



Tema 9. Els Impostos Especials

1. Els impostos sobre consums específics. El procés d'harmonització. Fonts.

La normativa que regula el impostos especials és:

- Llei 38/1992, de 28 de desembre. Aquesta es la principal llei sobre impostos especials, i a la que fan referència els articles esmentats a aquest document.
- Llei 66/1997, de 30 de desembre per la qual s'aprova un nou impost especial sobre l'electricitat.
- Llei de 13/1996 de 30 de desembre en el que es contempla l'impost sobre les primes d'assegurances
- Llei 24/2001, de 27 de desembre que introdueix l'impost sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs.
- Llei 22/2005, de 18 de novembre per el que es crea l'impost especial sobre el carbó.
- Real Decret 1165/1995, de 7 de juliol, Reglament dels impostos especials.

Les característiques principals d'aquest impostos son:

1. Indirectes.
2. Graven consums específics.
3. Son monofàsics, és a dir, graven en fase única.

Harmonització

La lliure circulació de mercaderies va implicar la necessitat d'harmonització del impostos especials

L'harmonització s'ha dut a terme mitjançant Directives. Veure llistat de les Directives a l'Exposició de Motius 1 de la Llei 38/1992. Entre les Directives més importants cal destacar: 72/464/CEE , 79/32/CEE i 2003/96/CE de 27 d'octubre.

Impostos sobre consums específics

1. Impostos especial sobre determinats mitjans de transport
2. Impostos especials de fabricació.
3. Impost sobre les primes d'assegurances
4. Impost sobre vendes minoristes de determinats hidrocarburs.
5. Impost especial sobre el carbó.

2. Els impostos especials de fabricació (alcohol i begudes alcohòliques, hidrocarburs, labors del tabac, electricitat): fet imposable, base imposable, tipus de gravamen i quotes

Es tracta de fet de quatre impostos regulats sota la mateixa llei.

1. Impost sobre l'alcohol Aquest a la vegada es subdivideix:
 - 1.1. impost sobre la cervesa
 - 1.2. impost sobre el vi i begudes fermentades
 - 1.3. Impostos sobre productes intermitjos.
 - 1.4. Impost sobre alcohol i begudes derivades
2. Impost sobre hidrocarburs
3. Impost sobre labors del tabac
4. Impost sobre l'electricitat.

2.1. Impostos sobre fabricació: Impost sobre alcohol i begudes alcohòliques.

Des de 2002 son impostos cedits a les CCAA. La cessió es parcial.

a) Fet imposable (Article 5)

La llei estableix que els fets imposables són :

- la fabricació
- la importació
- e introducció en àmbit territorial intern dels productes (alcohol, hidrocarburs, tabac i electricitat.

Per **fabricació** s'entén l'extracció o obtenció de productes objectes dels impostos, així com qualsevol altre procés pel qual s'obtinguin aquests productes a partir d'altres inclosa la transformació. (art. 15 Llei 38/92)

Per **importació** cal entendre l' Entrada del producte en àmbit territorial comunitari amb la finalitat d'incorporar-se definitivament al tràfic comercial.

La **introducció** a l'àmbit territorial de productes fa referència quan aquests entren a l'àmbit territorial procedents d'altre Estat membre.

b) Naturalesa i àmbit d'aplicació

En relació la **naturalesa** d'aquests impostos cal dir que es tracten d'impostos indirectes, monofàsics, reals, objectius i instantanis. (art. 1 Llei 38/92).

L'àmbit d'aplicació es troba integrat per la Península i les Illes Balears.

c) Base imposable. i tipus impositiu

La base imposable a cada una de les modalitats impositives es troba constituït pel volum de producte expressat en hectolitres a una temperatura de 20º.

Per cada modalitat impositiva es determina un tipus impositiu.

d) Meritament Article 7 L. 38/92

Als supòsits de fabricació al moment de sortir de la fàbrica, no pròpiament en el moment de la fabricació.

Als supòsits d'importació al moment en què neix el deute duaner d'importació.

Als supòsits d'introducció al moment en què es produeix el lliurament.

e) Subjecte passiu Article 8 L. 38/92

Al cas de fabricació els subjectes passius són els fabricants.

Al cas d'importacions són els importadors.

Al cas d'introducció dels productes de d'un altra país comunitari, els subjectes passius són els representants a Espanya dels dipositaris venedors.

Cal remarcar l'obligació del subjecte passiu de **repercutir** als adquirents del productes les quotes que s'hagin meritat. (art. 14 L 38/92)

f) Exempcions

Es troben exemptes a tall d'exemple la fabricació o importació de: vinagre, productes per ser lliurats en el marc de relacions diplomàtiques o consulars, productes destinats a organitzacions internacionals, l'alcohol que es destini a ser total o parcialment desnaturalitzat així com els petits enviaments de particular a particular.

2.2. Impost sobre hidrocarburs

a) El fet imposable és la fabricació i importació de hidrocarburs. Art. 46

b) Les exempcions es troben regulades a l'article 51, entre les que cal destacar la utilització de carburant a la navegació inclosa la pesca, o carburant pel ferrocarril.

c) Base imposable Article 48 Llei 38/92. La base imposable ve determinada per les unitats de volum d'energia

d) El Tipus de gravamen s'estableix en quantitats fixes per unitats de mida o energia. Article 50 Llei 38/92.

2.3. Impostos sobre fabricació: Impost sobre labors del tabac

a) Labors del tabac. Àmbit objectiu impost. Article 56

- cigars i cigarrets
- cigarrets
- picadura per embolicar.
- La resta de tabacs per fumar.

b) Base imposable. Article 58

Aquesta es troba integrada per xifres d'unitats, o bé pel propi valor del producte.

c) Tipus impositiu. Article 60

S'expressa de dues maneres diferent. O bé és una quantitat fixa per unitat, o bé son tipus ad valorem, alíquota.

