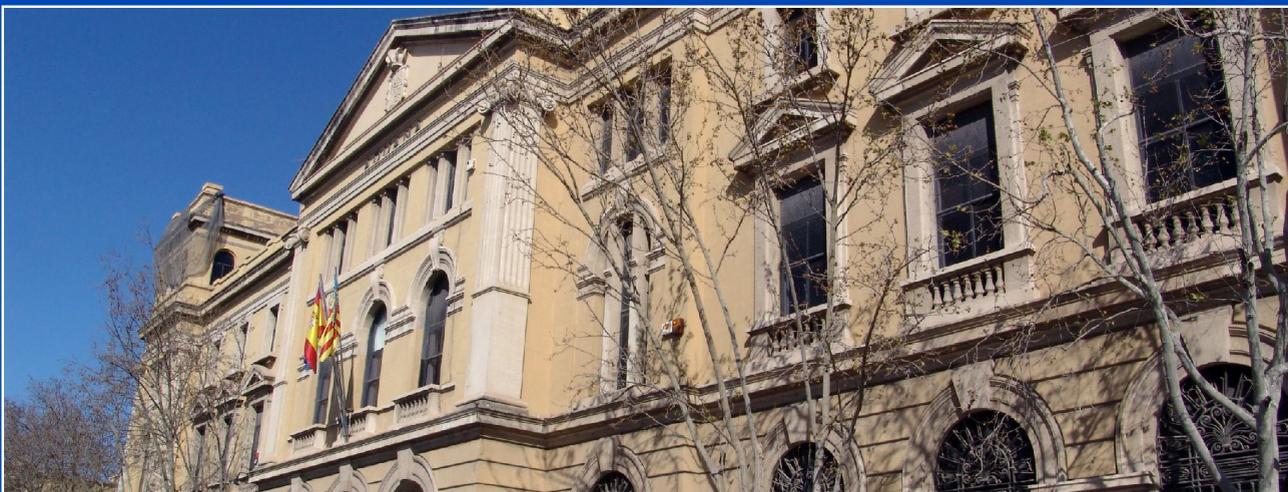


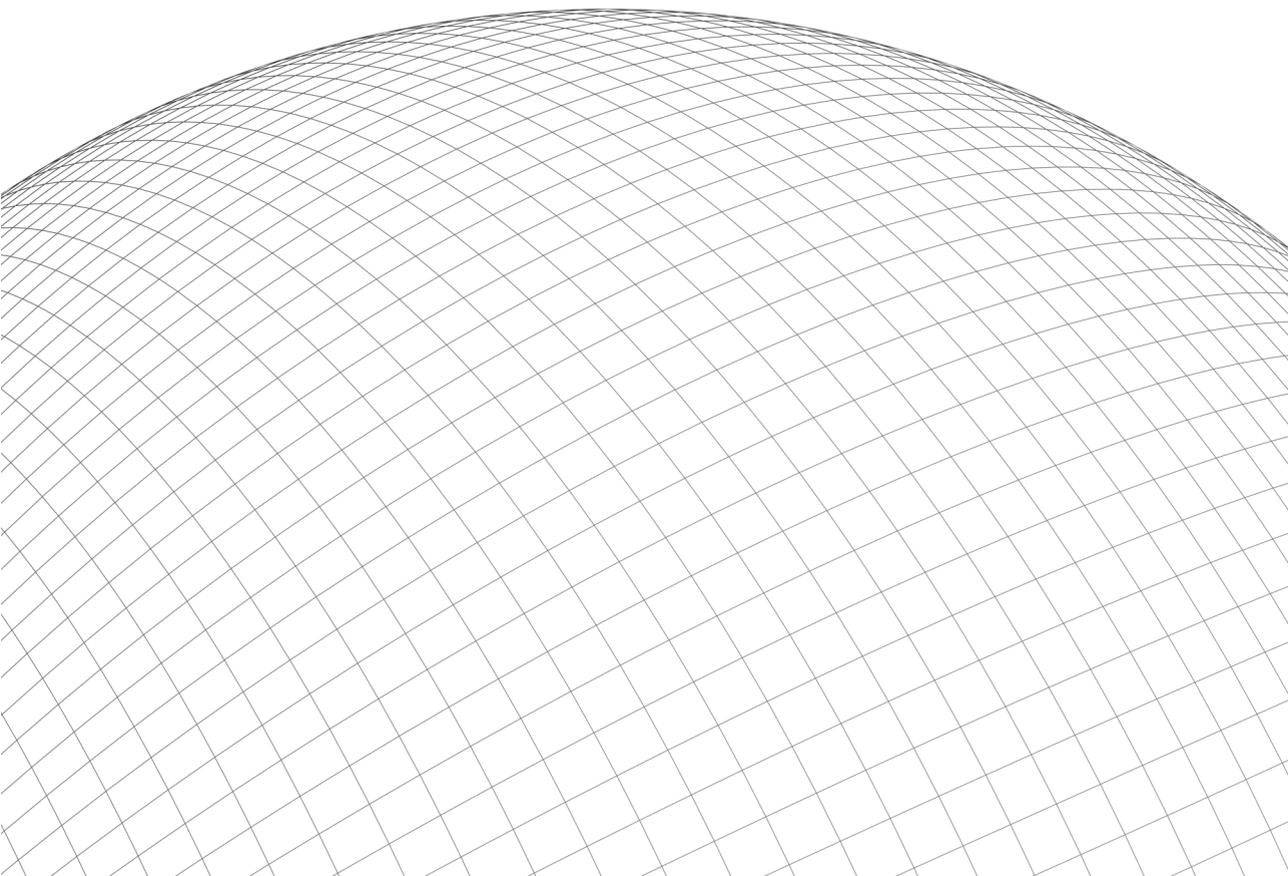
# *El Agente de Aduanas en España: Figura clave en el comercio internacional*



Jesús García-Luján López  
Sonia Iborra Gómez



*El Agente de Aduanas en España:  
Figura clave en el comercio internacional*



**Autores:** Jesús García-Luján López  
Sonia Iborra Gómez

**Colección:** Biblioteca Técnica de la Fundación VALENCIAPORT  
**Serie:** Comunidad Logístico Portuaria

**Edita:** © Fundación VALENCIAPORT  
Nuevo edificio Autoridad Portuaria de Valencia  
Avda. del Muelle del Turia, s/n - 46024 Valencia  
[www.fundacion.valenciaport.com](http://www.fundacion.valenciaport.com)  
ISBN-13: 978-84-934174-7-5  
Depósito Legal: V-2421-2009

**Imprime:** textosimágenes  
C/ Masía de Baló, parcela 13-1  
Polígono Industrial Masía de Baló  
46190 Ribarroja (Valencia)  
Tel.: 963 134 095 - Fax: 963 134 311  
[www.textosimagenes.com](http://www.textosimagenes.com)

**Colabora:** Colegio de Agentes de Aduanas de Valencia

**Fotografía  
de portada:** Jesús García-Luján López



# Índice

<b>Prólogo</b>	<b>11</b>
<b>Agradecimientos</b>	<b>15</b>
<b>Capítulo 1: Evolución histórica de la figura del Agente de Aduanas</b>	<b>17</b>
<b>Capítulo 2: El Agente de Aduanas</b>	<b>25</b>
2.1. Concepto	25
2.2. Funciones	25
2.3. Requisitos / acceso a la profesión	27
2.3.1. Legislación aplicable relativa al acceso a la profesión del Agente de Aduanas	29
2.4. Responsabilidad del Agente de Aduanas	31
2.4.1. Deuda aduanera	34
2.4.2. IVA	34
2.4.3. I. G. I. C.	35
2.4.4. Impuestos Especiales	36
2.4.5. Ley General Tributaria	37
2.5. Contratos y documentos relacionados con la intermediación del Agente de Aduanas	39
2.5.1. Con su cliente en exclusiva: el Contrato de Comisión	39
2.5.2. Con su cliente y la Aduana	44
<b>Capítulo 3: Gestión aduanera</b>	<b>49</b>
3.1. Destinos aduaneros	49
3.2. Procedimiento de despacho en general	55
<b>Capítulo 4: Deuda aduanera</b>	<b>73</b>
4.1. Concepto de deuda aduanera	73
4.2. Sujeto Pasivo	74
4.3. Base imponible	80
4.4. Aranceles y otros tributo	85
4.4.1. Arancel	85
4.4.2. Medidas de Política Comercial	92
4.4.2.1. Derechos adicionales	92
4.4.2.2. Derechos a la exportación / restituciones a la exportación	92

4.4.2.3. Elemento agrícola	93
4.4.2.4. Derechos antidumping	93
4.4.2.5. Derechos compensatorios	93
4.4.3. Otros tributos	94
4.4.3.1. Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)	94
4.4.3.2. Impuestos Especiales	95
4.5. Afijamiento de la deuda aduanera	96
4.5.1. El aval bancario	98
4.5.2. El certificado de seguro de caución de entidades aseguradoras	99
4.6. Extinción de la deuda aduanera	100
4.6.1. Por el pago del importe de los derechos	100
4.6.2. Por la condonación del importe de los derechos	102
4.6.3. Invalidez, decomiso, destrucción, abandono, pérdida	102
4.6.4. Otras formas de extinción indirecta	104
<b>Capítulo 5: Documentación del Agente de Aduanas</b>	<b>107</b>
5.1. Documentos comerciales	108
5.1.1. Factura comercial	108
5.1.2. Lista de contenidos / Packing List	109
5.2. Regímenes Comerciales	109
5.2.1. Régimen de Vigilancia	110
5.2.1.1. Exportaciones en régimen de libertad comercial sometida a vigilancia previa	110
5.2.1.2. Importaciones en régimen de libertad comercial sometida a vigilancia previa	111
5.2.2. Régimen de Autorización	112
5.2.2.1. Exportaciones sometidas a régimen de autorización	112
5.2.2.2. Importaciones sometidas a régimen de autorización	113
5.2.3. Régimen de certificación	115
5.2.4. Régimen CITES	119

5.3. Normas de origen	125
5.4. Normas de calidad, veterinarias, fitosanitarias, sanitarias	133
5.5 Otros documentos	141
<b>Capítulo 6: Infracciones, sanciones y recursos económico-administrativos</b>	<b>147</b>
6.1. Introducción	147
6.2. Infracciones y sanciones	155
6.3. Tribunales Económicos-Administrativos	160
6.3.1. Competencias de los Tribunales Económico-Administrativos	163
6.3.1.1. Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)	163
6.3.1.2. Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEARs) o Locales (TEALs)	164
6.4. Recursos Administrativos	165
6.4.1. Objeto y clases	165
6.4.2. Medios de revisión	167
6.4.2.1. Recurso de Reposición	168
6.4.2.2. Reclamaciones Económico-Administrativas	172
<b>Anexo I: El Operador Económico Autorizado (OEA) y el Código Aduanero Modernizado</b>	<b>181</b>
A I.1. Operador Económico Autorizado (OEA)	181
A I.2. Código Aduanero Modernizado	188
<b>Anexo II: Doctrina y jurisprudencia</b>	<b>191</b>
A II.1. Casuística	193
<b>Conclusiones</b>	<b>207</b>
<b>Bibliografía</b>	<b>211</b>





## Prólogo

Antes que nada, quiero dar las gracias a la Fundación Valenciaport y muy especialmente a Sonia Iborra Gómez y Jesús García-Luján López, que han dedicado mucho tiempo al proceso de recabar datos y documentación para que este libro salga a la luz, después de muchas horas de trabajo.

Este libro, que no pretende ser un manual, ni para el Importador/Exportador, ni para el Agente de Aduanas, pero sí persigue transmitir una idea de cómo se mueve el comercio exterior en materia de aduanas en España, operativa que en muchos casos parece sencilla y repetitiva pero que en ocasiones especiales, es cuando se demuestra la importancia de tener al frente del despacho aduanero un profesional llamado Agente de Aduanas, que defiende los intereses del cliente (buscando lo que le conviene dentro siempre de la más estricta legalidad).

No hace mucho tiempo en la Comisión Europea, se cuestionaba que el Agente de Aduanas fuera compatible con la Aduana electrónica. Nada está más lejos de la realidad. Se ha demostrado que en España, hemos sido un gran apoyo para la Administración Aduanera, desde que se dieron los primeros pasos de la puesta en marcha de la informatización de las aduanas. Podemos decir que hoy por hoy y gracias a nuestra colaboración el 100% de los documentos aduaneros se presentan informáticamente sin ningún trauma, adaptándonos a todas las novedades que nos presentan, tanto la administración española como la de la Unión Europea.

Tanto la Comisión Europea, como la Administración Aduanera necesita gente fiable y así lo demuestra con todo lo legislado en el nuevo Código Aduanero Modernizado, en lo que se refiere tanto al representante aduanero, como al Operador Económico Autorizado, al que se le exige, en cualquiera de sus modalidades, que haya siempre una persona responsable de temas aduaneros, con una calificación suficiente y contrastada en este tema, dependiendo a lo que se dedique, dentro de la cadena de suministro.

¿Por qué un Agente de Aduanas? o representante aduanero (como lo denomina el nuevo Código Aduanero Modernizado ya publicado).

Las pequeñas y medianas empresas no tienen infraestructura para ocuparse de los despachos aduaneros, su misión en el comercio exterior es la de comprar o vender.

El Agente de Aduanas es un profesional, colegiado, que se ocupa en su nombre de efectuar todos los trámites aduaneros por su cuenta, tratando de que sus mercancías circulen lo más rápido posible y no se demoren en el paso fronterizo de las mismas.

