

Gestión en comercio exterior

Pilar Cos Sánchez

PID_00212364

Índice

1. Estructura, contenido y descripción del arancel integrado de las comunidades europeas. TARIC.....	5
1.1. Regímenes comerciales	6
1.2. Acuerdos preferenciales de la UE	8
1.3. Derechos arancelarios de importación	10
1.4. Medidas de la política arancelaria comunitaria	13
1.5. Descripción de los conceptos del TARIC	14
2. Trámites fiscales en operaciones de comercio exterior.....	18
2.1. Trámites tributarios	18
2.2. Régimen fiscal de exportación	19
2.3. Régimen fiscal de importación	20
3. Trámites aduaneros.....	23
3.1. Trámites aduaneros de importación	23
3.2. Trámites aduaneros de exportación	26
3.3. DUA (documento único administrativo)	27
4. Documentos de comercio exterior.....	30
4.1. Documentos de comercio exterior	30
4.2. Documentos de transporte internacional	31
4.2.1. Transporte marítimo	31
4.2.2. Transporte terrestre	31
4.2.3. Transporte aéreo	32
4.3. Documentos de seguro	32
4.4. Documentos administrativos	34
4.5. Certificados	34
4.5.1. Certificado de origen	34
4.5.2. Documentos consulares	35
4.5.3. Certificado de exportación (AGREX) y certificado de importación (AGRIM)	35
4.5.4. Certificado de sanidad exterior	36
4.5.5. Certificado fitosanitario	36
4.5.6. Certificado veterinario	37
4.5.7. Certificado SOIVRE	37
4.5.8. Certificado CITES	37
4.5.9. Certificado de calidad y/o peso	38
4.6. Otros documentos	38
5. Los regímenes aduaneros.....	40
5.1. Tránsito comunitario	40
5.2. Regímenes aduaneros económicos	42

6. Comercio intracomunitario	45
6.1. Conceptos previos	45
6.2. Fiscalidad en los intercambios intracomunitarios	45
6.2.1. Régimen aplicable a las entregas intracomunitarias	46
6.2.2. Régimen aplicable a las adquisiciones intracomunitarias	46
6.2.3. Declaración recapitulativa de las operaciones intracomunitarias	47
6.3. Declaración estadística: Instrastat	47
6.3.1. Reglamentación	47
6.3.2. Características	49
6.3.3. Cumplimentación	53
Bibliografía	55

1. Estructura, contenido y descripción del arancel integrado de las comunidades europeas. TARIC

El arancel integrado de las comunidades europeas se aplica para el comercio que se produce entre la Unión Europea (UE) y el resto de países (países terceros), y principalmente recoge información de importación, es decir, de la introducción de mercancías originarias de países terceros al territorio de la Unión Europea. El comercio internacional entre países integrantes de la UE lo constituyen operaciones intracomunitarias (compra o venta), para las cuales no existen aduanas y por lo tanto no se realizan trámites de importación o de exportación (cuando utilizamos estos términos siempre nos referimos a operaciones de cualquier país de la UE con un tercer país).

La Unión Europea es firmante del Convenio internacional del "sistema armonizado", del 14 de junio de 1983, de designación y codificación de mercancías, que constituye la base de la codificación del arancel aduanero comunitario (ADC).

El sistema armonizado está estructurado en 97 capítulos organizados en 21 secciones, que engloban todas las mercancías.

Con esta base, la Unión Europea establece la nomenclatura combinada (NC), mediante el Reglamento 2.568/87 de la CEE. Éste es el sistema de codificación de la UE, que sirve además para describir el arancel común, para elaborar las estadísticas de comercio exterior y cumplimentar el documento INTRASTAT, que recoge las estadísticas de intercambio de bienes entre Estados miembros.

Sistema armonizado

Los objetivos del sistema armonizado son los siguientes:

- Ofrecer un sistema completo de clasificación que asegure la uniformidad internacional de una manera racional.
- Simplificar la clasificación de mercancías, lo que permita resolver los problemas que se suscitaron en nomenclaturas anteriores.
- Homogeneizar en un ámbito mundial la clasificación de productos y estadísticas.

La Comisión de la Unión Europea, basándose en el sistema armonizado y en la NC, estableció el arancel integrado de las comunidades europeas (TARIC) para completar la información no incluida en la NC, como medidas de política comunitaria, información concreta para el despacho de aduanas, etc.

Las informaciones contenidas en el TARIC comprenden los aspectos siguientes:

- 1) Codificación y designación de las mercancías.
- 2) Regímenes comerciales de importación y exportación de las mercancías.
- 3) Derechos arancelarios de importación.
- 4) Inspecciones aduaneras obligatorias de las mercancías.
- 5) IVA y los impuestos especiales.
- 6) Medidas de la política arancelaria comunitaria.

El código TARIC oficial está formado por diez dígitos y se desglosa en los conceptos que se indican en el cuadro al margen.

Cuadro 3.1. Reconstrucción jerárquica del código TARIC

Dígitos	Concepto	Ejemplo
1 y 2	Capítulo arancelario (sistema armonizado)	20 - Preparaciones de legumbres u hortalizas, de frutos o de otras partes de plantas
1, 2, 3 y 4	Partida arancelaria (sistema armonizado)	2009 - Jugos de frutas u otros frutos, incluido el mosto de uva.
1, 2, 3, 4, 5 y 6	Subpartida arancelaria (sistema armonizado)	2009.11 - Jugo de naranja, congelado
1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 y 8	Nomenclatura combinada	2009.11.11 - De valor no superior a 30 euros por 100 kg de peso neto
1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 10	Código TARIC	2009.11.11.10 - En envases de 2 litros o menos

Fuente: elaboración propia

1.1. Regímenes comerciales

Los regímenes comerciales son el marco legal que regula la importación y exportación de mercancías. El régimen comercial de importación y exportación de aplicación en el territorio español que forma parte del territorio aduanero comunitario (Península, Baleares y Canarias) viene determinado por la política comercial común, y está incluido en numerosos reglamentos comunitarios.

Con carácter general puede definirse como un régimen libre, tanto en su vertiente importadora como exportadora.

La aplicación de los diferentes regímenes se hace en función de los productos y/o del país de origen/destino de los mismos.

En relación con los productos, las principales limitaciones afectan a los productos agrícolas, textiles y siderúrgicos, así como a las armas y material de defensa. Por razón del país, encontramos diferencias en función de que el país de origen/destino sea o no miembro de la OMC.

Web recomendada

www.comercio.mineco.gob.es

Regímenes comerciales de importación

Para determinar el régimen comercial de importación es preciso atender al tipo de mercancía y al país de origen.

El comercio exterior se rige por el **principio de libertad comercial** y sólo algunas mercancías están sometidas a vigilancia previa.

Como excepción al régimen de libertad comercial existe el *régimen de autorización administrativa* para determinadas mercancías que están expresamente sometidas a algún tipo de restricción. El documento específico para este régimen es la "autorización administrativa de importación" (a. a) o la "licencia de importación comunitaria" (LI), cuando esté dispuesto por normativa nacional o comunitaria respectivamente.

Las importaciones de mercancías sujetas al régimen de libertad comercial pueden diferenciarse según el grado de intervención administrativa:

a) *Importaciones en régimen de libertad comercial absoluta*. No tienen ninguna traba administrativa y no precisan de ningún documento específico, excepto los puramente aduaneros (DUA).

b) *Importaciones sometidas a vigilancia previa*. Son las mercancías que requieren la expedición del documento *vigilancia comunitaria* (documento V), cuando se establecen medidas de vigilancia comunitaria.

Como caso específico de los productos agrícolas, el documento *certificado de importación* (CI o AGRIM), establecido por la legislación comunitaria, afecta en la actualidad a una parte sustancial del comercio del sector agroalimentario, por el control estadístico previo que permite gestionar las operaciones con **contingentes arancelarios** de importación.

Regímenes comerciales de exportación

Para determinar el régimen comercial de exportación es conveniente atender al tipo de mercancía y al país de destino.

El comercio exterior se rige por el **principio de libertad comercial** y sólo algunas mercancías están sometidas a vigilancia previa.

Como excepción al régimen de libertad comercial existe el *régimen de autorización administrativa* para determinadas mercancías que se encuentran expresamente sometidas a algún tipo de restricción. El documento específico para este régimen es la "autorización administrativa de exportación" (a. e.) o la "licencia de exportación" (LE), cuando esté establecido por normativa nacional o comunitaria respectivamente.

Las exportaciones de mercancías sujetas al régimen de libertad comercial pueden diferenciarse según el grado de intervención administrativa:

a) *Exportaciones en régimen de libertad comercial absoluta*. No tienen ninguna traba administrativa y no precisan de ningún documento específico, excepto los puramente aduaneros (DUA).

b) *Exportaciones sometidas a vigilancia previa*. Son las mercancías que requieren la expedición del documento *vigilancia comunitaria* (documento V), cuando se establecen medidas de vigilancia comunitaria.

Como caso específico de los productos agrícolas existe el documento *certificado de exportación* (CE o AGREX), establecido por legislación comunitaria, para aquellos que tengan derecho a restituciones a la exportación¹. Se deberá solicitar siempre que el exportador quiera acogerse a estas ayudas.

⁽¹⁾Restituciones a la exportación

Las restituciones a la exportación son unas ayudas que concede la Unión Europea dentro del marco de la política agraria común (PAC), financiadas por el Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA) (www.fega.es), a la exportación de determinados productos agrarios y agroalimentarios a terceros países, con el objetivo de facilitar su presencia en los mercados mundiales en condiciones competitivas. El importe de la restitución cubre la diferencia entre el precio de un producto en el mercado comunitario y el precio de este mismo bien en el mercado mundial. El régimen de restituciones a la exportación aplicable a los distintos productos que pueden beneficiarse de las mismas se incluye en los correspondientes reglamentos comunitarios, cuyas disposiciones específicas se establecen en el Reglamento de la OCM única 1308/2013.

1.2. Acuerdos preferenciales de la UE

La Unión Europea tiene acuerdos preferenciales con algunos países o grupos de países, que pueden ser bilaterales (se pueden aplicar tanto a la importación de mercancías a la UE como la importación al país tercero de mercancías procedentes de la UE) o unilaterales (solo se aplican a la importación a la Unión Europea). Estos acuerdos preferenciales están encaminados a conceder un tratamiento arancelario más ventajoso que el aplicado en los países terceros sin ninguna preferencia.

En los países no incluidos en ninguno de los acuerdos preferenciales siguientes se aplicará el arancel general (origen: países terceros), como es el caso de EE. UU., Japón, Australia, Canadá, etc.

Los acuerdos preferenciales de la UE son los siguientes:

- Acuerdos preferenciales bilaterales.
- Países mediterráneos²
- Países ACP: África, Caribe y Pacífico³

⁽²⁾Se trata de un acuerdo bilateral preferencial con los países de la cuenca mediterránea.

⁽³⁾Los acuerdos con los países ACP dan un tratamiento especial a la importación a la UE de productos originarios de estos países.

Las preferencias que se conceden a los países ACP fueron producto de las negociaciones que fructificaron en el denominado *Convenio de Lomé*.

También se incluyen los países PTUM: países y territorios de ultramar asociados a la UE.

- Sistemas de preferencias generalizadas (SPG)⁴

⁽⁴⁾Es un mecanismo por el que los países de la OCDE conceden de manera unilateral rebajas arancelarias a los países clasificados como países en vías de desarrollo (PVD).

A partir del 1 de enero del 2014, se aplica el nuevo Reglamento SPG, publicado en el DOUE el 31 de octubre del 2012. Hasta el 31 de diciembre del 2013 se continúan aplicando las preferencias previstas en el Reglamento 732/2008.

Para más información, podéis consultar www.comercio.mineco.gob.es, Comercio-exterior - política-comercial - medidas-arancelarias - sistema-de-preferencias-generalizadas - SPG.

- Sistemas de preferencias generalizadas - PMD⁵

⁽⁵⁾Se trata del mismo mecanismo que el de los países SPG, pero en este caso incluye los menos desarrollados (PMD).

Cuadro 3.2. Acuerdos preferenciales de la UE

Acuerdos preferenciales bilaterales			
Código	Nombre		
024	IS	Islandia	Espacio Económico Europeo
028	NO	Noruega	Espacio Económico Europeo
037	LI	Liechtenstein	Espacio Económico Europeo
039	CH	Suiza	EFTA
041	FO	Islas Feroe	Acuerdo preferencial
074	MD	Moldavia	Acuerdo preferencial
388	ZA	Sudáfrica	Acuerdo preferencial
412	MX	México	Acuerdo preferencial
512	CL	Chile	Acuerdo preferencial
728	KR	Corea del Sur	Acuerdo preferencial

Acuerdos preferenciales bilaterales		
Países mediterráneos		
Código	Nombre	
052	TR	Turquía
070	AL	Albania
092	HR	Croacia
093	BA	Bosnia-Herzegovina
095	XK	Kosovo
096	MK	Macedonia (antigua república yugoslava)
097	ME	Montenegro
098	XS	Serbia
204	MA	Marruecos
208	DZ	Argelia
212	TN	Túnez
220	EG	Egipto
604	LB	Líbano
608	SY	Siria
624	IL	Israel
625	PS	Territorio palestino ocupado
628	JO	Jordania

Acuerdos preferenciales de la UE

En el caso de que un país esté incluido en más de un área de acuerdo preferencial con la UE, se aplicará el arancel de importación más ventajoso.

