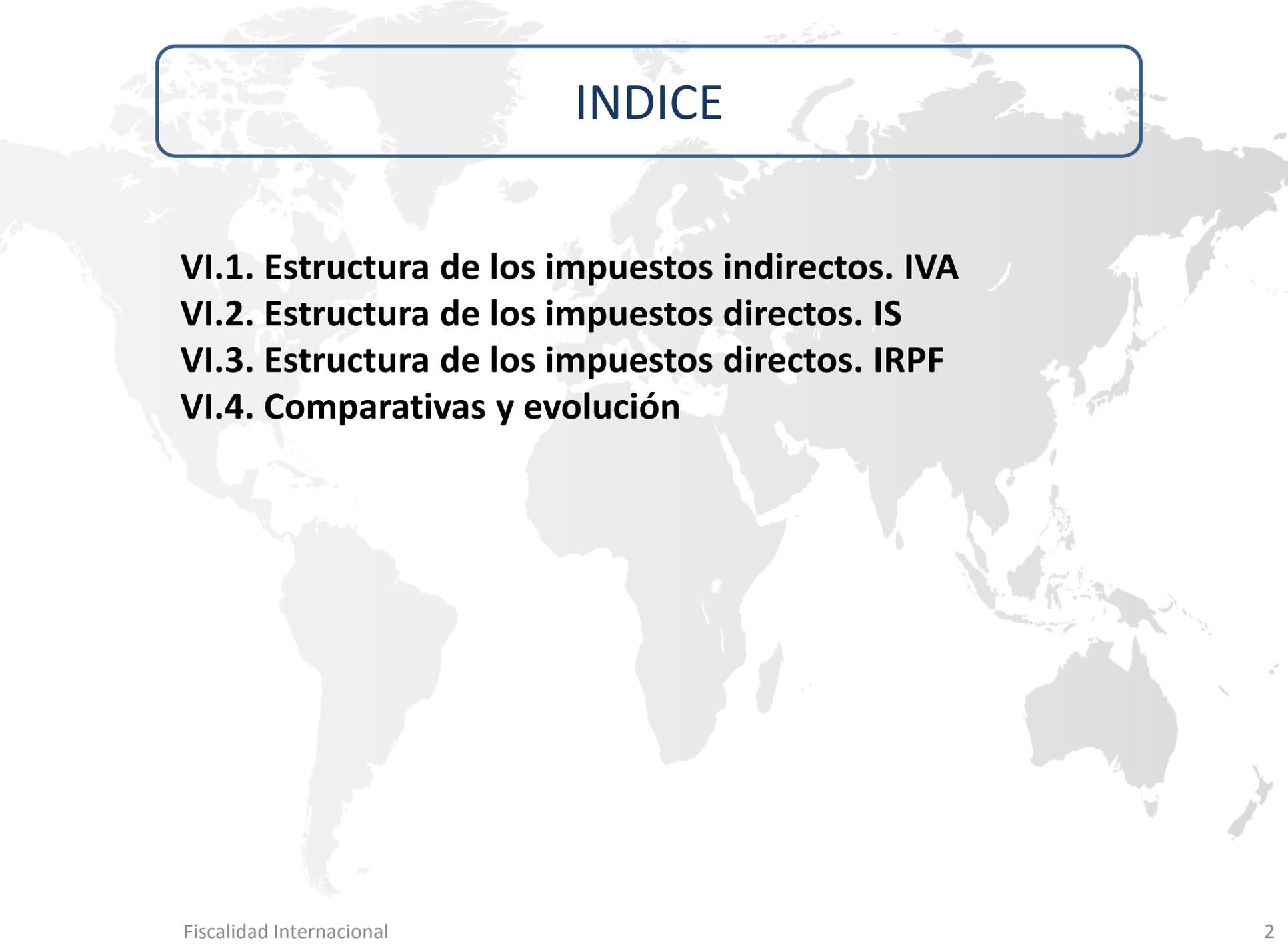


# TEMA VI

## ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS EN EL MUNDO

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons



A light gray world map is visible in the background of the slide. At the top center, the word "INDICE" is written in a dark blue, sans-serif font, enclosed within a rounded rectangular box with a dark blue border.

