



## **BLOQUE VIII. TEMA 10.**

LA IMPOSICIÓN SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS. JUSTIFICACIÓN Y EFECTOS ECONÓMICOS.

LA IMPOSICIÓN SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR. GRAVAMEN SOBRE IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES.

LOS AJUSTES FISCALES EN FRONTERA.

### **1.-LA IMPOSICIÓN SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS. JUSTIFICACIÓN Y EFECTOS ECONÓMICOS.**

#### **A) CONCEPTO**

Los impuestos sobre consumos específicos, **también llamados impuestos selectivos, o accisas** en la terminología anglosajona, **gravan de forma selectiva la fabricación, importación y venta de un determinado grupo de bienes, pertenecen al campo genérico de la Imposición Indirecta** y dentro de ella forman parte de la **imposición empresarial**, dado que al gravar actos de consumo, se sitúan en el entorno de las ventas empresariales.

#### **B) CARACTERÍSTICAS.**

- 1) Son **SELECTIVOS**, de ámbito limitado, frente a la IGV, ya que su gravamen se reduce a determinado número de bienes.
- 2) Son **INDIRECTOS**, 1) porque gravan una manifestación indirecta de capacidad económica, el consumo, y 2) porque son susceptibles de traslación al consumidor final.
- 3) Son **REALES**: se establecen atendiendo a las características de los bienes.
- 4) Son **OBJETIVOS**: no tienen en cuenta las características personales de los SP.
- 5) Admiten su exacción en la modalidades AD VALOREM Y ESPECÍFICA.
- 6) Son de **DEVENGO INSTANTÁNEO** u ocasional.

#### **C) RAZONES JUSTIFICATIVAS.**

La doctrina señala como razones justificativas de la imposición sobre consumos específicos las siguientes:

##### **1. Incidir sobre consumos de bienes con efectos externos negativos.**

El **precio de mercado de un bien** recoge los costes privados inherentes a los procesos de su producción y comercialización, pero **no incorpora las externalidades negativas, los COSTES SOCIALES** que pueden existir, por lo que el precio privado resultante no resulta plenamente válido desde el prisma de la asignación de recursos.

Ello provoca que el coste sea artificialmente bajo, lo que conduciría, de no existir el impuesto, a una producción y consumo superior a la deseable. El establecimiento de un impuesto específico, supone un incremento automático del precio final, provocando una disminución en la cantidad producida y consumida del producto.

Tradicionalmente se citan como ejemplo las bebidas alcohólicas, cuyo precio privado no incorpora los costes derivados del absentismo laboral, deterioro de la salud con el consiguiente incremento del gasto sanitario, los accidentes de tráfico que provocan, etc..

##### **2. Distribución de costes sociales. Aplicación del principio del beneficio a financiar bienes cuasi-públicos**

La actividad del sector público, en ocasiones, se concreta en la producción de bienes y servicios cuyo destinatario es la sociedad en su conjunto (*defensa nacional*), y en otras ocasiones en bienes y servicios cuyos beneficios son individualizables en determinados grupos de contribuyentes.



En que en este caso **caben 2 posibilidades de financiación:**

- 1) **Financiación por toda la colectividad**, con los recursos suministrados por el conjunto del sistema tributario.
- 2) Aplicar el **principio de beneficio y** convertir al beneficiario-usuario en financiador. En este caso se utilizan los impuestos sobre consumos específicos afectados, que financian determinados gastos públicos; p.e., el impuesto sobre la gasolina cuando su recaudación está afectada a la construcción y mantenimiento de las carreteras.

### **3. Impuestos redistributivos, con la finalidad de gravar capacidades elevadas de pago.**

En tercer lugar, los impuestos selectivos sobre el consumo **gravan una especial capacidad de pago** manifestada en la adquisición de bienes considerados de lujo o suntuarios.

Los bienes de lujo o suntuarios son bienes en los que la elasticidad de la demanda en relación con la renta es de signo positivo y elevada: cuando mayor es la renta mayor es su demanda. (Ejemplo: buques, aeronaves, etc.)