Dentro de las áreas especificadas, los países que se incluyen en cada una pueden tener un trato preferencial individual con la UE. En este caso, se aplicará el arancel concreto para este país.

1.3. Derechos arancelarios de importación

Los derechos arancelarios son una barrera en el comercio internacional que grava las importaciones de las mercancías originarias de países terceros. Tienen una doble finalidad: recaudadora y protectora.

Los derechos arancelarios de importación se determinan en función de tres aspectos:

1) Del país de origen de la mercancía.

2) Del acuerdo preferencial existente entre el área a la cual pertenece el país origen de la mercancía y la UE.

3) Del tipo de mercancía (codificación aduanera).

Los tipos de derechos arancelarios de importación de mercancías a la UE procedentes de terceros países, según se indica en el arancel aduanero comunitario (ADC), pueden ser de diferentes tipos, a pesar de que se aplica un arancel *ad valorem* a la mayoría de los códigos TARIC, como en el resto de aranceles de los países desarrollados.

Las clases de aranceles existentes en el ADC son:

1) *Ad valorem*. La cuota impositiva será un porcentaje del valor en la aduana de la mercancía.

Ad valorem

- Mercancía: 100.000 botellas de agua mineral gasificada y edulcorada.
- Código TARIC: 2202.10.00.00.
- País de origen: Argentina: Argentina.
- País destino: Francia.
- Derecho arancelario: 6,1%.
- Valor aduanero de la mercancía: 25.000 euros.

Cálculo del arancel:

$$25.000 \text{ €} \times 6,1\% = 1.525 \text{ €}$$

2) Específicos. El arancel se corresponde con las unidades físicas en las que se mide la mercancía importada: peso, longitud, capacidad, unidad, etc. y no con el valor de aduana de la mercancía. Se expresa como: euros/unidad o unidades físicas.

Específicos

- Mercancía: 20 toneladas de carne de porcino congelada.
- Código TARIC: 0203.11.10.00.
- País de origen: México.
- País de destino: España.
- Derecho arancelario: 53,6 EUR.QN (euros / 100 kg pes neto). También hay un contingente arancelario de 268 eur./TN.
- Valor en la aduana de la mercancía: 49.000 euros.

Cálculo del arancel:

- Dentro de los límites del contingente arancelario, se aplica un derecho reducido de 268Eur./TN, y el cálculo del arancel será:
 $268 \text{ EUR.TN} \times 20 \text{ TN} = 5.360 \text{ euros}$.
- Superado el contingente arancelario el arancel que se debe pagar será:

$$200 \text{ QN} \times 53,6 \text{ EUR.QN} = 10.720 \text{ euros.}$$

3) Mixtos. Este tipo de arancel se expresa como una combinación de los dos anteriores: *Ad valorem* + específico.

Mixtos

- Mercancía: 1100.000 kilogramos de zumo de naranja congelado en envases de 2 kg.
- Código TARIC: 2009.11.11.10.
- País de origen: Estados Unidos.
- País de destino: España.
- Derecho arancelario: 33,6% + 20,6 EUR.QN (euros / quintales netos).
- Valor en la aduana de la mercancía: USD 50.000.

(en euros: 50.000/1 USD/EUR = 50.000 euros)

Cálculo del arancel:

- *Ad valorem*: 50.000 euros \times 33,6% = 16.800 euros.
- Específico: 1.000 QN \times 20,6 EUR/QN = 20.600 euros.

Total: *Ad valorem* + específico = 16.800 euros + 20.600 euros = 37.400 €.

4) Compuestos. Los aranceles compuestos consisten en fijar un tipo *ad valorem* y un derecho específico que podrá ser un límite inferior (mínimo específico) o un límite superior (máximo específico).

- Mínimo específico (m. e.): si al calcular el derecho *ad valorem* sobre el valor en la aduana de la mercancía resulta un importe inferior al m. e., se aplicará éste último. En caso contrario, se aplicará el importe del derecho *ad valorem*.
- Máximo específico (M. E.): si al calcular el derecho *ad valorem* sobre el valor en la aduana de la mercancía resulta un importe superior al M. E., se aplicará este último. En caso contrario, se aplicará el importe del derecho *ad valorem*.

Compuestos

Ejemplo en el caso de derecho mínimo específico:

- Mercancía: 50 toneladas de manzanas para sidra a granel.
- Código TARIC: 0808.10.10.00.
- País de origen: Australia.
- País de destino: Alemania.
- Derecho arancelario: 7,2% (m. e. 0,36 EUR.QN).
- Valor en la aduana de la mercancía: 6.000 euros.

Cálculo del arancel:

- *Ad valorem*: $6.000 \text{ €} \times 7,2\% = 432 \text{ €}$.
- Mínimo específico: $500 \text{ QN} \times 0,36 \text{ EUR.QN} = 180 \text{ euros}$.

El importe que se debe pagar será finalmente el correspondiente al derecho *ad valorem*:

432 € (*ad valorem* > m. e.)

1.4. Medidas de la política arancelaria comunitaria

Por una parte la UE tiene suscritos convenios internacionales bilaterales o multilaterales en los que se basan estas medidas de la política arancelaria comunitaria. Estas medidas preferenciales están encaminadas a conceder beneficios arancelarios a la importación de mercancías originarias de los países que son beneficiarios.

Estas medidas de política comercial de la UE se detallan a continuación:

- Contingentes arancelarios, suspensiones arancelarias y límites máximos arancelarios.

Los **contingentes arancelarios** hacen referencia a un volumen de una determinada mercancía que se importa a la UE, procedente de un país o de un área geográfica con acuerdo bilateral o multilateral, que durante un período de tiempo establecido (un año como máximo), están total o parcialmente exentos del pago de derechos arancelarios.

Los derechos arancelarios satisfechos son nulos o inferiores a los correspondientes que se deberían pagar en una situación normal. Una vez superado el límite de cantidad o de tiempo establecidos se vuelve a restablecer automáticamente el arancel de importación que corresponde.

Los contingentes arancelarios de los países que pertenecen a la UE tienen carácter comunitario: son establecidos por la Comisión Europea y publicados en el DOCE o DOUE (Diario Oficial de la UE). En el TARIC se muestran los contingentes existentes señalados con la letra R situada al lado de los derechos que se deben pagar, con un hipervínculo que indica el DOCE o DOUE en donde están publicados con su regulación. Hay a disposición de los usuarios de Internet información puntual de la utilización de estos contingentes en el servidor de la DG TAXUD de la Comisión Europea.

Otro mecanismo de política comunitaria son las **suspensiones arancelarias** que permiten una exención de los derechos que se deben pagar en la importación a la UE. La premisa para fijar esta medida es que no exista producción comunitaria o que ésta resulte insuficiente. Las peticiones de solicitudes de suspensiones arancelarias deben ser presentadas por las empresas ante las autoridades competentes de los estados miembros, quienes las tramitarán ante la Comisión Europea. En el caso del Estado español, la unidad administrativa que gestiona las suspensiones es la subdirección de Política Arancelaria y de Instrumentos de Defensa Comercial.

Tanto en contingentes arancelarios como en las suspensiones, el beneficio arancelario que confieren debe ser solicitado en el momento del despacho a libre práctica de estas mercancías. Se asigna según el principio: "primer

Web recomendada

www.comercio.mineco.gob.es

llegado, primer servido". Una vez superado el límite cuantitativo previsto, se restablece el pago de derechos arancelarios.

Otras medidas están encaminadas a sustituir o reforzar los derechos arancelarios que se aplican normalmente, cuando estos no son suficientes como instrumentos para lograr un determinado objetivo comercial o político, o solucionar una problemática determinada. Estas son las siguientes:

- **Contingentes cuantitativos**

Los contingentes cuantitativos o cupos vienen fijados por unas cantidades máximas permitidas que se pueden importar de determinadas mercancías, en un período de tiempo establecido. Por lo tanto, son prohibiciones o restricciones de importación.

- **Derechos *antidumping***

Son medidas dirigidas a impedir que las mercancías de países terceros se importen a la UE mediante prácticas de competencia desleal.

Un *dumping* se produce cuando el precio de venta de exportación del producto es inferior tanto a los precios normales de la UE como al del país de origen, debido a subvenciones procedentes de este último o por otros motivos. Las mercancías deben ser idénticas, de las mismas circunstancias y por el mismo tiempo de venta.

El *dumping* vulnera las normas de libre competencia aplicable en la UE, por lo que existe la posibilidad de solicitar la aplicación de estas medidas *antidumping*, que consisten en establecer unos derechos arancelarios adicionales que contrarresten los efectos producidos por vender a unos precios inferiores a los del mercado interior.

El operador comunitario es quien debe solicitar el establecimiento de un derecho *antidumping* cuando le produzca un perjuicio y exista una relación de causa-efecto entre el *dumping* y el daño producido. Los operadores comunitarios perjudicados han de presentar una queja a la Dirección General competente de la Comisión Europea.

Política comercial de la UE

En la Secretaría de Estado de Comercio, encontramos información sobre las medidas de política comercial de la UE: procedimientos, normativas, características, etc. (www.comercio.gob.es/es - Comercio-exterior - Política comercial).

1.5. Descripción de los conceptos del TARIC

Siguiendo con el ejemplo del cuadro 3.1, se realiza una descripción de los conceptos del arancel aduanero comunitario integrado, concretamente para el código TARIC 2009.11.11.10 (obtenidos en www.taric.es - Aplicaciones Online – Demo Aranzel netTaric), los cuales detallamos en el cuadro 3.3⁶ (la explicación es la misma para cualquier código de mercancía).

Web recomendada

También se puede hacer la consulta de la TARIC en la web de la UE.

(6) Cuadro 3.3. Código TARIC 2009.11.11.10

Descripción	En envases de 2 litros o menos				
Observaciones/inspecciones	SANIM - Sujeto a inspección sanitaria siempre que el producto esté totalmente terminado y dispuesto para uso o consumo humano. Por tanto, no tendrá la consideración de producto totalmente terminado y dispuesto para su uso o consumo el producto importado con fines exclusivamente industriales, farmacéuticos o técnicos. SANIM - No están sujetos a inspección sanitaria a la importación los productos originarios de Andorra, Islas Feroe, Liechtenstein, Noruega, San Marino y Suiza.				
Régimen de comercio	SANIM Inspección sanitaria (importación)				
IVA	10%				
Derechos	Orígenes	Derechos	Notas	Dump	Orden
Acuerdo preferencial					
	CH LI NO	33,6% + 20,6 Eur.QN			
	IS	0%	D		
	FO	33,6% + 20,6 Eur.QN			
	ZA	0%			
	MX	33,6% + 20,6 Eur.QN			
	CL	30,1% + 20,6 Eur.QN			
	MD	0%			
	KR	0%			
	K: MX	15% + 10,3 Eur.QN	R		09.1863
	K: FO	20%	R		09.0093
	K: MX	20%	R		09.0093
	K: CL	20%	R		09.0093
	K:	20%	R		09.0093
	Mediterráneos	33,6% + 20,6 Eur.QN			
	IL TN	10% + 20,6 Eur.QN			
	AL BA HR LB MA ME MK XK XS	0%			
	EG JO	0%			
	DZ TR	20,6 Eur.QN			
	K: TR	6,8 Eur.QN	R		09.0214
	K: IL	0%	R		09.1333
	K: IL TN	20%	R		09.0093
	K: DZ TR	20%	R		09.0093
	K:	20%	R		09.0093
	ACP	0%			
	Terceros	33,6% + 20,6 Eur.QN			
	K:	20%	R		09.0093
	SPG	30,1% + 20,6 Eur.QN			
	AM AZ CR GT HN NI PY SV	20,6 Eur.QN			
	BO CO CV EC GE MN PA PE	20,6 Eur.QN			
	K: AM AZ CR GT HN NI PY SV	20%	R		09.0093
	K: BO CO CV EC GE MN PA PE	20%	R		09.0093
	K:	20%	R		09.0093
	SPG-PMD	0%			

- **Código TARIC**
Está formado por diez dígitos, que codifican concretamente la mercancía.

Ejemplo

En el ejemplo: en envases de 2 litros o menos.