Debe asesorar cuáles son los documentos que debe pedir a la hora de comprar y cuáles necesita a la hora de vender, para que sean presentados correctamente.

Debe estudiar qué partida arancelaria le corresponde a las mercancías que tramita, comprobando que los Certificados de Origen Preferenciales, sean correctos y en fecha, de acuerdo con los Convenios establecidos por la Comunidad con los países de origen.

Debe informar al importador, en caso de que su mercancía la dedique a la transformación, si se puede incluir en un destino especial u otro tráfico de perfeccionamiento, pudiendo, por tanto, dejar en suspenso los derechos aduaneros.

Debe estar informado de la Ley del IVA, para aplicarla correctamente de acuerdo con la legislación en vigor.

Debe informar al exportador de que su mercancía tiene algún beneficio añadido, restitución etc.

Debe estar al tanto de los regímenes comerciales, Autorizaciones, licencias u otros. Son trámites importantes que deben hacerse antes de importar. De no hacerse así, puede que las mercancías lleguen al punto fronterizo y no se puedan retirar o se podría incurrir en gastos no previstos hasta que se haya solicitado y autorizado en el régimen que le corresponde.

Debe estar al tanto de posibles derechos complementarios, antidumping u otros.

Cuando se trate de mercancías con intervención de otros Organismos ajenos a los aduaneros:

- Debe estar al tanto de la legislación sanitaria.
- Debe estar al tanto de la legislación fitosanitaria.
- Debe estar al corriente de la legislación de calidad SOIVRE.

En definitiva el Agente de Aduanas debe estar al día como lo ha estado más de cien años, de la legislación aduanera, sanitaria, fitosanitaria, de calidad, de marcas, etc. con el fin de buscar al Importador/Exportador, la mejor fórmula para el despacho aduanero de sus mercancías.

**D. Miguel Tell Ramón**

Presidente del Colegio de Agentes y Comisionistas de Aduana de Valencia.





## Agradecimientos

La elaboración de este manual ha sido posible gracias a la colaboración de múltiples personas e instituciones. Por su especial dedicación queremos destacar a la persona de D. Miguel Tell Ramón, presidente del Consejo General de Colegios de Agentes y Comisionistas de Aduanas de España, por su constancia y dedicación a esta obra. No podemos dejar de nombrar a D. Antonio Noguera y Emilio Guardiola así como a Maite Pérez por su colaboración y sugerencias en el trabajo que hoy ve la luz.

**Jesús García-Luján López**  
**Sonia Iborra Gómez**

Jefes de Proyecto I+D+i  
Área Comunidad Logístico Portuaria



## Evolución histórica de la figura del Agente de Aduanas<sup>1</sup>

El Agente y Comisionista de Aduanas que conocemos actualmente surge en 1914 como consecuencia de la aparición de las aduanas en poblaciones situadas en los límites del territorio nacional. Esta circunstancia propició la existencia de unos profesionales (industriales debidamente matriculados) que realizaran en nombre de los destinatarios las operaciones de despacho y adeudo de las mercancías procedentes del extranjero y destinadas a localidades del interior.

Los Agentes de Aduanas se ocupaban de obtener la habilitación de documentos de despacho, adeudo, entrega o reexpedición de las mercancías para los dueños de éstas, y los Comisionistas de Tránsitos se dedicaban a recibir y reexpedir géneros, frutos o efectos, por encargo y cuenta ajena.

El art. 46 de las Ordenanzas Generales de la Renta de Aduanas, establecía los requisitos que eran necesarios para ejercer la profesión de Agente de Aduanas, señalando las fianzas que debían constituir para responder al tesoro de la fidelidad de sus gestión, pero este artículo no contenía referencia alguna de las condiciones y fianzas que deberían exigírseles a los Comisionistas. Éstos realizaban las mismas operaciones que los Agentes de Aduanas, figurando inscritos en la matrícula de Contribución Industrial en el concepto de Comisionistas, sin exigírseles condiciones ni haber prestado fianza de ninguna clase que pudiera responder de posibles transgresiones legales, en el desempeño de sus funciones profesionales.

(1) Prácticas de Organización y Funcionamiento de las Agencias de Aduanas.

Dado que para dedicarse a Comisionistas y realizar despachos en las Aduanas, bastaba solamente con darse de alta en dicha Contribución Industrial además de pagar la cuota correspondiente, existían muchas personas dedicadas a esta profesión, que en las Aduanas de importancia producía competencias desleales por la ingerencia de elementos de escasa responsabilidad, que ofrecía poca garantía a la Administración.

Como consecuencia de esta situación se modificó el art. 46 de las Ordenanzas de Aduanas en el sentido de que las obligaciones, responsabilidades y fianzas, debían ser las mismas tanto para los Comisionistas de tránsitos como para los Agentes de Aduanas, promulgándose para este fin el Real Decreto de 18 de Febrero de 1919.

En aquella época, los comerciantes e industriales establecidos en poblaciones donde existía Aduana, eran considerados, a efectos de garantías y fianzas, como Comisionistas o Agentes de Aduanas.

Hasta ese momento, los Agentes de Aduanas y Comisionistas de Tránsitos, a los que el Estado les fue concediendo categoría y rango profesional, así como autoridad, estaban totalmente desvinculados de unión y carecían de organización que les agrupara. Es entonces y mediante el Real Orden de 10 de abril de 1919 cuando la Autoridad competente sobre la materia, consciente de su responsabilidad, autorizó a los mismos a constituirse en torno a Consorcios o Asociaciones a los efectos de prestación de una Fianza Colectiva que sustituyera a la individual.

El importe de esta Fianza Colectiva, de cada Consorcio<sup>2</sup>, se conformaba por la cantidad total que resultara de sumar el 30 por ciento de las respectivas fianzas individuales de los citados Agentes y Comisionistas del Consorcio. Dicha Fianza respondería, mancomunada y solidariamente, de las penalidades pecuniarias e ingresos que se reclamasen a todos y cada uno de los asociados que constituyeran el consorcio. Si la Administración ingresara en firme alguna parte de la Fianza Colectiva, los asociados estarían

(2) El número de asociados que constituían el consorcio lo formaban un mínimo de tres Agentes o Comisionistas.

obligados a reponer la diferencia en el plazo de tres días, pasado los cuales quedaría anulado el Consorcio para estos efectos y los asociados deberían cumplir las exigencias contenidas en el RD de 18 de febrero de 1919.

Transcurrido el tiempo, se va centrando el cometido profesional de los Agentes y Comisionistas de Aduanas, por parte de la Administración del Estado. Se les da un carácter industrial, se les exige Fianzas Colectivas e Individuales para el desempeño de su profesión y finalmente, se les faculta para organizarse colectivamente en Agrupaciones o Federaciones. A partir de aquel momento se vislumbra el sentido típicamente profesional de su cometido.

Por tanto, era preciso elevar al rango de Colegios a las Agrupaciones o Federaciones establecidas por dichos Agentes de Aduanas, a fin de otorgar una categoría específica al ejercicio de dichos profesionales, con beneficios para el Comercio y la Administración. En consecuencia, se fijaron los oportunos Reglamentos y Estatutos reguladores de la función profesional y colegial, otorgando a los Colegios facultades disciplinarias contra la deslealtad de los profesionales.

Siguiendo el recorrido histórico de la evolución de la figura del Agente y Comisionistas de Aduanas tal y como la conocemos actualmente, un hito importante lo marca un Decreto de 14 de noviembre de 1922 que estableció: *“que en toda población donde hubiera Aduana y actuase en la misma, debidamente matriculados, Agentes o Comisionistas de Aduanas en número superior a cinco, habría de constituirse un Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduanas. Los colegiados serían los únicos que podrían realizar operaciones de despacho en las Aduanas en las que se hallara inscrito el Colegio”*.

Los Colegios profesionales tenían funciones disciplinarias con facultad entre sus colegiados de poder imponer sanciones:

- Amonestación por oficio.
- Multa.
- Suspensión del ejercicio de la industria por plazo máximo de 30 días.
- Expulsión del Colegio. Los Colegios Oficiales tenían facultades para acordar la expulsión de cualquiera de sus socios, en aquellos casos en que se pudiera comprobar la realización de ofrecimientos de servicios profesionales por debajo de las tarifas aprobadas.

Por medio de la Real Orden de 14 de marzo de 1923, se da forma y cuerpo a la colegiación de Agentes y Comisionistas de Aduanas y dado que se requería una total compenetración entre los Colegios Oficiales y los Órganos de la Administración Pública, se crea el Consejo Superior de Colegios de España. Posteriormente, el Consejo Superior de Colegios quedó regulado por la Real Orden de 7 de febrero de 1924 y el Real Decreto de 7 de diciembre de 1926, en virtud del cual se aprobaron sus estatutos.

Durante estos años, la Administración del Estado, consideró la intervención de estos industriales de forma muy valiosa, siendo tratados en un primer momento como socios, y posteriormente como profesionales, que en su doble faceta, de servir y atender los intereses del comercio y de otra parte de ser auxiliares de la Administración, acontecimientos que han contribuido a configurar, la personalidad del Agente.

Otra etapa clave para el Agente de Aduanas fue la creación del Ministerio de Hacienda, que promulgó normas como el RD de 4 de septiembre de 1930 bajo el título “*contrabando y defraudación, responsabilidad subsidiaria en multas de los Agentes de Aduanas*”.

Con la entrada en vigor de este Real Decreto, El Agente de Aduanas pasa a ser responsable subsidiario del importe de las multas que se impusieran como consecuencia de actos de contrabando o defraudación y, asimismo, de las infracciones reglamentarias que resultaran cometidas como consecuencia de las operaciones de despacho en que hubieran intervenido. Hasta la entrada en vigor de dicho Real Decreto el Agente de Aduanas era responsable subsidiario, de los impagados que se produjesen al Tesoro, por falta de pagos de derechos, impuestos etc. a través de su Fianza Individual o de la Colectiva, si aquella no alcanzase con su cuantía el importe de este impagado.

A través de las distintas normas introducidas que afectan a la figura del Agente de Aduanas, quedan constituidas las funciones de los mismos, sus responsabilidades, su disciplina colegial, normas que regulan su funcionamiento, etc.

El 21 de mayo de 1943, se promulgó un Real Decreto, por el que se recopilaban, modificaban y perfeccionaban las disposiciones que regulan el funcionamiento de las denominadas Agencias de Aduanas como entidades auxiliares de la Admi-

nistración, dependientes de la Dirección General del Ramo, es decir a partir de aquel momento los Agentes y Comisionistas de Aduanas, con carácter de intermediarios entre la Administración y el Comercio, se consideran como elementos colaboradores de la Administración, directamente subordinados a la Dirección General de Aduanas (R.D. 21 de mayo de 1943).

*“La solemnidad de la hora presente (como indica el preámbulo de dicha exposición) al marcar nuevos rumbos y horizontes del nuevo orden administrativo que corresponde al Estado nacional, no puede permitir la persistencia del aspecto monopolizador que en el ejercicio de la función correspondiente a los Agentes de Aduanas representan las compañías mercantiles y el actual sistema de transmisión de las agencias. Por ello se estableció el principio de individualidad en el ejercicio de la profesión, destacando como afirmación categórica que las funciones de los expresados intermediarios habrían de desempeñarse por personas naturales y no por personas jurídicas. Debiendo suprimirse al mismo tiempo como corolario de este principio, el traspaso de las Agencias de Aduanas.”*

Como colaboradores y Auxiliares de la Administración Pública estarán sometidos a la jurisdicción del Ministerio de Hacienda permaneciendo organizados colectivamente en Colegios Oficiales de Agentes y Comisionistas de Aduanas de España.

Dichos colegios radicarían en toda población donde existiera Aduana y actuasen en ésta, debidamente matriculados un número superior a cinco, agregándose al Colegio de la Aduana Principal de la Provincia cuando fuera un número inferior de Agentes de Aduanas.

Cuando un Colegiado actuase como Comisionista de Tránsitos la Fianza Colectiva y la Individual, responderían con carácter principal en las infracciones.

Los Agentes y Comisionistas de Aduanas, responderán, además con todos sus bienes de los débitos o descubiertos que no cubriesen las fianzas colectivas e individuales. En primer lugar los débitos los deberá cubrir con su fianza particular, y si no fuese suficiente con sus bienes, y si en el plazo de seis meses no hubiere realizado este ingreso, contados desde el requerimiento de pago, o no se hubiese llegado a la declaración de insolvencia, se enjugará el descubierto por el Colegio con el importe de las demás fianzas colectivas hasta donde fuere preciso.

Para regular y normalizar la función que corresponde ejercitar a los Agentes y Comisionistas de Aduanas de España, el Ministerio de Hacienda aprobó el 19 de julio de 1943, el Reglamento *para el ejercicio de la profesión, los estatutos y la constitución de la Junta delegada de los Colegios que sustituye al anterior Consejo Superior*.

Por OM de 31 de mayo de 1965 se crea el Colegio Nacional de Agentes y Comisionistas de Aduanas, siendo el 5 de mayo de 1967 cuando, de acuerdo con lo establecido por la ley de Colegios profesionales, modifica la denominación de Colegio Nacional, pasando a ser Consejo General de los Colegios de Agentes y Comisionistas de Aduanas.

Con fecha de 8 de mayo de 1981, en virtud del RD 1645, fueron aprobados los Estatutos, con sus posteriores modificaciones.

En el año 1982 se constituyó la Confederación Internacional de Agentes de Aduanas (CONFIAD)<sup>3</sup> formando parte de la misma como miembro fundador. Asimismo está asociado a CLECAT<sup>4</sup>.