### **4. Racionar bienes escasos.**

Cuando la Oferta de un producto resulta insuficiente para atender la Demanda, o bien es estratégico o de primera necesidad, pueden adoptarse **dos tipos** de medidas:

- 1) **Racionamiento del bien a consumir por cada individuo**, método que presenta dos dificultades: un sistema administrativo de gestión dificultoso y propicia la aparición de un mercado negro.
- 2) La otra alternativa consiste **en utilizar un impuesto selectivo sobre el consumo del bien a racionar**. El mayor precio, supone una reducción de la demanda de ese bien y un aumento de la demanda de bienes sustitutivos.

**5. Impuestos específicos con finalidad meramente recaudatoria**, cuya crítica fundamental es la de atentar contra el principio de neutralidad, ya que **no hay razón para no distribuir la carga tributaria indiscriminadamente sobre todos los bienes y hacerlo sobre unos pocos.**

### **6.- El establecimiento de este tipo de impuestos tampoco está exento de críticas, siendo las más significativas:**

- 1) Ilegitimidad de **intentar condicionar comportamientos individuales.**
- 2) **No es posible discriminar entre niveles de consumo normales y excesivos, que son los realmente** indeseables.
- 3) **Carácter regresivo**, el efecto disuasorio será menor en aquellos individuos con mayores niveles de renta. Falta de equidad sobre todo si los bienes escasos son bienes de primera necesidad.

## **D) INCIDENCIA Y EFECTOS ECONÓMICOS.**

### **1. INCIDENCIA.**

El análisis de la incidencia tiene por objeto determinar si existe o no traslación de los impuestos, ya que no coincide necesariamente quién soporta formalmente e ingresa el impuesto y quien lo soporta materialmente.

Como regla general, **los empresarios soportarán mayor carga de la imposición cuanto más elástica sea la demanda y más inelástica sea la oferta, por su parte, los consumidores soportarán en mayor medida la carga del impuesto cuanto más inelástica sea la demanda y más elástica sea la oferta.**

### **2. EFECTOS ECONÓMICOS.**

#### **1. Efectos sobre la estabilidad Económica.**

Una de las características relevantes a la hora de valorar un impuesto es la **posibilidad que ofrece como instrumento eficaz para amortiguar las oscilaciones del ciclo económico.**

Los impuestos selectivos ofrecen una escasa sensibilidad a las variaciones de la renta, por lo tanto, **son peores estabilizadores automáticos fiscales que los que gravan la renta.**

## **2. Efectos sobre el crecimiento Económico**

La posibilidad de influir en el crecimiento económico **a través de un impuesto, se encuentra en conexión con su utilidad para incentivar el ahorro. Según lo anterior, todos los impuestos indirectos tienen efectos positivos sobre el crecimiento económico general, mejorando la asignación de los recursos.**

Para Shoup, es precisamente el hecho de afectar sólo a una parte del consumo donde radica la potencialidad de los impuestos selectivos sobre el crecimiento, por tres razones:

- 1) al penalizar el consumo de bienes complementarios del ocio, favorece el aumento del trabajo, contribuyendo positivamente al crecimiento,
- 2) no gravan las adquisiciones de bienes de capital,
- 3) pueden ser utilizados para discriminar favorablemente consumos de sectores estratégicos.

## **3.- Efectos sobre la asignación de recursos.**

Al gravar el consumo de un bien selectivamente el bien gravado se encarece en relación con los no gravados, de forma que el individuo sustituirá el consumo del bien gravado por el de bienes no gravados.

Este **efecto sustitución** produce una pérdida de bienestar adicional a la deriva de la recaudación, pérdida de bienestar denominada **exceso de gravamen**.

Los impuestos selectivos pueden ser utilizados para gravar el ocio con el objeto de incentivar la oferta de trabajo.

## **4.- Efectos sobre la distribución.**

En los consumos específicos, la función de distribución de la carga tributaria es **secundario frente a los aspectos relativos a la mejora de la eficiencia en la asignación de los recursos.**

## **5.. Aspectos administrativos.**

Los impuestos sobre consumos específicos presentan una **considerable facilidad de gestión o administración.**

## **6.-. Contribución a la suficiencia del sistema.**

Son varias las razones que explican la **potencialidad recaudatoria de los impuestos selectivos**: La existencia de un conjunto amplio y variado de impuestos, la inclusión entre los impuestos de aquéllos que gravan los bienes de consumo habitual y la fijación, por lo general, de tipos impositivos altos.