- **Descripción**
Figuran los textos del TARIC de la última Resolución de aduanas e impuestos especiales de la Agencia Tributaria.

(7) Inspecciones aduaneras

En el apartado 4.4 de este módulo se explican las diferentes inspecciones aduaneras.

- **Observaciones/inspecciones**
Indicad las inspecciones aduaneras obligatorias de las mercancías tanto con respecto a la exportación como a la importación. Se trata de inspecciones⁷ sanitarias, fitosanitarias, del SOIVRE, etc.

Ejemplo

En el ejemplo es necesaria una inspección sanitaria a la importación (SANIM). Está sujeto a inspección sanitaria siempre que el producto esté totalmente terminado y dispuesto para uso o consumo humano.

- **Régimen de comercio (importación y exportación)**
Tanto con respecto a la importación como a la exportación, existen tres tipos de regímenes comerciales: (para más información, podéis ver el apartado 1.1 de este módulo).

Ejemplo

Tal como se indica en la tabla 3.2, tanto el régimen comercial de importación, como el de exportación del código TARIC 2009.11.11.10 es "L" que es el de *libertad comercial absoluta*.

- **Primera columna: orígenes (podéis ver orígenes haciendo clic sobre el texto).**

En el aplicativo "Orígenes" del TARIC se encuentra una relación de todos los países del mundo con los respectivos códigos internacionales y la zona o área a la cual pertenecen (ver apartado 1.2 de este módulo).

La Unión Europea tiene acuerdos preferenciales con algunos países o áreas, que pueden ser bilaterales o unilaterales (solamente se aplican a la importación a la Unión Europea). Estos acuerdos preferenciales se traducen en rebajas arancelarias.

- **Segunda columna: derechos arancelarios**
Los derechos arancelarios pueden ser *ad valorem*, específicos, mixtos o compuestos (ver apartado 1.3 de este módulo).

Derechos arancelarios

En el ejemplo, para la mayoría de los orígenes el arancel que se debe aplicar es mixto, aunque para otros es específico y para otros, *ad valorem*. En el caso de origen "terceros" el arancel es:

33,6% + 20,6 EUR/QN (Euros / 100 kg. peso neto)

- **Tercera y cuarta columna: notas y *dumping***
En esta columna se indicará si existen contingentes arancelarios, suspensiones arancelarias, derechos *antidumping*, etc. (ver apartado 1.4 de este módulo).

Al margen, podéis ver la "Nota" establecida cuando la mercancía procede de México. En este enlace se puede observar que existe: "Derecho reducido aplicable, dentro de los límites de un contingente arancelario comunitario, según R/CE 1362/00 L-157 (30-6-00)".

Cuadro 3.4. Contingente arancelario comunitario

Código TARIC	2009.11.11.10				
Descripción	En envases de 2 litros o menos				
	Derecho reducido aplicable, dentro de los límites de un contingente arancelario comunitario, según R/CE 1362/00 L-157 (30-6-00).				
	México (MX) - contingente				
	Orden	Referencia	DOCE	Desde	Hasta
	09.1863	R/CE 1362/00	L-157 30-06-00	01-07-13	30-06-14
	Restablecimiento				
	Fecha		Referencia		
	-		-		
	Derechos				
	Derecho preferencial:		15% + 10,3 EUR.QN		
	Derecho normal:		33,6% + 20,6 EUR.QN		

Fuente: www.taric.es

- IVA: impuesto del valor añadido⁸
Se indica el tipo impositivo que se aplicará a la importación de mercancías y si existe alguna excepción.
El IVA correspondiente se liquidará en la aduana de importación, junto con el pago de los derechos arancelarios.

⁽⁸⁾ Impuesto del valor añadido
En el ejemplo, para el código TARIC 2009.11.11.10, el IVA de importación es del 10%.

2. Trámites fiscales en operaciones de comercio exterior

2.1. Trámites tributarios

En el Estado español, los trámites tributarios necesarios para poder llevar a cabo operaciones de exportación o importación, u operaciones de compraventa intracomunitarias de un producto, son los mismos que ha de cumplir una empresa que comercialice sus productos en el ámbito nacional, ya que los trámites se deben al hecho de llevar a cabo una actividad empresarial concreta. Son fundamentalmente:

1) Impuesto de actividades económicas (IAE)

2) Declaración censal

3) Impuesto sobre el valor añadido (IVA)

- Tributo local: impuesto de actividades económicas (IAE)

Tributo local que grava el ejercicio de actividades empresariales, profesionales o artísticas y que deben satisfacer, obligatoriamente, tanto las sociedades como los empresarios y profesionales individuales. No obstante, a partir del 2003 se encuentran exentos del impuesto, entre otros, las personas físicas, las empresas que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1 millón de euros, etc.

La tramitación se llevará a cabo en el Ayuntamiento respectivo o en la Agencia Tributaria, según corresponda.

- Declaración censal: impreso modelo 036 o modelo 037

Declaración que han de presentar a efectos fiscales, los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios.

Se trata de la declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de obligados tributarios.

En la misma se indican los obligados a presentar la declaración censal que, de una manera resumida, son (se reseñan aquellos que conciernen a nuestro tema de estudio):

- Quienes desarrollen o vayan a desarrollar en el territorio español actividades empresariales o profesionales.
- Cuando varíe cualquiera de los datos recogidos en la declaración de alta o en otra declaración posterior, el obligado tributario lo deberá comunicar mediante la oportuna declaración de modificación.

- Quienes cesen en el desarrollo de todo tipo de actividades empresariales o profesionales.
- Quienes soliciten la inscripción en el Registro de exportadores.
- Impuesto sobre el valor añadido: IVA.
Tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y que grava las entregas de bienes y las prestaciones de servicios efectuadas por empresas o profesionales.
Los regímenes más habituales enfocados a la materia de esta asignatura son:
 - Régimen general. Declaración trimestral
 - Declaración mensual

Web recomendada

En la web www.agenciatributaria.gob.es (modelos y formularios) podemos encontrar información de los dos impresos (normativa, características, etc.).

Web recomendada

En la web de la Agencia Tributaria www.aeat.es (Modelos y Formularios /Declaraciones) encontraremos la reglamentación y los impresos.

2.2. Régimen fiscal de exportación

Las exportaciones, tomando como referencia la UE, son operaciones comerciales de venta de un país comunitario a países terceros, es decir, aquellos que no son integrantes de la UE.

La exportación a terceros países está **exenta de IVA** y da el derecho a la **devolución** de IVA soportado por el exportador, independientemente de si se materializa o no el cobro.

En el Estado español, en la devolución del IVA, tanto por operaciones de exportación como por entregas intracomunitarias, las empresas se pueden acoger a dos regímenes.

- Devolución anual
Los sujetos pasivos compensarán el IVA soportado procedente de sus compras interiores o de sus importaciones, con el IVA repercutido de ventas interiores, al final del ejercicio. Será al final del año cuando se solicite la devolución del saldo del IVA resultante a su favor o en su caso la compensación para ejercicios posteriores.
La empresa deberán presentar la declaración trimestral del IVA, modelo 303.
- Devolución mensual
Con este sistema, se pretende evitar el coste financiero que representaba el diferimiento en la percepción de las devoluciones.
El importe mensual que puede solicitar la empresa es el saldo resultante entre el IVA soportado procedente de sus compras interiores o de sus importaciones y el IVA repercutido de ventas interiores, siempre que este resulte a su favor.

El procedimiento general de devolución que ha estado vigente hasta el 1 de enero del 2009 permitía la solicitud de devoluciones al final de cada periodo de liquidación a un grupo reducido de sujetos pasivos (grandes empresas, exportadores a partir de un límite de ventas exteriores, exportadores grandes empresas). En el resto de los casos, las solicitudes de devolución quedaban diferidas a la declaración que debía presentarse en el último periodo de liquidación, es decir, a final de año.

El nuevo régimen de devolución mensual se abre a la gran mayoría de los sujetos pasivos que deban tributar por el IVA, con independencia de la naturaleza de sus operaciones y del volumen de estas. En concreto, para las empresas exportadoras desaparece el límite de ventas exteriores que les permitía acogerse o no a este sistema de devolución.

Actualmente, para acceder a la devolución mensual del IVA será imprescindible, según podemos consultar en la web www.agenciatributaria.es siguiendo la secuencia Empresas - IVA (consultar para completar la información):

- **Inscripción en el Registro de Devolución Mensual: presentación del modelo 036 obligatoriamente por vía telemática** ("Declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores" (marcando la casilla 129) o **modelo 039** ("Comunicación de datos relativa al régimen especial del grupo de entidades en el impuesto sobre el valor añadido" (casilla 12). **No será necesaria la inscripción para los ya inscritos en el registro de exportadores y otros operadores económicos.**

- **Presentación telemática de las autoliquidaciones mensuales del IVA (modelo 303**, "Impuesto sobre el valor añadido. Autoliquidación").

- **Presentación mensual del modelo 340** ("Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro").

2.3. Régimen fiscal de importación

Las importaciones, tomando como referencia a la UE, son operaciones comerciales de compra de mercancías de cualquier país comunitario a terceros países (que no son integrantes de la UE), las cuales están gravadas por:

- Derechos de importación
- Impuestos especiales
- Impuesto sobre el valor añadido (IVA)

Derechos de importación

Comprenden además de los derechos de aduana, gravámenes previstos en el marco de la política agrícola común (PAC).

Los derechos arancelarios son una barrera comercial que gravan las importaciones de mercaderías procedentes de terceros países, y varían en función del país de origen y del tipo de mercancía.

Los derechos arancelarios se liquidan en la aduana comunitaria de entrada, en la fecha de importación, y suponen el despacho a libre práctica⁹ (se pagan los aranceles vigentes en el momento de la declaración aduanera, los cuales se indican en el TARIC). La obligación de pagarlos recae sobre el importador de las mercaderías.

⁽⁹⁾Podéis ver los apartados 1.3 y 3.1 de este módulo.

El valor en aduana es la base imponible sobre la que se aplica el arancel correspondiente, según el tipo de mercancía que se debe importar y el origen de la misma. Hay diferentes métodos para determinar el valor de aduana; no obstante, el más utilizado es el "valor de transacción", que consiste en tomar como base de cálculo el valor CIF (*cost, insurance and freight*) o CIP (*carriage and insurance paid to*¹⁰) del lugar de entrada en la UE.

⁽¹⁰⁾Podéis consultar los Incoterms en el módulo 2 de la asignatura.

Exacciones reguladoras agrícolas

Derivadas de la PAC, son techos arancelarios que se establecen para compensar la diferencia de precio entre los productos agrícolas originarios de la Comunidad y el precio del mismo producto originario de un país tercero.

En el artículo 29 del Reglamento 2.193/1992 del Consejo de la CEE, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, se define el valor en aduana como el "valor de transacción", es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad.

Impuestos especiales

Las mercaderías sujetas a estos impuestos son principalmente los hidrocarburos, el tabaco, el alcohol y las bebidas alcohólicas.

Al igual que los derechos arancelarios, es en el momento de la importación cuando se pagan los impuestos correspondientes, de manera que cumplan las normas españolas y comunitarias para poder circular libremente por el territorio comunitario.

La base imponible para el cálculo de los impuestos especiales es el valor CIF o CIP del lugar de entrada de la UE.

IVA

Las operaciones de importación de cualquier país están gravadas con el IVA¹¹ o con otro tipo de impuesto indirecto. Se trata de un impuesto deducible a diferencia de los dos gravámenes definidos anteriormente.

⁽¹¹⁾VAT (*value added tax*)

En las importaciones procedentes de países no comunitarios, la base imponible es el valor de aduana (CIF o CIP) más el importe de los derechos arancelarios, impuestos especiales correspondientes y cualquier otro gravamen que se devengue con motivo de la importación (pagados en la aduana comunitaria de entrada).

El sujeto pasivo es el importador, su liquidación se efectuará en la aduana en la fecha de importación y supone el despacho a consumo¹².

⁽¹²⁾Podéis ver el apartado 3.1 de este módulo.

En la aplicación del IVA, tanto en adquisiciones intracomunitarias como en importaciones de terceros países, existen excepciones y regímenes especiales que afectan a determinadas operaciones.

Cuando se trata de importaciones a la UE (procedentes de terceros países), se debe consultar la TARIC (para obtener aranceles, IVA, etc.). Si se trata de importaciones de terceros países procedentes de la UE, hay que consultar la web de la Market Acces Database (madb.europa.eu - Export from EU) para obtener los aranceles, impuestos de importación, etc. de cada país.

3. Trámites aduaneros

Las aduanas tienen tres funciones.

1) **Estadística:** mediante las declaraciones aduaneras, se elaboran las estadísticas de comercio extracomunitario.

2) **Fiscal:** con la recaudación de las tasas arancelarias y los impuestos indirectos (IVA e II. EE.).