# INDICE

**VI.1. Estructura de los impuestos indirectos. IVA**

**VI.2. Estructura de los impuestos directos. IS**

**VI.3. Estructura de los impuestos directos. IRPF**

**VI.4. Comparativas y evolución**

A faint, light gray world map is visible in the background of the slide, centered behind the text.

## VI.1. ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS. IVA

- 1. Introducción**
- 2. Clases de IVA**
- 3. Funcionamiento general del impuesto**
- 4. Adquisiciones intracomunitarias e importaciones de bienes**

# VI.1. ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS. IVA

## 1. Introducción

- El IVA es un impuesto de naturaleza indirecta porque recae sobre una manifestación indirecta de la capacidad económica, concretamente, el consumo de bienes y servicios.
- Se gravan las siguientes operaciones:
  - ✓ Entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios y profesionales en el desarrollo de su actividad.
  - ✓ Adquisiciones intracomunitarias de bienes. En general, son realizadas por empresarios o profesionales, pero en ocasiones pueden ser realizadas por particulares (por ejemplo, adquisición intracomunitaria de medios de transporte nuevos).
  - ✓ Importaciones de bienes, realizadas por empresarios, profesionales o particulares.

# VI.1. ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS. IVA

## 2. Clases de IVA

En función del tratamiento fiscal que se da a las cuotas soportadas en la adquisición de bienes de inversión existen tres clases de IVA:

### **IVA tipo producto bruto:**

La adquisición de bienes de inversión está gravada como cualquier otro bien, pero no se permite deducir nada de lo soportado en la adquisición de estos bienes. Se repercute el IVA en las ventas y solo se permite deducir el IVA soportado en las compras de inputs.

### **IVA tipo renta**

La adquisición de bienes de inversión está gravada como cualquier otro bien, pero solo se permite deducir lo soportado en la adquisición de estos bienes según se vayan amortizando esos activos.

### **IVA tipo consumo (el utilizado en la UE)**

La adquisición de bienes de inversión está gravada como cualquier otro bien, pero se permite deducir todo lo soportado en la adquisición de estos bienes.

## VI.1. ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS. IVA

### 3. Funcionamiento general del impuesto

La Ley establece un **tipo impositivo general y dos tipos reducidos** para dar un tratamiento favorable a determinadas operaciones:

- **Tipo impositivo general**

El tipo general del impuesto vigente es el 21 por 100.

- **Tipos impositivos reducidos**

Los tipos reducidos vigentes son el 10 por 100 y el 4 por 100

El tipo aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo.

## VI.1. ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS. IVA

### 3. Funcionamiento general del impuesto

Los empresarios o profesionales, en la aplicación del impuesto actúan como sigue:

- Por sus ventas o prestaciones de servicios repercuten a los adquirentes las cuotas del IVA que correspondan. El empresario tiene obligación de ingresar estas cuotas en Hacienda Pública.
- Por sus adquisiciones soportan cuotas que tienen derecho a deducir en sus declaraciones-liquidaciones periódicas.

En cada liquidación se declara el IVA repercutido a los clientes, restando de éste el soportado en las compras y adquisiciones a los proveedores, pudiendo ser el resultado positivo o negativo.

- Si el resultado es positivo debe ingresarse en Hacienda Pública.
- Si es negativo, durante el ejercicio, se compensa en las declaraciones-liquidaciones siguientes. Al final del ejercicio, en la última declaración, si el resultado es negativo, se puede optar por solicitar la devolución o bien compensar el saldo negativo en las liquidaciones siguientes.

## VI.1. ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS. IVA

### 4. Adquisiciones intracomunitarias e importaciones de bienes

- En el ámbito del IVA se utilizan los términos "importación" y "exportación" únicamente cuando se trata de adquisiciones o entregas de bienes a países no comunitarios, es decir, como entradas y salidas de la UE → Tributan en la aduana
- Las adquisiciones y entregas intracomunitarias de bienes son aquellas realizadas con países comunitarios; es decir, compras y ventas a países miembros de la Comunidad → Integradas en la declaración-liquidación de IVA.

