

BLOQUE VI. TEMA 17.

LOS IMPUESTOS ESPECIALES.

LA IMPOSICIÓN ADUANERA.

LAS TASAS Y LOS PRECIOS PÚBLICOS.

LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES.

I. LOS IMPUESTOS ESPECIALES.

A) NATURALEZA

Los IIEE constituyen un conjunto heterogéneo de figuras impositivas de naturaleza indirecta y carácter monofásico.

Se regulan por la **Ley 38/1992** de 28 de diciembre de IIEE, desarrollada reglamentariamente por el **RD 1165/1995** de 7 de julio.

De acuerdo con el **Art. 1** de la Ley, los impuestos especiales son tributos de naturaleza indirecta que recaen sobre consumos específicos y que gravan, en fase única, la fabricación, importación y, en su caso, introducción, en el ámbito territorial interno de determinados bienes, así como la matriculación de determinados medios de transporte y la puesta a consumo de carbón.

Tienen la consideración de impuestos especiales:

- a) Los IIEE de Fabricación (título I)
- b) El IE sobre Determinados Medios de Transporte (título II)
- c) El IE sobre la Electricidad y el IE sobre el carbón (título III)

A) LOS IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN – Título I de la Ley

Dentro de éstos, los **Impuestos Especiales de Fabricación** son **tributos indirectos** que, distintos del impuesto general sobre ventas, gravan el consumo de determinados bienes, en alguna de sus fases de producción o distribución, con el objeto de restringir su consumo mediante la inclusión en sus precios de los costes sociales que comportan, o el de financiar gastos públicos directamente relacionados con los consumos gravados. Son, según el **Art.2** de la Ley:

- a) Los siguientes impuestos especiales sobre el Alcohol y las Bebidas Alcohólicas: 1) sobre la Cerveza, 2) sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, 3) sobre Productos Intermedios y 4) sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas).
- b) El impuesto sobre Hidrocarburos.
- c) El impuesto sobre las Labores del Tabaco.
- d) ~~Es la Electricidad.~~

Art.3. Ámbito de aplicación: 1. Los impuestos especiales de fabricación se exigirán en todo el territorio español, a excepción de las islas Canarias, Ceuta y Melilla. No obstante, en las condiciones establecidas en la presente Ley, los Impuestos sobre la Cerveza, sobre Productos Intermedios y sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas serán exigibles en las islas Canarias.

Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de lo establecido en Convenios y Tratados Internacionales y de los regímenes tributarios especiales por razón del territorio.

Art 5. Hecho imponible: la **fabricación e importación** de los productos objeto de dichos impuestos dentro del territorio de la Comunidad.

B) EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE – Título II de la Ley

Art.65. Hecho imponible.

- a) La primera matriculación definitiva en España de vehículos, nuevos o usados, provistos de motor para su propulsión, con varias excepciones, como:
 - a. Los vehículos de ciertas categorías según establecen Directivas Europeas
 - b. Los que sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica homologados.
 - c. Los ciclomotores de dos o tres ruedas y los cuadriciclos ligeros.
 - d. Los vehículos para personas con movilidad reducida.
- b) La primera matriculación de embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos, nuevos o usados, que tengan más de 8 metros de eslora.
- c) La primera matriculación de aviones, avionetas y demás aeronaves, nuevas o usadas, provistas de motor mecánico, excepto las que sólo puedan destinarse a trabajos agrícolas o forestales o al traslado de enfermos y heridos y las que cuyo peso máximo al despegue no exceda de 1.550 kilogramos.
- d) La circulación o utilización en España de los medios de transporte a que se refieren los apartados anteriores, cuando no se haya solicitado su matriculación definitiva en España dentro del plazo de los 30 días siguientes al inicio de su utilización en España.

Art.66. Exenciones: Estará exenta del impuesto la primera matriculación definitiva o, en su caso, la circulación o utilización en España, de los siguientes medios de transporte:

- a) taxis, autotaxis o autoturismos por la legislación vigente.
- b) los automóviles que se afecten exclusivamente al ejercicio de la actividad de enseñanza de conductores.
- c) Los automóviles que se afecten efectiva y exclusivamente al ejercicio de actividades de alquiler.

C) IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE EL CARBÓN Y SOBRE LA ELECTRICIDAD – Título III de la Ley

C1) IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN – Capítulo I

Art. 76. Ámbito de aplicación: El Impuesto Especial sobre el Carbón se exigirá en todo el territorio español, excepto en la Comunidad Autónoma de Canarias y en las Ciudades de Ceuta y Melilla.

Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de lo establecido en convenios y tratados internacionales y de los regímenes tributarios especiales por razón del territorio.

Art.77. Hecho imponible: la puesta a consumo de carbón en su ámbito territorial. Tienen la consideración de «puesta a consumo» las siguientes operaciones:

- a) La primera venta o entrega de carbón efectuada en el ámbito territorial tras la producción o extracción, importación o adquisición intracomunitaria de carbón.
- b) El autoconsumo de carbón.

C2) IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD – Capítulo 2

A partir de la aprobación de la Ley 28/2014, que modificó la Ley de Impuestos Especiales, el impuesto Especial sobre la Electricidad deja de configurarse como un impuesto sobre la fabricación. Así: **Art.89** señala que el Impuesto Especial sobre la Electricidad es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de electricidad y **grava, en fase única, el suministro de energía eléctrica para consumo, así como el consumo por los productores de aquella electricidad generada por ellos mismos.**

Art. 91. **Ámbito de aplicación:** El impuesto se aplicará en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los territorios del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra y de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con lo establecido en el artículo 96 de la Constitución Española.

II. LA IMPOSICIÓN ADUANERA.

Los **tributos sobre el comercio exterior** se aplican sobre las mercancías por su entrada o salida de un determinado territorio aduanero, como consecuencia de los intercambios comerciales de los operadores económicos residentes con los del exterior.

Persiguen, junto a una finalidad fiscal, otros objetivos **extrafiscales: proteger la industria nacional y el mercado interior** de este territorio aduanero.

A) IMPOSICIÓN ADUANERA EN ESPAÑA.

Al incorporarse España a la CE, 01/01/1986, se integra en su territorio aduanero, lo que supuso la adaptación de nuestra normativa aduanera al Derecho supranacional comunitario.

Se define **Unión Aduanera** (art.XXIV del GATT) como la sustitución de varios territorios aduaneros por uno solo. La Comunidad se basa en una **unión aduanera**, que abarcará la totalidad de los intercambios de mercancías y que supone

- 1) la prohibición, entre los EM**, de los derechos de aduana, de importación, exportación y exacciones de efecto equivalente,
- 2) la adopción de un arancel aduanero común** en sus relaciones con terceros países.
- 3) un territorio aduanero de la CEE,**
- 4) una Tarifa Exterior Común**
- 5) Dirección única** en las relaciones comerciales con terceros países, encomendada a la Comisión , bajo las directrices del Consejo.

En la Actualidad, la tributación sobre Comercio Exterior se encuentra contenida principalmente en el Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión

El resto de la **normativa tributaria nacional** se utiliza en la aplicación de la deuda aduanera (LGT, RGR y RGAT), respetando el carácter prioritario de la normativa comunitaria.

B) ÁMBITO ESPACIAL: EL TERRITORIO ADUANERO.

Es el **área geográfica** en que **se aplica uniformemente una misma normativa aduanera.**

Art. 2 CAC, "la normativa aduanera comunitaria **se aplicará de modo uniforme en la totalidad del territorio aduanero de la Comunidad**".

El **Territorio Aduanero Comunitario** es aquél en que son plenamente aplicables las disposiciones aduaneras de la UE. **Comprende la totalidad** del territorio de los **con determinadas excepciones , en España, no forman parte del Territorio Aduanero las ciudades de Ceuta y Melilla),**

C) LA DEUDA ADUANERA.

Es la obligación que tiene una persona de pagar los **derechos de importación o exportación**, con arreglo a las disposiciones comunitarias vigentes».

Los **derechos de importación** están formados por:

- 1) **Derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente**, establecidos para la importación.
- 2) Los **gravámenes a la importación** establecidos en el marco de la PAC o regímenes específicos aplicables a determinadas mercancías resultantes de la transformación de productos agrícolas».
- 3) Los **derechos de exportación**.