3) **Control:** mediante la inspección documental y física, tanto de las importaciones como de las exportaciones. www.plancameral.org

3.1. Trámites aduaneros de importación

En el cuadro 3.5 se muestra de manera gráfica el procedimiento aduanero de importación de una mercancía a España (o a cualquier país de la UE), procedente de países terceros.

Normativa del Código aduanero de la UE

- Reglamento (UE) núm. 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre del 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión (DOUE, 10 de octubre del 2013).
- Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DOUE, 19 de octubre de 1992).

Algunos de los artículos del Reglamento (UE) núm. 952/2013 son aplicables desde el 30 de octubre del 2013, mientras que el resto serán aplicables a partir del 31 de mayo del 2016.

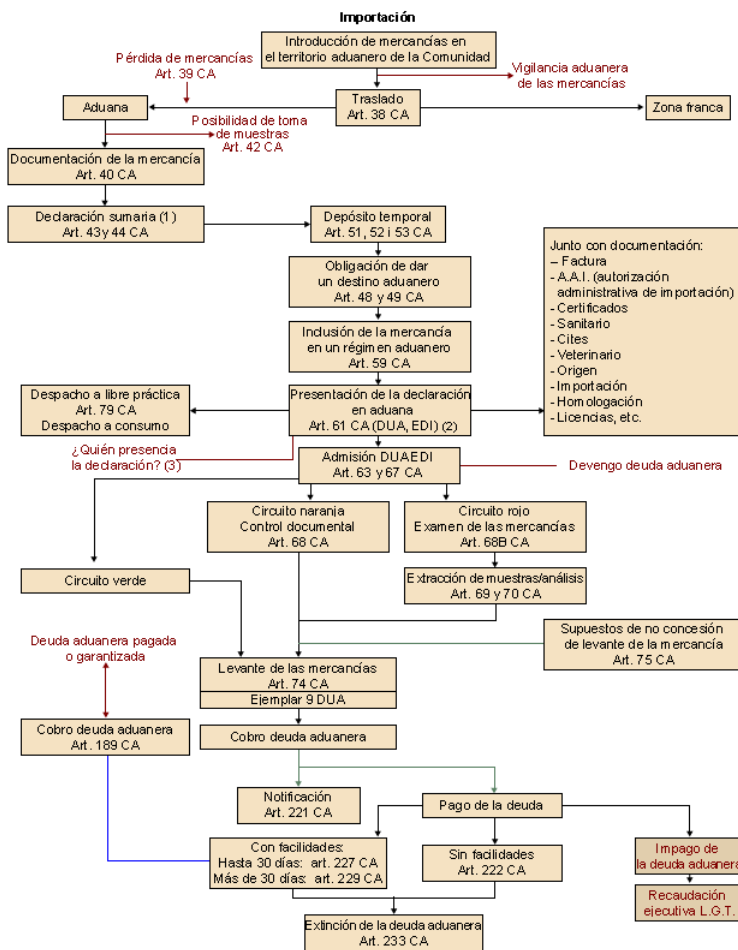
A su vez, por este reglamento queda derogado el Reglamento (CE) núm. 450/2008. También quedarán derogados el Reglamento (CEE) núm. 3925/91, el Reglamento (CEE) núm. 2913/92 y el Reglamento (CE) núm. 1207/2001 con efectos a partir de la fecha mencionada en el artículo 288, apartado 2 (1 de junio del 2016).

Disposiciones de aplicación del Código aduanero:

- Reglamento (CEE) núm. 2454/1993 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo, por el que se establece el Código aduanero comunitario (DOUE, 11 de octubre de 1993).

Web recomendada

Para más detalles de cada uno de los pasos, podéis consultar www.agenciatributaria.es - Aduanas e impuestos especiales - Procedimientos aduaneros).

Cuadro 3.5. Procedimiento aduanero de importación

Fuente: www.aeat.es (Aduanas e impuestos especiales / procedimientos aduaneros / esquema de importación¹³)

⁽¹³⁾CA= Código aduanero, reglamento (CEE) n.º 2913/92, del Consejo

Despacho a libre práctica

El Código aduanero regulado por el Reglamento 2.193/1992 del Consejo de la CEE, en el artículo 79, describe el despacho a libre práctica como aquel que "confiere el estatuto aduanero de mercancía comunitaria a una mercancía no comunitaria". Y sigue: "El despacho a libre práctica implica la aplicación de las medidas de política comercial, el cumplimiento de los demás trámites previstos para la importación de unas mercancías y la aplicación de los derechos legalmente devengados".

Esto implica tres cosas:

- La aplicación de las medidas de política comercial de la UE (suspensiones arancelarias, restricciones de importación, etc.).
- El cumplimiento de los trámites previstos por la importación de la mercancía.
- El pago de los derechos de importación en la aduana.

Por lo tanto, el despacho a libre práctica de una mercancía originaria de un país tercero permite que ésta circule libremente como mercancía comunitaria por todo el territorio de la UE, bajo el régimen de tránsito interno.

En el despacho aduanero de importación, además de la declaración aduanera (DUA), se deberá presentar:

- La declaración de valor (documento DV-1), que es el documento que señala el valor en la aduana de la mercancía, es decir, la base imponible sobre la cual se calculan los derechos arancelarios y los impuestos especiales.
- Documentos comerciales.
- Certificados de origen o documento de origen preferencial (EUR / FORM A), necesarios para la aplicación de un régimen arancelario preferencial.
- Documento administrativo, si procede, justificativo del régimen comercial correspondiente (licencias de importación, etc.).
- Los certificados correspondientes (sanitarios, de origen, etc.).

Despacho a consumo

Una vez que las mercancías se han despachado a libre práctica, pueden circular libremente y sin control por el territorio aduanero comunitario y adquieren el estatuto aduanero de mercancía comunitaria.

Si además se liquidan los impuestos indirectos (impuesto sobre valor añadido, impuestos especiales), la mercancía se encuentra despachada a consumo, y podrá ser introducida en los circuitos comerciales y consumida sin ninguna restricción de naturaleza tributaria. Normalmente, estos impuestos indirectos se pagan en la misma aduana de despacho, ya que el estado miembro de importación y de consumo de la mercancía es el mismo.

Ved también

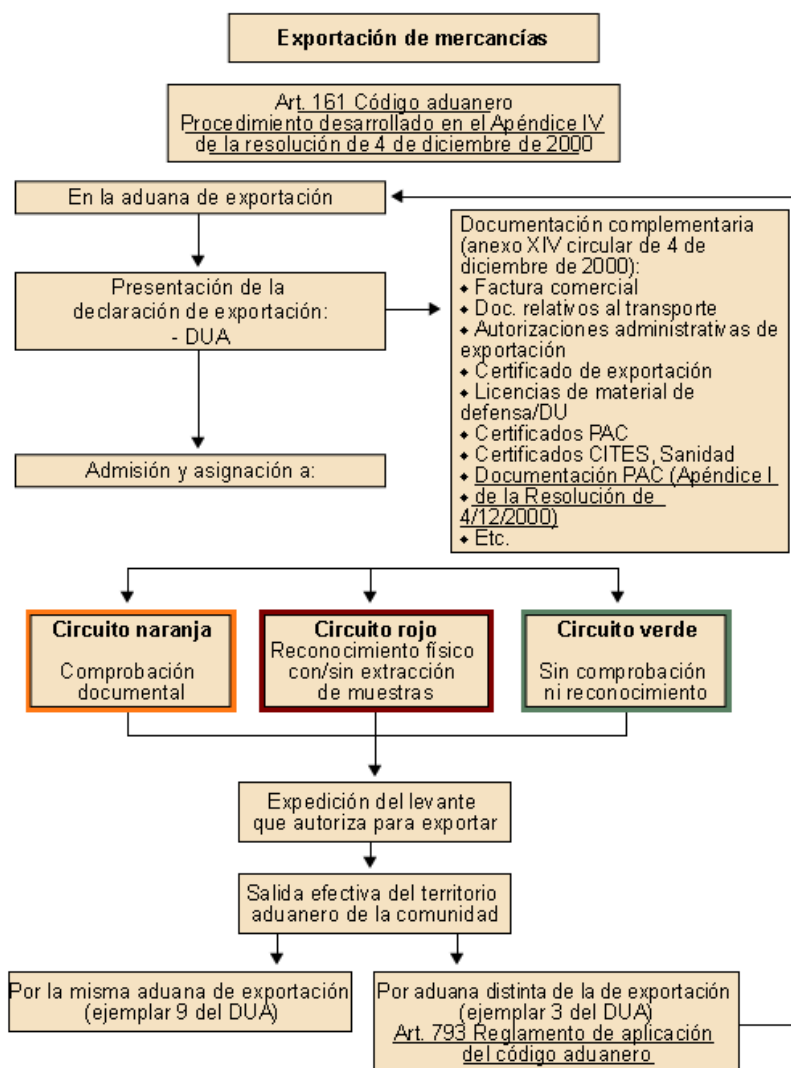
Podéis ver el apartado 5 de este módulo.

Por lo tanto, cuando se liquida el IVA se dice que la mercancía está despachada a consumo y, por lo tanto, ya se puede comercializar en el estado miembro correspondiente.

3.2. Trámites aduaneros de exportación

En el cuadro 3.6 podemos observar de manera gráfica el procedimiento aduanero de exportación o despacho de exportación que se ha de seguir en una operación de exportación de España (o de cualquier país de la UE) a países terceros, es decir, nos referimos al paso de las mercancías por el control de la aduana.

Cuadro 3.6. Procedimiento aduanero de exportación



Fuente: www.aeat.es (aduana e impuestos especiales / procedimientos aduaneros / esquema de exportación)

El despacho empieza con la presentación de la declaración de exportación (DUA) en la aduana (expedida por el Departamento de Aduanas), que sirve por una parte para justificar la salida de la mercancía de la Comunidad y, por otra, como documento justificativo de la exención del IVA de las exportaciones.

A la declaración aduanera (DUA), se deberán adjuntar los documentos siguientes:

- Documentos comerciales.
- Documentos de transporte internacional.
- Documento administrativo, si procede, correspondiente al régimen comercial aplicable (licencias de exportación, etc.).
- Los certificados correspondientes por la naturaleza de la mercancía (sanitarios, de origen, etc.).

3.3. DUA (documento único administrativo)

Es el documento administrativo utilizado para el cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias en las operaciones de intercambio de mercancías de la Unión Europea con países terceros.

Asimismo sirve para realizar la declaración tributaria derivada de estas operaciones y constituye un apoyo de información sobre la mercancía, su origen, etc.

El DUA es un documento del cual la Administración Tributaria obtiene información para:

- Llevar a cabo los trámites aduaneros pertinentes (administrativos, fiscales y de control).
- Elaborar las estadísticas de importación y exportación.

Las operaciones que puede recoger esta declaración aduanera se desglosan en los siguientes grupos:

1) Mercancía no comunitaria:

a) Para el despacho a libre práctica o a consumo.

b) Para la admisión a cualquier otro régimen aduanero (depósitos aduaneros, perfeccionamiento activo, etc.), incluidos los regímenes de tráfico comunitario interno y externo.

c) Para la reexportación fuera del territorio aduanero de la UE.

2) Mercancía comunitaria:

- a) Para la exportación.
 - b) Para amparar la circulación por el territorio aduanero comunitario de mercancías previamente despachadas a exportación en un estado miembro diferente del de salida efectiva.
- 3) Los productos de la pesca.
 - 4) Mercancías procedentes de Ceuta y Melilla para su importación en la Península y Baleares, o en las Islas Canarias.
 - 5) Mercancías de cualquier procedencia que se despachan a importación o exportación en Ceuta y Melilla.
 - 6) En aquellos otros casos en los que esté dispuesto expresamente por una normativa comunitaria.
 - 7) La declaración de las operaciones de introducción o salida de mercancía del territorio canario ante la Administración tributaria canaria (DUA VEXCAN).

El DUA consta de ocho ejemplares y normalmente es el agente de aduanas el encargado de rellenarlo según los datos facilitados por el exportador o el importador.

Los ejemplares principales del DUA son:

- Ejemplar 1 y 6: para el país de exportación o de importación.
- Ejemplar 2 y 7: para uso estadístico para el país de exportación o de importación.
- Ejemplar 3 y 8: para el exportador o importador.
- Ejemplar 5: para el régimen de tráfico comunitario.

La declaración aduanera puede ser presentada de dos modos:

- 1) En soporte papel: impreso modelo oficial DUA (ver documento anexo).
- 2) Por procedimientos informáticos: declaraciones vía EDI (intercambio electrónico de datos).

DUA

Impreso modelo oficial DUA
(haced clic para ver el documento anexo).

Normativa vigente

Resolución de 27 de junio del 2012, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en la que se incluyen las instrucciones para la formalización del documento único administrativo (DUA).