## VI.1. ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS. IVA

### 4. Adquisiciones intracomunitarias e importaciones de bienes

- En el tráfico intracomunitario existe un tratamiento diferente según se trate de adquisiciones realizadas por particulares o por empresarios
  - ✓ Las entregas de bienes a particulares tributan por regla general en el país de origen, es decir en el país del empresario que efectúa la entrega.
  - ✓ Las entregas de bienes a empresarios o profesionales (sujetos pasivos de IVA) tributan en el país de destino; es decir, en el país del empresario que adquiere, como adquisición intracomunitaria de bienes.

A faint, light gray world map is visible in the background of the slide, centered behind the text.

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IS

- 1. Introducción**
- 2. Cálculo de la Base Imponible**
- 3. Tipo de gravamen**
- 4. Deuda tributaria**

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IS

### 1. Introducción

- El impuesto de sociedades es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas.
- El SUJETO PASIVO son las entidades con personalidad jurídica. Como regla general, las entidades sin personalidad jurídica no están sujetas al IS aplicándoseles el IRPF mediante imputación de beneficio como renta a los socios. Existen dos excepciones:
  - ✓ Sin tener personalidad jurídica son sujetos pasivos en el IS, los fondos de inversión (se gravan al 1%) y los fondos de pensiones (se gravan al 0%, es decir, se les devuelven las retenciones).
  - ✓ Sociedades civiles, que a pesar de tener personalidad jurídica no son sujetos pasivos en el IS y tributan en el IRPF mediante imputación.

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IS

### 2. Cálculo de la Base Imponible

La base imponible estará **constituida por**:

- El importe de la renta en el período impositivo =

**Ingresos netos +  $\Delta$  Netas de Capital Realizadas**

- minorada, en su caso, por la compensación de B.I. negativas de períodos impositivos anteriores.

La base imponible **se determinará**:

- por el régimen de estimación directa, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos, el resultado contable.
- o por estimación objetiva cuando la normativa determine su aplicación. En este caso, la base imponible se podrá determinar total o parcialmente mediante la aplicación de signos, índices o módulos a los sectores de actividad que determine la normativa.

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IS

### 3. Tipo de gravamen

Tipo de Empresa	Territorio Foral	Territorio Común
Grande	28%	30%
Mediana	28%	30%
Pequeña	24%	25%

También existen otros tipos de gravamen, por ejemplo:

- Fondos de pensiones gravados al 0%
- Fondos de inversión y las sociedades de inversión mobiliaria al 1 %
- Sociedades Cooperativas 18%, etc

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IS

### 4. Deuda tributaria

Para obtener la **cuota líquida** de IS, se aplican a la **cuota íntegra** (Base imponible x Tipo de gravamen) las siguientes **deducciones**:

- Deducción para evitar la doble imposición. Método de crédito fiscal.
- Deducción por inversiones en activos no corrientes nuevos (10% del importe)
- Deducción por actividades de investigación y desarrollo.
- Deducción por actividades de innovación tecnológica. (15% o 20% de la cuota líquida)
- Deducción por inversiones y gastos vinculados a proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía. (15% o 30% del importe)
- Deducción por creación de empleo.

La **deuda tributaria** es igual a la cuota líquida menos las **retenciones e ingresos a cuenta** realizados.

A light gray world map is visible in the background of the slide. The map shows the continents of North America, South America, Europe, Africa, Asia, and Australia. The title is enclosed in a dark blue rounded rectangle.

## VI.3. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IRPF

- 1. Introducción**
- 2. Renta gravable**
- 3. Procedimiento de liquidación**

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IRPF

### 1. Introducción

- Es uno de los impuestos más importantes que existen a nivel internacional por su gran peso recaudatorio (aproximadamente un tercio de los ingresos públicos totales) e impacto económico.
- El IRPF se emplea porque se considera que la renta es un buen índice de la capacidad de pago de los contribuyentes y porque es muy efectivo para la consecución de metas redistributivas
- Es un impuesto directo y progresivo, de naturaleza personal y subjetiva, que grava la renta de las personas físicas de forma periódica.

