 - *Deducciones por cuotas soportadas*
 - Cuotas no deducibles*
 - ii. *Diferencia entre soportado y repercutido*
- 10. Liquidación del IVA**
 - i. *Procedimiento de liquidación*
 - ii. *Resultado de liquidación*
 - iii. *Devolución del IVA a viajeros*
- 11. Periodo impositivo**
 - i. *Devengo*
 - ii. *Adquisición de bienes*
 - iii. *Prestación de servicios*
- 12. Regímenes especiales**
 - i. *Simplificado*
 - ii. *Recargo de equivalencia*
 - iii. *Inversión del sujeto pasivo*
 - iv. *Especial para grupos de entidades*
 - v. *Ceuta y Melilla, Canarias*
- 13. Valoración**
 - i. *Comparaciones internacionales*
 - ii. *Recaudación*
 - iii. *Neutralidad*
 - iv. *Lucha contra el fraude: fracaso relativo*
 - v. *Distorsión del mercado único: éxito relativo*
 - vi. *Evolución reciente*
 - vii. *Propuestas de reforma*

III. IIEE – IMPUESTOS ESPECIALES**1. Idea clave**

- i. *Características generales*
- ii. *Elementos definidores*
- iii. *Importancia*

2. Esquema de liquidación

- i. *Base imponible*
- ii. *Tipo de gravamen*
- iii. *Régimen suspensivo*
- iv. *Devengo*

3. Sujeto pasivo

- i. *Fabricación*
- ii. *Extracción*
- iii. *Importación*

4. Hecho imponible

- i. *Fabricación*
- ii. *Importación*
- iii. *Venta*
- iv. *Impuesto de matriculación*

5. Base imponible

- i. *Alcohol, productos intermedios, cerveza, vino*
- ii. *Hidrocarburos*
- iii. *Labores del tabaco*
- iv. *Electricidad*
- v. *Impuesto de matriculación*
- vi. *Envases de plástico no reutilizables*

6. Cuota tributaria

- i. *Base imponible*
- x *Tipo de gravamen específico*
- x *Tipo de gravamen ad-valorem*

7. Devengo

- i. *Culminación de fabricación*
- ii. *Momento de la importación*
- iii. *Régimen suspensivo*

8. Impuestos

- i. *Cerveza*
- ii. *Vino y bebidas fermentadas*
- iii. *Productos intermedios*
- iv. *Alcohol y bebidas derivadas*
- v. *Hidrocarburos*
- vi. *Labores del tabaco*
- vii. *Matriculación*
- viii. *Carbón*
- ix. *Electricidad*

9. Valoración

- i. *Comparaciones internacionales*
- ii. *Evolución reciente*
- iii. *Propuestas de reforma*
- iv. *Impuesto sobre ventas minoristas de hidrocarburos*

IV. IMPUESTO SOBRE PLÁSTICOS NO REUTILIZABLES

1. Idea clave

- i. *Contexto*
- ii. *Objetivo*
- iii. *Resultado*

2. Esquema de liquidación**3. Sujeto pasivo****4. Base imponible**

- i. *Exenciones*

5. Tipo de gravamen**6. Liquidación****7. Valoración**

- i. *Carácter provisional*
- ii. *Armonización en UE y OCDE*
- iii. *Negociaciones con Estados Unidos*

V. IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES**1. Idea clave**

- i. *Contexto*
- ii. *Objetivo*
- iii. *Resultado*

2. Esquema de liquidación**3. Sujeto pasivo****4. Base imponible**

- i. *Ingresos por prestaciones de servicios*
- ii. *Excluido IVA o equivalentes*
- iii. *Exenciones*

5. Tipo de gravamen

- i. *3% sobre base imponible*

6. Liquidación**7. Valoración**

- i. *Carácter provisional*
- ii. *Armonización en UE y OCDE*
- iii. *Negociaciones con Estados Unidos*