## **7.-. Efectos sobre la Redistribución y la equidad.**

El efecto, tanto sobre la **equidad vertical como horizontal, es negativo**, ya que, por su naturaleza de impuestos indirectos y objetivos, **hacen abstracción de la capacidad de pago del adquirente, se puede señalar que tienen rasgos regresivos.**

## **8.-Efectos en la Conservación del Medio Ambiente**

Mediante el gravamen de bienes producidos por industrias contaminantes o de bienes complementarios de los mismos se puede incentivar el consumo de bienes sustitutivos con procesos productivos más limpio.

## 2.- LA IMPOSICIÓN SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR. GRAVAMEN SOBRE IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES.

### A) CONCEPTO.

Los tributos sobre el comercio exterior son aquellos que gravan las mercancías a su entrada o salida por las fronteras de un país o territorio aduanero, pudiendo establecerse en función del valor de las mercancías o de algunas de sus cualidades físicas.

### B) FINALIDAD:

Pueden perseguir dos finalidades: Fiscal y extrafiscal.

- 1) **Fiscal:** Allegar un determinado volumen de recursos al Tesoro Público, gravando la capacidad económica que se pone de manifiesto, por parte de importadores y exportadores. Hoy día, la trascendencia fiscal de los ingresos derivados de estos impuestos se ha reducido mucho en los países más avanzados
- 2) **Extrafiscal:** Utilizados por los Estados como instrumentos de políticas proteccionistas, gravando las importaciones para mantener en los mercados nacionales un nivel de precios respecto de determinados productos superior al existente en los mercados internacionales con el fin de proteger la industria y el mercado interno del país..

### C) CLASES.

Los tributos que inciden sobre el comercio exterior pueden clasificarse en cuatro grupos:

- 1) derechos de aduana, tanto de importación como de exportación
- 2) exacciones de efecto equivalente,
- 3) derechos reguladores y,
- 4) derechos compensadores:

**1. Derechos de aduana o derechos arancelarios.** Pueden ser a la importación (que es lo normal), o a la exportación. Se les denomina también derechos arancelarios. Tienen finalidad fiscal y extrafiscal.

#### a). Derechos de importación.

Son tributos que gravan la entrada de mercancías en un determinado territorio aduanero (generalmente, el territorio nacional de un país).

La importación de la mercancía es el hecho imponible.

El sujeto pasivo será la persona física o jurídica que lleve a cabo la operación de importación.

La base imponible estará constituida por unidades físicas (tipo específico), o por el valor de mercancías (derechos ad valorem).

Actualmente, los aranceles de aduanas de la mayor parte de los países gravan las mercancías con derechos ad valorem; el problema es determinar el valor de las mercancías. Para solventar este problema se llegó a un acuerdo en el GATT (actual OMC), conocido como Código de Valoración del GATT (1979), que establece un criterio de valoración principal y cinco criterios secundarios, que deben aplicarse en un orden establecido. Dicho Código es aplicado en casi todos los países del mundo.

En cuanto a los tipos impositivos, existe una enorme variedad de ellos, determinados por dos factores fundamentales: la clasificación arancelaria de las mercancías y el origen geográfico de las mismas. Todos ellos vienen especificados en el Arancel de Aduanas.

#### b) Derechos de exportación.

Son los derechos o tributos que gravan la salida de una mercancía del territorio aduanero de un país con destino a otro país.

**Los Estados tratan siempre de estimular sus exportaciones;** esta política se traduce en la no sujeción de éstas a los impuestos aduaneros e incluso, a desgravar fiscalmente alguna mercancía exportada.

El **sujeto pasivo** de este impuesto es el exportador.

## **2. Exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana.**

Son tributos sobre el comercio exterior que ni son propiamente derechos de aduana, dado que no figuran en el Arancel de Aduanas, ni tienen carácter compensador o regulador.

El **hecho imponible** de tales tributos es la **contraprestación de los operadores económicos por determinados servicios económicos prestados por la autoridad aduanera**. Su producto ha estado frecuentemente afectado a la financiación de algunos organismos públicos o a la retribución de determinados funcionarios.

**En los países más desarrollados estas Figuras tributarias se han ido suprimiendo.** En casi todos los procesos de integración aduanera se prohíben expresamente este tipo de tributos.

