



UNIVERSITAT DE BARCELONA



Tema 10

IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO

Administración y Dirección de Empresas

Departament d'Economia Política i Hisenda Pública

ESQUEMA

● **La imposición indirecta sobre el consumo**

- Concepto, características y tipología
- Aspectos internacionales de la imposición indirecta sobre el consumo

● **Impuestos generales sobre el consumo o volumen de ventas**

- Concepto, características y justificación de la imposición general sobre el consumo
- Justificación
- Los impuestos plurifásicos en cascada sobre el volumen de ventas

ESQUEMA

● **El IVA comunitario**

- Características y estructura del IVA comunitario
- El IVA y las operaciones de comercio internacional

● **Impuestos sobre consumos específicos**

- Concepto y características
- Justificación
- Estructura
- Valoración

LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO

● Concepto y características:

-Imposición indirecta:

- Grava la utilización de renta
- Falta de relación entre contribuyente y administración
- Translación del impuesto

-Ocasionales

-Reales

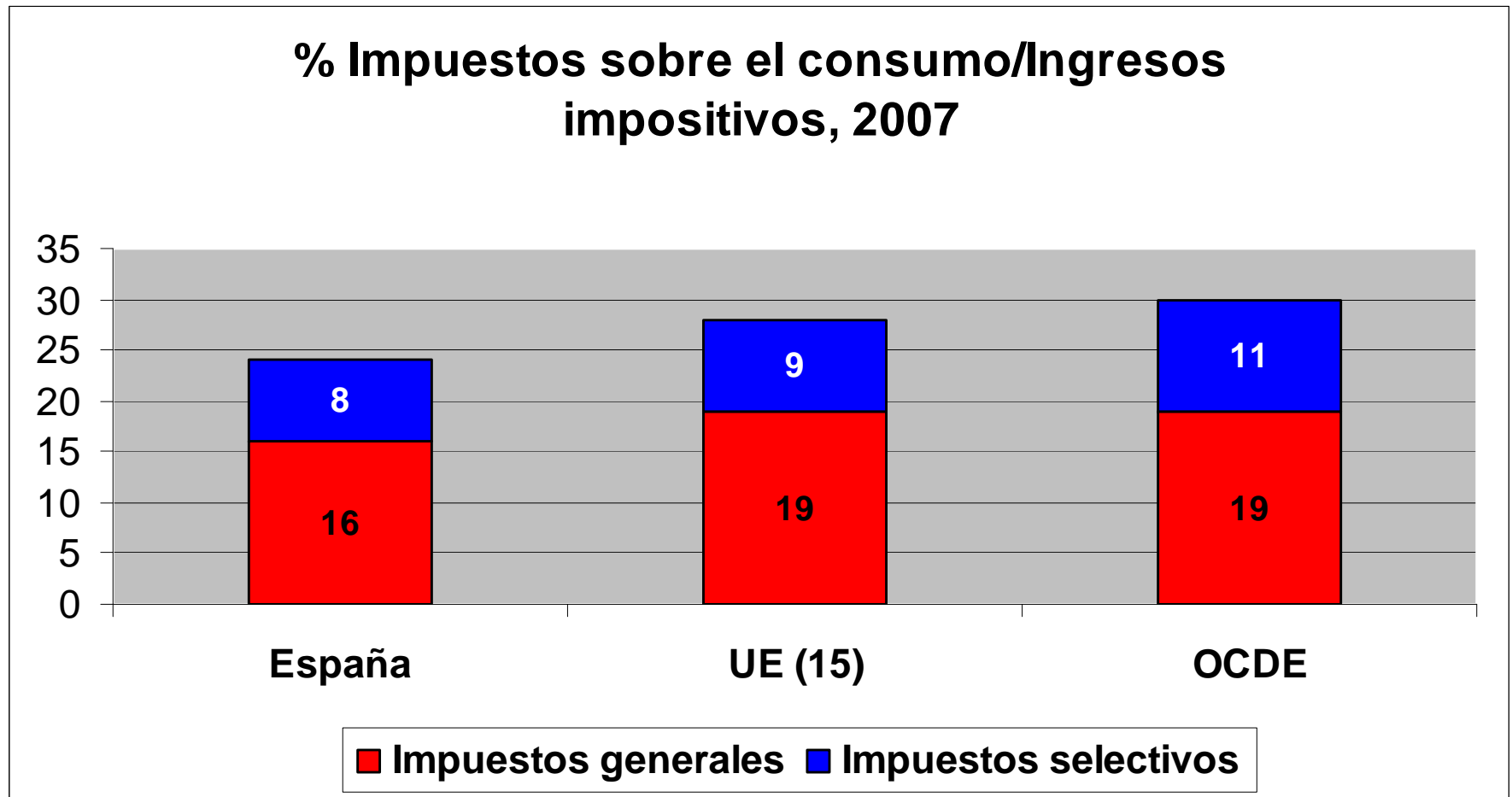
-Proporcionales y unitarios

LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO

● Tipología:

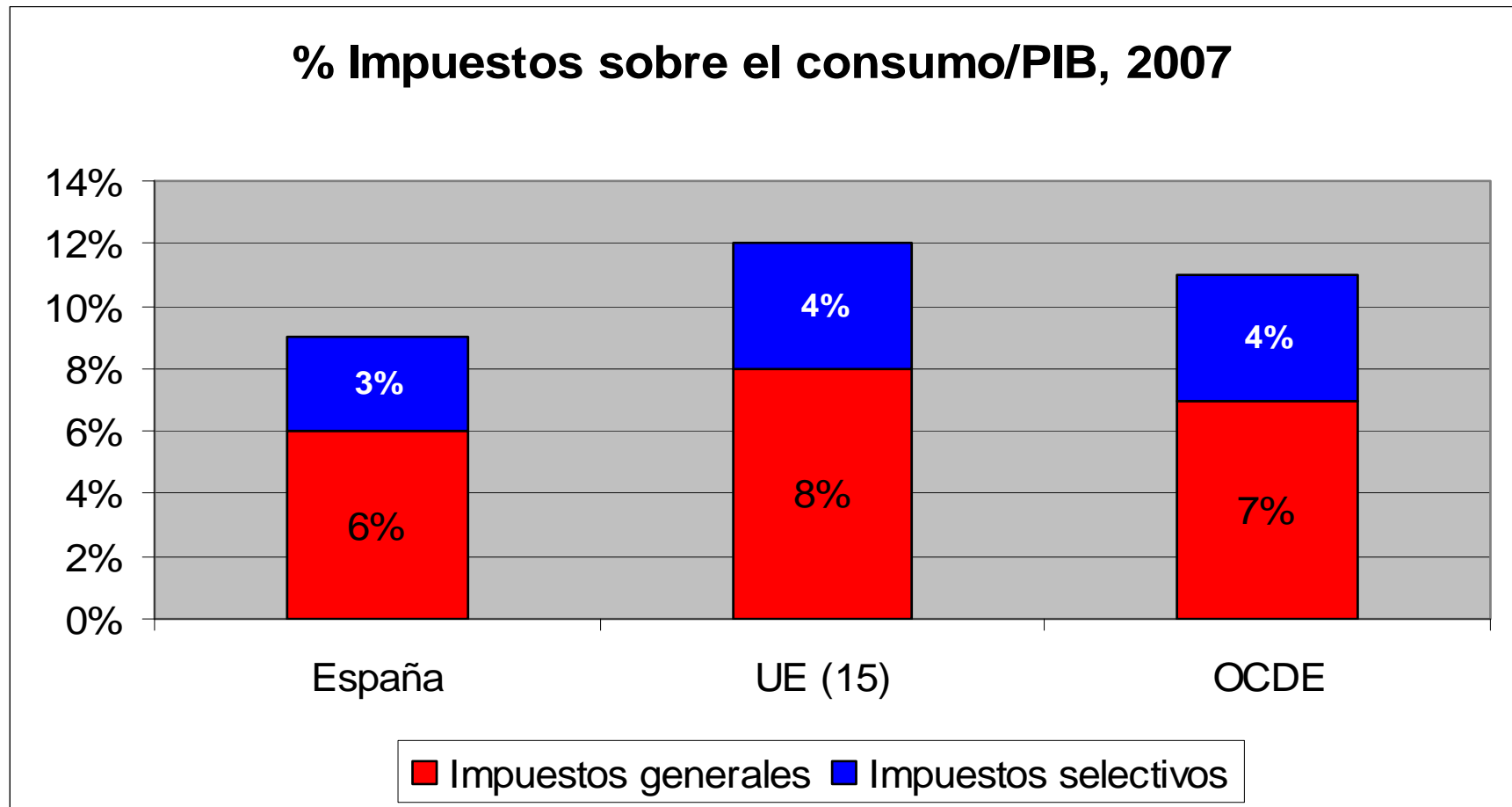
- Impuestos s/ consumos específicos
- Impuestos Generales sobre el volumen de Ventas
 - Impuestos Monofásicos
 - » Impuesto Monofásicos s/ Fabricantes
 - » Impuesto Monofásicos s/ Mayoristas
 - » Impuesto Monofásicos s/ Minoristas
 - Impuestos Plurifásicos
 - » Impuestos en Cascada
 - » Impuestos sobre el Valor Añadido

LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO



Fuente: OCDE. Statistical Databases: Financial and Fiscal Affairs.

LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO



Fuente: OCDE. Statistical Databases: Financial and Fiscal Affairs.

LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO

● Aspectos internacionales de la imposición indirecta

-**Objetivo**: analizar los efectos de la imposición indirecta en las operaciones de comercio internacional:

- Distorsiones en los precios
- País que recauda el impuesto
- Costes de administración

-**Tres posibilidades**:

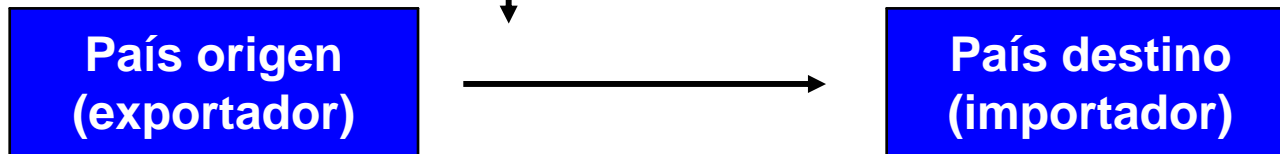
- 1.Pp. tributación país origen
- 2.Pp. tributación país destino
- 3.Doble imposición internacional

LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO

● Aplicación criterio país de destino

Ajuste Fiscal:

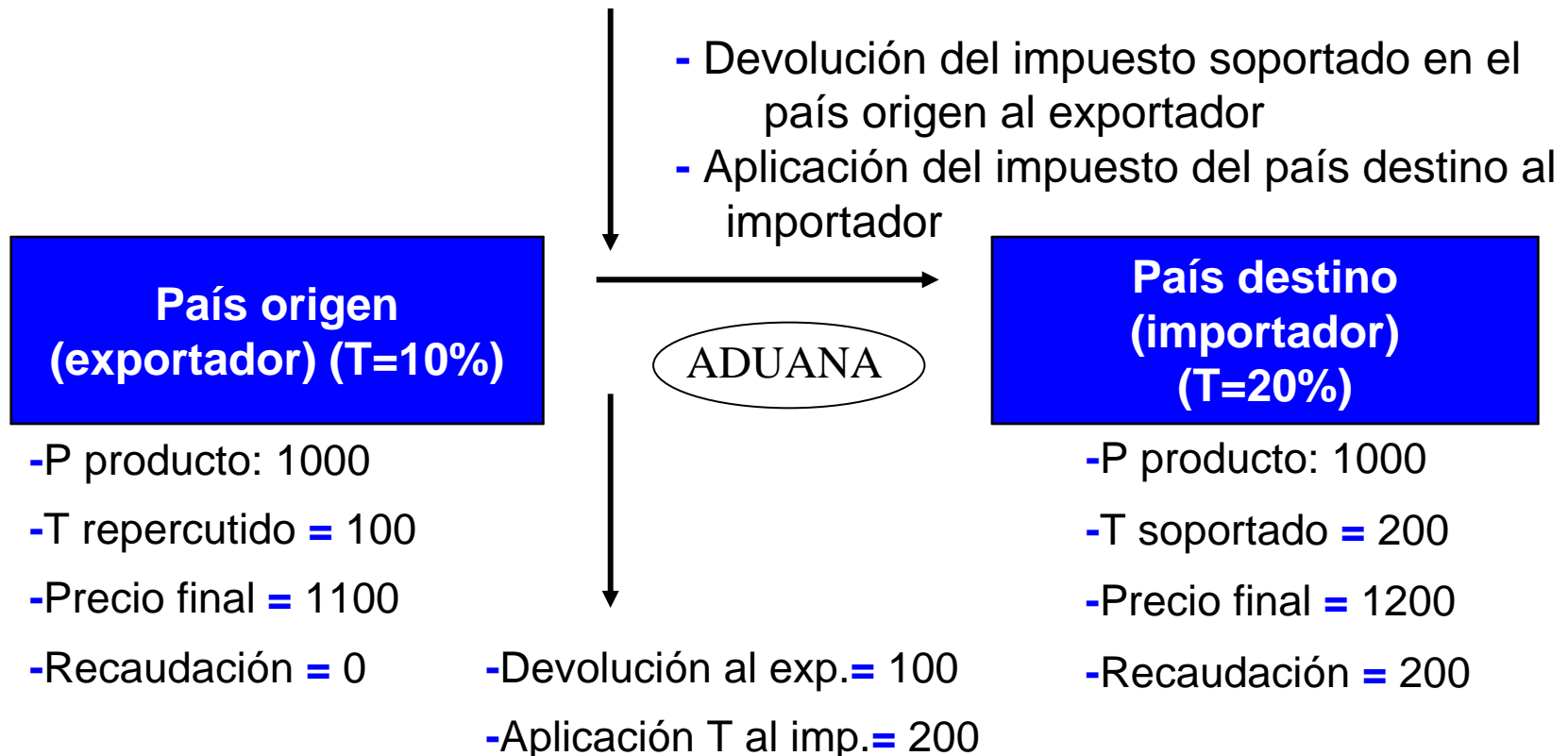
- Devolución del impuesto soportado en el país origen al exportador
- Aplicación del impuesto del país destino al importador



LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO

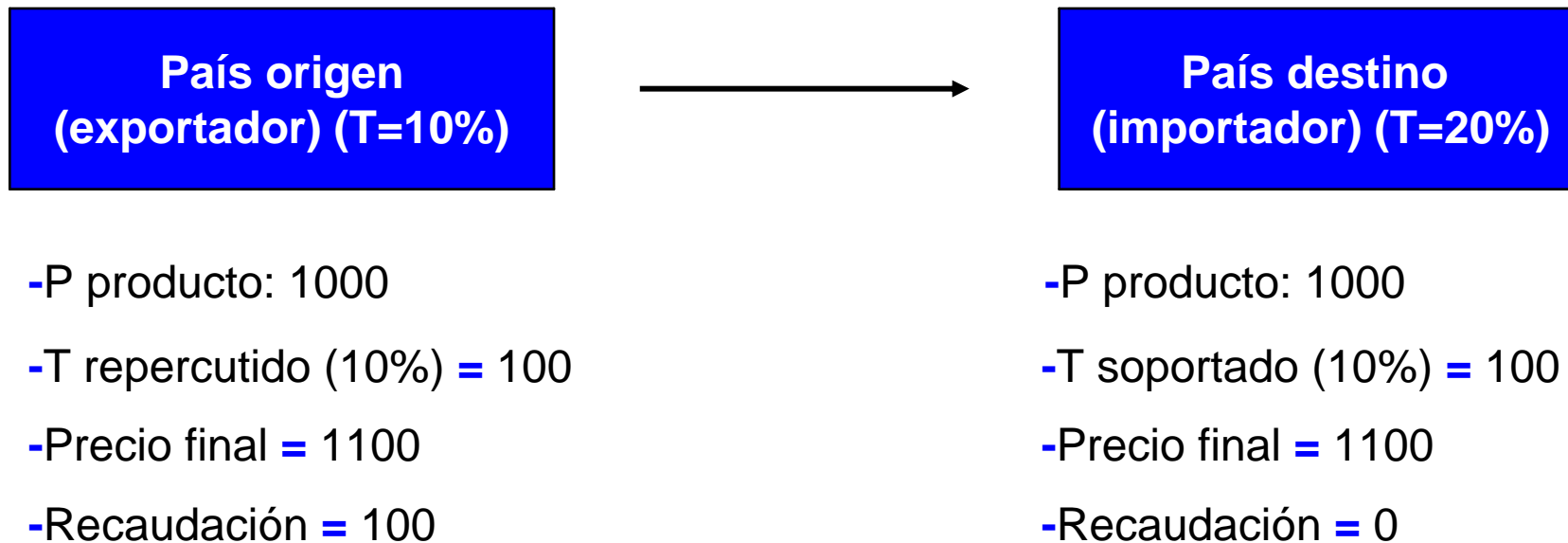
● Ejemplo de la aplicación criterio país de destino

Ajuste Fiscal:



LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO

● Ejemplo aplicación criterio país origen



LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO

● Aplicación criterio país origen (con sistema de compensación)

**País exportador
(T=10%)**



**País importador
(T=20%)**

- P producto: 1000
- T repercutido (10%) = 100
- Precio final = 1100
- Recaudación = 100
- Ajuste fiscal = -100

- P producto: 1000
- T soportado (10%) = 100
- Precio final = 1100
- Recaudación = 0
- Ajuste fiscal = 100

**COMPENSACIÓN
100**

LA IMPOSICIÓN INDIRECTA SOBRE EL CONSUMO

- Comparación entre la imposición específica y la imposición general sobre el consumo

	Imposición específica sobre el consumo	Imposición general sobre el consumo
Cobertura	Parcial	General
Diferenciación del tipo de gravamen	Diferentes tipos impositivos	Mismo tipo impositivo
Finalidad de los impuestos	Modificar el consumo de determinados productos	Finalidad recaudatoria, Gravar capacidad económica
Aplicación del tipo de gravamen	Sobre el valor del producto o una base liquidable en unidades o características físicas	Sobre el valor del producto

IMPOSICIÓN GENERAL SOBRE EL CONSUMO

● Características:

- Inciden sobre el CONSUMO (“proxy” capacidad económica)
- Generales
- Reales
- No periódicos

● Justificación de la imposición general sobre el consumo

- Eficiencia interior
- Eficiencia exterior

IMPOSICIÓN GENERAL SOBRE EL CONSUMO

- Los impuestos monofásicos sobre el volumen de ventas o sobre el consumo:

- Definición:

- Impuestos sobre ventas aplicados en un solo punto del proceso productivo

- Clasificación:

- Aplicados fase fabricación
 - Aplicados fase mayorista
 - Aplicados fase minorista

IMPOSICIÓN GENERAL SOBRE EL CONSUMO

• Ventajas e inconvenientes de los diferentes impuestos monofásicos

	T Monofásico s/ Fabricante	T Monofásico s/ Minoristas
Administración del impuesto	Sencilla	Más complicada
Probabilidad de evasión fiscal	Baja	Alta
Impacto sobre el precio final	Menor	Mayor
Delimitación Sujeto Pasivo	Complicado	Fácil
Eficiencia Interior	NO	SI
Eficiencia Exterior	NO	SI