VI. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS**1. Idea clave**

- i. *Contexto*
- ii. *Objetivo*
- iii. *Resultado*

2. Esquema de liquidación**3. Sujeto pasivo****4. Base imponible**

- i. *Exenciones*

5. Tipo de gravamen

- i. *0,2%*

6. Liquidación**7. Valoración****CONCLUSIÓN****1. Recapitulación**

- i. *IVA*
- ii. *IIEE*

iii. *ISPUS*

iv. *ISDS*

v. *ISTF*

2. Idea final

i. *Contexto de Unión Europea*

ii. *Implicaciones macroeconómicas*

iii. *Ineficiencias y distorsiones*

ESQUEMA LARGO

INTRODUCCIÓN

1. Contextualización

- i. *Ingresos tributarios en España*
 - a. Cifras generales
- ii. *Ingresos tributarios por impuestos indirectos*
 - a. 95.000 M de €
 - b. Casi todo, por IVA e IIEE

2. Objeto

- i. ¿Qué caracteriza a la imposición indirecta?
- ii. ¿Qué impuestos indirectos existen en España?
- iii. ¿Qué es el IVA?
- iv. ¿Qué ámbito de aplicación tiene?
- v. ¿Qué esquema de liquidación?
- vi. ¿En qué consisten los impuestos especiales?
- vii. ¿A quién y a qué actividades se aplican?
- viii. ¿Qué esquema de aplicación tienen?

3. Estructura

- i. *Imposición indirecta*
- ii. *IVA – Impuesto sobre el Valor Añadido*
- iii. *IIEE – Impuestos especiales*

I. IMPOSICIÓN INDIRECTA

1. Idea clave

- i. *Concepto*
 - a. Gravar:
 - Beneficio
 - Capacidad de pago
 - Riqueza
 - Perjuicio a terceros
 - ...
 - b. A través de una variable indirecta
 - Correlacionada con variable que se pretende gravar
- ii. *Ejemplos*
 - a. Impuesto al consumo
 - Gravar capacidad de pago
 - Más consumo correlacionado con más capacidad
 - b. Impuesto sobre el valor añadido

2. Asignación

- i. *Idea clave*
 - a. Estado trata de maximizar aprovechamiento de recursos
 - b. Si:
 - Agentes optimizan sus preferencias
 - Sistema de precios incorpora información relevante
 - ⇒ Debe tratar de minimizar efectos sobre decisiones de agentes
 - c. Agentes optimizan preferencias dada restricción

→ Precios relativos

→ Renta

- d. Impuesto puede alterar precios relativos

→ Potencial efecto sobre preferencias

⇒ Potencial no neutralidad

ii. *Imposición indirecta*

- a. Impacto indirecto sobre precios relativos
 - Primero, dimensión gravada
 - Segundo, dimensiones relacionadas con la primera
- b. Ejemplo:
 - Gravamen sobre consumo para afectar cap. de pago
 - Altera precio relativo de consumo frente a ocio
 - ⇒ Altera decisión sobre oferta de trabajo
- c. Menores costes de información
 - Pueden aumentar eficiencia
 - Medidas indirectas de variable objetivo
 - Utilizadas porque menos costoso que información sobre variable objetivo

3. Redistribución

i. *Idea clave*

- a. Sociedades muestran aversión por desigualdad
- b. Rechazo ético a situaciones extremas
 - Especialmente, en relación a rentas bajas
- c. En último término, redistribución necesita de gasto
 - Pero lado del ingreso permite:
 - Gasto público
 - Suavización de desigualdades
- d. Progresividad
 - Factor central de redistribución
 - ¿Cómo aumenta gravamen ante aumento de variable?

ii. *Imposición indirecta*

- a. Impacto indirecto sobre variable
- b. Más difícil considerar circunstancias personales
- c. Progresividad más difícil de implementar
 - Relación imperfecta entre variable gravada y objetivo
- d. Ejemplo:
 - Gravar renta vía consumo
 - Asumiendo consumo depende de renta
 - Posible gravar más bienes que consumen rentas altas
 - Pero una renta baja también puede querer consumir
 - ⇒ Perturbación de efecto redistributivo