## **3. Derechos reguladores.**

Son tributos que tienen por objeto **equiparar el precio de los productos importados al precio al que se comercializan tales productos en el mercado interior del país de importación.**

**De esta forma, los productos importados no supondrán una competencia insoportable para los productos nacionales** (que tienen precios garantizados en el país de importación) y **no supondrán una competencia desleal para los productos idénticos o similares producidos en el país de importación**, por el hecho de haberse beneficiado en el país de exportación de subvenciones oficiales o por haberse exportado en dumping (es decir, con un precio de exportación inferior a su precio normal).

**Ejemplo típico son los gravámenes de la PAC (Política Agrícola Común) y los derechos antidumping y antisubvención**, que los países pueden establecer cuando constaten que un producto se está importando a un precio anormalmente bajo.

## **4. Derechos compensadores.**

Estos derechos tienen la finalidad de **asegurar que los productos importados soporten la misma fiscalidad indirecta que la que habrían soportado de haberse fabricado y obtenido en el país de importación.** Justifican la necesidad de establecer **ajustes fiscales en frontera**.

## **D) EFECTOS ECONÓMICOS DE LA TRIBUTACIÓN SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR,**

### **1) Crecimiento Económico (efecto + y – según los casos)**

Son impuestos que **favorecen el desarrollo económico**, y han sido utilizados por los países en **vías de desarrollo** para fomentar el desarrollo industrial, **por diversos motivos:**

- a) Sus efectos proteccionistas **favorecen la inversión interna**
- b) La restricción que supone a las importaciones produce un ahorro de divisas que puede **favorecer la importación de bienes de capital.**

Sin embargo el proteccionismo comercial puede plantear **graves inconvenientes**

- a) Sólo permite proteger determinadas ramas de la producción, pero no toda la economía. La protección de unas ramas se hace a costa de las no protegidas;
- b) la falta de competencia exterior hace que las industrias protegidas acaben siendo poco competitivas.

- c) **Distorsiones del mecanismo de mercado**, como consecuencia de las diferencias artificiales que establecen en los precios.
- d) Finalmente, los derechos, tanto de importación como de exportación, suponen un **entorpecimiento del tráfico de bienes, del consumo internacional** y del libre cambio.

## **2) Equidad** (Efecto positivo o negativo, según circunstancias)

por su naturaleza de impuestos indirectos y objetivos gravan el tráfico y la adquisición de bienes haciendo abstracción de la capacidad de pago del adquirente, por lo tienen rasgos regresivos..

## **3) Asignación de Recursos** (Efecto positivo o negativo, según circunstancias)

Al provocar un alza en el precio del bien en el mercado interior fomentan la inversión y la canalización de recursos hacia los sectores protegidos. Esto puede ser nocivo para la economía si los sectores que pierden los recursos son sectores competitivos a nivel internacional; pero puede resultar positivo en los países en que existen factores productivos infrutilizados.

**4) Recaudación** Los impuestos sobre el comercio exterior han tenido, tradicionalmente, una gran importancia recaudatoria, y siguen teniéndola hoy en día en los países en vías de desarrollo donde no existe una administración capaz de gestionar adecuadamente la fiscalidad directa.

Por el contrario la importancia recaudatoria es cada vez menor en los países en proceso de integración económica, ya que el comercio entre tales países se grava con tipo reducido o con tipo cero.

**5) Gestión y Administración**, estos impuestos son de fáciles gestión, a pesar de los problemas inherentes a lo exhaustivo del arancel así como la valoración de los diferentes bienes y servicios.

## **3.- LOS AJUSTES FISCALES EN FRONTERA.**

Para finalizar, podemos definir los **ajustes fiscales en frontera** como el conjunto de medidas fiscales que se realizan en las fronteras físicas por el que se devuelve al exportador de un bien todos los impuestos indirectos que el bien haya soportado. Además, el bien se grava con los impuestos indirectos del país importador.

Pueden ser de dos tipos:

1. **Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores** sobre las importaciones que, al gravar los productos que llegan al país, libres de impuestos, posibilite su entrada al mercado interior con un gravamen en precio equivalente al que soportan las mercancías nacionales similares. En estos casos, se suele establecer un Hecho Imponible en el IVA a la Importación y en los Impuestos Especiales, para equiparar los bienes importados respecto a los producidos en el interior del país.
2. **Desgravación Fiscal a la Exportación**, que devolviendo al exportador los tributos que ha soportado, permita la salida de los productos sin impuesto en origen, en condiciones idénticas al resto de mercancías objeto del comercio internacional.