La entrada de España en el mercado único europeo acaecida el 1 de enero de 1993 supuso otro hito importante para el Agente de Aduanas, puesto que hasta el 1 de enero de 1993 todas las operaciones aduaneras con los países de la UE, precisaban unos trámites de despacho y liquidaciones de impuestos, por existir gran número de fronteras en Europa. La actividad del agente disminuyó notablemente con la supresión de las Aduanas en los países pertenecientes a la Unión Europea. Todo ello repercutió en una bajada de la facturación de este colectivo y obligó a una reconversión del sector.

Por otra parte es destacable el esfuerzo de adaptación del Agente de Aduanas a la nueva normativa Europea, el Reglamento (CE) 2913/92 del Consejo de 12 de octubre de 1992 por el que se aprueba y el Reglamento de aplicación 2454/1993 de la Comisión, de 2 de julio de 1993 por el que se fijan determinadas Disposicio-

(3) [www.confriad.org](http://www.confriad.org).

(4) [www.clecat.org](http://www.clecat.org). European association for forwarding, transport, logistic and Customs services.

nes de aplicación del Reglamento anterior. El Código Aduanero Comunitario reúne las normas, los regímenes y los procedimientos aplicables a las mercancías objeto del comercio entre la Comunidad Europea (CE) y los terceros países, fijando, en un único documento, el campo de aplicación, las definiciones, y las disposiciones básicas.

Entre los distintos artículos que afectan a la figura del Agente de Aduanas destacamos la inclusión del art. 5 del Código Aduanero Comunitario que facultó a los Estados miembros a limitar el derecho a efectuar Declaraciones de Aduana bien para la modalidad de representación directa o bien para la indirecta, de forma que el representante en exclusiva fuera un Agente de Aduanas. España optó por otorgarle al Agente de Aduanas, con carácter de exclusividad, la representación directa, disponiendo, de esta manera, y de forma exclusiva de la opción a ejercer el despacho en nombre y por cuenta de su cliente. Dicho art. 5 del Reglamento 2913/92 del Consejo, 12 de octubre de 1992, fue completado por normas de carácter nacional, destacando el Real Decreto 1899/99 del 13 de diciembre por el que se regula el derecho efectuar Declaraciones de Aduana (BOE 310 de 28 de diciembre de 1999).

Las modificaciones realizadas a partir del año 2005 del Código Aduanero Comunitario tienen por objeto reforzar las exigencias en *materia de seguridad de los movimientos de mercancías* que atraviesan las fronteras internacionales. Para ello, los operadores económicos están obligados a facilitar a las Autoridades Aduaneras información sobre las mercancías, antes de su importación en la UE o de su exportación desde su territorio.

La figura del Agente de Aduanas como hemos podido ver ha ido evolucionando a lo largo de su historia, hasta llegar a nuestros tiempos en que se ha realizado una nueva reforma del Código Aduanero Comunitario mediante el Reglamento (CE) n° 450/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2008 por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (Código Aduanero Modernizado). En dicha reforma aparece una nueva figura que no es excluyente de la actual figura del Agente de Aduanas, o como dice el propio Código Aduanero Modernizado, el “representante aduanero”. Así la nueva figura de Operador Económico Autorizado introducida en el art. 5 bis de dicho Código es consecuencia de nuevos tiempos asociados a la globalización y a la implantación de los criterios de las multinacionales en el Derecho Comunitario.

*El Agente de Aduanas en España:  
Figura clave en el comercio internacional*

---

Es innegable, que a lo largo de casi cien años de evolución histórica, se ha ido gestando en España una auténtica figura profesional que por su conocimiento, fiabilidad y colaboración con la administración se convierte en un referente para los nuevos tiempos en los que se exige una integración de los conceptos de seguridad y facilitación del comercio: el Agente de Aduanas.

## El Agente de Aduanas

### 2.1. Concepto

El Agente y Comisionista de Aduanas es la persona debidamente titulada por el Estado, y habilitada al efecto que practica el servicio privado de intermediación ante la Administración de Aduanas y se halla debidamente inscrita en el Colegio Oficial de Agentes de Aduanas, correspondiente a su domicilio y que ejerce su actividad principalmente en el tráfico internacional, consistiendo su función básica en efectuar el despacho aduanero de las mercancías: exportación, importación, tránsito, así como sus reexpediciones y la extensión de documentos aduaneros.

### 2.2. Funciones

La intervención del Agente de Aduanas en el comercio internacional facilita los intercambios entre el Exportador y el Importador ya que proporciona mayor seguridad y fluidez en las operaciones de comercio exterior. El carácter de asesoramiento del Agente de Aduanas en el comercio internacional comienza cuando su cliente le plantea la operación que quiere realizar.

Una de las facetas más importantes del Agente de Aduanas es la de ser un auténtico asesor del comercio exterior, ya que debe ser un experto en la legislación aduanera, en el conocimiento de los distintos destinos y regíme-

nes aduaneros, en la política agrícola común (PAC), en las normas de origen, en el Sistema de Preferencias Generalizadas y de los países que lo integran, en la clasificación arancelaria, tipos arancelarios, clasificación de la mercancía de acuerdo al TARIC, medidas antidumping, normas sanitarias, fitosanitarias, veterinarias, CITES etc. Dentro del apartado de asesoramiento en el comercio exterior el Agente de Aduanas es un auténtico experto en la fiscalidad aplicable al supuesto concreto que se le plantea. Conoce además los recursos administrativos aplicables en vía tributaria.

El Agente de Aduanas puede contar con una empresa de apoyo para desarrollar la logística y el transporte y asesorar desde el embalaje de la mercancía hasta las posibilidades del transporte de mercancías desde el país de origen hasta el de destino. Debe conocer la naturaleza de la mercancía, sus envases, la cantidad a transportar y la situación geográfica de los puertos de referencia para utilizar la red de transportes de la mejor forma posible y conseguir, por supuesto, el mejor precio para su cliente.

En cuanto a la clasificación arancelaria de la mercancía el Agente de Aduanas tiene un conocimiento preciso de la naturaleza de la mercancía y de su clasificación de acuerdo al Código Arancelario. La nomenclatura que se sigue en la Unión Europea es el Arancel Integrado de las Comunidades Europeas (TARIC). El TARIC recoge las disposiciones comunitarias y comerciales aplicables a las mercancías exportadas e importadas por la Comunidad Europea. La Comisión es responsable de su gestión y propone periódicamente una versión actualizada del mismo.

El Agente de Aduanas despliega su faceta de asesor fiscal, por mandato expreso de su representado proporcionando mayor seguridad en las operaciones de pago cuando la mercancía entra en el Territorio Aduanero de la Comunidad (TAC) bajo la vigilancia de la Aduana y realizando recursos en nombre de su cliente, cuando así le fuera reclamado. En este momento comienza la actividad del Agente como gestor ante la Aduana pudiendo abonar

(1) El Código Aduanero establece que las mercancías presentadas a la Aduana deben recibir uno de los destinos aduaneros previstos en los art. 48-49 Código.

La clasificación de los destinos aduaneros es la siguiente:

- a) La inclusión de las mercancías en un régimen aduanero.
- b) Su introducción en una zona franca o en un depósito franco.
- c) Su reexportación fuera del Territorio Aduanero de la Comunidad.
- d) Su destrucción.
- e) Su abandono en beneficio del erario.

(2) Tratamiento aplicable a las mercancías sometidas al control de la Aduana, de acuerdo con las leyes y reglamentos aduaneros, según la naturaleza y objetivos de la operación. Para que una mercancía pueda acogerse a un régimen aduanero determinado, deberá ser objeto de una declaración específica para dicho régimen. Dicha declaración viene recogida en el documento denominado Documento Único Administrativo (DUA).

Los regímenes aduaneros son:

- Despacho a libre práctica.
- Exportación.
- Tránsito.
- Depósito Aduanero.
- Perfeccionamiento Activo y Pasivo.
- Importación Temporal.
- Transformación bajo control aduanero.

(3) Es el documento administrativo que se utiliza para el cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias en las operaciones de intercambio de mercancías tales como la exportación, importación o tránsito. Además, sirve de base para realizar a la declaración tributaria y constituye un soporte de información sobre la mercancía.

(4) Servicio Oficial de Inspección, Vigilancia y Regulación de las Exportaciones (SOIVRE).

en nombre del propietario de la mercancía los aranceles, el IVA y otros gravámenes que sean procedentes. Deberá asignar, según las órdenes de su cliente, uno de los Destinos Aduaneros<sup>1</sup> admitidos para esa mercancía dentro de unos plazos determinados, e incluirla en un Régimen Aduanero<sup>2</sup> a cuyo fin deberá ser objeto de una declaración, que cumplimentará en el Documento Único Administrativo<sup>3</sup> (DUA), es decir realizará el despacho aduanero.

El Agente de Aduanas además de la presentación del Documento Único Administrativo (DUA) deberá realizar una serie de trámites, para aquellas mercancías que estén sujetas a reconocimiento físico ante los correspondientes Servicios Oficiales de Inspección (Sanidad Exterior, Sanidad Animal, Sanidad Vegetal y SOIVRE<sup>4</sup>) que sean procedentes. Estos trámites son:

- Presentar ante la Aduana el documento denominado “*Solicito de Actuaciones Previas al Despacho (C-5)*” para que éste autorice la inspección física de la mercancía.
- Solicitar la inspección física de la mercancía a los distintos Servicios, mediante la presentación del correspondiente “*Solicito de Inspección*”.
- Estar presente, en representación del propietario de la mercancía, en el acto de inspección física.
- Realizar los diversos trámites y atender a los requerimientos de los diferentes Servicios de Inspección.

Por otra parte el Agente de Aduanas en nombre de su cliente deberá atender los requerimientos de la Aduana en caso de que ésta quiera hacer uso de su facultad y ordene la inspección física de la mercancía (circuito rojo), acto en el cual el Agente de Aduanas también estará presente.

### 2.3. Requisitos / acceso a la profesión

Actualmente el ejercicio en España de la profesión de Agente de Aduanas requiere la superación de unos requisitos previos

de acceso a la profesión que pasan por la obtención de un título universitario y posteriormente la realización de numerosas pruebas selectivas y eliminatorias mediante oposición que versa sobre de una serie de temas de comercio exterior, imprescindibles para la obtención del título Oficial de Agente y Comisionista de Aduanas.

El Código Aduanero Modernizado se refiere al Agente de Aduanas como representante aduanero<sup>5</sup>, en un intento de usar un lenguaje común en el conjunto de la Unión Europea. Esto no conlleva la desaparición de norma alguna que en la actualidad afecte a la figura del Agente de Aduanas. Abundando en esta última idea el último Real Decreto que afecta a la figura del Agente de Aduanas versa sobre la liberalización de servicios en el marco de la Unión Europea (RD 1837/2008, de 8 de noviembre, por el que se incorpora al Ordenamiento jurídico español la Directiva 2005/36/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de septiembre de 2005 y la Directiva 2006/100/CE, de 20 de noviembre de 2006, relativas al reconocimiento de cualificaciones profesionales). Dicha norma en su anexo VIII remite, a la figura de Agente y Comisionista de Aduanas, a lo establecido en el art. 19 del mismo Real Decreto que exige para ejercer la profesión de Agente de Aduanas en España la obtención de un *“título expedido por una Autoridad competente de un Estado Miembro que acredite la superación de un ciclo de estudios postsecundarios de una duración mínima de tres años y no superior a cuatro, o una duración equivalente a tiempo parcial, en una Universidad, en un Centro de Enseñanza Superior o en otro Centro del mismo nivel de formación, así como la formación profesional exigida, en su caso, además de dicho ciclo de estudios postsecundarios”*.

Remitiéndonos a las normas nacionales que regulan actualmente el acceso a la profesión de Agente de Aduanas, esto es la Orden de Hacienda 916/2004, de 23 de marzo por la que se establecen las condiciones para la obtención del título profesional de Agente y Comisionista de Aduanas, solamente podrán ser designados Agen-

(5) Art. 4.6 CAM define al representante aduanero como toda persona nombrada por otra persona para ejecutar los actos y formalidades necesarias en virtud de la legislación aduanera en sus relaciones con las Autoridades Aduaneras.

(6) SEGUNDO. Curso de Aptitud.

El Curso de Aptitud para la obtención del título de Agente y Comisionista de Aduanas se desarrollará en dos fases:

A) Una primera fase -Selección- en la que serán elegidos los candidatos en número determinado para cada convocatoria según las necesidades previstas, conforme a la mayor puntuación obtenida respecto de la mínima establecida por el Tribunal Calificador, y mediante las pruebas fijadas al respecto, que recaerán sobre cuestiones relativas a la normativa básica aduanera, tributación exterior, de los impuestos especiales y de la regulación del contrabando.

B) Una segunda fase -Formación- consistente en la superación de un período de clases lectivas impartido en la Escuela de la Hacienda Pública, y al que tendrán acceso los solicitantes que hubieren superado la primera fase, de Selección.

Serán materias del período de formación las referidas al Derecho Comunitario, Derecho Administrativo, Derecho Tributario y Aduanero y Nuevas Tecnologías de transmisión de datos.

TERCERO. Situaciones de interinidad. -Las personas físicas que, en la actualidad, se hallasen en la situación de interinidad en el ejercicio profesional de Agente y Comisionista de Aduanas de manera ininterrumpida desde la fecha de la autorización librada al amparo de lo establecido en el Artículo sexto de la Orden de 22 de febrero de 1966, y conforme a lo establecido, asimismo, en la Orden de 9 de junio de 2000, podrán acceder, mediante solicitud expresa formulada al respecto, por una sola y última vez, al primer Curso de Aptitud en la Fase de Formación que se convoque a partir de la entrada en vigor de esta Orden, con el fin de regularizar la descrita situación de provisionalidad.