2.4. Impostos sobre l'electricitat

a) L'àmbit objectiu de l'impost es troba integrat segons l'article 64 per l'energia elèctrica classificada en el codi NC 2716.

b) Base imposable Article 64 ter.

La base imposable resulta d'aplicar un coeficient(1,05113) a l'import de la base imposable de l'IVA tot excloent la quota d'IVA.

c) Tipus impositiu és el 4,864%. Article 64 quater.

3. Impostos sobre determinats mitjans de transport

Es tracta d'un impost cedit a les CCAA.

a) Fet imposable. Article 65

La primera matriculació definitiva a Espanya o per la utilització de determinats mitjans de transport nous o utilitzats com els vehicles d'automòbils de motor, les embarcacions, les vaixells de més de set metres i mig d'eslora i les aeronaus.

b) Base imposable Article 69

Si es tracta de vehicle nou l'import de la base imposable coincideix amb la base imposable d'IVA. Si es tracta de vehicle usat la base imposable serà el valor de mercat, remissió a les Taules del Ministeri d'Economia.

c) Tipus impositiu. Article 70

El tipus varia segons el tipus de mitjà de transport i l'àmbit al qual s'apliqui.

d) Meritació. Article 68. La meritació es produeix en el moment que es sol·licita la primera matriculació definitiva.

Ara bé, l'impost en tot cas es merita quan s'utilitzi el mitjà de transport durant més de 30 dies sense sol·licitar la seva matriculació, o bé quan en un termini de quatre anys es modifiquin les circumstàncies en que es va determinar la seva no subjecció o possible exempció.

e) Els Subjectes passius son aquelles persones o entitats al noms de les quals s'efectuï la primera matriculació definitiva. Article 67

4. L'impost sobre les primes d'assegurances

a) Regulació

Llei 13/1996, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social *Article 12*. Impost sobre les Primes d'assegurances.

b) Fet imposable. Article 12.Dos. Es troba subjecta la realització d'operacions d'assegurança i capitalització concertades per entitat d'asseguradores que operen a Espanya.

c) Subjectes passius Article 12. Nou. Son subjectes passius les entitats asseguradores i els representants de les entitats asseguradores domiciliades a un altre Estat de la UE.

- d) La base imposable es troba constituïda per l'import total de la prima o quota satisfeta. Article 12. Vuit.
- e) Exempcions es preveuen a l'Article 12.Cinc. Entre elles cal destaca les assegurances d'assistència sanitària.
- f) Tipus impositiu es el 6%. Article 12.Onze.

5. L'impost especial sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs

a) Regulació

Llei 24/2001 de 27 de desembre sobre mesures fiscals, administratives i de l'ordre social. Es tracta d'un impost cedit a les CCAA i es considera produït en el territori autonòmic el rendiment que correspongui als establiments de venda al públic situats a tal CCAA

b) Naturalesa Article 9. Un. Llei 24/2001

És un impost indirecte que grava el consum de determinats hidrocarburs (gasolina, gasoil, fuel)

Es un impost monofàsic.

Es tracta d'un tribut afectat. A saber, l'impost s'afecta al finançament de la despesa sanitària i mediambiental de les CCAA.

c) Fet imposable Article 9.Cinc. Llei 24/2001

L'impost grava les vendes al detall de productes d'hidrocarburs esmentats, i aquelles operacions que impliquin un autoconsum dels mateixos.

d) Meritació

En el moment de posar a disposició dels adquirents els productes.

e) Base imposable Article 9.Nou. Llei 24/2001

S'expressa en mils de litres d'hidrocarburs, excepte el fuel, que es quantifica en tones mètriques.

f) Tipus impositiu Article 9.Deu Llei 24/2001

S'apliquen dos tipus de gravamen l'estatal i l'autonòmic.

g) Subjecte passiu.

Son subjectes passius els propietaris dels productes gravats que realitzin les operacions subjectes a l'impost i als titulars dels establiments de consum propi.

6. L'impost especial sobre el carbó

a) Regulació

La Llei 22 /2005, de 18 de novembre, incorpora al ordenament jurídic espanyol diverses directives comunitàries en matèria de productes energètics i d'electricitat, crea aquest impost.

b) Naturalesa. És un impost indirecte que grava la posada en consum de carbó d'acord amb las normes de la Llei. Es un impost monofàsic.

c) Fet imposable. Article 77 de la Llei 38/92, de 28 de desembre, de impostos especials. L'impost grava la primera venda o posada a disposició de carbó una vegada produïda la producció, extracció, importació o adquisició intracomunitària de carbó. Així mateix grava aquelles operacions que impliquin un autoconsum dels mateixos.

d) Meritació

En el moment de posar a disposició dels adquirents els productes. Article 82 de la Llei 38/92, de 28 de desembre, de impostos especials.

e) Base imposable. Article 83 de la Llei 38/92, de 28 de desembre, de impostos especials. Estarà constituïda per el poder energètic del carbó expressat en gigajulis.

f) Tipus impositiu Article 83 de la Llei 38/92, de 28 de desembre, de impostos especials. S'aplica el tipus de 0,15 el gigajuli.

g) Subjecte passiu. Article 81 de la Llei 38/92, de 28 de desembre, de impostos especials.

Son subjectes passius els productors, extractors, importadors o adquirents intracomunitaris de carbó i els que facin operacions d'autoconsum gravades.