

Persevera

AL ALCANCE DE QUIEN ESTUDIA

RESUMEN DE EXAMEN

Tema 29 — Impuestos Especiales de
Fabricación

Cuerpo Técnico de Hacienda

INGRESO LIBRE · EDICIÓN 2026

perseveraoposiciones.com

ÍNDICE

Esquema	3
1. Naturaleza y elementos estructurales: ámbito objetivo	4
2. Hecho imponible y supuestos de no sujeción	5
3. Devengo	6
4. Sujetos pasivos y responsables	8
5. Supuestos generales de exención y devolución	9
6. Bases y tipos	11
7. La circulación en régimen suspensivo y fuera del régimen sus- pensivo	12
8. La importación y la exportación de productos objeto de los Im- puestos Especiales de Fabricación	14

Esquema

1 Naturaleza y ámbito objetivo

art. 1 naturaleza indirecta art. 2 figuras armonizadas

art. 3 ámbito territorial art. 4 fábrica y depósito

2 Hecho imponible y no sujeción

art. 5 hecho imponible art. 4 importación art. 6 no sujeción

3 Devengo

art. 7 salida o autoconsumo art. 7 despacho de aduana art. 11 ultimación

4 Sujetos pasivos y responsables

art. 8 contribuyentes art. 8 sustitutos art. 8 responsables art. 14 repercusión

5 Exención y devolución

art. 9 exenciones art. 10 devoluciones art. 10 importe

6 Bases y tipos

art. 12 estimación directa art. 58 tabaco mixta art. 13 tipos del devengo art. 14 repercusión

7 Circulación de productos

art. 16 procedimientos art. 16 e-DA y EMCS art. 17 irregularidades art. 19 marcas fiscales

8 Importación y exportación

art. 4 importación art. 7 devengo en aduana art. 18 deuda aduanera art. 4 exportación

art. 11 exportación última

1. Naturaleza y elementos estructurales: ámbito objetivo

GUION

- **Naturaleza.** tributo *indirecto* sobre consumos específicos, en **fase única** (monofásico) **art. 1**
- **Ámbito objetivo.** siete figuras armonizadas, delimitadas por la nomenclatura combinada **art. 2**
- **Ámbito territorial.** todo el territorio español salvo **Canarias, Ceuta y Melilla** **art. 3**
- **Régimen suspensivo.** suspende el impuesto en fabricación, tenencia y circulación **art. 4**
- **Fábrica y depósito.** establecimientos que operan en régimen suspensivo; titular = *depositario autorizado* **art. 4**

ART. 1 LIIEE · NATURALEZA

1. Los **impuestos especiales** son tributos de **naturaleza indirecta** que recaen sobre **consumos específicos** y gravan, en **fase única**, la **fabricación**, incluida la fabricación irregular, la **importación**, la **entrada irregular** y, *en su caso*, la introducción, en el **ámbito territorial interno** de determinados bienes [...].

Tres notas lo definen: indirecto, sobre consumos específicos y en fase única (monofásico), lo que lo separa del IVA plurifásico.

ART. 2 LIIEE · IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Tienen la consideración de impuestos especiales de fabricación:

- a) El **Impuesto sobre la Cerveza**.
- b) El **Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas**.
- c) El **Impuesto sobre Productos Intermedios**.
- d) El **Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas**.

Siete figuras armonizadas en la UE (Directiva (UE) 2020/262). El **ámbito objetivo** de cada una se delimita por sus códigos de la nomenclatura combinada.

ART. 3.1 LIIEE · ÁMBITO TERRITORIAL INTERNO

Los **impuestos especiales de fabricación** se exigirán en *todo el territorio español*, a excepción de las **islas Canarias, Ceuta y Melilla**. *No obstante*, [...] los **Impuestos sobre la Cerveza, sobre Productos Intermedios y sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas** serán exigibles en las **islas Canarias**.

ART. 4 LIIEE · CONCEPTOS ESTRUCTURALES

El titular de fábrica o depósito fiscal es el **depositario autorizado** (art. 4.7, remite al art. 35.4 LGT). Solo en la fábrica puede fabricarse el producto (art. 4.18).