CUARTO. Convocatoria del Curso.-Por Resolución del Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que se publicará en el Boletín Oficial del Estado, se determinarán las fechas de

tes y Comisionistas de Aduanas las personas físicas que reúnan las siguientes condiciones:

- a) Ser persona física de nacionalidad española o de la de alguno de los países miembros de la Unión Europea, con residencia en España.
- b) Gozar de la plenitud de los derechos civiles.
- c) No hallarse incurso en las incompatibilidades previstas al respecto.
- d) Estar en posesión de título de diplomado universitario u otro equivalente, debidamente homologado, expedido en cualquier Estado Miembro.
- e) Superar el Curso de Aptitud que, al efecto, fuese convocado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.<sup>6</sup>

### **2.3.1. Legislación aplicable relativa al acceso a la profesión del Agente de Aduanas**

- El último Real Decreto que afecta a la figura del Agente de Aduanas versa sobre la liberalización de servicios en el marco de la Unión Europea, es el RD 1837/2008, de 8 de noviembre, por el que se incorpora al Ordenamiento jurídico español la Directiva 2005/36/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de septiembre de 2005 y la Directiva 2006/100/CE, de 20 de noviembre de 2006, relativas al reconocimiento de cualificaciones profesionales, así como a determinados aspectos del ejercicio de la profesión de abogado.
- Orden HAC/916/2004, de 23 de marzo por la que se establecen las condiciones para la obtención del título profesional de Agente y Comisionista de Aduanas.
- Resolución de 30 de abril de 2004, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se convoca el Curso de Aptitud para la obtención del título de Agente y Comisionistas de Aduanas.
- El Real Decreto 1396/1995, de 4 de agosto, que regula el reconocimiento del ejercicio profesional en los Estados

miembros de la Unión Europea, incardina en su Anexo IV, de relación de profesiones en España, como única capacitada en el sector económico-administrativo, precisamente, la de Agente y Comisionista de Aduanas.

- Orden de 11 de febrero de 1992 por la que se modifica la de 22 de febrero de 1966 en determinados preceptos que afectan al ejercicio de la actividad de los Agentes y Comisionistas de Aduanas.
- Los Reales Decretos N° 1645/1981, de 8 de mayo (BOE de 5 de agosto) y N° 995/1999, de 11 de junio, respectivamente, por los que fueron aprobados los Estatutos reguladores del funcionamiento del Consejo General y de los Colegios Oficiales de Agentes y Comisionistas de Aduanas, establecen que tendrán la consideración de Agentes y Comisionistas de Aduanas aquellas personas naturales que hubieran obtenido el título correspondiente expedido al efecto por el Estado Español.
- Los Estatutos del Consejo General y Colegios Oficiales de Agentes de Aduanas se aprobaron mediante RD 1645/81 cuya última modificación la constituye el RD 996/99.
- Orden 4 de marzo de 1968 (BOE 67 de 18 de marzo de 1968).
- Orden 7 de febrero de 1967 (BOE 35 de 10 de febrero de 1967).
- Orden 22 de febrero de 1966 (BOE 64 de 16 de marzo de 1966) fija los requisitos para la obtención del título de Agente y Comisionista de Aduanas. No obstante, posteriores normas, como la Orden de 31 de enero de 1997 de convocatoria para la obtención del título profesional de Agente de Aduanas, han modificado los condicionantes que para ser designados Agentes de Aduanas demanda la realidad económica y sociológica, situación que recomienda la derogación de la citada Orden y la previsión de nuevos requisitos para la obtención del título profesional relacionado.
- Decreto 20 de septiembre de 1965 n° 2721/65 (BOE 228 del 23 de septiembre de 1965) modifica las condiciones regula-

(Continuación nota 6)

celebración de las Fases de Selección y de Formación, el plazo para presentación de solicitudes, así como la designación del Tribunal que evaluará las pruebas de ambas fases del proceso, tanto la de Selección como la de Formación.

QUINTO. Titulación. -Los aspirantes que superen el Curso de Aptitud obtendrán el título de Agente y Comisionista de Aduanas, expedido por el Estado, que les capacita para el libre ejercicio de la profesión, tras la procedente habilitación administrativa y debida colegiación.

doras de la actividad profesional ejercida por los Agentes y Comisionistas de Aduanas, habilitando al Ministerio de Hacienda para capacitar a las personas naturales que tuvieran acceso a la profesión.

- Orden 31 de mayo de 1965 (BOE n° 177 del 26 de julio de 1965).
- Circular 21 de septiembre de 1963 n° 485 (BOE 261 de 31 de octubre de 1963).
- Orden de 18 de septiembre de 1962 (BOE 227-228 de 21 y 22 de septiembre de 1962).
- Decreto 1353/1962 de 14 de junio, modifica el Decreto de 21 de mayo de 1943 (BOE 149 de 23 de junio de 1962).
- Orden de 4 de noviembre de 1944 (BOE 315 del 10 de noviembre de 1944).
- Circular de 25 de noviembre de 1945 n° 205 (BOE 63 del 13 de marzo de 1944).
- Decreto 21 de mayo de 1943 (BOE 10 de junio de 1943) por el que se recopilan, modifican y perfeccionan las disposiciones que regulan el funcionamiento de las denominadas Agencias de Aduanas, viene a confiar a este Ministerio la competencia para la concesión de la titulación necesaria que habilite, como titulados capacitados, a quienes superen las pruebas selectivas establecidas al respecto.
- Mediante R.D. de noviembre de 1922 se autoriza la constitución de los Colegios Oficiales.
- Las condiciones para ser Agente de Aduanas ya se habían aprobado por medio del R.D. en el año 1919 que establecía esta figura.

## 2.4. Responsabilidad del Agente de Aduanas

El régimen de responsabilidad del Agente de Aduanas se establece tanto en la normativa Comunitaria aplicable a esta figura (Código Aduanero Comunitario y su Reglamento de Aplicación) como en la normativa nacional que desarrolla lo establecido en la norma comunitaria.

Toda declaración ante la Aduana puede realizarse bien directamente por el interesado o mediante representación, ya que este derecho se reconoce por la normativa aduanera que dice que *toda persona física o jurídica, podrá hacerse representar ante las Autoridades Aduaneras para efectuar declaraciones, así como otros actos y formalidades, con el fin de asignar un determinado régimen*

*aduanero a las mercancías presentadas a su reconocimiento y despacho.*

Tradicionalmente se ha venido reconociendo una menor responsabilidad a la figura del Agente de Aduanas frente a otros sujetos habilitados para la realización de la intermediación en el comercio internacional. La aplicación práctica de este reconocimiento se plasma en el régimen o modalidad de representación que se reconoce en la diversa normativa aplicable. Así se establecen dos modalidades de representación a la hora de actuar como intermediario entre la Administración y el cliente.

La representación tiene su amparo legal entre otras normas en el Código Aduanero Comunitario, concretamente en el art. 5 del mismo que facultó a los Estados miembros a limitar el derecho a efectuar Declaraciones de Aduana, de tal forma que se diera con carácter de exclusividad una de las representaciones al Agente de Aduanas. En el caso de España se asignó al Agente de Aduanas la representación directa.

Como indica dicho artículo la representación podrá ser<sup>7</sup>:

1. **Directa:** Cuando el representante actúe en nombre y por cuenta ajena.
2. **Indirecta:** Cuando el representante actúe en nombre propio pero por cuenta ajena.

En cuanto a los requisitos para **ejercer la representación directa**, esto es, la que se ejerce en nombre y por cuenta del mandante ésta viene recogida entre otras normas de carácter nacional en el RD 1889/1999 de 13 de diciembre por el que se regula el derecho a efectuar Declaraciones de Aduana (BOE N° 310 de 28 de diciembre de 1999), y en la Orden Ministerial del Ministerio de Economía y Hacienda de 9 de junio de 2000.<sup>8</sup>

Esta última norma en su art. 10 dispone:

(7) Artículo 7 de la Orden Ministerial del Ministerio de Economía y Hacienda de 9 de junio de 2000, por la que se establece el derecho a efectuar Declaraciones de Aduana.

(8) En la Orden Ministerial del Ministerio de Economía y Hacienda de 9 de junio de 2000, antes mencionada, en su Artículo 8 dice textualmente: "1. Toda persona, física o jurídica, que se haga representar ante las Autoridades Aduaneras para efectuar declaraciones con el fin de asignar un régimen aduanero a las mercancías, deberá valerse de un Agente y Comisionista de Aduanas cuando la modalidad de representación elegida fuese la directa..."

*“Para que un Agente y Comisionista de Aduanas pueda actuar ante las Autoridades Aduaneras en nombre y por cuenta de su comitente han de concurrir las siguientes circunstancias:*

*1ª. Que el Agente y Comisionista de Aduanas se halle debidamente incorporado al Colegio Oficial en cuyo ámbito territorial ejerza su actividad profesional.*

*2ª. Que disponga de un establecimiento debidamente acreditado como domicilio de ejercicio profesional permanente, en el cual deberán ser conservados todos los antecedentes documentales correspondientes a cada una de las operaciones de su intermediación durante el plazo que, al efecto, se disponga por el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.*

*3ª. Que se encuentre reglamentariamente dado de alta y al corriente del pago del Impuesto sobre Actividades Económicas.*

*4ª. Que haga expresa declaración en la documentación aduanera que corresponda, en razón de la operación que motiva su intervención, de su carácter de representante de la persona en cuyo nombre y por cuya cuenta actúa, así como de poseer el necesario poder de representación.*

*5ª. Que por parte del Agente y Comisionista de Aduanas se acredite, igualmente, la condición de consignatario de las mercancías que tiene la persona por cuya cuenta actúa, en los términos considerados en el artículo 2. 1.º de la presente Orden.*

*6ª. Que la totalidad de la documentación incorporada a la declaración aduanera gire a nombre de la persona cuyo poder de representación ostente el Agente y Comisionista de Aduanas, presentador de la declaración de que se trate.”*

Una vez vistos los requisitos necesarios para ejercer las distintas modalidades de representación, se detallan las implicaciones que conlleva la actuación en cada una de las modalidades vistas<sup>9</sup>.

(9) La responsabilidad legal de los Agentes de Aduanas. Enrique Silvestre Martí. Letrado asesor del Colegio de Agentes y Comisionistas de Aduanas de Valencia.

El régimen de responsabilidad de los Agentes de Aduana, cuando intervienen profesionalmente, respecto de las deudas tributarias que se devengan en el comercio exterior, está establecido en las leyes especiales reguladoras de cada uno de los tributos.

### **2.4.1. Deuda aduanera**

El Código Aduanero Comunitario en su art. 201.3 dispone, en relación a la deuda aduanera nacida con el despacho a libre práctica, que *“El deudor será el declarante. En caso de representación indirecta, será también deudora la persona por cuya cuenta se haga la declaración.”*

*El precepto se completa, por una parte con el art. 4.18 del CAC que describe al Declarante como “la persona que efectúa la declaración en aduana en nombre propio o la persona en cuyo nombre se realiza la declaración en aduana” y de otra parte el art. 5.2 párrafo primero que dispone: “la representación podrá ser directa, en el caso en que el representante actúe en nombre y por cuenta ajena, o bien, indirecta, en el caso de que el representante actúe en nombre propio pero por cuenta ajena”.*

### **2.4.2. IVA**

La Ley del IVA, en su art. 87: Responsables del Impuesto, según texto modificado por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre (B.O.E. n.º. 313 de 31 de diciembre de 1998), dispone, en sus apartados Dos, Tres y Cuatro, que:

*“Dos. En las importaciones de bienes también serán responsables solidarios del pago del impuesto:*

*1º. Las asociaciones garantes en los casos determinados en los Convenios Internacionales.*

*2º. La RENFE, cuando actúe en nombre de terceros en virtud de Convenios Internacionales.*

*3º. Las personas o entidades que actúen en nombre propio y por cuenta de los importadores.*

*Tres. Serán responsables subsidiarios del pago del impuesto los Agentes de Aduanas que actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes.*

*Cuatro. Las responsabilidades establecidas en los apartados Dos y Tres no alcanzarán a las deudas tributarias que se pongan de manifiesto como consecuencia de actuaciones practicadas fuera del recinto”.*

En resumen el Agente de Aduanas es responsable subsidiario cuando actúa en nombre del importador (representación directa, según expresión del CAC) y responsable solidario cuando lo hace en nombre propio (representación indirecta). Pero la responsabilidad sólo alcanzará a las deudas puestas de manifiesto por actuaciones practicadas en recinto, o dicho de otra forma, antes del “Levante”.