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IRPF

### 2. Renta gravada

- Se grava la renta o el enriquecimiento percibido por los contribuyentes, con ocasión de las diversas actividades que estos puedan ejercer.
- La base imponible está compuesta por:
  - ✓ Rendimientos netos = Rendimientos Brutos – Gastos deducibles
  - ✓ Ganancias netas de capital realizadas
- Estos rendimientos netos y ganancias netas de capital realizadas se agrupan, según su naturaleza en los siguientes bloques:
  - ✓ Base imponible general
  - ✓ Base imponible del ahorro

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IRPF

### 2. Renta gravada

#### ✓ Base imponible general

- Rendimientos netos del trabajo personal dependiente
- Rendimientos netos de actividades empresariales y profesionales
- Rendimientos netos de capital inmobiliario obtenidos del alquiler de bienes que no constituyen vivienda habitual
- Otros Rendimientos netos de capital mobiliario
- Ganancias netas de capital obtenidas sin transmisión de elementos patrimoniales

#### ✓ Base imponible del ahorro

- Rendimientos netos de capital inmobiliario obtenidos del alquiler de vivienda habitual
- Rendimientos netos de capital mobiliario
- Ganancias netas de capital obtenidas con la transmisión de elementos patrimoniales

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IRPF

### 3. Procedimiento de liquidación

- Tras el cálculo de las base imponibles se obtiene la denominadas bases liquidables, restando las reducciones en base que resulten aplicables. Las Bases liquidables nunca pueden ser negativas.

$$\text{Base Liquidable (BL)} = \text{BI} - \text{Reducciones en Base} \geq 0$$

- La reducciones son diferentes para cada base imponible
  - ✓ Reducciones a la base imponible general (exclusivamente y por este orden):
    - 1º Por abono de pensiones compensatorias y anualidades por alimentos.
    - 2º Por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.
    - 3 º Por tributación conjunta.
  - ✓ Reducciones a la base imponible del ahorro
    - Remanente, si lo hubiera, de la reducción señalada en el punto 1º.

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IRPF

### 3. Procedimiento de liquidación

- Las bases liquidables obtenidas se gravan con dos escalas diferentes. Por ejemplo en territorio foral:
  - ✓ La base liquidable general se grava conforme a la siguiente escala

Base liquidable general hasta €	Cuota íntegra €	Resto base liquidable hasta €	Tipo aplicable %
0,00	0,00	15.550,00	23,00
15.550,00	3.576,50	15.550,00	28,00
31.100,00	7.930,50	15.550,00	35,00
46.650,00	13.373,00	19.990,00	40,00
66.640,00	21.369,00	25.670,00	45,00
92.310,00	32.920,50	30.760,00	46,00
123.070,00	47.070,10	56.390,00	47,00
179.460,00	73.573,40	en adelante	49,00

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IRPF

### 3. Procedimiento de liquidación

- Las bases liquidables obtenidas se gravan con dos escalas diferentes. Por ejemplo en territorio foral:
  - ✓ La base liquidable del ahorro se grava a los tipos que se indican en la siguiente escala:

Parte de base liquidable del ahorro €	Tipo aplicable %
Hasta 2.500,00	20,00
Desde 2.500,01 hasta 10.000,00	21,00
Desde 10.000,01 hasta 15.000,00	22,00
Desde 15.000,01 hasta 30.000,00	23,00
Desde 30.000,01 en adelante	25,00

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IRPF

### 3. Procedimiento de liquidación

- Con la aplicación de las escalas presentadas se obtiene la **cuota integra** que será igual la suma de los siguientes importes:
  - ✓ Importe resultante de aplicar a la base liquidable general su escala de gravamen menos la minoración de cuota (en territorio foral de 1.389€) por cada autoliquidación
  - ✓ Importe resultante de aplicar a la base liquidable del ahorro su escala de gravamen
- El siguiente paso es calcular la **cuota líquida**, restando, las siguientes deducciones:
  - Deducciones familiares y personales: descendientes, ascendentes, incapacidad..
  - Deducciones por vivienda habitual
  - Deducciones por donativos a entidades sin ánimo de lucro
  - Otras deducciones

## VI.2. - ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS. IRPF

### 3. Procedimiento de liquidación

- El resultado de la liquidación coincide con la denominada **cuota diferencial** que es igual a la cuota líquida menos las retenciones y pagos a cuenta realizados.

**Cuota diferencial** = Cuota líquida – **Retenciones y pagos a cuenta**

- ✓ El resultado de la liquidación puede ser:
  - <0 → Cuota a devolver
  - >0 → Cuota a ingresar.
- El resultado de la liquidación (cuota diferencial) habitualmente coincide con la **deuda tributaria**. Sin embargo, cuando la cuota diferencial es mayor que 0 y la declaración se presenta fuera del plazo establecido, la deuda tributaria puede incrementarse con recargos e intereses de demora.