Una de las novedades principales relativas a la presentación de declaraciones aduaneras es que cualquier operador podrá enviar declaraciones aduaneras en formato EDIFACT sin autorización previa.

El DUA se tramita en las aduanas de salida o de entrada de la UE. En el territorio estadístico español el organismo competente es el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (www.aeat.es) (Ministerio de Hacienda).

En la web de la Agencia estatal de la Administración Tributaria (www.agenciatributaria.es - Aduanas e impuestos especiales - Procedimientos aduaneros - DUA) se pueden encontrar instrucciones para formalizar el DUA y la reglamentación actual.

4. Documentos de comercio exterior

A continuación se hace una descripción resumida de los documentos principales que se utilizan en las operaciones de comercio exterior.

Webs recomendadas

Podéis encontrar información ampliada en www.plancameral.org - Documentos importación-exportación (para cada tema, podéis consultar un PDF con modelos de documentos y explicaciones muy detalladas).

Los trámites aduaneros de importación concretos de otros países (no estados miembros de la UE) y los documentos exigidos (así como los aranceles de importación) se pueden consultar en la web de la UE: madb.europa.eu - Export from EU.

4.1. Documentos de comercio exterior

- *Factura comercial*

Es un documento que emite el vendedor en el momento de realizar la venta de la mercancía en el exterior y que posee una función de carácter contable tanto para el vendedor como para el comprador. Si se trata de una compraventa no comunitaria, el comprador siempre necesita este documento para poder llevar a cabo los trámites aduaneros en el país de importación.

La factura comercial ha de contener la información necesaria para que sea útil y adecuada para proceder al despacho de importación al país destino. Es usual redactarla en inglés, por razón de universalidad.

- *Packing list*: detalle del contenido de una expedición

Es un documento en el que el vendedor describe todas las mercancías que se entregan. Generalmente se detalla el contenido de cada unidad de embalaje o carga, por ejemplo, según paquetes, contenedores, cajas, etc. También se indica el peso neto y bruto, el número de paquetes y las marcas que las identifican.

- *Factura proforma (opcional)*

Es el documento que suele utilizar el vendedor para pasar una oferta detallada de una venta, ya sea por iniciativa propia o como consecuencia de una petición efectuada por el posible comprador. Como se trata de una oferta, si es aceptada por el comprador será el origen de un contrato de compraventa, por lo tanto es importante que contenga todos los datos necesarios para establecer los términos y las condiciones.

4.2. Documentos de transporte internacional

Los documentos de transporte internacional son una prueba, por un lado, de la entrega de la mercancía al transportista y, por otro, de la existencia del contrato de transporte, y en ellos figuran los términos en los que se ha concertado éste.

Se clasifican en función del medio de transporte: marítimo, terrestre o aéreo.

4.2.1. Transporte marítimo

- *Recibo de a bordo (mate's receipt)*

Recibo provisional que demuestra la recepción a bordo de las mercancías y se suele utilizar cuando los cargamentos son llevados en líneas regulares. Tal como se expresa en el *Código de comercio*: es un recibo provisional que sirve de antecedente para redactar el B/L (*Bill of Lading*).

- *Conocimiento de embarque marítimo (bill of lading o B/L)*

Es el documento de transporte marítimo de puerto de origen a puerto de destino.

Posee una triple función: como recibo de las mercancías por parte de la compañía de transportes, como título de propiedad transmisible (que permite al tenedor reclamar la entrega de la mercancía), y como prueba del contrato de transporte marítimo (las condiciones suelen encontrarse en el dorso).

Tiene unas peculiaridades con las que no cuentan el resto de documentos de transporte. El conocimiento de embarque es un título-valor que representa la mercancía y que da derecho a reclamar la entrega a su legítimo tenedor. Es el único documento de transporte negociable. Pueden ser emitidos a la orden (son los más corrientes en la práctica), nominativos o al portador.

Es el consignatario del barco o el transitario (*forwarder*) quien emite este documento marítimo.

- *Póliza de fletamento (charter party)*

Documento por el cual el propietario del barco y el propietario del cargamento estipulan sus respectivas obligaciones y responsabilidades en relación con el uso de un barco para efectuar el transporte. Estas condiciones figurarán en la póliza.

4.2.2. Transporte terrestre

- *Carta de puerto terrestre o CMR*

Se utiliza para el transporte internacional por carretera.

Es el portador (transportista o su agente) quien lo facilita (formato estandarizado) y el responsable de rellenarlo es el exportador, a pesar de que lo suele emitir al mismo transportista.

El contrato de transporte internacional de mercancías por carretera está regulado en el Convenio CMR, suscrito en Ginebra el 19 de mayo de 1956 y ratificado por España en el año 1974. Este Convenio se aplica a todos los contratos de transporte público de mercancías por carretera, en los que el lugar de carga de la mercancía y el lugar previsto para su entrega se encuentren situados en dos países diferentes, siempre que alguno de estos países sea firmante del Convenio.

Es probatorio del contrato de transporte y del hecho de que la mercancía ha sido recibida por el transportista de acuerdo con las características que se detallan en el documento. El transportista asume la obligación de entregar la mercancía en el destino y es responsable en caso de pérdida o daño de ésta, al igual que el resto de documentos de transporte internacional.

La carta de puerto terrestre consta de cuatro ejemplares originales, firmados por el expedidor y el transportista.

- *Documentación administrativa de tráfico (cuaderno TIR)*

El Convenio TIR no es un convenio estrictamente de transporte, sino aduanero. Los acuerdos de tráfico comunitario simplifican el desplazamiento a través del Cuaderno TIR, que facilita el transporte hasta la aduana de destino sin desprecintar el camión en las aduanas de paso.

Actualmente su utilización ha disminuido debido a la supresión de las aduanas comunitarias.

- *Carta de puerto por ferrocarril o CIM*

Documento acreditativo del transporte por ferrocarril. Se debe realizar a nombre del destinatario, que acredita el contrato de transporte, del cual es una prueba.

4.2.3. Transporte aéreo

- *Conocimiento aéreo (Air Waybill o AWB)*

El documento de transporte aéreo es siempre nominativo, por lo tanto ni se puede transferir ni es negociable.

Lo emiten las compañías aéreas en juegos de doce ejemplares, tres de los cuales son originales.

4.3. Documentos de seguro

Póliza de seguros

Es el documento donde se establece un contrato de seguro entre una compañía de seguros y el exportador o el importador, sobre cuya base esta compañía indemnizará al asegurado por los desperfectos o la pérdida de la mercancía que se pueda producir en el trayecto del transporte internacional cubierto, a cambio de una prima¹⁴ a cargo del asegurado.

(14) Es el precio que debe pagar el exportador o el importador por la cobertura del seguro.

Las modalidades del seguro pueden variar en función de los riesgos cubiertos y del tipo de póliza que se contrate. La póliza es un documento negociable.

El solicitante de la póliza será el importador o el exportador según el Incoterm utilizado para la compraventa, aunque el beneficiario no tiene por qué ser la misma persona o empresa (tal como sucede en los términos CIF o CIP).

Los Incoterms 2010 se pronuncian al respecto y señalan que:

- El mínimo que se debe asegurar es un 110% del precio previsto en el contrato (normalmente es un 110% del precio CFR o CPT). Aun así, es habitual asegurar la mercancía con porcentajes superiores.
- El seguro será contratado con una compañía de buena reputación y, a falta de acuerdo contrario, será conforme a la cobertura mínima prevista por las cláusulas de cobertura del Instituto de Aseguradoras o por otras cláusulas similares.

Existen dos tipos principales de pólizas:

- **Póliza flotante**
Son aquellos contratos que se utilizan para unas determinadas condiciones establecidas *a priori* entre la aseguradora y el exportador o importador: tipo de mercancías, trayectos y medios de transporte, durante un período y por un límite máximo de valor.
- **Póliza temporal o individual**
Su objetivo es dar cobertura a un determinado envío de mercancías. Una vez los bienes asegurados han llegado al punto de destino, la garantía del seguro finaliza su vigencia.

Certificado de seguro

Es el certificado que emite la compañía aseguradora cada vez que se utiliza la póliza flotante.

Las condiciones y los términos generales se describen en la póliza a la que hace referencia el certificado.

4.4. Documentos administrativos

Se trata de los documentos correspondientes al régimen comercial de la mercancía (licencias de exportación o importación, etc.) y del DUA (por la UE).

Sin embargo, los documentos exigidos en este apartado y el siguiente ("Certificados"), en una operación de compraventa, variarán según el país destino y el tipo de mercancía.

Ved también

Para ampliar la información, podéis ver los apartados 1.1 y 3.3 de este módulo.

4.5. Certificados

En las operaciones de importación de terceros países a la Unión Europea (UE), en función del país de procedencia y del producto que se importa, se puede exigir una serie de documentos complementarios, que son certificados expedidos por el organismo competente normalmente en la misma aduana de entrada en la UE. Igualmente sucede para las operaciones de exportación a terceros países, en función del país de destino y del producto que se exporta; los certificados son expedidos normalmente en la aduana de salida de la UE por el organismo competente en la materia.

La mayoría de los certificados exigidos tanto de importación como de exportación de la UE se tienen que consultar en la TARIC (por el código correspondiente de la mercancía).

4.5.1. Certificado de origen

Es un documento que sirve para acreditar que la mercancía que se detalla en él se ha fabricado o producido en el país de origen señalado. Se presenta en la aduana de importación.

El organismo emisor de este documento es la Cámara de Comercio e Industria correspondiente a la demarcación de la empresa.

En la UE el certificado de origen está estandarizado para todos los países miembros y contiene la declaración según la cual la mercancía es originaria de la UE. Se utiliza para la exportación a países terceros.

Por lo que respecta a la importación de terceros países, se emitirá en el país de procedencia de la mercancía. Conocer el origen de la mercancía resulta imprescindible para determinar el arancel aplicable a la importación, según los regímenes preferenciales derivados de acuerdos entre la UE y el país de procedencia.

El certificado de origen, aunque sea un documento justificativo del origen de la mercancía, no lo es a efectos de acogerse a un beneficio arancelario otorgado como consecuencia de un origen preferencial. Son los certificados de circula-

ción EUR1, EUR2 o el certificado FORM A los aplicables en estos casos, según corresponda. Estos documentos se expiden en la aduana de salida correspondiente por el agente de aduanas:

- El EUR1 se puede utilizar tanto para importaciones a la Unión Europea procedentes de terceros países con acuerdos preferenciales, como para exportaciones de la UE a terceros países con acuerdos preferenciales; es decir, el acuerdo es bilateral y, por lo tanto, el país de emisión del certificado puede ser de la UE o de países terceros.
- El EUR2 se utiliza en los mismos casos que el EUR1 pero para los envíos de poco valor.
- El FORM A se obtiene en los países clasificados como países en vías de desarrollo (PVD), a los cuales se les aplica un mecanismo denominado sistema de preferencias generalizadas (SPG) consistente en una rebaja arancelaria unilateral. Por lo tanto, este acuerdo preferencial se aplica únicamente a las importaciones de la UE de mercancías originarias de países con SPG.

4.5.2. Documentos consulares

El exportador deberá enviarlos al importador.

En ventas a determinados países, el comprador solicita al vendedor que las facturas que le entregue sean legalizadas por el consulado o la embajada en España del país destino o bien por alguna cámara de comercio.

4.5.3. Certificado de exportación (AGREX) y certificado de importación (AGRIM)

Dentro de la política comercial de la UE, los objetivos de estos documentos son varios, pero el fundamental es el control:

- De las **restituciones a la exportación** (para los certificados de exportación).
- De los **contingentes arancelarios** de importación (para los certificados de importación).

El régimen de certificados de importación y exportación, establecido por la legislación comunitaria, afecta al comercio del sector agroalimentario de los países de la Unión Europea con el resto del mundo.

Concretamente, los certificados de exportación sirven para aquellos productos agrícolas que tengan derecho a restituciones a la exportación. Se deberá obtener siempre que el exportador quiera acogerse a estas ayudas.

Para ser beneficiario de esta ayuda, es preciso efectuar debidamente la declaración del DUA¹⁵, documento en el que hay que consignar todos los datos necesarios para el cálculo del importe de la restitución. Este documento es emitido y tramitado por las oficinas aduaneras territoriales del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.

⁽¹⁵⁾Siglas de documento único administrativo

Las restituciones a la exportación solo se pueden llevar a cabo por vía telemática, firmadas electrónicamente mediante un certificado de usuario de la clase 2CA expedido por la Fábrica Nacional de la Moneda y Timbre - Real Casa de la Moneda, mediante la aplicación SIREXWeb.

AGRIM y AGREX

Se ha puesto en marcha el sistema electrónico de expedición de certificados de importación (AGRIM) y exportación (AGREX), por lo que dejan de emitirse certificados en papel. Encontraréis más información en www.comercio.gob.es.