IMPOSICIÓN GENERAL SOBRE EL CONSUMO

• Los impuestos monofásicos sobre el volumen de ventas o sobre el consumo

	SIN T	T-FAB	T-MAY	T-MIN	CASCADA
1. FABRICANTE:					
* Compras	100	100	100	100	100
* Salarios	50	50	50	50	50
* Beneficios	30	30	30	30	30
* Total	180	180	180	180	180
T = 5%		9			9
PRECIO DE VENTA	180	189	180	180	189
2. MAYORISTA:					
* Compras	180	189	180	180	189
* Salarios	20	20	20	20	20
* Beneficios	40	41,8	40	40	41,8
* Total	240	250,8	240	240	250,8
T = 5%			12		12,5
PRECIO DE VENTA	240	250,8	252	240	263,3

IMPOSICIÓN GENERAL SOBRE EL CONSUMO

• Los impuestos monofásicos sobre el volumen de ventas o sobre el consumo

3. MINORISTA:

* Compras	240	250,8	252	240	263,3
* Salarios	10	10	10	10	10
* Beneficios	50	52,2	52,4	50	54,7
* Total	300	313	314,4	300	328
T = 5%				15	16,4
PRECIO DE VENTA FINAL	300	313	314,4	315	344,4

Supuesto: en cada fase se aplica un nivel de beneficios que será el 20% de la suma de las compras y los salarios

IMPOSICIÓN GENERAL SOBRE EL CONSUMO

• Los impuestos plurifásicos en cascada sobre el volumen de ventas o sobre el consumo

-Definición:

Impuestos sobre ventas aplicados en todas las fases del proceso productivo.

-Ventajas:

- Potencial recaudatorio ⇒ Posibilidad de aplicación de tipos más bajos
- Facilidad de definición del campo de aplicación
- Eficiencia administrativa

-Inconvenientes:

- Ilusión fiscal
- Impacto sobre el nivel de precios
- Falta de eficiencia interior:
 - Distorsión de los precios relativos
 - Integración vertical de las empresas
- Falta de eficiencia exterior:
 - Dificultad de ajustes en frontera

IMPOSICIÓN GENERAL SOBRE EL CONSUMO

● Impuestos plurifásicos

<u>Producto X</u>	<u>FASE I</u>		<u>FASE II</u>		<u>FASE III</u>
<u>BASE</u> (VALOR VENTA)	100	⇒	150	⇒	300
Impuesto: (10%)	10		15		30

VALOR FINAL PRODUCTO: 300

BASE GRAVADA: 550

TOTAL Impuesto: 55

tipo efectivo : (55/300) * 100 = 18.3%

IMPOSICIÓN GENERAL SOBRE EL CONSUMO

● Impuestos plurifásicos

<u>Producto Y</u>	<u>FASE I</u>		<u>FASE II</u>
<u>BASE</u> (VALOR VENTA)	100	⇒	300
Impuesto:	10		30
(10%)			

VALOR FINAL PRODUCTO: 300

BASE GRAVADA: 400

TOTAL Impuesto: 40

tipo efectivo : (40/300) * 100 = 13.3%

EL IVA COMUNITARIO

• Características del IVA

- Impuesto plurifásico no acumulativo y “ad-valorem”
- Grava el valor del consumo realizado por el consumidor final
- Es un impuesto **neutral** tanto desde el punto de vista de la demanda (se mantienen los precios relativos entre productos) como desde el punto de vista de la oferta (no afecta la función objetivo/beneficios, el empresario puede descontar como un coste más el IVA soportado en sus compras)

EL IVA COMUNITARIO

● Funcionamiento del IVA:

- **IVA repercutido**: cantidad de impuesto que la empresa o profesional aplica sobre el precio del producto que vende
- **IVA soportado**: cantidad de impuesto que la empresa o profesional paga al adquirir sus inputs (excepción: factor trabajo) a otra empresa o profesional
- **IVA a ingresar (o a devolver)**: diferencia entre el IVA repercutido y el IVA soportado

EL IVA COMUNITARIO

● Ejemplo del IVA: método del crédito del impuesto o método de las facturas

	precio venta	IVA repercutido	precio total	Deduc. IVA sop.	IVA a ingresar	VA
1ª fase: Venta materias primas	100	15	115	0	15	100
2ª fase: Vta. prods. semitransf.	300	45	345	15	45 - 15 = 30	200
3ª fase: Vta. prods. acabados	600	90	690	45	90 - 45 = 45	300
4ª fase: Venta mayorista	800	120	920	90	120 - 90 = 30	200
5ª fase: Venta al cliente	1.000	150	1150	120	150 - 120 = 30	200

EL IVA COMUNITARIO

● Estructura del IVA:

1. Hecho imponible:

- Entregas de bienes y prestaciones de servicios
- Adquisiciones intracomunitarias e importaciones de bienes
- Exenciones