2. Hecho imponible y supuestos de no sujeción

GUION

- **Hecho imponible.** fabricación, importación o **entrada irregular** dentro de la Unión art. 5
- **Importación.** despacho a libre práctica; traer de otro EM no es importación art. 4.20
- **No sujeción.** pérdidas y destrucciones en suspenso dentro de los porcentajes art. 6

ART. 5 LIIEE · HECHO IMPONIBLE

1. Están sujetas a los impuestos especiales de fabricación, la **fabricación**, la **importación** o la **entrada irregular** de los productos objeto de dichos impuestos *dentro del territorio de la Unión*.

La importación es el **despacho a libre práctica** (art. 4.20): traer producto desde otro Estado miembro no es importación, sino circulación intracomunitaria.

ART. 6 LIIEE · SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN

No están sujetas en concepto de fabricación o importación:

En la no sujeción no nace la obligación; en la exención (art. 9) el hecho imponible se realiza y la Ley libera del pago. Las pérdidas que exceden del porcentaje sin probarse **devengan** (art. 7.1.e).

3. Devengo

GUION

- **Salida o autoconsumo.** devengo al salir de fábrica/depósito fiscal o auto-consumirse **art. 7.1.a**
- **Importación.** devengo en el momento del **despacho de aduana** **art. 7.1.b**
- **Salida en suspenso.** a otra fábrica, depósito o exportación *no* devenga **art. 7.1.a**
- **Ultimación.** el régimen se ultima por el devengo o la exportación **art. 11**

ART. 7.1 LIIEE · DEVENGO

1. [...] el Impuesto se devengará:

- a) En los supuestos de **fabricación**, en el momento de la **salida** de los productos [...] de la **fábrica o depósito fiscal** o en el momento de su **autoconsumo**. *No obstante*, se efectuará *en régimen suspensivo* la salida [...] *cuando* se destinen:
 - 1.º Directamente a otras **fábricas, depósitos fiscales**, a una **entrega directa**, a un **destinatario registrado** o a la **exportación**. [...]
- b) En los supuestos de **importación**, en el momento de su **despacho de aduana** [...]. *No obstante, cuando* los productos importados se destinen directamente a su introducción en una fábrica o un depósito fiscal [...] la importación se efectuará *en régimen suspensivo*.
- l) En los supuestos de **entrada irregular** [...], en el momento del **nacimiento de la deuda aduanera** [...].
- n) En los supuestos de **fabricación irregular**, en el momento en el que se tenga **constancia de la obtención** de los productos [...].

ART. 11 LIIEE · ULTIMACIÓN DEL RÉGIMEN SUSPENSIVO

[...] el **régimen suspensivo se ultima**, *siempre que* se cumplan las condiciones [...]:

- a. Por la realización de cualquiera de los supuestos que originan el **devengo** del impuesto.
- b. Mediante la **exportación** de los productos.

La salida en régimen suspensivo (a otra fábrica, depósito fiscal, entrega directa, destinatario registrado o exportación) mantiene la suspensión y no hace nacer la obligación.

4. Sujetos pasivos y responsables

GUION

- **Contribuyentes.** depositario a la salida, declarante y destinatarios registrados **art. 8.2**
- **Sustitutos.** representantes fiscales y suministradores de **gas natural** **art. 8.3**
- **Responsables.** depositario y expedidor de lo expedido en suspenso no recibido **arts. 8.4-8.9**
- **Repercusión.** el impuesto llega al consumidor por repercusión **art. 14**

ART. 8.2 LIIIE · CONTRIBUYENTES

Son **sujetos pasivos** en calidad de **contribuyentes**:

- a) Los **depositarios autorizados** [...] el devengo se produzca a la **salida** de una fábrica o depósito fiscal, o con ocasión del **autoconsumo**.
- b) El **declarante** [...] *cuando* el devengo se produzca con motivo de una **importación**.
- c) Los **destinatarios registrados** [...] a la recepción de los productos.
- d) Los **destinatarios certificados** [...] con ocasión de la recepción [...].
- f) Cualquier persona que realice o que participe en la **entrada irregular** [...].
- g) Cualquier persona que realice o que participe en la **fabricación irregular** [...].
- h) Quienes **posean, almacenen, utilicen, comercialicen o transporten** productos [...] *cuando* no acrediten que tales impuestos han sido satisfechos [...].