**Deuda tributaria** = Cuota diferencial + **Recargos** + **Intereses de demora**

## VI.4. COMPARATIVA Y EVOLUCIÓN

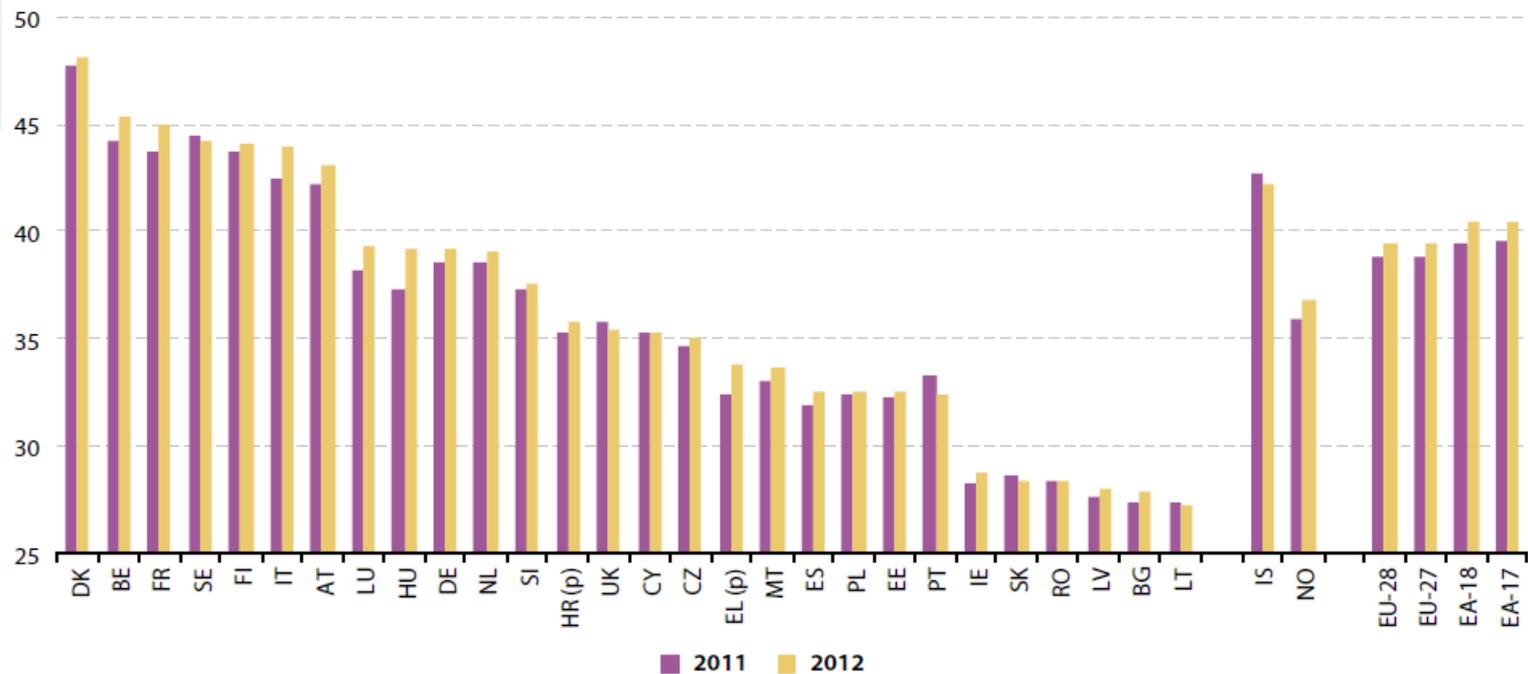
**En lo que sigue se presentan para Europa distintos gráficos de la presión fiscal y los principales impuestos (IVA, IS e IRPF), así como evolución a lo largo del tiempo.**

**Todos los gráficos se extraen (por motivo de homogeneidad) de la publicación: “Taxation trends in the European Union” de Eurostat. En esta publicación también resulta interesante consultar las siguientes tablas:**