● Ejemplo de una exención en el IVA:

	precio venta	IVA repercutido	precio total	Deduc. IVA soportado	IVA a ingresar
1ª fase:	100	15	115	0	15
2ª fase:	300	45	345	15	30
3ª fase: FASE EXENTA	600	0	600	0	0
4ª fase:	800	120	920	0	120
5ª fase:	1.000	150	1150	120	30

EL IVA COMUNITARIO

2. **Sujeto pasivo**: Empresarios y profesionales
3. **Base imponible**: Valor de la contraprestación
4. **Tipo impositivos**:
 - uno general (mín. 15%)
 - uno o dos reducidos (mín. 5%): Excepciones

TIPOS IMPOSITIVOS DE IVA EN LA UE (27), 2010

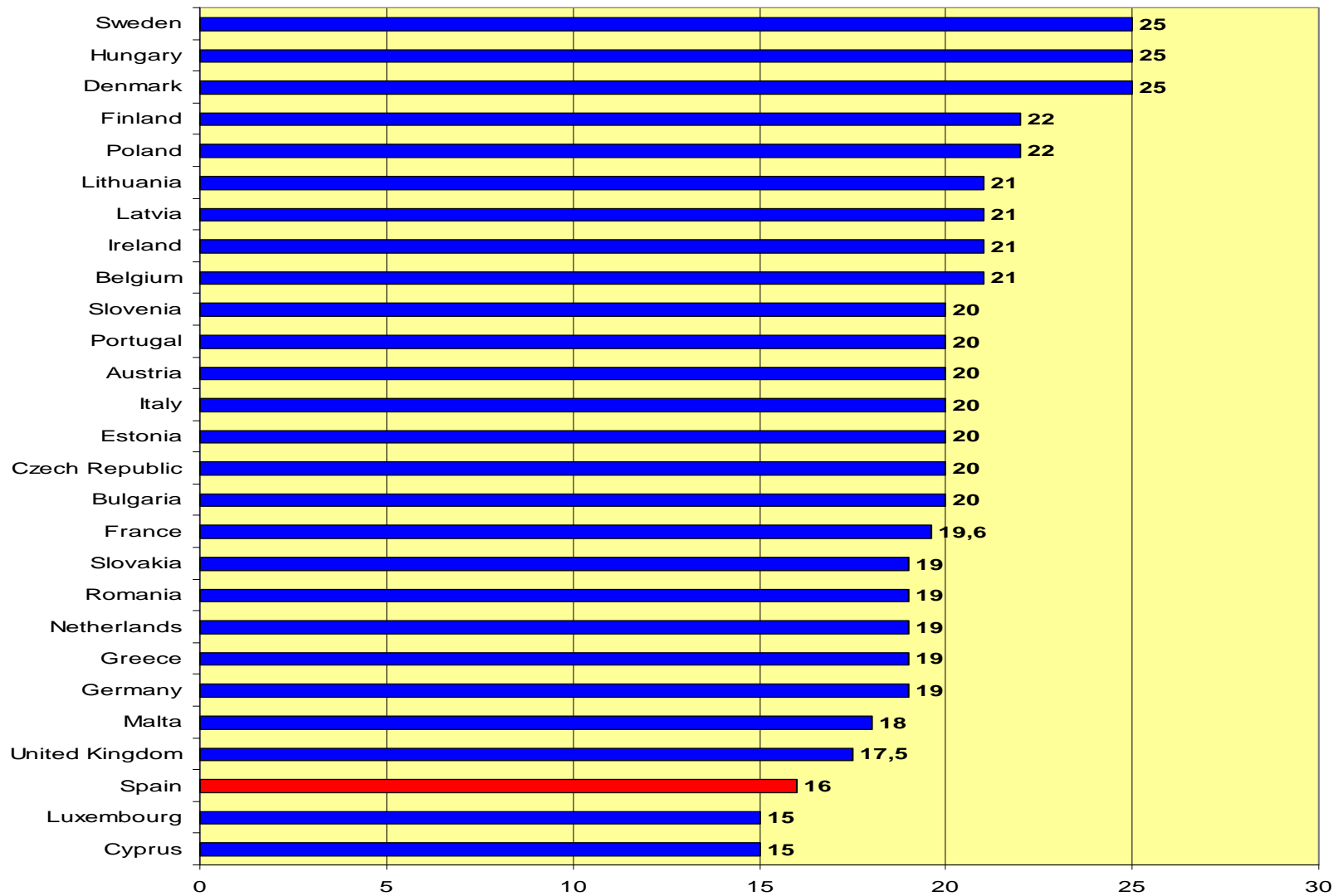
VAT Rates Applied in the Member States of the European Community