ART. 8.3 LIIIE · SUSTITUTOS DEL CONTRIBUYENTE

Son **sujetos pasivos**, en calidad de **sustitutos del contribuyente**, los **representantes fiscales** a que se refiere el apartado 27 del artículo 4 [...]. También [...] quienes realicen los **suministros de gas natural** a título oneroso [...].

ART. 8.4 LIIEE · RESPONSABILIDAD DEL DEPOSITARIO

Los **depositarios autorizados** estarán obligados al **pago de la deuda tributaria** en relación con los productos expedidos en **régimen suspensivo** a cualquier Estado miembro, que no hayan sido recibidos por el destinatario. [...] La responsabilidad **cesará** una vez que se pruebe que el destinatario se ha hecho cargo de los productos o que se ha realizado la **exportación**.

En importaciones responden solidariamente los obligados al pago de la deuda aduanera (art. 8.5); el **expedidor registrado**, de los productos expedidos en suspensión no recibidos (art. 8.9). El impuesto llega al consumidor por **repercusión** (art. 14).

5. Supuestos generales de exención y devolución

GUION

- **Exenciones.** fabricación e importación con destinos tasados; opera antes del pago art. 9.1
- **Destinos exentos.** diplomacia, fuerzas armadas y avituallamiento internacional art. 9.1
- **Devoluciones.** exportadores y envíos a otro Estado miembro; tras satisfacer art. 10.1
- **Importe.** igual a lo soportado; si no, **tipo de tres meses antes** art. 10.2

ART. 9.1 LIIEE · EXENCIONES

1. [...] estarán **exentas** [...] la **fabricación e importación** de productos [...] que se destinen:
 - a) A ser entregados en el marco de las **relaciones diplomáticas o consulares**.
 - b) A **organizaciones internacionales** reconocidas [...].
 - c) A las **fuerzas armadas** de cualquier Estado [...] parte del **Tratado del Atlántico Norte** [...].

- d) Al **consumo** en el marco de un **acuerdo celebrado con países terceros u organizaciones internacionales** [...].
- e) Al **avituallamiento de los buques** [...] excluidos [...] los que realicen navegación privada de recreo.
- f) Al **avituallamiento de aeronaves** que realicen **navegación aérea internacional** [...].
- g) A las **fuerzas armadas** de cualquier **Estado miembro** [...] afectadas a un esfuerzo de defensa [...].

Reglamentariamente estas exenciones pueden concederse mediante **devolución** de lo previamente satisfecho (art. 9.2).

ART. 10.1 LIIEE · DEVOLUCIONES

1. [...] tendrán derecho a la **devolución** [...]:
 - a) Los **exportadores** [...] por las **cuotas previamente satisfechas** correspondientes a los productos exportados.
 - b) Los **exportadores** de productos que no sean objeto de estos impuestos ni los contengan, pero en los que se hubieran consumido [...] otros que sí lo sean [...]. *En ningún caso* [...] los productos empleados como combustibles o carburantes.
 - c) Los empresarios que introduzcan productos [...] en una fábrica o en un depósito fiscal, con el fin de ser posteriormente **enviados a otro Estado miembro** [...].
 - d) Los **expedidores certificados** que entreguen productos [...] a **destinatarios certificados en otro Estado miembro** [...].
 - e) Los empresarios [...] en el ámbito [...] de **ventas a distancia** [...].

ART. 10.2 LIIEE · IMPORTE

[...] el importe de las cuotas que se devuelvan será el **mismo** que el de las **cuotas soportadas**. *No obstante, cuando no fuera posible determinar exactamente tal importe, [...] aplicando el tipo vigente tres meses antes de la fecha [...].*

La exención actúa antes del pago; la devolución, después de satisfecho el impuesto.