- pág. 174 Evolución de la presión fiscal como % del PIB por años y países
- pág. 26 y 27 Tipos de IVA en Europa. Evolución por años y países
- pág. 179 El IVA como % del PIB. Evolución por años y países
- pág. 180 El IVA como % del total de impuestos. Evolución por años y países
- pág. 187 Impuestos directos como % del PIB. Evolución por años y países
- pág. 188 Impuestos directos como % del total de impuestos. Evolución por años y países
- pág. 32 y 33 Evolución por años y países del tipo máximo del IRPF
- pág. 189 El IRPF como % del PIB. Evolución por años y países
- pág. 36 y 37 El tipo nominal de IS. Evolución por años y países
- pág. 191 El IS como % del PIB. Evolución por años y países
- pág. 146 Evolución en España de los diferentes impuestos como % del PIB
- pág. 162 Evolución en Europa de los impuestos como % del PIB (media europea ponderada)

## VI.4. COMPARATIVA Y EVOLUCIÓN

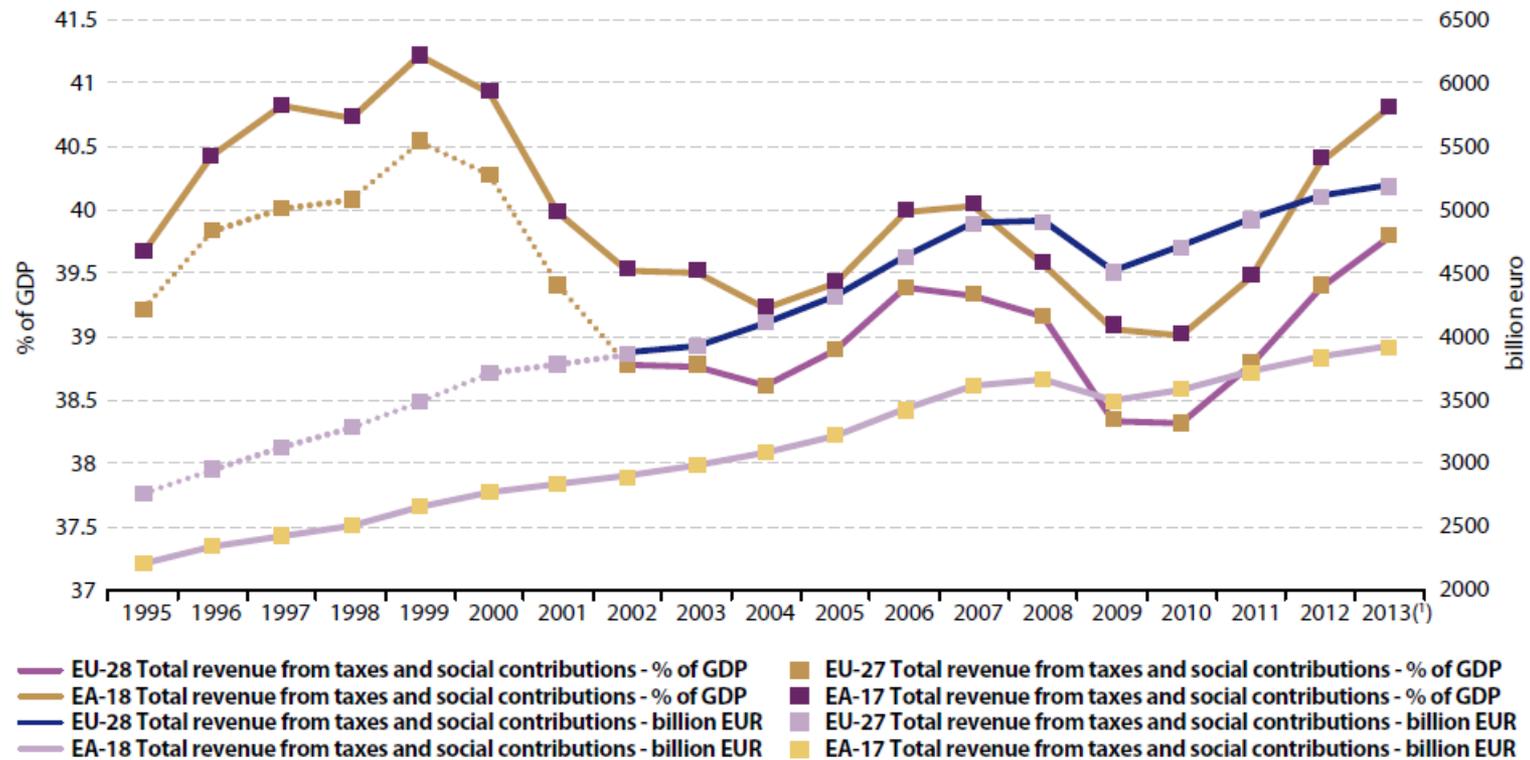
### Presión Fiscal



Source: DG Taxation and Customs Union and Eurostat (online data code: gov\_a\_tax\_ag)

## VI.4. COMPARATIVA Y EVOLUCIÓN

### Evolución presión Fiscal



(<sup>1</sup>) 2013: Eurostat estimate.

Source: DG Taxation and Customs Union and Eurostat (online data code: gov\_a\_tax\_ag, gov\_a\_main and gov\_q\_ggnfa)