4.5.4. Certificado de sanidad exterior

Para la exportación y la importación de determinados productos agroalimentarios destinados a uso y consumo humano es obligatoria la expedición del correspondiente certificado de sanidad exterior, en defensa de la salud y seguridad física de los consumidores y usuarios.

En el Estado español, el organismo competente para emitir este certificado es la Subdirección General de Sanidad Exterior (Ministerio de Sanidad) y las consejerías de sanidad de las comunidades autónomas.

En el caso de que sea por iniciativa del importador, el exportador también puede obtener el certificado de sanidad exterior en el organismo competente.

4.5.5. Certificado fitosanitario

Para determinadas plantas, productos vegetales y otros objetos relacionados con ellos, es obligatoria la expedición de un certificado fitosanitario en el momento de importar o exportar los productos, como instrumento de control y lucha contra las plagas.

En el Estado español, el organismo responsable de la tramitación del certificado fitosanitario es la Subdirección General de Acuerdos y Control en Frontera (Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente), en los puntos de inspección fronteriza (PIF) de sanidad vegetal.

De la misma manera que sucede con el certificado sanitario, si la emisión del certificado fitosanitario no es obligatoria, pero es solicitada por el importador, el exportador lo podrá obtener del organismo competente.

4.5.6. Certificado veterinario

Las empresas que exporten o importen animales vivos y productos de origen animal deberán obtener el correspondiente certificado veterinario, justificado por el hecho de evitar riesgo de propagación a otros países, de enfermedades infectocontagiosas existentes en el animal español en el caso de exportación, y a la inversa en caso de importación.

El correspondiente certificado será emitido por los organismos competentes, que en el Estado español es la Subdirección General de Sanidad Exterior (Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente). Asimismo, todo operador que lo desee puede presentar solicitudes de emisión de certificados sanitarios de exportación por vía telemática.

4.5.7. Certificado SOIVRE

Es un certificado de control e inspección de la calidad comercial de una serie de productos alimenticios exigido para el despacho de exportación y de importación como garantía del cumplimiento de las normas de calidad, especificaciones comerciales y de aquellas concernientes a los envases y embalajes.

Concretamente, son los productos objeto de comercio exterior indicados en la Orden ITC /2869/2009.

En el Estado español, la inspección de los productos objeto de control se lleva a cabo en los puntos habilitados al efecto por el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio en los servicios de inspección SOIVRE de las direcciones territoriales y provinciales de Comercio (www.comercio.gob.es/es-ES/comercio exterior - control calidad y asistencia técnica exportador) en los propios recintos aduaneros, y en las instalaciones de confección, envasado, producción, almacenamiento, carga o distribución del propio operador comercial.

Como resultado de la inspección, la mercancía será declarada conforme o no conforme y se emitirá, según el caso, el correspondiente "Certificado de control de calidad comercial Soivre", "Documento de importación SOIVRE", o "Certificado CEE/Soivre para frutas y hortalizas".

4.5.8. Certificado CITES

La Convención sobre el comercio internacional de especies amenazadas de fauna y flora silvestres, más conocido como el Convenio CITES (*convention on international trade in endangered species of wild fauna and flora*) regula el comercio de animales y plantas salvajes, así como de los productos derivados de ellos, y su finalidad es salvaguardar ciertas especies amenazadas de extinción mediante el control de su comercio.

El Convenio CITES ha establecido una red mundial de controles del comercio internacional de especies silvestres amenazadas y de sus productos, imponiendo la utilización de permisos oficiales.

Este control se basa en la obtención de permisos y certificados, de exportación en el país de origen y de importación en el país de destino, para la autorización de las operaciones de importación, exportación o reexportación, de manera que toda la mercancía objeto de comercio exterior se encuentre perfectamente documentada y sea conocido su origen, destino y el motivo de su comercio.

Los servicios de inspección SOIVRE de las direcciones territoriales y provinciales de Comercio, en cuanto a red periférica de la Secretaría de Estado de Comercio, gestionan los permisos y certificados para los especímenes amparados por la legislación internacional y UE CITES.

También es posible efectuar solicitudes de documentos CITES de manera electrónica.

Web recomendada

www.cites.es

4.5.9. Certificado de calidad y/o peso

Son certificados solicitados por el importador para asegurarse de que la mercancía enviada por el exportador se corresponde con las condiciones acordadas en el contrato de compraventa.

Normalmente son enviados al país de exportación y las entidades o agencias emisoras de los certificados de calidad o de peso de la mercancía son de índole privada.

La agencia encargada de la inspección es designada por el comprador; entre ellas podemos encontrar Bureau Veritas y Lloyds.

Estos certificados también se pueden referir a especificaciones técnicas de los productos.

Es importante pedirlos cuando el exportador y/o el país al que pertenece no inspiran confianza al importador o cuando se trata de productos agroalimentarios, técnicos, etc.

4.6. Otros documentos

- Cuadernos ATA

Documento que permite la importación o la exportación temporal de mercancías, sin el pago de derechos aduaneros. Se utiliza principalmente para instrumentos profesionales, material publicitario, productos para exponer en una feria o exposición. Las cámaras de comercio son los organismos facultados para emitir estos cuadernos.

En la web www.agenciatributaria.es - Aduanas e impuestos especiales, podemos encontrar su definición:

El **cuaderno ATA** es un documento internacional que permite la importación y exportación temporal de ciertos bienes, así como determinadas operaciones de tránsito, sin pago de los derechos aduaneros y demás impuestos a la importación.

El cuaderno ATA se utiliza cuando la empresa necesita llevar temporalmente una mercancía (ya sea para exhibirla en una feria, porque se trate de material profesional o se visite a posibles clientes, por ejemplo) a uno o varios países pertenecientes al sistema ATA.

Su uso está amparado en el Convenio aduanero ATA de admisión temporal de mercancías y en el Convenio de Estambul.

En el Estado español, los cuadernos ATA son emitidos por las Cámaras de Comercio.

- Documentos bancarios relacionados con el medio de pago utilizado.
- Otros certificados específicos, según la mercancía y el país adonde se va a exportar o a importar.

Ejemplo

Certificado de la European Eco-label. La etiqueta ecológica tiene como objetivo la promoción de productos que pueden reducir los efectos ambientales adversos, en comparación con otros productos de la misma categoría (Reglamento CE 1980/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de julio del 2000, relativo a un sistema comunitario revisado de concesión de etiqueta ecológica).

Web recomendada

Para más información, podéis visitar la web de las Cámaras de Comercio.

5. Los regímenes aduaneros

Las mercancías que entran en el territorio aduanero comunitario deben tener un destino aduanero determinado, que puede ser: inclusión en un régimen aduanero, reexportación, destrucción, abandono.

El Código aduanero comunitario establece los regímenes aduaneros, que son los diferentes tratamientos que puede recibir una mercancía cuando entra en el territorio aduanero comunitario.

- Despacho a libre práctica
- Tránsito comunitario
- Depósito aduanero
- Zonas o depósitos francos
- Perfeccionamiento activo
- Importación temporal

Ved también

Sobre *despacho a libre práctica* podéis ver el apartado 3.1 de este módulo.

Para su explicación genérica hemos de consultar el enlace de www.cameras.org - Internacionalizar - Información al exportador - Operativa y gestión de comercio exterior - Gestión aduanera (o www.plancameral.org), en la que se obtiene una información exhaustiva relativa a cada uno de los regímenes aduaneros: características, cumplimentación e impreso.

5.1. Tránsito comunitario

La definición de tránsito comunitario proporcionada por la Agencia Tributaria es: "Régimen aduanero en el que se colocan las mercancías para su transporte bajo control aduanero entre dos oficinas de Aduanas".

La distinción en el tránsito comunitario entre externo e interno no se refiere al hecho de que las mercancías puedan atravesar o no las fronteras exteriores de la UE, sino que la inclusión en una u otra clase depende de la naturaleza de las mercancías.

Se regula mediante el Reglamento CEE 2454/93 y los acuerdos entre la UE y Andorra. Y por el Reglamento 2913 / 1992 / CEE Consejo (código aduanero comunitario).

Tránsito comunitario externo

El régimen de tránsito externo permite la circulación de un punto a otro del territorio aduanero comunitario de las siguientes mercancías:

- Mercancías no comunitarias que no han pagado los derechos de importación.
- Mercancías comunitarias que hayan sido objeto de los trámites aduaneros de exportación pero no han salido efectivamente del territorio de la UE, habiéndose beneficiado de restituciones a la exportación o de otras medidas en el marco de la política agrícola comunitaria (PAC).

El obligado principal del tránsito deberá prestar una garantía con objeto de asegurar el pago de la deuda aduanera y demás gravámenes que puedan surgir con respecto a esta mercancía.

Al mismo tiempo, deberán respetarse las medidas de identificación y precintos colocadas por la aduana de expedición del tránsito.

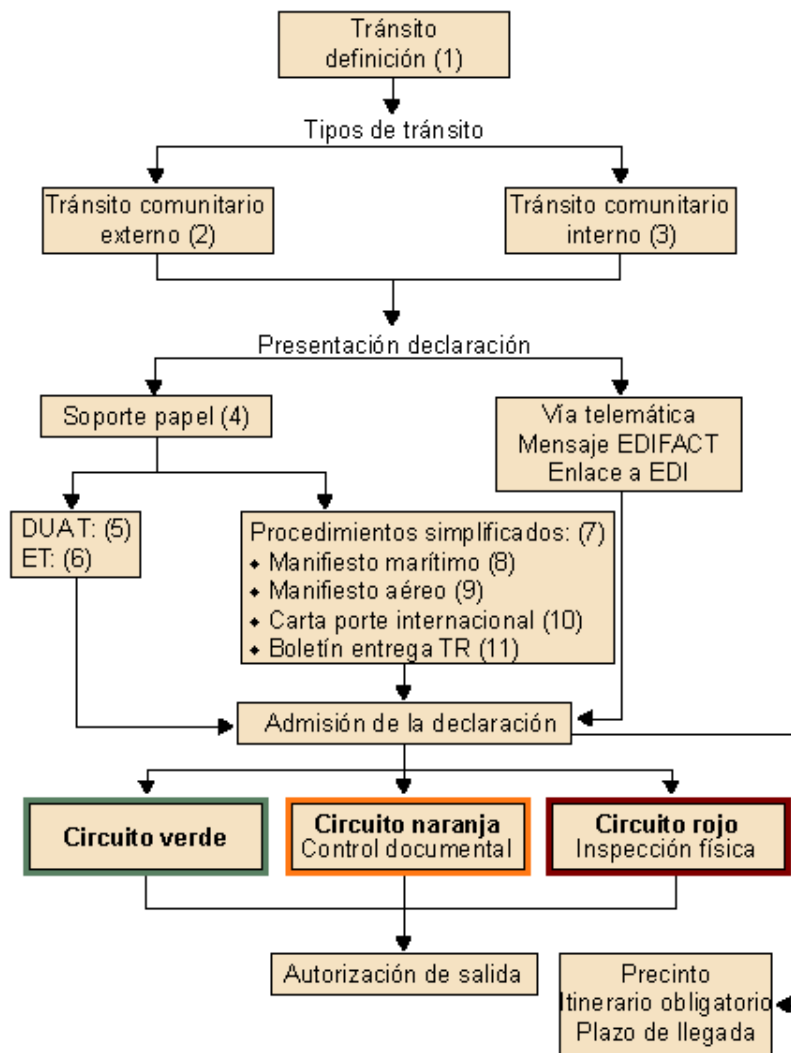
Está tipificado como contrabando destinar a consumo las mercancías en tránsito.

Este régimen termina cuando las mercancías y los documentos correspondientes se presentan en aduana en el lugar de destino.

Tránsito comunitario interno

El régimen de tránsito interno permite la circulación de mercancías comunitarias de un punto a otro del territorio aduanero de la Comunidad, atravesando países no comunitarios.

En el cuadro 3.7 se presenta un esquema del procedimiento de los dos tipos de tránsito comunitario.

Cuadro 3.7. Procedimiento de tránsito comunitario

Fuente: www.aeat.es (aduana e impuestos especiales / procedimientos de tránsito / esquema de tránsito).

5.2. Regímenes aduaneros económicos

Para su explicación, nos remitimos a la web www.agenciatributaria.es (Aduanas e impuestos especiales – Procedimientos aduaneros – Regímenes económicos aduaneros, o "Preguntas frecuentes"). Aquí también obtenemos una información exhaustiva relativa a normativa, concepto, funcionamiento, tipo y requisitos para su concesión y localización.

En la web, encontramos las diferentes definiciones:

1) Depósitos aduaneros

El régimen de depósito aduanero es el régimen suspensivo que permite el almacenamiento de mercancías vinculadas al mismo en un depósito aduanero o, excepcionalmente, en otras instalaciones de almacenamiento, por un periodo ilimitado de tiempo hasta que se solicite otro destino aduanero para las mercancías.