### **2.4.3. I. G. I. C.**

El régimen es coincidente con el de I.V.A. tras la modificación introducida por la ley 16/1994, de 7 de junio, en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales en la ley 30/1972 de 22 de julio, de Régimen Económico fiscal, consistente en la redacción de un nuevo texto del art. 21 y la introducción de un nuevo art. 21 bis, éste último con el siguiente texto:

*“Art. 21 bis. Responsables del impuesto.*

*1. (...)*

*2. En las importaciones de bienes, también serán responsables solidarios del pago del impuesto:*

*1º Las asociaciones garantes en los casos determinados en los Convenios Internacionales.*

*2º Las empresas de transporte, cuando actúen en nombre de terceros en virtud de Convenios Internacionales.*

*3º Los Agentes de Aduanas y las personas autorizadas para presentar y tramitar declaraciones para el despacho de mercancías, cuando intervengan en nombre propio y por cuenta de sus comitentes.*

*3. Serán responsables subsidiarios del pago del impuesto las personas mencionadas en el párrafo 3º del número anterior cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes.*

*4. Las responsabilidades establecidas en los números 2 y 3 anteriores no alcanzarán a las deudas tributarias que se pongan de manifiesto como consecuencia de actuaciones practicadas fuera de los recintos aduaneros”.*

En resumen, en Canarias, respecto del IGIC, el Agente de Aduanas es responsable subsidiario cuando actúa en nombre del importador (representación directa, según expresión del CAC) y responsable solidario cuando lo hace en nombre propio (representación indirecta). Pero sólo por las deudas puestas de manifiesto por actuaciones practicadas en recinto, o dicho de otra forma, antes del “Levante”.

#### **2.4.4. Impuestos Especiales**

El régimen de responsabilidad viene señalado en el art. 8 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre. En sus apartados 1b y 4 enumera, respectivamente, el “Sujeto Pasivo en concepto de contribuyente” y a los responsables solidarios del impuesto con remisión al régimen legal de la deuda aduanera, de modo que será Sujeto Pasivo (deudor según la terminología del Código Aduanero Comunitario) el que lo sea de la deuda aduanera y será responsable solidario el que igualmente lo sea de la deuda aduanera.

Art. 8. Sujetos pasivos y responsables.

*“1. Tendrán la consideración de sujetos pasivos en calidad de contribuyentes:*

*a) (...)*

*b) las personas obligadas al pago de la deuda aduanera, cuando el devengo se produzca con motivo de una importación, o de la salida de una zona franca o depósito franco de productos en ellos de acuerdo con la normativa aduanera.*

*(...)*

*4. En los supuestos de importaciones, responderán solidariamente del pago del impuesto las personas que resulten obligadas solidariamente al pago de la deuda aduanera de acuerdo con la normativa vigente sobre la materia”.*

La responsabilidad de los Agentes de Aduanas respecto de los IIEE es, por tanto, la misma que la que asumen respecto de la deuda aduanera, es decir no son responsables cuando actúan en nombre del interesado (“representación directa”) y son responsables (directos o solidarios) cuando lo hacen en nombre propio por cuenta del importador (“representación indirecta”).

### 2.4.5. Ley General Tributaria

El art. 43.12 e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, LGT que establece la responsabilidad subsidiaria de los Agentes de Aduanas cuando actúan en representación directa, ha sido modificado por la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, de reforma de varias leyes tributarias (BOE núm. 310, de 25 de diciembre). El precepto cuya modificación se señala en negrita queda redactado como sigue:

Art. 43 Responsables subsidiarios.

*“1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:*

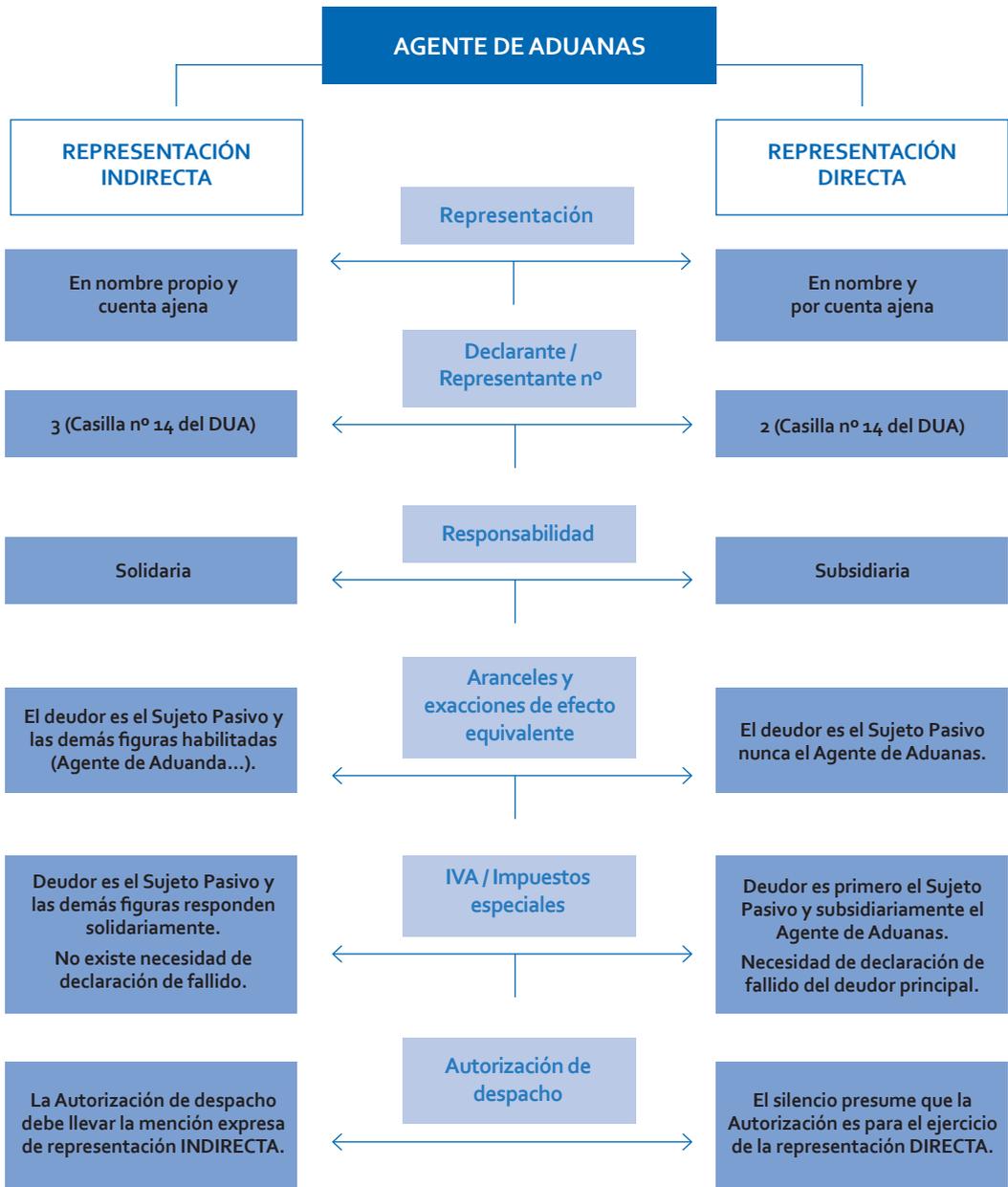
*e) Los agentes y comisionistas de aduanas, cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes. **No obstante esta responsabilidad subsidiaria no alcanzará a la deuda aduanera”.***

Sigue diciendo la Exposición de motivos que la modificación no afecta al IVA ni a los IIEE, respecto de los que “se mantiene la responsabilidad subsidiaria de Agentes y Comisionistas de Aduanas que actúan en la modalidad de representación directa”

De este modo el Código Aduanero y una norma tributaria general de carácter nacional (LGT) no entran en colisión cuando regulan la responsabilidad del Agente de Aduanas respecto a la deuda aduanera.

Por otra parte, en cuanto al IVA e IIEE, están en contraposición con lo establecido en las respectivas leyes. En cuanto a la del IVA porque no respeta la exención de responsabilidad para las deudas que se pongan de manifiesto después del Levante y en cuanto a los IIEE, porque se aparta del régimen establecido, de seguir la pauta de la deuda aduanera. Hay una contraposición entre una ley general y unas leyes especiales y esta contraposición puede resolverse de forma distinta según se aplique la regla de “la ley especial predomina sobre la general” en relación con el principio de “estranqueidad fiscal” y la regla de “la ley posterior deroga a la anterior”. Si seguimos la primera, la contraposición debe resolverse a favor de las respectivas leyes del IVA e IIEE, de seguir la segunda, deberá entenderse modificadas las leyes especiales acomodándose a lo que dispone la ley general.

*El Agente de Aduanas en España:  
Figura clave en el comercio internacional*



Fuente: elaboración propia.

## 2.5. Contratos y documentos relacionados con la intermediación del Agente de Aduanas

### 2.5.1. Con su cliente en exclusiva: el Contrato de Comisión

Aunque no es práctica habitual la formalización de contratos escritos entre Agente de Aduanas y su cliente, sí se pueden invocar, sobre todo en caso de conflicto, las normas relativas al Contrato de Comisión Mercantil regulada a nivel nacional en el vigente Código de Comercio de 1885 (Real Decreto de 22 de agosto de 1885 por el que se publica el Código de Comercio de 1885 (Gaceta núms. 298 a 328, de 16 de octubre al 24 de noviembre de 1885).

Los arts. 244 y ss. sobre Comisión Mercantil son aplicables a la figura del Agente y Comisionista de Aduanas.

El Contrato de Comisión es un Mandato (art. 244), lo cual, si acudimos al art. 1709 Código Civil, nos indica que *“por el contrato de mandato se obliga una persona a prestar algún servicio o hacer alguna cosa por cuenta o encargo de otra”*.

El art. 244 cco dice textualmente: *“se reputará Comisión Mercantil el mandato, cuando tenga por objeto un acto u operación de comercio y sea comerciante o agente mediador del comercio el comitente o el comisionista.”*

La Comisión es, pues, un Mandato en el que concurren ciertas notas especiales. Éstas son las siguientes:

#### **Contenido del contrato:**

El Contrato de Comisión se perfecciona por el consentimiento de las partes, cualquiera que sea la forma como éste se produzca (contrato consensual) y genera las siguientes obligaciones fundamentales:

a) Obligaciones del comisionista.

El carácter profesional del comitente, cuya actividad consiste precisamente en aceptar y ejecutar los encargos que se le encomiendan, explica que soporte una

obligación precontractual de gran rigor: recibido un encargo, si el comisionista decide no aceptarlo (rehúsa la comisión) debe comunicarlo al comitente por el medio más rápido posible, confirmando su negativa por el correo más próximo al día en que recibió la comisión. Si no lo hace así, deberá indemnizar los daños y perjuicios que por su silencio o su respuesta intempestiva sobrevengan al comitente (art. 248). Esta obligación y este rigor se comprenden pensando que el comisionista es un profesional cuya diligente actividad exige la comunicación del rehúse al comitente, el cual puede presumir que si, una vez recibida la comisión, el comisionista calla es porque ha sido aceptada. Más el silencio del comisionista que rehúsa, no produce el efecto de obligarle a ejecutar el encargo, sino tan solo a indemnizar al comitente.

Una vez aceptado el encargo (de forma expresa o tácita: art. 249) el comisionista contrae las siguientes obligaciones esenciales:

- 1) Ejecutar el encargo realizando cuantas actividades y servicios sean usualmente necesarios o indispensables para obtenerlo.
- 2) Ejecutar el encargo respetando las instrucciones y defendiendo los intereses del comitente.
- 3) Comunicar al comitente la marcha del encargo y rendirle cuenta del resultado de su ejecución.
- 4) Salvo expresa licencia del comitente, el comisionista soporta la obligación negativa de no vender de entre sus bienes al comitente lo que éste le haya encargado comprar, y de no comprar para sí lo que éste le haya encargado vender.
- 5) La comisión de garantía. Normalmente el comisionista se limita a estipular el negocio de ejecución en nombre del comitente o en nombre propio. Pero una vez estipulado, el comisionista no garantiza el buen resultado económico de dicho negocio, a menos que a ello se haya comprometido expresamente mediante la percepción de una sobreprima denominada de garantía (comisión de garantía). Así lo establece el art. 272 del Cco para la comisión de venta, aunque este sistema de garantía pueda extenderse a cualquier otro encargo. Cuando se pacta esta garantía, el comisionista añade a sus obligaciones típicas, la de responder frente al comitente del incumplimiento de tercero, en calidad de fiador solidario en los mismos casos y condiciones que el tercero mismo.

b) Obligaciones del comitente.

- 1) Remunerar al comisionista, en la forma y cuantía pactada, o en defecto de pacto, con arreglo al uso y práctica mercantil de la plaza donde se cumpliera la comisión, y ello porque la comisión (a diferencia del mandato: art. 1711 cc) **se presume retribuida**.
- 2) Sufragar los gastos y reparar los perjuicios que la gestión haya causado al comisionista ya que el comisionista actúa en interés y por cuenta del comitente. Para ello el comisionista debe alegar y probar el importe. Esta doble alegación viene impuesta por el art. 278 y 253 Cco.