## VI.4. COMPARATIVA Y EVOLUCIÓN

Estructura de los ingresos impositivos de los principales impuestos por países

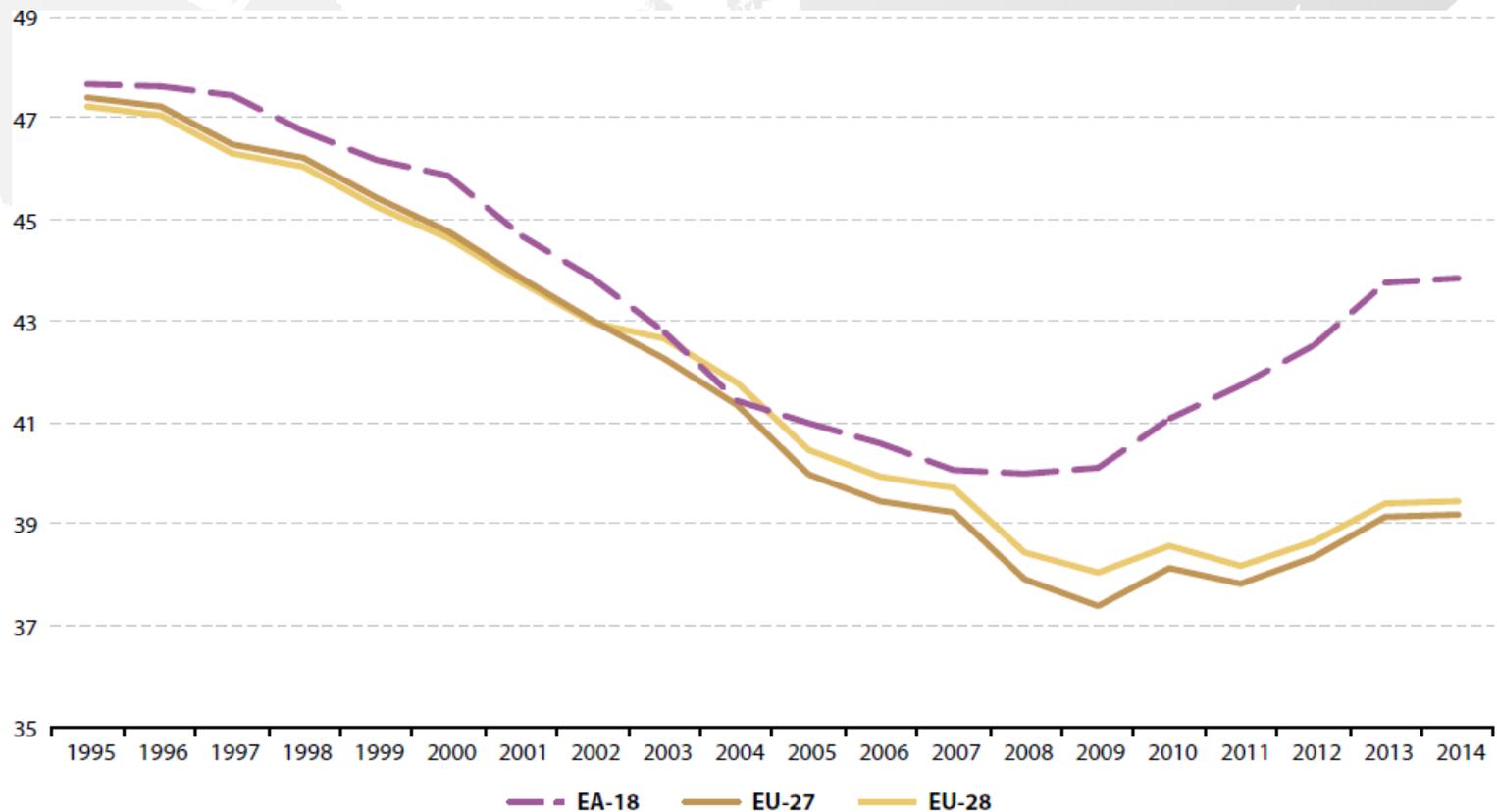


(<sup>1</sup>) The shares can exceed 100% due to D.995 capital transfers to the relevant sectors representing amounts assessed but unlikely to be collected.

Source: DG Taxation and Customs Union and Eurostat (online data code: gov\_a\_tax\_ag)