El depósito aduanero es cualquier lugar reconocido por las autoridades aduaneras y sometido a su control, en el que pueden almacenarse las mercancías que se vinculan al régimen de depósito.

2) Zonas o depósitos francos

El artículo 166 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 los define como partes (lugares) o locales del territorio aduanero comunitario separados del mismo, en los que se puede introducir toda clase de mercancías, que pueden permanecer por tiempo ilimitado.

Si se trata de mercancías no comunitarias, no estarán sometidas a derechos de importación ni a medidas de política comercial, y si son comunitarias agrícolas, para las que una regulación específica lo prevea, se beneficiarán, por su entrada en estas zonas, de las medidas relacionadas en principio con la exportación.

El marco normativo actual contempla por igual las zonas y los depósitos francos. La única diferencia que se aprecia en su definición es denominar partes a las zonas y reservar locales para los depósitos.

3) Perfeccionamiento activo

Es el régimen que permite introducir, en el territorio aduanero comunitario, mercancías no comunitarias, libres de derechos de aduanas, para que sufran una o varias operaciones de perfeccionamiento y destinarlas a su exportación, fuera del territorio aduanero de la comunidad, en forma de productos compensadores.

Perfeccionamiento pasivo

A la salida del territorio aduanero comunitario, el régimen correspondiente es el de **perfeccionamiento pasivo**: se trata de un régimen económico que permite exportar temporalmente mercancías comunitarias fuera del territorio aduanero de la Unión para someterlas a operaciones de perfeccionamiento y despachar a libre práctica, con exención total o parcial de los derechos de importación para los productos que resulten de estas operaciones de perfeccionamiento.

4) Importación temporal

Ved también

Encontraréis más información sobre la importación temporal en el apartado 4.6 de este módulo.

Web recomendada

En la Secretaría de Estado de Comercio podemos encontrar información sobre procedimientos, normativas, características, etc.

6. Comercio intracomunitario

6.1. Conceptos previos

Se define como comercio intracomunitario los intercambios de bienes de carácter material que se realizan entre dos empresas situadas en diferentes Estados miembros de la UE.

Un estado miembro de expedición es aquél en el cual las mercancías que se dirigen a otro estado miembro son objeto de una transacción intracomunitaria.

Un estado miembro de introducción es aquél en el cual las mercancías que entran procedentes de otro estado miembro son objeto de una transacción intracomunitaria.

Asimismo, por transacción entendemos toda operación que tenga por efecto producir un movimiento de mercancías del tipo de las consideradas en las estadísticas del comercio entre Estados miembros.

6.2. Fiscalidad en los intercambios intracomunitarios

En este apartado sobre la fiscalidad en los intercambios intracomunitarios nos referiremos al control del IVA.

Hay que recordar que a efectos de IVA, se consideran como estados miembros los países de la Unión Europea, exceptuando en el Estado español Canarias, Ceuta y Melilla.

La normativa española y comunitaria exige que los sujetos pasivos que realicen operaciones intracomunitarias estén identificados a efectos del impuesto. Por tanto, todo operador que quiera realizar operaciones intracomunitarias deberá solicitar su número de identificación a efectos del IVA (NIF-IVA), que se solicita mediante el modelo 036 (declaración censal).

La asignación del NIF-IVA supondrá que el operador constará en el censo VIES (sistema de intercambio de información sobre el IVA).

El número de identificación a efectos del IVA está compuesto por una serie de letras y de números, precedido de las siglas del país, conforme al estándar internacional código ISO-3166 alfa 2. En España esta formado por "ES" seguido del NIF actual del sujeto pasivo.

Ved también

Podéis ver el apartado 2.1 de este módulo.

6.2.1. Régimen aplicable a las entregas intracomunitarias

Las entregas intracomunitarias se consideran operaciones de venta de bienes que se realizan entre dos empresas o profesionales de cualquiera de los países integrantes de la Unión Europea, siempre que los dos operadores sean sujetos pasivos del IVA.

Con el fin de que una operación de compraventa que se inicia en un estado miembro y termina en otro no tribute dos veces o deje de tributar en ambos estados, **las entregas intracomunitarias están exentas en el país de origen y son gravadas en el país destino.**

Por tanto, las entregas de mercancías y operaciones asimiladas quedan exentas del IVA, al igual que las exportaciones, y dan el derecho a la **devolución** de IVA soportado por el exportador (procedente de operaciones de compras interiores o de importaciones).

En la devolución del IVA tanto por operaciones de exportación como por entregas intracomunitarias, las empresas se pueden acoger a dos regímenes: devolución anual y devolución mensual.

Ved también

Podéis ver el apartado 2.2 de este módulo.

6.2.2. Régimen aplicable a las adquisiciones intracomunitarias

Se consideran adquisiciones intracomunitarias las operaciones de compra de bienes que se realizan entre dos empresas o profesionales de cualquiera de los países integrantes de la Unión Europea, siempre que los dos operadores sean sujetos pasivos del IVA. Se ha de producir un desplazamiento físico de la mercadería.

Estas operaciones intracomunitarias están gravadas con el IVA vigente del país comprador (destino) y, por tanto, exentas en el país vendedor (origen).

La base imponible está constituida por el importe de la transacción y el sujeto pasivo es el comprador. La liquidación del impuesto se realiza en la fecha en la que la mercadería se pone a disposición del adquirente.

El IVA soportado por adquisiciones intracomunitarias se deduce en el mismo período que se liquida, de modo que queda compensado. La liquidación puede ser trimestral (modelo 303) o mensual (modelo 303), en función del régimen al que está acogida la empresa compradora. En ambos modelos hay una casilla habilitada con el nombre de "Adquisiciones intracomunitarias", con el objeto de autoliquidar el IVA.

Para poder beneficiarse de esta deducción, el adquirente de la mercancía ha de emitir la correspondiente autofactura con la liquidación del impuesto para cada proveedor comunitario.

Las autofacturas se deben anotar en el libro de registro de facturas emitidas, con el fin de liquidar el IVA correspondiente a la adquisición intracomunitaria. Paralelamente, deberán anotarse en el libro de registro de facturas recibidas. De este modo, el IVA devengado y liquidado en la autofactura emitida es deducible en virtud de la autofactura recibida de manera simultánea, por lo que el efecto financiero es nulo.

En la aplicación del IVA, tanto en adquisiciones intracomunitarias como en importaciones de terceros países, hay excepciones y regímenes especiales que afectan a determinadas operaciones.

6.2.3. Declaración recapitulativa de las operaciones intracomunitarias

A partir de la entrada en vigor del mercado único y con el objeto de controlar el tráfico intracomunitario de mercancías entre los Estados miembros, se creó una nueva declaración recapitulativa que deben presentar todos los sujetos pasivos del IVA que realicen entregas o adquisiciones intracomunitarias y operaciones triangulares.

La declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias se recoge en el modelo 349 de la Agencia Tributaria. En el enlace –que aparece en www.agenciatributaria.es - Modelos y formularios– se obtiene información de la declaración: reglamentación, impreso, etc.

En la última normativa referente al modelo 349 también se incluyen las prestaciones de servicios, tanto recibidas como efectuadas (Orden EHA/769/2010, de 18 de marzo, por la que se aprueba el modelo 349 de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias).

6.3. Declaración estadística: Inostrastat

6.3.1. Reglamentación

Antes de la apertura del mercado único en enero de 1993, las estadísticas de los movimientos (exportación e importación) de las mercancías realizadas entre los Estados miembros de la UE se realizaban basándose en la documentación aportada por la aduana, mediante el documento único administrativo (DUA). A partir de esta fecha, cuando las formalidades aduaneras entre Estados miem-

bros de la UE fueron anuladas, el DUA dejó de ser utilizado en el comercio entre dos Estados miembros, y actualmente sólo sirve para el comercio entre países integrantes de la UE y terceros países.

La necesidad de seguir contando con estadísticas de comercio intracomunitario (compraventa entre dos países de la UE) originó, desde enero de 1993, la creación de un sistema de recogida de datos mediante declaraciones periódicas presentadas por los operadores económicos que realizaban operaciones de compra y venta intracomunitarias, denominado Sistema INTRASTAT.

La normativa de la Unión Europea en vigor (fuente EUR-LEX comunidades europeas) es la siguiente:

- Reglamento (CE) 638/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 31 de marzo de 2004, por el que se deroga el Reglamento (CEE) 3330/91 del Consejo¹⁶

⁽¹⁶⁾ **Reglamento (CEE) 3330/91 del Consejo**

El Reglamento (CEE) 3330/91 del Consejo, de 7 de noviembre de 1991, relativo a las estadísticas de intercambio de bienes entre los Estados miembros, estableció las disposiciones relativas a la implantación del Sistema INTRASTAT, que se desarrolló, básicamente, por el Reglamento (CEE) 3046/92 de la Comisión.

- Reglamento (CE) número 1982/2004 de la Comisión, de 18 de noviembre de 2004, por el que se aplica el Reglamento (CE) n.º 638/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre las estadísticas comunitarias de intercambios de bienes entre Estados miembros, y por el que se derogan los Reglamentos de la Comisión (CE) n.º 1901/2000 y (CEE) n.º 3590/92.

La adaptación de estos reglamentos a las disposiciones y circunstancias nacionales obligó a la publicación, por parte de España, de la Circular 10/92 en el Boletín Oficial del Estado (BOE), que ha sido sustituida anualmente por nuevos textos. La última versión es la Resolución de 27 de enero del 2009, de la presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para la elaboración de las estadísticas de intercambios de bienes entre estados miembros (sistema Intrastat) (BOE, 11 de febrero del 2009).

Sin embargo, es aconsejable consultar anualmente las actualizaciones de la materia (resoluciones, órdenes ministeriales y reales decretos) en la web de la Agencia Tributaria Española (Aduanas e impuestos especiales - INTRASTAT).

Web recomendada

En la web www.agenciatributaria.es - Aduanas e impuestos especiales - INTRASTAT, podéis encontrar la normativa, características, enlaces a trámites telemáticos, etc.

Según se indica en la Resolución, se define Sistema INTRASTAT como un sistema permanente de recogida de datos estadísticos que tiene como objetivo la realización de estadísticas de intercambio de bienes entre Estados miembros. Por una parte, contempla los movimientos de mercancías que salgan del territorio estadístico español con destino al territorio estadístico de otro estado miembro (expediciones) y, por otra, los movimientos de mercancías que entran al territorio estadístico español procedentes de otro estado miembro (introducciones).

6.3.2. Características

A continuación se definirán aspectos concretos del INTRASTAT, basándonos en los textos de la Reglamentación indicada anteriormente.

a) Objeto del sistema INTRASTAT

Serán objeto del Sistema INTRASTAT los movimientos intracomunitarios de bienes de carácter material, con la inclusión de la energía eléctrica y de los productos informáticos que son comercializados entre dos Estados miembros mediante las redes telemáticas.

Por lo tanto, están excluidas del ámbito de las declaraciones estadísticas INTRASTAT las prestaciones de servicios.

Las expediciones y las introducciones que no impliquen una transferencia de la propiedad del bien y que tengan carácter temporal también se excluyen de la presentación de la declaración INTRASTAT. Normalmente, se trata de mercancías destinadas a ferias, congresos, exposiciones, etc.

Asimismo, no serán objeto de declaración INTRASTAT de introducción las adquisiciones intracomunitarias de mercancías que no supongan un movimiento físico de mercancías desde otro estado miembro, aunque se produzca un flujo financiero o de emisión de facturas (operaciones triangulares).

b) Ámbito de aplicación

En relación con el ámbito de aplicación del sistema INTRASTAT en el "Territorio Estadístico Español", las operaciones intracomunitarias de entrada y salida de mercancías a las Islas Canarias no serán objeto de declaración INTRASTAT, sino que se seguirá utilizando el DUA. La razón es que existe un sistema fiscal diferente, aunque las Islas Canarias forman parte del territorio estadístico comunitario desde el 1 de enero de 1997.

c) Personas obligadas a presentar la declaración INTRASTAT

Lectura complementaria

Para información más detallada podéis ver la Resolución de 27 de enero del 2009 (BOE, 11 de febrero del 2009). Web: www.aeat.es (aduanas e impuestos Especiales / INTRASTAT).