## Contrato de Comisión

### COMPARECIENDO

Don ..., gerente de la empresa ..., constituida en escritura pública otorgada ante Don ..., Notario de ..., e inscrita en el Registro Mercantil con fecha de ... de ... de ..., libro ..., tomo ..., folio ..., con CIF núm. ..., y con domicilio social en ..., calle ..., con poderes de representación conforme a escritura pública autorizada por Don ..., Notario de ... con fecha de ... de ... de ..., de una parte;

Don ..., de profesión ..., con DNI núm. ... y domicilio en ..., calle ..., de otra;

### ACUERDAN

Celebrar el presente CONTRATO DE COMISIÓN, de acuerdo con las siguientes,

### ESTIPULACIONES

I. La empresa ... entrega a Don ... la siguiente mercancía (describir calidades), encargándole su venta.

- II. Don ... confirma haber recibido la mercancía descrita.
  - III. El precio de venta de la mercancía debe ser como mínimo de ... euros.
  - IV. Para la venta de la mercancía el comisionista contratará en su propio nombre, quedando obligado de un modo directo con las personas con quienes contratare, las cuales no tendrán acción contra el comitente, ni éste contra aquéllas.
  - V. La comisión que recibirá el comisionista será de un ...% del precio de venta de la mercancía.
  - VI. La mercancía ha de ser vendida antes del ... de ... de ...
  - VII. El comisionista no podrá vender al fiado ni a plazos, pudiendo en estos casos el comitente exigirle el pago al contado, dejando a favor del comisionista cualquier interés, beneficio o ventaja que resulte de dicho crédito a plazo.
  - VIII. Si el comisionista, sin causa legal, no cumple la comisión aceptada o empezada a evacuar, será responsable de todos los daños que sobrevengan por ello al comitente.
  - IX. El comisionista comunicará con frecuencia al comitente las noticias que interesen al buen éxito de la negociación, comunicándole los contratos que hubiere celebrado.
  - X. El comisionista no podrá delegar por sí el encargo recibido.
  - XI. El comisionista responderá de la mercancía recibida en los términos y con las condiciones y calidades señaladas.
  - XII. El comisionista no podrá comprar par sí ni para otro lo que se le ha mandado vender.
  - XIII. El comitente deberá satisfacer al contado al comisionista, mediante cuenta justificada, del premio de la comisión y del importe de todos sus gastos, con el interés legal desde el día en que los hubiere hecho hasta su total reintegro.
  - XIV. En todo lo no previsto en el presente contrato habrá que estar a lo dispuesto en el Código de Comercio, en las Leyes especiales y en las reglas generales del Derecho común.
  - XV. Para resolver cualquier cuestión derivada del presente contrato las partes se someten expresamente a los Tribunales de ..., con renuncia del fuero propio.
- Dando fe, firman el presente contrato Don ... y Don ..., en ... a ... de ... de ...

NOTA:

Los contratos mercantiles pueden ser intervenidos por Agente Mediador Colegiado conforme al art. 93 del Código de Comercio, el cual establece que "Los Agentes Colegiados tendrán el carácter de Notarios en cuanto se refiera a la contratación de efectos públicos, valores industriales y mercantiles, mercaderías y demás actos de comercio comprendidos en su oficio, en la plaza respectiva.

Llevarán un libro-registro con arreglo a lo que determina el artículo 27, asentando en él por su orden, separada y diariamente, todas las operaciones en que hubiesen intervenido, pudiendo, además, llevar otros libros con las mismas solemnidades.

Los libros y pólizas de los Agentes colegiados harán fe en juicio.

Además hay que atender al art. 517.2.5º de la LEC que establece como título ejecutivo "las pólizas de contratos

mercantiles, firmadas por las partes y por Corredor de Comercio colegiado que los intervengan, con tal que se acompañe certificación en la que dicho corredor acredite la conformidad de la Póliza con los asientos de su Libro-Registro y la fecha de éstos".

Si interviniese Agente Mediador en el presente contrato, se ha de incluir la cláusula siguiente:

Este contrato ha sido formalizado con la intervención de Don ..., Agente Mediador Oficial, a todos los efectos legales oportunos, incluyendo los señalados en la LEC en su artículo 517.2.5º, así como en los arts. 58 y 93 del Código de Comercio, y demás legislación aplicable.

Y en prueba de su conformidad las partes otorgan y firman el presente contrato por triplicado y a un solo efecto, de lo que yo el Agente doy fe, hechas las advertencias legales, así como de la capacidad legal para contratar e identidad de los contratantes y de la legitimidad de sus firmas y de todo lo dispuesto en el presente contrato, que firmo y sello en ... a ... de ...

### **2.5.2. Con su cliente y la Aduana**

Los Agentes y Comisionistas de Aduanas, en su carácter de profesionales de la mediación entre la Administración y el comercio y en su consideración de colaboradores de la Administración Aduanera, se encuentran sometidos en su actuación a la permanente jurisdicción del Departamento de Aduanas e IIEE de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que la ejercerá, tanto respecto de la actuación de los Colegios Oficiales de Agentes y Comisionistas de Aduanas, como la de sus colegiados.

En el art. 10 de la OM del Ministerio de Economía y Hacienda se recogen los requisitos necesarios para ejercer la modalidad de representación directa, como hemos visto anteriormente. En dicho art. en su apartado 4º in fine señala: *“que se haga expresa declaración en la documentación aduanera que corresponda, en razón de la operación que motiva su intervención, de su carácter de representante de la persona en cuyo nombre y por cuya cuenta actúa, así como de poseer el necesario poder de representación”*.

La Autorización de despacho y representación es el documento mediante el cual el Agente de Aduanas acredita su capacidad de representación ante la Aduana ya puede ser en nombre y por cuenta de sus clientes (representación directa) o en nombre propio y por cuenta ajena (representación indirecta) por medio de la autorización escrita librada expresamente al efecto.

Cuando en la “Autorización de Despacho” no se hiciera constar expresamente la modalidad de la representación otorgada, se entenderá que el Agente de Aduanas actúa bajo la modalidad de la representación directa. Sin dicha Autorización el Agente de Aduanas o el representante del cliente no puede realizar el despacho. Es imprescindible rellenar todos los apartados, sellarla y firmarla. Dicha Autorización puede ser global o por operación:

Autorización por Operación: es aquella Autorización efectuada a favor de un Agente de Aduanas para un solo despacho. Dicha Autorización no será objeto de numeración y registro por parte de la Aduana, debiendo integrarse la referida Autorización en la correspondiente Declaración de Aduana, como prueba de la representación otorgada.

**Autorización Global:** nos encontramos ante una Autorización global cuando ésta es utilizada para más de un despacho. Dicha Autorización será objeto de numeración e inscripción en el registro especialmente habilitado al efecto en la Aduana, donde quedará archivada. Esta operación de admisión por parte de la Aduana se ha agilizado hoy en gran medida, y es prácticamente inmediata o conlleva un día (por lo menos en la Aduana de Valencia); el número de registro otorgado a la autorización de despacho será objeto de anotación, asimismo, en la casilla 14 de los DUAs formalizados al respecto.

La Autorización Global exige la diligencia de reconocimiento bancario de firma mientras que para la Autorización por Operación no es necesaria.

## **AUTORIZACIÓN DE DESPACHO Y REPRESENTACIÓN**

**Aduana:**

**Nº de Registro:**

EMPRESA: (1)  
Número de Identificación Fiscal :  
Domicilio Fiscal :

El que suscribe, D. \_\_\_\_\_ con D.N.I. \_\_\_\_\_ en  
su condición de (2) \_\_\_\_\_ de la Empresa citada, ante esa Administración de Aduanas,  
comparece y,

### **MANIFIESTA:**

Que de acuerdo con lo establecido en el Art. 5 del Código Aduanero (Reglamento CEE 2913/92) Art. 46 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003) Arts. 8 y 16 de la O.M. 11838 de 9 de Junio de 2000 (BOE 24) y el Art. 45 de las Ordenanzas de Aduanas, por el presente documento otorga poder de representación tan amplio como en derecho sea necesario, para que el Agente de Aduanas D.

le represente ostentando la modalidad de la representación **DIRECTA E INDIRECTA** (según proceda en cada caso), para la presentación y tramitación de toda clase de documentos, actos y formalidades en los que intervenga por nuestra cuenta y la realización de todas nuestras operaciones aduaneras que hayan de efectuarse ante esa Administración, incluida la representación, a todos los efectos, en los expedientes sancionadores que pudieran incoarse, cualquiera que sea el régimen comercial y aduanero que en cada caso resulte procedente, hasta la total finalización de los correspondientes expedientes administrativos, incluso, iniciando o continuando las posibles reclamaciones por disconformidad en la clasificación arancelaria, liquidación de derechos o impuestos, nuevas liquidaciones, o cobros de las cantidades ingresadas indebidamente por cualquier concepto.

De conformidad con lo establecido en el Art. 199 del Reglamento CE 2454/93, nos subrogamos en los compromisos que de dicha representación se deriven respecto a la exactitud de las indicaciones, la autenticidad y veracidad de los documentos e informaciones suministradas al Agente y el cumplimiento de las obligaciones que de ello pudieran derivarse.

Asimismo, a los efectos de lo previsto en el R.D. 296/1998 de 27 de Febrero, y de la Ley 9/1998 de 21 de Abril, declaramos formalmente que esta empresa, en su condición de sujeto pasivo, tiene derecho a la deducción total del Impuesto de Valor Añadido, que grava la importación.

La presente autorización se establece con carácter general y surtirá sus efectos en tanto no sea revocada.

En \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_  
(lugar, fecha, firma y sello)

Diligencia de reconocimiento  
bancario de firma.

(1) Identificación del mandante  
(2) Titular, Gerente, Administrador, etc.

**AUTORIZACIÓN DE DESPACHO Y REPRESENTACIÓN**

**AUTORIZACIÓN POR OPERACIÓN**

**Aduana:**

**Nº de Registro:**

EMPRESA: (1)  
Número de Identificación Fiscal :  
Domicilio Fiscal :

El que suscribe, D. \_\_\_\_\_ con D.N.I. \_\_\_\_\_ en  
su condición de (2) \_\_\_\_\_ de la Empresa citada, ante esa Administración de Aduanas,  
comparece y,

**MANIFIESTA:**

Que de acuerdo con lo establecido en el Art. 5 del Código Aduanero (Reglamento CEE 2913/92) Art. 46 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003) Arts. 8 y 16 de la O.M. 11838 de 9 de Junio de 2000 (BOE 24) y el Art. 45 de las Ordenanzas de Aduanas, por el presente documento otorga poder de representación tan amplio como en derecho sea necesario, para que el Agente de Aduanas D.

le represente ostentando la modalidad de la representación **DIRECTA E INDIRECTA** (según proceda en cada caso), para la presentación y tramitación de toda clase de documentos, actos y formalidades en los que intervenga por nuestra cuenta y la realización de todas nuestras operaciones aduaneras que hayan de efectuarse ante esa Administración, incluida la representación, a todos los efectos, en los expedientes sancionadores que pudieran incoarse, cualquiera que sea el régimen comercial y aduanero que en cada caso resulte procedente, hasta la total finalización de los correspondientes expedientes administrativos, incluso, iniciando o continuando las posibles reclamaciones por disconformidad en la clasificación arancelaria, liquidación de derechos o impuestos, nuevas liquidaciones, o cobros de las cantidades ingresadas indebidamente por cualquier concepto.

De conformidad con lo establecido en el Art. 199 del Reglamento CE 2454/93, nos subrogamos en los compromisos que de dicha representación se deriven respecto a la exactitud de las indicaciones, la autenticidad y veracidad de los documentos e informaciones suministradas al Agente y el cumplimiento de las obligaciones que de ello pudieran derivarse.

Asimismo, a los efectos de lo previsto en el R.D. 296/1998 de 27 de Febrero, y de la Ley 9/1998 de 21 de Abril, declaramos formalmente que esta empresa, en su condición de sujeto pasivo, tiene derecho a la deducción total del Impuesto de Valor Añadido, que grava la importación.

La presente autorización se establece con carácter general y surtirá sus efectos en tanto no sea revocada.

En \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_  
(lugar, fecha, firma y sello)

Diligencia de reconocimiento  
bancario de firma.

NOTA: Esta autorización se suscribe a los exclusivos efectos del despacho de: bultos peso  
bruto kilos y neto producto de un valor €

(1) Identificación del mandante  
(2) Titular, Gerente, Administrador, etc.



## Gestión aduanera

Toda actividad logística de exportación o importación supone el paso por dos fases complementarias que implican, el envío real de la mercancía y los intercambios de documentos entre las partes.

Existe un gran número de documentos diferentes y necesarios para llevar a cabo una exitosa operación de compraventa internacional, en la que Importador y Exportador queden satisfechos tras el intercambio, por este motivo es necesario que los documentos cumplan varios requisitos fundamentales como son el sometimiento a la legislación, en este caso a la Comunitaria y que se adecúen a las necesidades de las Partes.

En este proceso es muy importante la realización del despacho aduanero. En el caso español cobra gran importancia la figura del Agente de Aduanas como gran conocedor del proceso del despacho aduanero en su conjunto.

El despacho aduanero consiste en el conjunto de actuaciones que se llevan a cabo por el Agente de Aduanas en nombre del Exportador/Importador o el propio Exportador/Importador ante la Aduana a fin de asignar a la mercancía un determinado destino aduanero.

### 3.1. Destinos aduaneros

Los Destinos Aduaneros son las distintas opciones que ofrece el Código Aduanero Comunitario (CAC) a los operadores para ofrecer-

les diversas combinaciones de estatuto jurídico de las mercancías, tributos a satisfacer, medidas de política comercial que cumplir y formalidades que observar.

Los destinos aduaneros son cinco:

### **A. Inclusión en un régimen aduanero**

**Despacho a libre práctica:** este destino aduanero permite obtener el Estatuto Comunitario de la mercancía.

Debe distinguirse entre “despacho a libre práctica” y “despacho a consumo”. El primero de ellos se produce cuando la mercancía obtiene el Estatuto Comunitario mediante su entrada y declaración oportuna en un país de la Comunidad Europea pero no se va a consumir en aquel punto de la Comunidad en el que adquiere dicho estatuto sino en cualquier otro país miembro, por lo cual sólo se debe pagar el arancel.

El segundo de los conceptos referidos comporta, además del contenido del primero, el hecho de que la mercancía se consume en el país miembro donde adquiere dicho Estatuto Comunitario, debiéndose abonar por ello mismo, además del arancel, los impuestos indirectos, esto es, el IVA e IIEEE, en su caso.