## VI.4. COMPARATIVA Y EVOLUCIÓN

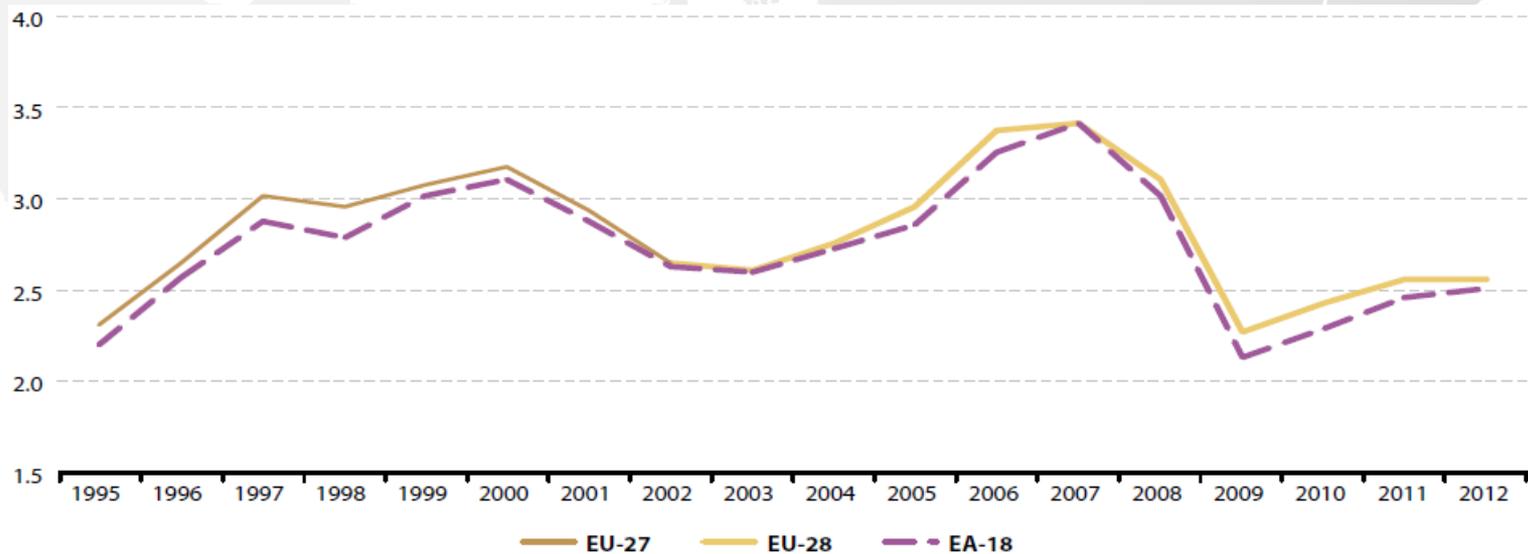
### Evolución de los tipos máximos de IRPF (media europea)



Source: Commission services

## VI.4. COMPARATIVA Y EVOLUCIÓN

### Evolución de la recaudación del IS (media europea)



Source: DG Taxation and Customs Union and Eurostat (online data code: gov\_a\_tax\_ag)