El componente fundamental de la deuda aduanera **son los derechos de aduana**; las exacciones de efecto equivalente **resultan inaplicadas** por la jurisprudencia del TJCE; y los gravámenes en el marco de la PAC han perdido importancia desde los Acuerdos sobre Agricultura aprobados en la Ronda Uruguay del GATT.

Existen **otros tributos diferentes de la deuda aduanera** también aplicados por las aduanas comunitarias:

A) Los ajustes fiscales en frontera no tienen naturaleza aduanera, son tributos propios de cada EM.

En la importación suponen la aplicación de los impuestos indirectos a que están sometidos los productos similares fabricados en el país de importación.

En la exportación, suponen la **devolución** de los impuestos soportados con ocasión de la fabricación o comercialización. En la UE, **estos ajustes se realizan en frontera** por medio del IVA e IIEE, con aplicación de **los mismos tipos impositivos** que en el interior del país, lo que garantiza la neutralidad fiscal en las operaciones de comercio exterior.

B) Los derechos antidumping no forman parte de la deuda aduanera, pero son tributos comunitarios de naturaleza aduanera. Constituyen **recursos propios** de la UE, y pretenden luchar contra las prácticas de competencia desleal en el comercio internacional.

Se **aplican a las ventas para la exportación a la UE en régimen de dumping, a un precio inferior al del mercado del propio país exportador** o, en todo caso, a un precio **inferior al coste de producción**. En base a las normas del GATT, la UE aplica estos tributos mediante Reglamentos aprobados individualizadamente.

Los derechos antisubvención, se aplican cuando las autoridades del país exportador conceden subvenciones injustificadas a los operadores de su país para facilitar sus exportaciones.

III. LAS TASAS Y LOS PRECIOS PÚBLICOS.

A) TASAS

1.- CONCEPTO

Podemos definir las tasas con el **art.2.2.a) Ley 58/2003 General Tributaria** y el **art.6 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos**, modificada por la Ley 25/1998, como tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho público, que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

Se entiende que los servicios se prestan o las actividades se realizan en régimen de derecho público cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público.

2.- REGULACIÓN

Las Tasas se regularan por:

- a) Los tratados o convenios internacionales que contengan cláusulas en materia de tasas publicados oficialmente en España,
- b) por la **Ley 8/89 de tasas y precios públicos**, por la Ley General Tributaria y la Ley General Presupuestaria en cuanto no preceptúen lo contrario,
- c) por la ley propia de cada tasa,
- d) y por las normas reglamentariamente dictadas en desarrollo de estas leyes.

3.- HECHO IMPONIBLE

La Ley 8/89, señala que podrán establecerse tasas por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público consistentes en, entre otros:

- a) la tramitación o expedición de licencias, visados, matrículas o autorizaciones administrativas,
- b) la expedición de certificados o documentos a instancia de parte,
- c) la legalización y sellado de libros,
- d) valoraciones y tasaciones,
- e) actividades o servicios relacionados con controles aduaneros.

4.- ÁMBITO DE APLICACIÓN

Respecto al ámbito de aplicación de las tasas dependerá fundamentalmente de la administración que tenga atribuida su exacción. Así podemos encontrarnos con tasas estatales, autonómicas y locales.

a) Tasas locales

Su regulación genérica está contenida en los **arts.20 y ss.** de la **Ley Reguladora de las Haciendas Locales**,

Las EELL no podrán exigir tasas por una serie de supuestos , entre otros:

- a) abastecimiento de aguas en fuentes públicas,
- b) alumbrado de vías públicas,
- c) vigilancia pública en general,
- d) protección civil,
- e) limpieza de la vía pública,
- f) enseñanza en los niveles de preescolar y educación general básica.

b) Tasas autonómicas

Encuentran su justificación en el **art.157.1 CE** que las incluyen como recursos autonómicos, se establecen por Ley Autonómica, siempre que no recaigan sobre hechos impositivos gravados por el Estado.

c) Tasas estatales

Por último las tasas **estatales** se originan por actividades o servicios prestados por el Estado, y al igual que en el resto de los casos para su aplicación no tendrá relevancia el lugar donde se preste el servicio, sino el hecho de que esté relacionado con la actividad de una concreta administración.