**Tránsito:** es un régimen aduanero sencillo, mediante el cual se colocan las mercancías para su transporte bajo control aduanero entre dos oficinas de aduanas.

La razón de ser de este régimen es la de no someter a gravámen mercancías que no se van a quedar en el Territorio Aduanero de la Comunidad Europea, puesto que la mercancía tan solo va a circular por el mismo, para llegar a su destino final fuera de dicho Territorio Aduanero.

El régimen de tránsito permite la circulación de mercancías con el pago de los derechos en suspenso. Este hecho motiva que el obligado principal del tránsito deba prestar una garantía al objeto de asegurar la deuda aduanera y demás gravámenes que puedan surgir.

La garantía se constituye antes de incluir las mercancías en el régimen de tránsito ya que no se puede admitir ninguna declaración si no existe este requisito previo.

Existen unos supuestos en los que no se exige la constitución de garantías como son:

- Cuando exista una autorización de dispensa.
- En la dispensa legal para ciertos medios de transporte (ej. aéreo, canalizaciones, vía marítima, ferrocarril).
- Cuando el obligado principal sea una Administración Pública.
- Cuando el importe a garantizar sea inferior a 500€.

#### **Tránsito Externo:**

- Traslado de un punto a otro del Territorio Aduanero de la Comunidad de:
  - Mercancías no comunitarias.
  - Mercancías comunitarias sometidas a medidas de exportación o que han gozado de alguno de los beneficios cuyo disfrute se condiciona a la posterior exportación. El art. 340. Quater.3 del Reglamento de aplicación del Código Aduanero Comunitario enumera un listado de supuestos.

#### **Tránsito Interno:**

- Traslado de mercancías comunitarias cuyo punto de origen, o de destino, o ambos, queda fuera del ámbito de aplicación del IVA.
- Traslado de un punto a otro del Territorio Aduanero de la Comunidad pasando por el territorio de un país tercero de mercancías comunitarias.

**Depósito aduanero:** El régimen de depósito aduanero permite la introducción de mercancías y su almacenamiento sin que por tal circunstancia se exija derechos de aduana ni la aplicación de medidas de política comercial, que no se devengarán en tanto no se conceda un distinto régimen aduanero que sí comporte la exigibilidad de tales derechos.

Las personas que intervienen en el Depósito Aduanero son el depositante que vincula las mercancías a los depósitos aduaneros mediante las declaraciones de

vinculación a depósito y el depositario que es la persona a la que se le ha concedido la autorización para gestionar un depósito aduanero.

Existen dos categorías de depósitos aduaneros:

- Depósito aduanero público, que es aquel que puede utilizar cualquier persona para depositar mercancías.
- Depósito aduanero privado, que es aquel reservado para el depósito de mercancías por parte del depositario.

Los depósitos aduaneros públicos son los siguientes:

- Depósito aduanero de tipo A. Depósito aduanero público bajo responsabilidad del depositario.
- Depósito aduanero de tipo B. Depósito aduanero público bajo la responsabilidad de cada depositante.
- Depósito aduanero de tipo F. Depósito aduanero público en el que la gestión es responsabilidad de las aduanas.

**Perfeccionamiento activo:** el régimen consiste en la introducción de mercancías no comunitarias en el TAC, sin pago de derechos ni sujeción a medidas de política comercial, para someterlas a una o varias transformaciones y, posteriormente, proceder a reexportar las manufacturas resultantes.

Sistema de suspensión: las mercancías que van a ser objeto de perfeccionamiento entran en la Comunidad sin pagar derechos.

Sistema de reintegro: las mercancías que van a ser objeto de perfeccionamiento entran en la Comunidad pagando derechos, que son reembolsados cuando se exportan los productos compensadores.

**Transformación bajo control aduanero:** se trata de un régimen aduanero que permite introducir en el TAC mercancías no comunitarias para someterlas a operaciones que modifiquen su especie o estado sin estar sujetas a derechos de importación ni a medidas de política comercial, y despachar a libre práctica con los derechos de importación que les correspondan los productos resultantes de estas operaciones.

**Importación temporal:** permite la introducción de una mercancía para ser usada en la Comunidad durante un plazo limitado de tiempo, concluido el cual las mercancías deberán reexportarse en el mismo estado en que se introdujeron.

Se contemplan dos modalidades:

- Con exención total de derechos (555 a 578 reglamento Aplicación del Código Aduanero Comunitario); por ejemplo, obras de arte que se introducen con ocasión de una feria o exposición.
- Con exención parcial en los demás supuestos (en este caso deberán satisfacer por cada mes o fracción de permanencia en la Comunidad un 3% de la cantidad de derechos que hubieran debido satisfacer en caso de despacharse a libre práctica).

**Perfeccionamiento pasivo:** permite exportar temporalmente mercancías comunitarias fuera del Territorio Aduanero de la Comunidad para someterlas a operaciones de perfeccionamiento y despachar a libre práctica, con exención total o parcial de los derechos de importación, los productos que resulten de esas operaciones.

**Exportación:** se entiende por exportación la salida del Territorio Aduanero de la Comunidad de cualquier mercancía. Toda mercancía que se quiera exportar deberá incluirse en el régimen aduanero de exportación, a excepción de aquellas incluidas en el régimen económico de perfeccionamiento pasivo o tránsito interno.

## B. Zonas francas y depósitos francos

Son lugares situados en el interior del Territorio Aduanero Comunitario que, ello no obstante, reciben un tratamiento muy similar al de los territorios situados fuera de él, de tal forma que a las mercancías no comunitarias que se introduzcan en ellos no se les exigirán los derechos de aduana ni se les aplicarán las medidas de política comercial.

## C. Reexportación fuera del TAC. (art. 182 CAC)

*2. La reexportación implicará, en su caso, la aplicación de las formalidades previstas para la salida de las mercancías, incluidas medidas de política comercial. Las*

*aduanas prohíben la reexportación cuando así lo disponen las medidas de política comercial.*

*Con arreglo al procedimiento del Comité podrán determinarse los casos en los que determinadas mercancías no comunitarias puedan quedar incluidas en un régimen suspensivo con miras a la no aplicación de medidas de política comercial a la exportación.*

*Continúa el art. 182 del CAC en su punto 3. "A excepción de los casos determinados con arreglo al procedimiento del comité, la reexportación o la destrucción se notificarán previamente a las Autoridades Aduaneras. Las Autoridades Aduaneras prohibirán la reexportación cuando así lo dispongan las formalidades o medidas a que se refiere el párrafo primero del ap. 2. Cuando se solicite la reexportación de mercancías que durante su estancia en el Territorio Aduanero de la Comunidad estuvieran incluidas en un régimen aduanero económico, deberá presentarse una declaración en aduana de conformidad con los arts. 59 a 78. En este caso se aplicarán los apartados 4 y 5 del art. 161.*

#### **D. Destrucción (art. 182 CAC)**

El interesado debe comunicar a la Aduana por escrito, con antelación suficiente, la destrucción de la mercancía con el fin de permitir la vigilancia de la destrucción. La destrucción no deberá ocasionar gasto alguno al erario.

*5. Los desechos y residuos que puedan resultar de la destrucción deberán recibir uno de los destinos aduaneros contemplados para mercancías no comunitarias. Dichos desechos y residuos permanecerán bajo vigilancia aduanera hasta el momento previsto en la letra a) del apartado 2 del artículo 37.*

#### **E. Abandono en beneficio del erario (art. 182 CAC)**

El abandono de la mercancía es objeto de una declaración que haya sido aceptada por las aduanas, éstas últimas habrán de hacer constar en la declaración una mención de la destrucción e invalidar la misma. El abandono no deberá ocasionar gasto alguno al erario.

La diferencia entre los regímenes aduaneros y los destinos aduaneros es que para incluir las mercancías en los primeros es necesaria la presentación de una Declaración en Aduana, mientras que para los destinos basta simplemente una solicitud.

(1) Las medidas de aplicación entrarán en vigor no antes del 24 de junio de 2009. No obstante la entrada en vigor de las medidas de aplicación, las disposiciones del presente Reglamento mencionadas en el presente apartado serán aplicables a partir del 24 de junio del 2013 a más tardar.

(2) TAC como un concepto distinto del territorio político de la Unión Europea el concepto de Territorio Aduanero Comunitario como referencia para la aplicación de la libre circulación de mercancías entre los territorios de la misma y para la aplicación de una normativa aduanera común, es definido en el Código Aduanero como la suma de los territorios políticos de los Estados con ciertas inclusiones y exclusiones.

El TAC comprende el territorio de Alemania (excepto isla de Chelgoland y el territorio de Busingen), Bélgica, Dinamarca (salvo las islas Feroe y Groenlandia), España (excepto Ceuta y Melilla), Francia (excepto los territorios de Ultramar y de San Pedro y Miquelón y de Mayotte e incluyendo Mónaco), Grecia (incluyendo el Monte Athos y Creta), Irlanda, Italia (excepto los municipios de Livigno y Campione de Italia e incluidas las aguas nacionales del lago de Lugano comprendidas entre la orilla y la frontera política de la zona situada entre Ponte Tresa y Porto Ceresio),

Los regímenes de tránsito, de depósito aduanero, perfeccionamiento activo sistema suspensión, transformación bajo control aduanero e importación temporal son regímenes suspensivos, porque las mercancías incluidas en los mismos no quedan sujetas a los derechos de importación ni a los impuestos interiores. De los anteriores, excepto el tránsito, junto con el perfeccionamiento pasivo son regímenes aduaneros económicos.

Con el nuevo Código Aduanero Modernizado<sup>1</sup> (Reglamento CE N° 450/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo, del 23/04/2008, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario) modifica esta clasificación, suprimiendo el concepto de destino aduanero y distinguiendo únicamente como regímenes aduaneros el despacho a libre práctica, los regímenes especiales y la exportación. Así, los regímenes de suspensión anteriores han sido agrupados para constituir cuatro regímenes especiales:

- Tránsito (externo e interno).
- Almacenamiento (depósito temporal, depósito aduanero y zonas francas).
- Destinos especiales (admisión temporal y destino final).
- Transformación (perfeccionamiento activo y pasivo).

### 3.2. Procedimiento de despacho en general

Las mercancías no comunitarias presentadas en la Aduana deben recibir uno de los destinos aduaneros admitidos para tales mercancías en los plazos de 45 días si se realiza por vía marítima o 20 días si la mercancía se recibe mediante otro modo de transporte.

Como hemos comentado anteriormente toda mercancía incluida en un régimen aduanero debe ser objeto de una Declaración en Aduana para su entrada o salida en el Territorio Aduanero Comunitario (TAC<sup>2</sup>), entendiendo por tal el acto por el que una persona manifiesta según legislación establecida la voluntad de asignar a una mercancía un régimen aduanero determinado.

Existen tres formas para efectuar la Declaración en Aduana:

- a) Por escrito.
- b) Por procedimiento informático, siendo actualmente la forma más común de proceder.
- c) De forma verbal.

El formulario a utilizar es el Documento Único Administrativo (DUA)<sup>3</sup>, el cual se utiliza para el cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias en las operaciones de intercambio de mercancías tales como la Exportación, Importación o Tránsito. Además, sirve de base a la declaración tributaria consiguiente y constituye un soporte de información sobre la mercancía, su origen etc.

El emisor de dicho documento es el Declarante, el cual es la persona que efectúa la declaración en la Aduana en nombre propio o la persona en cuyo nombre se realiza la Declaración en Aduana.

- a) En nombre y por cuenta propia (Interesado). (Auto despacho Clave 1).
- b) En nombre y por cuenta ajena (con poder de representación directa, reservada a Agentes de Aduanas), (Clave 2).
- c) En nombre propio y por cuenta ajena (con poder de representación indirecta, reservada a Agentes de Aduanas y otros habilitados por el Departamento de Aduanas), (Clave 3).

Esta persona deberá estar en condición de presentar<sup>4</sup>, o hacer que se presente al servicio de Aduanas competente, la mercancía de que se trate y todos los documentos cuya aportación esté prevista en la Normativa Comunitaria. El declarante deberá estar establecido en la Comunidad.

El DUA<sup>5</sup> consta de 9 ejemplares (8 de uso común en la CE y el suplementario nacional autorizado por la reglamentación

(Continuación nota 2)

Luxemburgo, el Territorio europeo de los Países Bajos, Austria, Portugal, Finlandia (incluyendo las Islas Aland), Suecia, Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte (incluyendo las Islas del Canal y la Isla de Man), República Checa, Estonia, Chipre, Letonia, Lituania, Hungría, Malta, Polonia, Eslovenia, Eslovaquia, Rumania y Bulgaria.

El TAC no coincide en su totalidad con el territorio fiscal en el que es de aplicación la Directiva del IVA, estando excluidos de la consideración de territorio fiscal el Monte Athos, las Islas del Canal, las Islas Aland, o, en el caso de España, las Islas Canarias.

(3) El último desarrollo aparece recogido en la Resolución de 15 de septiembre de 2008, cuya consulta puede efectuarse en la página web de la AEAT. El departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT desarrolla reglamentariamente cada año las instrucciones del DUA.

(4) Art. 1.19 del CAC dice lo que se entiende por presentación ante la Aduana: *comunicación a las Autoridades Aduaneras, en la forma requerida, que las mercancías están presentes en la oficina de aduanas o en cualquier otro lugar designado o autorizado por las Autoridades Aduaneras.*

(5) El DUA se empleará para la declaración ante los servicios de Aduanas de:

1. *Mercancía no comunitaria.*

- a) Para su despacho a libre práctica o a consumo.
- b) Para su inclusión bajo cualquier otro régimen aduanero, incluido el tránsito comunitario.
- c) Para su reexportación fuera del Territorio Aduanero de la Comunidad.