4. Estabilización

i. *Idea clave*

- a. Impuestos como:

- instrumento de suavización intertemporal
- suavización de ingreso en diferentes estados de naturaleza
- b. Estabilizadores automáticos
 - Impuestos como herramienta fundamental
 - Junto con gasto automático
- ii. *Imposición indirecta*
 - a. Indirectamente puede ser más efectiva que imp. directa
 - b. Permite estabilización directa de gasto
 - c. Puede ser ventaja frente a estabilización de renta

II. IVA – IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

1. Idea clave

- i. *Características generales*
 - a. Objetivo
 - Fiscal
 - b. Ámbito de aplicación
 - Península y Baleares
 - Canarias: IGIC
 - Ceuta y Melilla: IPSI²
 - c. Marco jurídico
 - Ley 37/1992 del IVA
 - Directiva 2006/112/EC sobre sistema común de IVA
 - Directiva de 1993 (derogada) introdujo rég. transitorio imp. en destino
 - d. Competencias
 - Estatales
 - e. Reparto de ingresos
 - CCAA: 50 %
 - Admón. central: 50 %
 - UE: 0,3 % de base imponible armonizada
 - No puede superar 50 % de PIB total
 - Computa en renta secundaria, otras trans corrientes
- ii. *Objetivos*
 - a. Gravar consumo final de familias
 - b. Mantener neutralidad impositiva
 - Evitar concentración/separación vertical
 - c. Evitar subvenciones encubiertas a exportación
 - Devolución de cargas fiscales en frontera
 - d. Aumentar información disponible a autoridades
 - Posible comparar liquidaciones sucesivas
 - Limitar fraude fiscal
- iii. *Elementos definidores*
 - a. SA–Sujeto activo
 - Administración central – AEAT
 - b. SP–Sujeto pasivo
 - Depende de hecho imponible
 - Operaciones interiores
 - Empresario que entrega

Adquisiciones intracomunitarias de bienes

→ Empresario que compra a empresa extranjera

Importaciones

→ Importador

c. HI – Hecho Imponible

Operaciones Interiores

→ Entregas de ByS por empresarios y prof. en ter. de aplicación

Adquisiciones intracomunitarias de bienes

→ Adquisición de bien a empresa en otro EEMM

Importaciones de bienes

→ Adquisición a tercero fuera de UE

Un sólo HI, no tres

→ Pero tres operaciones dan lugar a hecho imponible

⇒ Por sentencia del TEAC

d. BI – Base Imponible

Valor de contraprestación

e. TG – Tipo de Gravamen

Proporcional pero diferenciado

→ Menos en bienes de primera necesidad

f. CL – Cuota Líquida

Sintética

→ Se agrupan múltiples bases y cuotas en una

g. PI – Periodo Impositivo

Devengado cuando se entregan ByS

Liquidado periódicamente

iv. *Importancia*

a. Cualitativa

Consumo relativamente anticíclico

→ Tendencia anticíclica relativa

b. Cuantitativa

Ingresos tributarios totales en 2018

→ 70.000 M de € sobre 95.000 M de € indirectos

⇒ ~ 75 % de impuestos indirectos

En toda la UE, 7 % de PIB recaudado como IVA

v. *Antecedentes*

a. Impuestos en cascada sobre ventas

Antecedente directo

Herederos de alcabala castellana y otros

Provoca fuertes distorsiones

→ Incentiva integración vertical

Muy difícil conocer gravamen total

→ Muy difícil ajustar en frontera

⇒ Casi imposible devolver impuesto sufrido

⇒ Arbitrariedad en ajustes

b. Segunda mitad del Siglo XX

c. Necesario aumentar ingresos tributarios

Con aumento de gasto público

d. Contexto de integración europea

²Impuesto sobre la Producción, los Servicios y a la Importación en Ceuta y Melilla.