December'09

Member States	Code	Super Reduced Rate	Reduced Rate	Standard Rate	Zero Rate	Parking Rate
Belgium	BE	-	6/12	21	0	12
Bulgaria	BG	-	7	20		
Czech Republic	CZ	-	10	20		-
Denmark	DK	-	-	25	0	-
Germany	DE	-	7	19		-
Estonia	EE	-	9	20		-
Greece	EL	4,5	9	19		-
Spain	ES	4	7	16		-
France	FR	2,1	5,5	19,6		-
Ireland	IE	4,8	13,5	21	0	13,5
Italy	IT	4	10	20	0	
Cyprus	CY	-	5/8	15	0	-
Latvia	LV	-	10	21		-
Lithuania	LT	-	5/9	21		-
Luxembourg	LU	3	6/12	15		12
Hungary	HU	-	5/18	25		-
Malta	MT	-	5	18	0	-
Netherlands	NL	-	6	19		-
Austria	AT	-	10	20		12
Poland	PL	3	7	22	0	-
Portugal	PT	-	5/12	20		12
Romania	RO	-	9	19		-
Slovenia	SI	-	8,5	20		-
Slovakia	SK	-	10	19		-
Finland	FI	-	8/12	22	0	-
Sweden	SE	-	6/12	25	0	-
United Kingdom	UK	-	5	17,5	0	-

Source: European Comission: VAT Rates Applied in the Member States of the European Community
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/rates/index_en.htm

Tipo general de IVA, enero 2010



EL IVA COMUNITARIO

● El IVA y las operaciones de comercio internacional:

- IVA en régimen de tributación en país destino

Operaciones de comercio con terceros países con convenio para evitar la doble imposición

EJEMPLO DE UNA EXENCIÓN POR EXPORTACIÓN

		Precio venta	IVA repercutido	Precio total	Deduc. IVA sop.	IVA a ingresar
País Origen IVA=15%	1ª fase:	100	15	115	0	15
	2ª fase:	300	45	345	15	30
	3ª fase: FASE EXPORT	600	0	600	45	-45
País destino IVA= 20%	Aduanas	600	120	720	0	120
	4ª fase: FASE IMPORT	800	160	960	120	40
	5ª fase:	1.000	200	1200	160	40

EL IVA COMUNITARIO

● El IVA y las operaciones de comercio intracomunitario a partir de 1993:

- Adquisiciones y entregas intracomunitarias en el Mercado Único Europeo

		precio venta	IVA repercutido	precio total	Deduc. IVA sop.	IVA a ingresar
País	1ª fase:	100	15	115	0	15
Origen	2ª fase:	300	45	345	15	30
IVA = 15%	3ª fase: entrega comunitaria	600	0	600	45	-45
País destino	4ª fase: adquisición comunitaria	800	120* 160	960	120	160
IVA = 20%	5ª fase:	1.000	200	1200	160	40

IVA auto-repercutido

EL IVA COMUNITARIO

● El IVA y las operaciones de comercio intracomunitario con el criterio de tributación en origen:

- Objetivo: la integración económica

Para poder aplicar el IVA en origen es necesario:

● Armonización:

- Del número de tipos (¿cuántos tipos?)
- De la lista de bienes sometidos a cada tipo
- Del nivel de los tipos

● Sistema de distribución de la recaudación. Mecanismo de ajuste “ex-post” (cámara de compensación)

EL IVA COMUNITARIO

- Ejemplo de IVA intracomunitario con tributación en origen y ajuste “ex-post”:

		Precio venta	IVA repercutido	Precio total	Deducción IVA soportado	IVA a ingresar
País	1ª fase:	100	15	115	0	15
Origen	2ª fase:	300	45	345	15	30
IVA = 15%	3ª fase:	600	90	690	45	45
País destino	4ª fase:	800	160	960	90	70
IVA = 20%	5ª fase:	1.000	200	1200	160	40

- Recaudación país origen: 90
- Recaudación país destino: 110
- Cámara de compensación: del país origen al país destino: 90