La obligación de presentar declaraciones INTRASTAT está determinada conjuntamente por dos factores:

- La naturaleza del operador
"La obligación de suministrar la información requerida por el sistema Intrastat, mediante la presentación de las correspondientes declaraciones estadísticas periódicas, incumbe a toda persona física o jurídica que, encontrándose identificada en España con respecto al impuesto sobre el valor añadido, y siendo sujeto pasivo del IVA por entregas o adquisiciones intracomunitarias o por operaciones asimiladas, interviene en un intercambio de bienes entre España y otro Estado miembro" (www.agenciatributaria.es).
- El volumen de comercio intracomunitario
La Orden HAP/178/2014, de 11 de febrero, por la que se regulan los umbrales estadísticos vigentes para el ejercicio 2014, establece que serán de aplicación para el 2014 los umbrales establecidos para el 2012 en la Orden EHP/400/2012, de 27 de febrero, que fija un único umbral de exención de 250.000 euros, motivo por el que quedan sometidos a la obligación de presentar declaraciones Intrastat en el ejercicio 2014:
 - En la *introducción*: los obligados estadísticos que en el ejercicio anterior realizaron adquisiciones intracomunitarias por un importe facturado total igual o superior a 250.000 euros.
 - En la *expedición*: los obligados estadísticos que en el ejercicio anterior realizaron entregas intracomunitarias por un importe facturado total igual o superior a 250.000 euros.

Umbral de exención

Anualmente se publica una orden con la actualización del umbral de exención. Conviene consultarlo en la web de la Agencia Tributaria Española.

En los dos casos, si un obligado traspasase en el año en curso la cifra de 250.000 euros, estará obligado a presentar la declaración estadística por el valor acumulado de todo el año, en el mes en el que se produjo la superación de esta cantidad.

"El obligado estadístico podrá presentar la declaración Intrastat en la que se incluye esta información bien por sí mismo, bien a través de un tercero, denominado tercero declarante, o bien a través de otra empresa que forme parte de su mismo grupo empresarial, denominada empresa principal, y que a su vez tenga la consideración de obligado estadístico" (www.agenciatributaria.es).

d) Personas dispensadas de presentar la declaración INTRASTAT

Igual que en el apartado anterior, está determinado por los siguientes factores:

- Por la naturaleza del operador
Están dispensados de presentar las declaraciones estadísticas:

- Los particulares, es decir, personas físicas no sujetos pasivos del IVA por adquisiciones intracomunitarias, excepto cuando el intercambio se refiere a medios de transporte nuevos o a productos objeto de impuestos especiales.
 - Las personas jurídicas que no estén obligadas a presentar la "Declaración recapitulativa de las operaciones intracomunitarias" del IVA (modelo 349).
- Por el volumen del comercio intracomunitario.
 - En la *introducción*: quedan dispensados los obligados estadísticos cuando el importe facturado total por adquisiciones intracomunitarias no haya superado los 250.000 euros en el ejercicio anterior.
 - En la *expedición*: quedan dispensados los obligados estadísticos cuando el importe facturado total por entregas intracomunitarias no haya superado los 250.000 euros en el ejercicio anterior.

Tal como se ha indicado antes, en ambos casos, si un obligado traspasara en el año en curso la cifra de 250.000 euros, estará obligado en el mes en el que se produjo la superación de esta cantidad, a presentar la declaración estadística por el valor acumulado de todo el año.

e) Tipos de declaraciones por su contenido

En función de las características de la información recogida, las declaraciones INTRASTAT pueden ser:

- Declaraciones normales¹⁷

⁽¹⁷⁾Se presentará el formulario "N" de expedición y/o el formulario "N" de introducción según el caso, que contienen los datos exigidos por la declaración INTRASTAT, correspondientes al comercio intracomunitario realizado por el obligado estadístico dentro del período de referencia.

- Declaraciones cero¹⁸

⁽¹⁸⁾Se presentará el formulario "O" de expedición y/o el formulario "O" de introducción según el caso, cuando los obligados estadísticos sujetos a la presentación de declaraciones INTRASTAT, durante el período de referencia, no hubieran realizado intercambios intracomunitarios.

- Declaraciones rectificativas¹⁹

⁽¹⁹⁾Son las declaraciones que introducen rectificaciones a una declaración normal presentada anteriormente.

Estas declaraciones se pueden utilizar para:

- Rectificar datos de una variable o varias líneas de una declaración normal.
- Introducir líneas adicionales a una declaración normal.
- Eliminar líneas de una declaración normal.

El formulario que se ha de presentar es el mismo que en el caso de declaración normal, pero explicitando que es rectificativa.

- Declaraciones anulativas²⁰

⁽²⁰⁾Son las declaraciones que anulan íntegramente declaraciones normales presentadas anteriormente.

Igual que en el caso anterior, el formulario que se utiliza es el formulario "N", ya sea de expedición o de introducción, pero explicitando que es anulativa.

f) Tipos de declaración en función del tipo de soporte

Las declaraciones INTRASTAT, que se presentarán periódicamente por el responsable de proporcionar la información estadística requerida, pueden ser formuladas:

- Por vía telemática (Internet). Están obligados a utilizar esta vía de presentación:
 - Los responsables del suministro de la información con un valor de sus operaciones de introducción o expedición de mercancías que supere el umbral de valor estadístico fijado para cada año por Orden del ministro de Economía y Hacienda (para el año 2014, se fija en 6 millones de euros).
 - Las personas físicas o jurídicas que actúen como tercero declarante y/o empresa principal de un responsable del suministro de información.
- En soporte papel.

g) Plazo y lugar de presentación de la declaración

En lo que respecta al plazo de presentación de los datos estadísticos de las declaraciones INTRASTAT, se pueden dar varios casos.

- Declaración mensual recapitulativa²¹
- Declaraciones por vía telemática²²

⁽²²⁾Declaraciones por vía telemática

Haciendo uso del formulario electrónico incluido en la página web de la Agencia Tributaria.

Pueden ser presentadas durante el período de referencia, aunque la última declaración correspondiente a cada uno de los períodos deberá ser presentada dentro del plazo fijado por la declaración mensual recapitulativa.

En referencia al lugar de presentación de las declaraciones estadísticas INTRASTAT, excepto en caso de que sean enviadas por medios telemáticos, éste será las oficinas provinciales (OPI) o locales (OLI) INTRASTAT.

El plazo de conservación de las declaraciones INTRASTAT es de 24 meses después del período de referencia.

⁽²¹⁾Declaración mensual recapitulativa
Se deberá presentar durante los doce primeros días naturales del mes siguiente al período de referencia.

h) Sanciones

El Reglamento CEE 3330/1991 del Consejo establece que la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones estadísticas derivadas del Sistema INTRASTAT se regularán por las disposiciones nacionales vigentes en cada estado miembro.

Por lo tanto, en España, y según la normativa existente al respecto, se clasifican las infracciones en materia estadística en las siguientes (Real Decreto 1677/2011, de 18 de noviembre):

- Infracciones muy graves²³

(23) Infracciones muy graves

Suministrar datos falsos a los servicios estadísticos competentes, la resistencia habitual al envío de datos requeridos y la reiteración de faltas graves en un año.

- Infracciones graves²⁴

(24) Infracciones graves

El retraso en la entrega de los datos requeridos cuando produzca perjuicio grave a los servicios estadísticos, así como la reiteración de faltas leves en un año.

- Infracciones leves²⁵

(25) Infracciones leves

El retraso en la entrega de los datos requeridos cuando no produzca perjuicio grave a los servicios estadísticos y la entrega de datos incompletos o inexactos que tampoco produzca perjuicio grave a los servicios.

Las sanciones aplicables en cada caso estarán impuestas por el Instituto Nacional de Estadística.

6.3.3. Cumplimentación

Los formularios "N" de expedición y de introducción contienen los datos exigidos por la declaración INTRASTAT, según la Resolución del 27 de enero del 2009, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, que recoge la normativa aplicable a las estadísticas de los intercambios de bienes entre Estados miembros de la UE.

Estos datos son los siguientes.

Formulario Intrastat N de expedición.

Formulario Intrastat

Encontraréis información detallada para rellenar un formulario Intrastat en la web www.plancameral.org - Documentos importación y exportación - Ventas intracomunitarias.

COMUNIDAD EUROPEA		FORMULARIO N		Expedición E		INTRASTAT	
1 Persona obligada N.º		2 Período 3		4 Tercera persona declarante N.º		5 a) b) c)	
6 Designación de las mercancías		7 Part. N.º	8 E.M. dest./Prov. orig.	9 Cond. entr.	10 Nat.	11 T.	12 Puerto de carga
		a) b)			14 P. org.	15 Régimen estadístico	
		13 Código de las mercancías		16 Masa neta (Kg)		17 Unidades suplementarias	
				18 Importe facturado		19 Valor estadístico	
6 Designación de las mercancías		7 Part. N.º	8 E.M. dest./Prov. orig.	9 Cond. entr.	10 Nat.	11 T.	12 Puerto de carga
		a) b)			14 P. org.	15 Régimen estadístico	
		13 Código de las mercancías		16 Masa neta (Kg)		17 Unidades suplementarias	
				18 Importe facturado		19 Valor estadístico	
6 Designación de las mercancías		7 Part. N.º	8 E.M. dest./Prov. orig.	9 Cond. entr.	10 Nat.	11 T.	12 Puerto de carga
		a) b)			14 P. org.	15 Régimen estadístico	
		13 Código de las mercancías		16 Masa neta (Kg)		17 Unidades suplementarias	
				18 Importe facturado		19 Valor estadístico	
6 Designación de las mercancías		7 Part. N.º	8 E.M. dest./Prov. orig.	9 Cond. entr.	10 Nat.	11 T.	12 Puerto de carga
		a) b)			14 P. org.	15 Régimen estadístico	
		13 Código de las mercancías		16 Masa neta (Kg)		17 Unidades suplementarias	
				18 Importe facturado		19 Valor estadístico	
Notas explicativas:		20 Lugar/fecha/firma de la persona obligada/tercera persona declarante					
Casilla 5c: Código de moneda (ESPEUR) Casilla 9: Condiciones de entrega 8a: Estado miembro de destino 10: Naturaleza de la transacción 8b: Provincia de origen 11: Modo de transporte 12: Puerto o aeropuerto de carga							

Fuente: Resolución de 27 de enero del 2009, para la elaboración de las estadísticas de intercambios de bienes entre estados miembros (sistema Intrastat) (BOE, 11 de febrero del 2009).

Las casillas desde la 1 a la 7 son exactamente iguales para las declaraciones de introducción y de expedición.

Recurso interactivo accesible sólo en la web.

WEB

Bibliografía

Bibliografía básica

Escuela de organización industrial (2005). *Curso superior de Estrategia y gestión del Comercio Exterior*. Supervisión de O. Llamazares. Madrid: ICEX (Instituto Español de Comercio Exterior) y Consejo Superior de Cámaras.

Serra, M. (2005). *Gestió del comerç internacional I*. Barcelona: Generalitat de Catalunya; Departamento de Industria, Dirección General de Comercio y COPCA.

Bibliografía complementaria

Ariza, G. (2012). *Barreras técnicas comerciales, los obstáculos reglamentarios al comercio exterior*. Madrid: ICEX.

Arteaga, J. (coord.) (2013). *Manual de internacionalización*. Madrid: ICEX.

Cabrera, A. (2012). *Transporte internacional de mercancías. Aspectos prácticos*. Madrid: ICEX.

Referencias de Internet

Se recomienda (aparte de las señaladas en los apartados correspondientes) una serie de direcciones de Internet que pueden ser de interés para ampliar la información de este módulo.

Artículo de la revista *El Exportador Digital* (ICEX) sobre el transporte internacional "Configuración estructural del transporte" (abril, 2001).

Artículo de la revista *El Exportador Digital* (ICEX) sobre el transport marítimo "La revolución del contenedor" (abril, 2003).

Empresas que emiten certificados de calidad

Agencias encargadas de la inspección, entre éstas podemos encontrar Bureau Veritas (www.bureauveritas.es) y Lloyds (www.lloydsolondon.com).

www.reexporta.com Guía de comercio exterior

Podéis encontrar información más detallada de algunos aspectos explicados en www.reexporta.com y en Reingex, Escuela Española de Negocios Internacionales: Guía de comercio exterior.

Podéis encontrar información de trámites de importación por países (países terceros) y por producto: aranceles aplicables, otros impuestos, documentos necesarios en la aduana, reglamentaciones, etc. en Market Access Database.

Agencia Española Tributaria: www.aeat.es, www.agenciatributaria.es

www.plancameral.org - Documentos importación-exportación (para cada tema, podéis consultar un PDF con modelos de documentos y explicaciones muy detalladas).

Comisión Europea (www.ec.europa.eu)

Consejo Superior de Cámaras de Comercio e Industria de España (www.camaras.org)

Fondo Español de Garantía Agraria (www.fega.es)

Orden ITC /2869/2009

Plan cameral de las exportaciones (www.plancameral.org)

Portal de la autoridad administrativa CITES en el Estado español (www.cites.es)

Reglamento (CEE) núm. 2913/92 (aplicable hasta el 1 de junio de 2016)

Reglamento (UE) núm. 952/2013

Resolución de 27 de enero del 2009

Secretaría de Estado de Comercio (www.comercio.mineco.gob.es)