2. Esquema de liquidación

- i. *Hecho imponible*
- ii. *Base imponible*
- iii. *Tipo de gravamen*
- iv. *Cuota íntegra*
- v. *Deducciones*
- vi. *Resultado de la liquidación*
- vii. *Liquidación*

3. Sujeto pasivo

- i. *Op. interiores*
→ Empresario que vende o presta servicios
- ii. *Adq. intracomunitarias*
→ Adquiriente de bienes
- iii. *Importaciones*
→ Adquiriente de bienes

4. Hecho imponible

- i. *Operaciones Interiores*
 - a. Entregas de ByS
Por empresario o profesional
En desarrollo de actividad profesional
 - b. A título oneroso
 - c. También gravados algunos autoconsumos
Evitar trueques y similares queden exentos
 - d. En el TAI – Territorio de Aplicación del Impuesto
Península y Baleares
 - e. Determinación del ámbito de aplicación
Entrega de bienes
→ Cuando se entregan dentro de territorio
→ Si expedición se inicia en península o Baleares
→ Cuando se instalen bienes en Península y Baleares
→ Inmuebles radicados en territorio
Prestación de servicios
- ii. *Adquisiciones intracomunitarias de bienes*
 - a. Entrega del bien exenta y derecho a deducción
 - b. Adquisición del bien en destino sujeta a IVA
 - c. Autorrepercusión del IVA
 - d. Se deduce IVA una vez iniciada cadena en destino
 - e. Adquirientes particulares
→ Sí tributan en origen
⇒ Adq. intracom. sólo aplicable entre profesionales
 - f. Comercio electrónico bajo ciertos umbrales
→ Tributa en origen
 - g. Control de transacciones
Vía INTRASTAT
- iii. *Importaciones de bienes*
 - a. Procedentes de países no comunitarios, Ceuta y Melilla
 - b. Algunas importaciones exentas de IVA
Las que están exentas en operaciones interiores
Importaciones por traslado de residencia habitual

Escaso valor

5. Base imponible

- i. *IVA devengado*
 - a. En cada operación
- ii. *Reglas especiales*
 - a. Contraprestación no es dinero
Valor de mercado
 - b. Autoconsumo
Aplicando valor de adquisición o CProducción
 - c. Operaciones en moneda extranjera
Aplicando tipo de cambio de BdE

6. Tipo de gravamen

- i. *Armonización intracomunitaria*
 - a. No inferior al 15%
 - b. Permitidos 1 o dos tipos reducidos
 - c. Uno de ellos no inferior al 5%
- ii. *Tipos de lujo*
 - a. Abolidos
- iii. *Tipos en España*
 - a. 21 % normal
 - b. 10 % reducido
Alimentación general no primera necesidad
Transporte
Farmacéuticos no medicamentos
Servicios de hostelería
Saneamiento, limpieza, residuos
Obras de reparación
Arrendamientos con opción de compra
 - c. 4 %
Productos de primera necesidad
Pan, leche, queso, huevos, fruta...
Medicamentos de uso humano
Vehículos y prótesis de minusválidos
Viviendas de protección oficial
Libros, revistas y periódicos
→ También electrónicos
- iv. *Exentos de IVA*
 - a. Servicios postales
 - b. Enseñanza
 - c. Asistencia sanitaria a personas físicas
 - d. Servicios profesionales de artistas, escritores..
 - e. Servicios de seguro
 - f. Intermediación financiera
 - g. Entregas a otros EEMM
 - h. Actividades de asoc. sin ánimo de lucro
 - i. Exención parcial
No repercute pero no puede deducirse
 - j. Exención total
No repercute pero puede deducirse

7. Cuota íntegra

- i. *Base imponible*

x Tipo de gravamen aplicable a operación

ii. *Suma de bases imponibles*

= *Cuota íntegra*

8. Deducciones

i. *Regla general de deducción*

a. Todas las cuotas soportadas

Operaciones no exentas

Adquisiciones intracomunitarias e importaciones

b. Siempre que:

Bienes afectos directa y exclusivamente a actividad

→ Para turismos, se suponen afectos 50 %

Operaciones gravadas por el IVA

→ Sujetas y no exentas

→ Entregas intracomunitarias

→ Exportaciones

ii. *Cuotas no deducibles*

a. Desplazamientos, viajes, hostelería

Salvo deducibles a efectos de IRPF o IS

b. Alimentos, bebidas, tabaco, recreativos

c. Joyas piedras, preciosas, perlas, etc...

iii. *Regla de prorata*

a. ByS utilizados para:

Operaciones con derecho a deducción

Operaciones sin derecho a deducción

→ ¿Cuánto de lo soportado puede deducir?

b. Regla general

Estimar porcentaje a actividades no exentas

→ Por ejemplo, a partir de ingresos

Ejemplo: hospital que compra productos

→ Utilizados para servicios médicos (exento)

→ Venta en sección de parafarmacia (no exento)

⇒ Deducir según % de ingresos por parafarmacia

Puede inducir distorsiones

c. Regla especial

Posible elegir régimen de prorata especial

Calcular valor a partir de facturas individuales

→ No a partir de estimación

Si hacienda pública perjudicada por prorata general

→ Obligatoria aplicación de especial

9. Cuota diferencial

i. *Cuota íntegra*

– *Deducciones por cuotas soportadas*

a. Adquisiciones intracomunitarias, importaciones, interiores

b. Operaciones sujetas y no exentas

c. Bienes afectos a directamente a actividad

Cuotas no deducibles

a. Salvo que se trate de actividad habitual

Desplazamientos, viajes, hostelería

Alimentos, bebidas, tabaco, recreativos

Atenciones a clientes, asalariados, o terceros

ii. *Diferencia entre soportado y repercutido*

a. Ejemplo:

Bien 1

→ Coste: 0

→ VA: 100 €

→ IVA 1: 21 €

→ IVA soportado: 0 €

⇒ Precio de venta: 121 €

⇒ A ingresar en AEAT: 21 €

Bien 2 a partir de bien 1

→ Coste: 100

→ VA: 50

→ IVA 2: 10.5

→ IVA soportado: 21 €

→ IVA repercutido: IVA 2 + soportado=31.5 €

⇒ Precio de venta: 100+50+10.5+21 = 181.5 €

⇒ A ingresar: IVA repercutido - IVA soportado = 31.5 - 21 = 10.5

10. Liquidación del IVA

i. *Procedimiento de liquidación*

a. Obligación de llevar libros de registro de IVA

b. Periodo mensual o trimestral de liquidación

c. Plazo de presentación: 1 al 20 del mes siguiente al periodo

d. Generalmente, trimestral

e. Grandes empresas, información mensual

f. Sistema de Información Inmediata

Desde 1 de julio de 2017

Envío inmediato de datos de facturación

→ Datos XML

→ Formularios electrónicos

ii. *Resultado de liquidación*

a. Resultado positivo – a ingresar

b. Resultado negativo – a cobrar

Crédito a favor de obligado

Compensable en liquidaciones positivas posteriores

Si no han compensado todo a lo largo del año

→ Hacienda devuelve a final de año

iii. *Devolución del IVA a viajeros*

a. Reembolso previsto a viajeros de impuesto soportado

Asimilable a exportaciones

b. Viajeros extracomunitarios

c. Compras superiores a 90€

11. Periodo impositivo

i. *Devengo*

a. Instantáneo

ii. *Adquisición de bienes*

a. Fecha de puesta a disposición de destinatario

iii. *Prestación de servicios*

- a. Fecha de prestación del servicio

12. Regímenes especialesi. *Simplificado*

- a. Simplificar para ciertos sujetos pasivos
- b. Ingresos y exportaciones reducidas
- c. Estimación objetiva del IVA repercutido
Índices, módulos y otros parámetros