6. Bases y tipos

GUION

- **Base física.** magnitud física en régimen de **estimación directa** art. 12
- **Tabaco base mixta.** valor por PVP más número de unidades art. 58
- **Tipo del devengo.** tipos vigentes en el momento del devengo art. 13
- **Clases de tipo.** específico, proporcional (solo tabaco) y de mínimo art. 13
- **Repercusión.** el sujeto pasivo repercute las cuotas al adquirente art. 14.1

ART. 12 LIIEE · DETERMINACIÓN DE LAS BASES

1. [...] la determinación de las **bases impositivas** se efectuará en régimen de **estimación directa**.
2. La **estimación indirecta** [...] será aplicable a los supuestos y en la forma previstos en el artículo 50 de la Ley General Tributaria.

La base es una **magnitud física** (hectolitros de alcohol puro, de producto acabado, miles de litros, toneladas o gigajulios). El tabaco tiene base **mixta**: valor según precio de venta al público para el tipo proporcional y número de unidades para el específico (art. 58).

ART. 13 LIIEE · TIPOS IMPOSITIVOS

1. Los **tipos impositivos** aplicables serán los vigentes en el momento del **devengo**.

2. *No obstante* [...], en los supuestos a que se refiere el artículo 17.A).2 [...], el tipo aplicable será el vigente en el momento del **envío** de los productos.

Los tipos pueden ser específicos (importe fijo por unidad), proporcionales o ad valorem (solo tabaco) y de mínimo o tipo único.

ART. 14.1 LIIEE · REPERCUSIÓN

Los **sujetos pasivos** deberán **repercutir** el importe de las **cuotas devengadas** sobre los **adquirentes** [...], quedando éstos **obligados a soportarlas**.

No procede repercutir en liquidaciones por actas de inspección ni por estimación indirecta (art. 14.3).

7. La circulación en régimen suspensivo y fuera del régimen suspensivo

GUION

- **Procedimientos.** circulación intracomunitaria en o fuera de régimen suspensivo art. 16.3
- **e-DA, EMCS y ARC.** la suspensiva viaja con documento electrónico por EMCS art. 16.4
- **Registrado vs certificado.** registrado = suspensivo; certificado = ya devengado en origen art. 16
- **Tenencia comercial.** amparada por documentos que acrediten pago o suspensión art. 15.7
- **Irregularidades.** deuda donde se produce o, si no, donde se detecta art. 17.A
- **Marcas fiscales.** infracción leve tener alcohol o tabaco sin marcas art. 19.6

ART. 16 LIIEE · CIRCULACIÓN INTRACOMUNITARIA

3. [...] los productos [...] con origen o destino en el territorio de otro Estado miembro circularán [...] al amparo de alguno de los siguientes procedimientos:
- a) En régimen suspensivo entre fábricas o depósitos fiscales.
 - b) En régimen suspensivo con destino a un destinatario registrado.
 - h) Fuera de régimen suspensivo, con destino a un destinatario certificado.
 - i) Fuera de régimen suspensivo, dentro del sistema de ventas a distancia.
4. La circulación intracomunitaria en régimen suspensivo se realizará *únicamente* [...] al amparo de un documento administrativo electrónico [...], *sin perjuicio del* inicio de la circulación en un documento de acompañamiento de emergencia en caso de indisponibilidad [...].

La circulación suspensiva se ampara en un documento administrativo electrónico (e-DA) tramitado por el sistema EMCS, con un código administrativo de referencia (ARC). Regla: **registrado** = régimen suspensivo; **certificado** = impuesto ya devengado en origen.

ART. 15.7 LIIEE · TENENCIA CON FINES COMERCIALES

La **circulación** y **tenencia** de productos [...], *con fines comerciales*, deberá estar amparada por los documentos [...] que acrediten haberse **satisfecho el impuesto** en España o encontrarse **en régimen suspensivo**, al amparo de una **exención** o de un sistema de circulación [...].

En las irregularidades la deuda nace **donde se produce** y, si no puede determinarse, **donde se detecta** (art. 17.A).