5.- SUJETOS PASIVOS

En cuanto al aspecto personal del tributo son sujetos pasivos de las tasas a título de **contribuyente** de acuerdo con el **art.16 Ley 8/89**, las personas físicas o jurídicas que resulten particularmente afectados o beneficiados por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, por el servicio o actividad que determina su exigencia.

Pudiendo ostentar la condición de sujeto pasivo las entidades del art.35.4 de la Ley General Tributaria.

6.-DEVENGO

El devengo de las tasas se produce en función de la naturaleza del hecho imponible:

- a) cuando se conceda la utilización privativa o el aprovechamiento especial o cuando se inicie la prestación del servicio o la realización de la actividad.
- b) cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.

7.-PRINCIPALES TASAS ESTATALES ESTABLECIDAS

A) TASAS SOBRE EL JUEGO (cedidas a las CCAA)

- a) Tasa por la gestión administrativa del juego
- b) Tasa sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias.
- c) Tasa sobre juegos de suerte, envite o azar

B) OTRAS TASAS (mencionar algunas)

1. Tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional en los órdenes civil y contencioso administrativo.
2. Tasas por actuaciones y servicios en materia de propiedad industrial,
3. Tasa de medicamentos..
4. Tasa por expedición de títulos académicos y profesionales.
5. Tasa sobre exportación de bienes muebles integrantes del patrimonio histórico español
6. Tasa de aterrizaje
7. Tasa de la Comisión Nacional del Mercado de Valores
8. Tasas relativas a las telecomunicaciones
9. Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de bienes del dominio público estatal
10. Tasa por prestación de servicios y utilización del dominio público aeroportuario.
11. Tasa por publicación de anuncios en el BOE,
12. Tasa por venta de impresos, programas y aplicaciones informáticas por la AEAT,
13. Tasa por derechos de examen a las pruebas selectivas de acceso o promoción a los Cuerpos y Escalas de funcionarios.

Por último hay que señalar que el Ministerio de Hacienda debe publicar anualmente los textos actualizados de las tasas vigentes del Estado que hayan sido modificadas en el último ejercicio.

B) LOS PRECIOS PÚBLICOS

Comparten con las Tasas el ser ingresos públicos derivados de la existencia de prestación de servicios por parte de un organismo público.

Sin embargo su naturaleza es radicalmente diferente pues mientras la tasa es un tributo, el precio público tiene una base contractual.

Por precios públicos se entienden las contraprestaciones de carácter pecuniario que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de derecho público cuando, prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados.

En cuanto a las normas aplicables a los precios públicos el **art.25** de la Ley 8/1989, de Tasas y Precios Públicos señala que la cuantía de los mismos vendrá determinado por un **nivel que cubra como mínimo, los costes económicos originados por la realización de las actividades o la prestación de los servicios** o a un nivel que resulte equivalente a la utilidad derivada de los mismos.

Si existiesen razones sociales podrían señalarse precios públicos que resulten inferiores a estos parámetros.

IV. LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES.

La última categoría de las enunciadas en el art.2 de la Ley General Tributaria, son las contribuciones especiales definidas en la letra b) del apartado 2 como *“los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.”*

Como **nota definitiva de las contribuciones especiales del impuesto** se diferencia en que en la contribución hay siempre una actividad administrativa, mientras que **de la tasa** se distingue por el hecho de que, aun cuando en las dos categorías debe concurrir una determinada actividad administrativa, la que da lugar al pago de la contribución especial está básicamente encaminada a la satisfacción de un interés general mientras que en el caso de la tasa la actividad administrativa está sustancialmente motivada por el particular .

La Ley Reguladora de las Haciendas Locales en el art.31 señala reglas de formación de la base imponible entre las que podemos destacar:

- a) que la base no podrá exceder del 90% del coste soportado,
- b) El coste debe incluir todos los conceptos incluidos el financiero y minorado en el importe de las subvenciones recibidas por la entidad para la actividad.

El reparto de las Contribuciones Especiales podrá realizarse de acuerdo con el criterio general en función de módulos de reparto como metros lineales de fachada o valor catastral, o de acuerdo con criterios específicos.

Se devengarán en el momento en que las obras se hayan ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse, salvo en el caso en que las obras fuesen fraccionables.

Por último, hay que señalar que las contribuciones especiales **tienen el carácter de tributos afectados** según el art.29.2 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.