ii. *Recargo de equivalencia*

- a. Objetivo:
Evitar evasión fiscal del pequeño comercio
- b. Recargo aplicado por proveedores a pequeño comercio
IVA+recargo
→ Proveedor ingresa a Hacienda
- c. Minorista repercute pero no liquida IVA
Evitar incentivo a fraude

iii. *Inversión del sujeto pasivo*³

- a. En determinadas operaciones
Receptor de bienes y servicios debe pagar IVA
- b. Entregas de oro
- c. Operaciones
- d. Entregas de inmuebles en procedimientos concursales
- e. Ejecuciones de obras
- f. ...

iv. *Especial para grupos de entidades*

- a. Grupos de entidades
Entidad dominante posee >50 % DVoto de otras
- b. Entidades presentan liquidaciones mensuales
Sin ingresar cantidades
- c. Entidad dominante presenta liquidación agregada
Ingreso único por todo el grupo si saldo positivo

v. *Ceuta y Melilla, Canarias***13. Valoración**i. *Comparaciones internacionales*

- a. Tipo en la media europea

ii. *Recaudación*

- a. Éxito
- b. Fuente de ingresos muy relevante
- c. Población ha asumido impuesto
- d. Importante fuente de información tributaria

iii. *Neutralidad*

- a. Amplia gama de tipos
Entre bienes y entre regiones
- b. Diferentes grupos de bienes
- c. Diferentes países
- d. Incentivos a presionar a gobiernos
Incluir producto en segmento reducido

e. Distorsión de mercado único

Desplazamiento de base imponible

→ Donde menor gravamen

iv. *Lucha contra el fraude: fracaso relativo*v. *Distorsión del mercado único: éxito relativo*vi. *Evolución reciente*vii. *Propuestas de reforma*

- a. Presión para eliminar tipos superreducidos

III. IIEE – IMPUESTOS ESPECIALES**1. Idea clave**i. *Características generales*

- a. Objetivo
- b. Ámbito de aplicación
- c. Marco jurídico
Ley 38/1992 de Impuestos Especiales
→ Muchas modificaciones
Directiva 2008/118 de Impuestos Especiales
- d. Competencias
Estatales
Autonomías pueden establecer propios IIEE⁴
- e. Impuestos de fabricación
Alcohol y bebidas alcohólicas
→ Cerveza
→ Vino y fermentados
→ Productos intermedios
→ Alcohol y bebidas derivadas
Hidrocarburos
Labores del tabaco
Electricidad
- f. Impuestos no de fabricación
Matriculación
Carbón

ii. *Elementos definidores*

- a. SA–Sujeto activo
Estado pero compartido con CCAA
- b. SP–Sujeto pasivo
Personales
- c. HI – Hecho Imponible
Indirectos
- d. BI – Base Imponible
Analíticos
- e. TG – Tipo de Gravamen
Proporcionales y/o específicos
- f. CL – Cuota Líquida
Objetivos
- g. PI – Periodo Impositivo
Instantáneo

iii. *Importancia*

- a. Cualitativa

³Ver BBVA sobre inversión del sujeto pasivo.⁴<http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/tributospropiosautonomicos.aspx>.

Efectos sobre eficiencia asignativa
 Actividades con externalidades
 Relativamente estable respecto al ciclo

b. Cuantitativa
 Ingresos totales en 2018
 → 20.000 M de €
 Electricidad, hidrocarburos, matriculación
 → 100 % transferido a CCAA
 Resto: 58 % transferido a CCAA
 Casi 10 % de ingresos tributarios totales de AAPP

2. Esquema de liquidación

- i. *Base imponible*
 - a. Cantidad de producto
- ii. *Tipo de gravamen*
 - a. Dependiente del impuesto
 - b. Posibles tramos
 En función de característica esencial de producto
- iii. *Régimen suspensivo*
 - a. Mientras se mantengan en:
 Depósitos fiscales
 Depósitos de recepción
 ⇒ No se devenga impuesto
 - b. Pérdidas en régimen suspensivo
 No sujetas al impuesto
- iv. *Devengo*
 - a. Puesta a disposición para el consumo