ART. 19.6 LIIEE · MARCAS FISCALES

Tendrá la calificación de **infracción tributaria leve** la **tenencia**, con fines comerciales, de **bebidas alcohólicas** o de **labores del tabaco** que *no ostenten marcas fiscales* o las ostenten *sin cumplir* los requisitos [...].

8. La importación y la exportación de productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación

GUION

- **Importación.** despacho a libre práctica conforme al Reglamento (UE) 952/2013 art. 4.20
- **Devengo en aduana.** salvo destino directo a fábrica o depósito, que va en suspenso art. 7.1.b
- **Liquidación.** se liquida en la forma prevista para la **deuda aduanera** art. 18.5
- **Exportación.** salida del territorio interno con destino fuera de la Unión art. 4.17
- **Exportación ultima.** la salida directa a exportación no devenga y ultima el régimen arts. 7.1.a y 11.b
- **Desgravación.** por suspensión, devolución o exención de destinos tasados arts. 9-10

ART. 4.20 LIIEE · CONCEPTO DE IMPORTACIÓN

20. «Importación»: El **despacho a libre práctica** de conformidad con el artículo 201 del Reglamento (UE) n.º 952/2013.

ART. 7.1.B) LIIEE · DEVENGO EN LA IMPORTACIÓN

En los supuestos de **importación**, en el momento de su **despacho de aduana** [...]. *No obstante, cuando* los productos importados se destinen *directamente* a su introducción en una **fábrica** o un **depósito fiscal**, a una entrega directa, [...] a un lugar donde se produzca la **salida del territorio de la Unión** [...], la **importación** se efectuará en régimen **susensivo**.

ART. 18.5 LIIEE · LIQUIDACIÓN EN LA IMPORTACIÓN

En las **importaciones** o entradas irregulares, el impuesto se **liquidará en la forma prevista para la deuda aduanera** según lo dispuesto en la **normativa aduanera**.

ART. 4.17 LIIEE · CONCEPTO DE EXPORTACIÓN

17. «Exportación»: La **salida del ámbito territorial interno** de productos [...] con **destino fuera del territorio de la Unión**. *No obstante, no se considerará exportación la salida [...] de los carburantes contenidos en los depósitos normales* de vehículos y contenedores especiales [...].

El producto que sale directamente de fábrica o depósito fiscal hacia la exportación circula en régimen suspensivo y no devenga (arts. 7.1.a y 11.b). La exportación **ultima** la suspensión.

Si el impuesto ya se devengó, el exportador recupera lo soportado por el mismo importe (arts. 10.1.a y 10.2). Junto a ambas vías, el art. 9 exime destinos tasados como el avituallamiento internacional.

Ambas operaciones se articulan con el régimen suspensivo: la importación puede entrar en él y la exportación es una de las formas de ultimarla.

TU OPOSICIÓN, EN UNA APP

El temario que tienes en las manos cobra vida en la app Persevera, con todo para estudiarlo:

tests · psicotécnicos · flashcards con repaso espaciado · supuestos
cursos · simulacros · mapas mentales · tutor IA · planificador

7 días de prueba · Suscripción sin permanencia: cancelas cuando quieras.

**APP STORE**

para iPhone y iPad

**GOOGLE PLAY**

para Android

**EN LA WEB**app.perseveraoposiciones.com

DEL MISMO EQUIPO



Eroodite — Estudia cualquier cosa con IA

Persevera es para tu oposición. **Eroodite, para todo lo demás:** tu carrera universitaria, otras oposiciones o cualquier material que caiga en tus manos. Sube tus apuntes, PDFs, vídeos de YouTube o fotos y su inteligencia artificial te crea al momento exámenes, fichas de repaso, resúmenes y mapas mentales. Con un tutor con IA que resuelve dudas —hasta las que le haces una foto—, repaso espaciado y modo concentración.

Tus apuntes, listos para estudiar en segundos. Empieza gratis.

**APP STORE**

para iPhone y iPad

**GOOGLE PLAY**

para Android