IMPOSICIÓN SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS

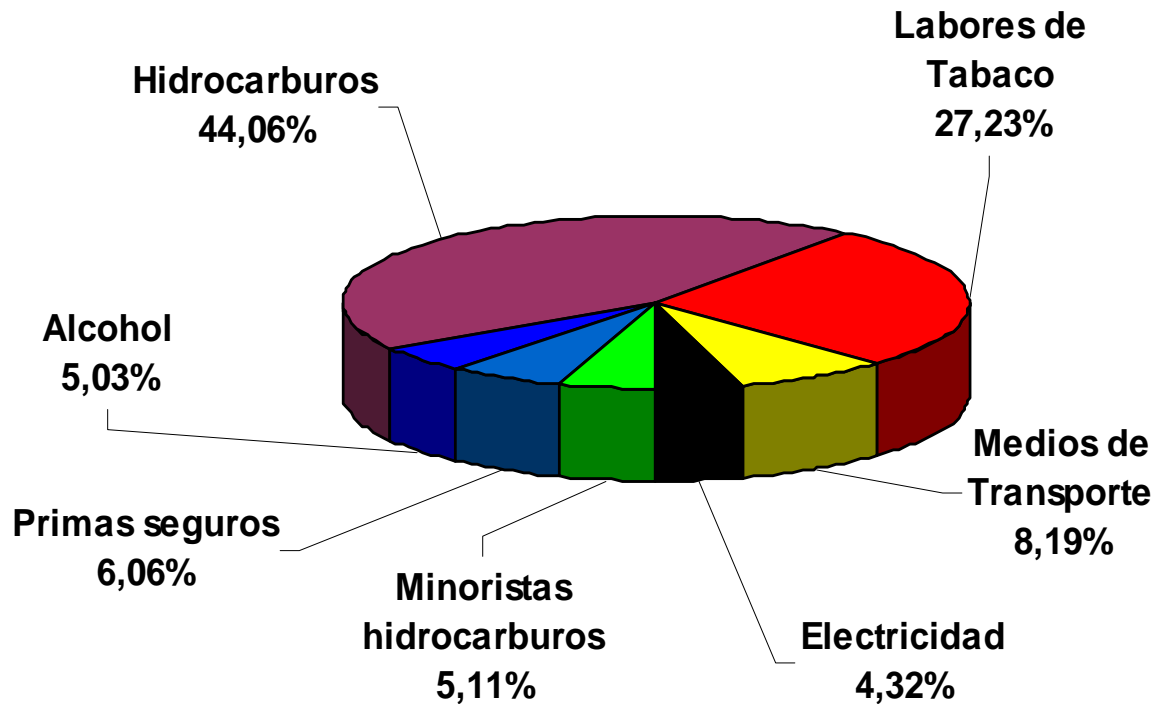
• Concepto y características:

- Impuestos que gravan el consumo:

- Parciales
- Reales
- No periódicos
- Proporcionales / Unitarios
- Finalidad discriminatoria
- Monofásicos, generalmente de fabricación
- Compatibles con impuestos generales

IMPOSICIÓN SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS

Importancia relativa de los impuestos especiales en España, 2007



IMPOSICIÓN SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS

● Ejemplos de impuestos especiales:

1. Impuestos que gravan el alcohol y las bebidas alcohólicas:

- Impuesto especial sobre la cerveza
- Impuesto especial sobre el vino y bebidas fermentadas
- Impuesto especial sobre productos intermedios
- Impuesto especial sobre el alcohol y bebidas derivadas

2. Impuestos que gravan la energía:

- Impuesto sobre hidrocarburos
- Impuesto especial sobre la electricidad
- Exacción sobre el carbón y acero

3. Impuestos que gravan determinadas actividades:

- Impuesto sobre actividades turísticas
- Impuesto sobre actividades publicitarias

IMPOSICIÓN SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS

4. Impuestos que gravan los bienes y servicios importados:

- Derechos de aduana
- Exacciones reguladoras agrícolas

5. Impuestos que gravan el juego:

- Impuesto sobre los casinos
- Impuesto sobre el bingo
- Impuesto sobre máquinas recreativas
- Impuesto sobre juegos de suerte, envite o azar
- Impuesto sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias

6. Impuestos sobre el tabaco

7. Impuestos medioambientales:

- Impuesto sobre contaminación atmosférica
- Impuesto sobre el CO₂ (dióxido de carbono)
- Impuesto sobre el SO₂ (dióxido de azufre)
- Impuesto sobre el NO_x (componentes oxidados de nitrógeno)

8. Impuestos sobre las primas de seguros

IMPOSICIÓN SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS

• Justificación de los impuestos sobre consumos específicos:

- Motivos de eficiencia asignativa → internalización de externalidades negativas
- Motivos de eficiencia impositiva → gravar bienes con baja elasticidad precio
- Motivos de equidad:
 - Principio capacidad de pago → gravar bienes con elevada elasticidad renta
 - Principio del beneficio → gravar bienes representativos del consumo de determinados bienes públicos
- Otras justificaciones: → Finalidades proteccionistas → gravar productos importados

IMPOSICIÓN SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS

• Estructura de los impuestos s/consumos específicos

- Sujeto pasivo ⇒ Económicamente ⇒ Consumidor
Legalmente ⇒ Productor o importador
- Base imponible ⇒ Valor del producto (Sist. ad-valorem)
Cantidad o características físicas del producto (Sist. unitario)
- Tipo impositivo ⇒ Proporcional (Sist. ad-valorem)
Suma fija (Sist. unitario)

IMPOSICIÓN SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS

- Valoración de los impuestos s/consumos específicos
 - SUFICIENCIA
 - EQUIDAD
 - EFICIENCIA
 - FLEXIBILIDAD
 - COSTES DE ADMINISTRACIÓN
 - PERCEPTIBILIDAD

Grupo de Innovación Docente en Economía de los Impuestos (GIDEI)
(2009-6/D-UB/06)

- Mercè Costa
- Josep Maria Durán
- Marta Espasa
- Alejandro Esteller
- Jordi Jofre
- Pilar Sorribas
- Antoni Mora
- Mercè Segura
- Javier Vázquez