3. Sujeto pasivo

- i. *Fabricación*
- ii. *Extracción*
- iii. *Importación*

4. Hecho imponible

- i. *Fabricación*
- ii. *Importación*
- iii. *Venta*
- iv. *Impuesto de matriculación*
 - a. Primera matriculación de ciertos vehículos
 - b. Automóviles, embarcaciones, buques, aeronaves, aviones

5. Base imponible

- i. *Alcohol, productos intermedios, cerveza, vino*
 - a. Volumen de producto en hectolitros
 - b. Temperatura 20 °C
 - c. Bebidas espirituosas: alcohol puro
- ii. *Hidrocarburos*
 - a. Miles de litros a 15 °C
- iii. *Labores del tabaco*
 - a. PVP incluidos impuestos
 - b. Cigarrillos también tipo específico
- iv. *Electricidad*
 - a. PVP incluidos impuestos

- v. *Impuesto de matriculación*
 - a. Valor de adquisición
 - b. Modulable por emisiones de CO₂
- vi. *Envases de plástico no reutilizables*
 - a. Kilogramos de envase no reutilizable

6. Cuota tributaria

- i. *Base imponible*
- x *Tipo de gravamen específico*
 - a. Alcohol
 - b. Hidrocarburos
 - c. Labores del tabaco
 - d. Envases de plástico
 0,45€ por kilogramo
- x *Tipo de gravamen ad-valorem*
 - a. Labores del tabaco
 - b. Electricidad

7. Devengo

- i. *Culminación de fabricación*
- ii. *Momento de la importación*
- iii. *Régimen suspensivo*
 - a. Devengo suspendido hasta puesta en consumo
 - b. Permanecen en depósitos fiscales

8. Impuestos

- i. *Cerveza*
 - a. Cerveza y productos mezclados
 - b. Superiores a 0,5 % vol
 - c. Base imponible
 Cantidad de producto acabado a 20 grados
 - d. Tipo de gravamen
 Dependiente de grado alcohólico
 → Creciente en alcohol
- ii. *Vino y bebidas fermentadas*
 - a. Vino tranquilo, espumoso, bebidas fermentadas
 - b. 0 euros por hectólitro
 EEMM productores (incluido España)
 → Forzaron posible fijación a tipo 0
- iii. *Productos intermedios*
 - a. Productos alcohólicos no gravados por IVino o ICerveza
 - b. Superiores a 1,2 % vol
 - c. Tipo de gravamen
 Dos tramos
 → Inferior a 15 % vol
 ⇒ 33€ por hectolitro
 → Superior a 15 % vol
 ⇒ 55€ por hectolitro
- iv. *Alcohol y bebidas derivadas*
 - a. Productos con grado alcohólico superior 1,2 %
 - b. Tipo de gravamen
 740€ por hectolitro de alcohol puro
- v. *Hidrocarburos*

- a. Tipo estatal y autonómico
- b. Miles de litros a 15%
- vi. *Labores del tabaco*
 - a. Deben tributar por:
 - Tipo específico
 - Aplicado a precio final del producto
 - Tipo proporcional
 - Aplicado por cigarrillo o gramo
 - b. Igual tipo para todos los cigarrillos
 - c. Tributación debe representar >57 % PVP
 - d. En España, 80 % carga tributaria sobre PVP
 - e. Fuerte aumento desde 2009
- vii. *Matriculación*
 - a. Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte
 - b. Primera matriculación en España de nuevos o usados
 - c. Hecho imponible
 - Primera matriculación de vehículo
 - d. Base imponible
 - Vehículo nuevo
 - La misma que se determinase para el IVA
 - Vehículo usado
 - Valor de mercado
 - e. Tipo de gravamen
 - Según tipología diferentes tipos
 - Contaminación
 - Potencia
 - Fijados por CCAA
- viii. *Carbón*
 - a. Primera venta o entrega de carbón
 - b. Autoconsumo de carbón
 - c. Sujeto pasivo
 - Productores, extractores o importadores
 - Que venden carbón a terceros
 - d. Base imponible
 - Poder energético en gigajulios
 - e. Tipo de gravamen
 - Depende del uso
 - Menos de 1 € por gigajulio
 - f. Repercusión del impuesto
 - Sujeto pasivo debe repercutir a comprador
- ix. *Electricidad*
 - a. Sobre la electricidad
 - Propiamente IEElectricidad
 - 1.400
 - b. Sobre valor de producción de energía eléctrica
 - No es impuesto especial
 - Sujeto a otra regulación
 - 1.600 M de € en 2018

9. Valoración

- i. *Comparaciones internacionales*
- ii. *Evolución reciente*
- iii. *Propuestas de reforma*
- iv. *Impuesto sobre ventas minoristas de hidrocarburos*
 - a. Controversia jurídica
 - b. TS declara ilegal el impuesto
 - No incluido en Directiva de 1992
 - c. AEAT ha debido devolver más de 3000 M de reclamaciones
 - Principalmente empresas transportistas

IV. IMPUESTO SOBRE PLÁSTICOS NO REUTILIZABLES

1. **Idea clave**
 - i. *Contexto*
 - ii. *Objetivo*
 - iii. *Resultado*
2. **Esquema de liquidación**
3. **Sujeto pasivo**
4. **Base imponible**
 - i. *Exenciones*
5. **Tipo de gravamen**
6. **Liquidación**
7. **Valoración**
 - i. *Carácter provisional*
 - ii. *Armonización en UE y OCDE*
 - iii. *Negociaciones con Estados Unidos*

V. IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES

1. **Idea clave**
 - i. *Contexto*
 - ii. *Objetivo*
 - iii. *Resultado*
2. **Esquema de liquidación**
3. **Sujeto pasivo**
4. **Base imponible**
 - i. *Ingresos por prestaciones de servicios*
 - a. Publicidad
 - b. Intermediación
 - ii. *Excluido IVA o equivalentes*
 - iii. *Exenciones*
5. **Tipo de gravamen**
 - i. *3 % sobre base imponible*
6. **Liquidación**
7. **Valoración**
 - i. *Carácter provisional*
 - ii. *Armonización en UE y OCDE*
 - iii. *Negociaciones con Estados Unidos*

VI. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

1. **Idea clave**
 - i. *Contexto*
 - a. Propuesta de Comisión Europea en 2012
 - b. Críticas teóricas
 - Aumento de fricciones

No reduce especulación

Desvía bases imponibles a plazas fin. extranjeras

ii. *Objetivo*

- a. Aumentar contribución de sector financiero
- b. Desincentivar determinadas transacciones

iii. *Resultado*

- a. No se ha alcanzado consenso en UE
- b. Algunos estados establecen impuesto unilateralmente
- c. Francia impone unilateralmente en 2012
 - No se aplica transacciones intradía
 - No se aplica productos derivados
- d. España presenta proyecto de ley en 2020
- e. Previsible aprobación

2. Esquema de liquidación

3. Sujeto pasivo

4. Base imponible

- i. *Exenciones*

5. Tipo de gravamen

- i. 0,2 %

6. Liquidación

7. Valoración

CONCLUSIÓN

1. Recapitulación

- i. *IVA*
- ii. *IIEE*
- iii. *ISPUS*
- iv. *ISDS*
- v. *ISTF*

2. Idea final

- i. *Contexto de Unión Europea*
- ii. *Implicaciones macroeconómicas*
- iii. *Ineficiencias y distorsiones*

GRÁFICAS

CONCEPTOS

PREGUNTAS

NOTAS

BIBLIOGRAFÍA

Mirar en Palgrave:

-