2. *Mercancía comunitaria.*

- a) Para su exportación.
- b) En los intercambios entre partes del Territorio Aduanero de la CE, cuando en una de ellas sean de aplicación las disposiciones de la Directiva 2006/112/CE, y la otra esté excluida del ámbito de aplicación de la misma.
- c) En los intercambios entre partes del territorio comunitario donde no sean de aplicación las disposiciones de la Directiva 2006/112/CE.
- d) Para amparar la circulación por el Territorio Aduanero Comunitario de mercancías previamente despachadas de exportación en un Estado miembro distinto del Estado miembro de salida efectiva.
- e) En los supuestos de inclusión en el régimen fiscal de depósito distinto del aduanero.

3. *Los productos de la pesca.*

- a) Introducidos para su consumo en territorio nacional amparados en un T2M u otro justificante de su carácter comunitario, cuando dicha intro-

comunitaria), numerados del 1 al 9. Se presentan en legajos o series que incluyen los ejemplares necesarios para el cumplimiento de las formalidades relativas a una fase o a varias fases sucesivas de una operación de intercambio de mercancías (importación, importación vía EDI, exportación, exportación vía EDI, exportación + tránsito o sólo tránsito). Las series previstas son las siguientes:

- Serie “I”: formado por los ejemplares nº 6, 7, 8 y 9.
- Serie “ITP”: formado por los ejemplares nº 8 y 9.
- Serie “E”: formado por los ejemplares nº 1, 2, 3, 4 y 9.
- Serie “ETP”: formado por los ejemplares nº 3 y 9.
- Serie “T”: formado por los ejemplares nº 1, 4, 5, 7 y 9.
- Serie “O”: formado por el ejemplar nº 4.

Existe también una serie “bis” por cada una de las series anteriormente citadas (“I bis”, “E bis”, etc.), compuesta por los ejemplares complementarios correspondientes.

Dicho formulario es muy complejo constando de 54 casillas, la mayoría de las cuales deben de recoger claves y códigos de muy diversa índole.

El uso de cada ejemplar es el siguiente:

- Ejemplar Nº 1: para el país de expedición / exportación.
- Ejemplar Nº 2: para uso estadístico del país de expedición / exportación.
- Ejemplar Nº 3: para el expedidor / exportador.
- Ejemplar Nº 4: para la Aduana de destino.
- Ejemplar Nº 5: para devolver en el tránsito comunitario.
- Ejemplar Nº 6: para el país de destino.
- Ejemplar Nº 7: para uso estadístico del país de destino.
- Ejemplar Nº 8: para el destinatario.
- Ejemplar Nº 9: para el resguardo.

El ejemplar destinado a la Administración, deberá llevar la firma original del declarante. Dicha firma le compromete en relación con:

- La exactitud de los datos que figuran en el documento.
- La autenticidad de los documentos unidos al DUA.
- El respeto a las obligaciones inherentes a la inclusión de las mercancías en el régimen solicitado.

Cuando se utilicen procedimientos de presentación de la declaración sobre soporte magnético o por sistemas de transmisión electrónica de datos, los interesados podrán solicitar a este Departamento la sustitución de la firma manuscrita por otra técnica de identificación que tendrá los mismos efectos jurídicos que la primera.

Los datos obligatorios que se deben cumplimentar en el DUA de exportación son los remarcados en azul oscuro en el documento de la página 59 (ejemplar nº1).

Los datos obligatorios que se deben rellenar en el DUA de importación son los remarcados en azul claro en el documento de la página 60 (ejemplar nº6).

(Continuación nota 5)

ducción esté sujeta al IVA y no proceda la exención prevista en el artículo 59 de la Ley 37/92.

b) Exportados directamente desde el propio buque nacional que los ha capturado, sin pasar por territorio nacional.

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 despachen de importación o exportación en Ceuta y Melilla.*

6. *En aquellos otros casos en que una normativa comunitaria así lo disponga expresamente.*

7. *La declaración de las operaciones de introducción o salida de mercancía del territorio canario ante la Administración Tributaria Canaria. (DUA VEXCAN).*

Las especificaciones del DUA VEXCAN serán aplicables en el marco del Convenio de Colaboración formalizado entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Comunidad Autónoma de Canarias para la creación de una Ventanilla Única Aduanera de presentación Telemática de declaraciones de importación y exportación y aduaneras en Canarias.

Las actuaciones de la Administración Tributaria Canaria y de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que se acuerden en el desarrollo de la Ventanilla Única de presentación telemática de declaraciones aduaneras en Canarias, se entenderán como propias de ambas Administraciones.

Ejemplar nº1 del DUA

COMUNIDAD EUROPEA					ADUANA DE EXPEDICIÓN / EXPORTACIÓN				
Ejemplar para el país de expedición / exportación	1 2 Expedición / Exportador N°				1 DECLARACIÓN				
	<input type="checkbox"/>				3 Formularios		4 Lista de carga		
	3 Destinatario N°				5 Partidas		6 Total bultos		7 Número de referencia
	9 Responsable financiero N°				10 País primer destino		11 País transacción	13 P.A.C.	
	14 Declarante / Representante N°				15 País de expedición / exportación		15 Cód. P. exped / export a <sub>1</sub> b <sub>1</sub>	17 Cód. país de destino a <sub>2</sub> b <sub>2</sub>	
	16 País de origen				17 País de destino				
	18 Identidad y nacionalidad medio transporte a la partida				20 Condiciones de entrega				
	21 Identidad y nacionalidad medio transporte activo en frontera				22 Divisa e importe total factura		Tipo de cambio	24 Natural <sup>2a</sup> Transacc.	
	25 Modo transporte en frontera		26 Modo transporte interior	27 Lugar de carga		23 Datos financieros y bancarios			
	1	29 Aduana de salida		30 Localización de las mercancías					
31 Bultos y descripción de las mercancías	Marcas y numeración - Nº contenedor(es)- Número y clase				32 Partidas Nº	33 Código de las mercancías			
	34 Cód. país de origen a <sub>1</sub> b <sub>1</sub>		37 REGIMEN		38 Masa bruta (Kg.)	39 Contingente			
	38 Masa neta (Kg.)		40 Documento de cargo / documento precedente						
	41 Unidades suplementarias				Cod I.E.	46 Valor estadístico			
44 Indicaciones especiales / Documentos presentados / Certificados y autorizaciones									
47 Cálculo de los tributos	Clase	Base imponible	Tipo	Importe	MP	48 Aplazamiento de pago		49 Identificación depósito	
	Total					B DATOS CONTABLES			
51 Aduanas de paso previstas (y país)	50 Obligado principal N°				Firma:		CADUANA DE PARTIDA		
	Representado por				Lugar y fecha:				
52 Garantía no válida para					Cod.	53 Aduana de destino (y país)			
D CONTROL POR LA ADUANA DE PARTIDA					Sello:		54 Lugar y fecha:		
Resultado:							Firma y nombre de declarante / representante:		
Precintos colocados: Número:									
marcas:									
Plazo (fecha límite):									
Firma:									

*El Agente de Aduanas en España:  
Figura clave en el comercio internacional*

**Ejemplar nº6 del DUA**

<b>COMUNIDAD EUROPEA</b>					<b>A ADUANA DE DESTINO</b>																			
<b>Ejemplar para el país destino</b>	<b>6</b> 2 Expedición / Exportador Nº <input type="checkbox"/>					1 DECLARACION		3 Formularios    4 Lista de carga 5 Partidas    6 Total bultos    7 Número de referencia																
						3 Destinatario Nº					9 Responsable financiero Nº													
											10 País ult. proc.	11 País transac/ prod.	12 Elementos en valor	13 P.A.C.										
	14 Declarante / Representante Nº					15 País de expedición / exportación			15 Cód. P. expéd / export a1 b1	17 Cód. país de destino a2 b2														
	16 País de origen					17 País de destino																		
	18 Identidad y nacionalidad medio transporte a la llegada					20 Condiciones de entrega																		
	21 Identidad y nacionalidad medio transporte activo en frontera					22 Divisa e importe total factura			Tipo de cambio	24 Naturaleza Transacc.														
	25 Modo transporte en frontera		26 Modo transporte interior		27 Lugar de descarga		23 Datos financieros y bancarios																	
	29 Aduana de salida					30 Localización de las mercancías																		
	31 Bultos y descripción de las mercancías	Marcas y numeración - Nº contenedor(es) - Número y clase					32 Partidas Nº		33 Código de las mercancías															
34 Cód. país de origen a1 b1							38 Masa bruta (Kg.)		35 Preferencia															
37 RÉGIMEN							38 Masa neta (Kg.)		39 Contingente															
40 Documento de cargo / documento precedente																								
41 Unidades suplementarias							42 Precio de artículo		43 Cód. M.E.															
							Cod I.E.		45 Ajuste															
44 Indicaciones especiales / Documentos presentados / Certificados y autorizaciones						46 Valor estadístico																		
	47 Cálculo de los tributos					48 Aplazamiento de pago		49 Identificación depósito																
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Clase</th> <th>Base imponible</th> <th>Tipo</th> <th>Importe</th> <th>MP</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td colspan="5" style="text-align: center;">Total</td> </tr> </tbody> </table>					Clase	Base imponible	Tipo	Importe	MP						Total					B DATOS CONTABLES				
Clase	Base imponible	Tipo	Importe	MP																				
Total																								
50 Obligado principal Nº					Firma:		C ADUANA DE PARTIDA																	
51 Aduanas de paso previstas (y país)					Representado por		Lugar y fecha:  Cod.    53 Aduana de destino (y país)																	
52 Garantía no válida para					54 Lugar y fecha:																			
J CONTROL POR LA ADUANA DE DESTINO					Firma y nombre de declarante / representante:																			

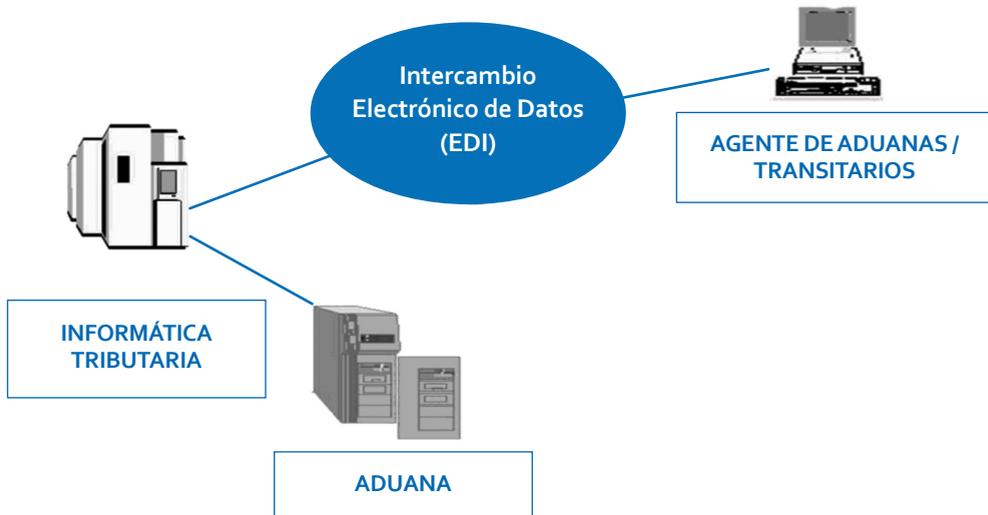
(6) El artículo 4 bis del Reglamento (CE) 2454/93 de la Comisión, establece que las Autoridades Aduaneras podrán prever, con arreglo a las condiciones y según las modalidades que determinen y observando los principios establecidos por la normativa aduanera, que se lleven a cabo las formalidades por procedimientos informáticos.

(7) EDI (Electronic Data Interchange, Intercambio electrónico de datos): la transmisión de datos estructurados con arreglo a normas autorizadas de mensaje, entre un sistema informático y otro, por vía electrónica.

El modo de transmisión del DUA puede realizarse en:

- Soporte papel.
- Transmisión electrónica de datos<sup>6</sup> (vía EDI<sup>7</sup>) para ello el declarante necesita la Autorización del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT para poder presentar dichas declaraciones mediante este sistema. El declarante debe estar en posesión del Certificado de Usuario (firma electrónica) otorgado por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre.

El usuario está conectado a la Aduana a través de Internet, por lo que la comunicación entre Administración y agentes se produce en el marco de un intercambio electrónico de datos.



La transmisión electrónica comienza en el momento en que la Aduana recibe el mensaje vía EDI.

La admisión de dicho mensaje se comunica mediante un mensaje de respuesta que incluye:

- Mensaje recibido.
- N° de registro de la declaración en la Aduana.
- Fecha de admisión.

Cuando se presentan las declaraciones, la mercancía deberá estar a disposición de las Autoridades Aduaneras y haber sido aceptada la Declaración Sumaria cuando ésta sea exigible y el declarante debe disponer de toda la documentación necesaria para el despacho según el régimen declarado (casilla nº 44 del DUA).

En la comunicación de admisión de la declaración: la Aduana transmitirá una de estas respuestas:

**Mensaje de error:** la declaración no ha sido admitida por ser incorrecta o no estar la deuda aduanera debidamente garantizada. El mensaje hará referencia a los errores detectados en la declaración presentada.

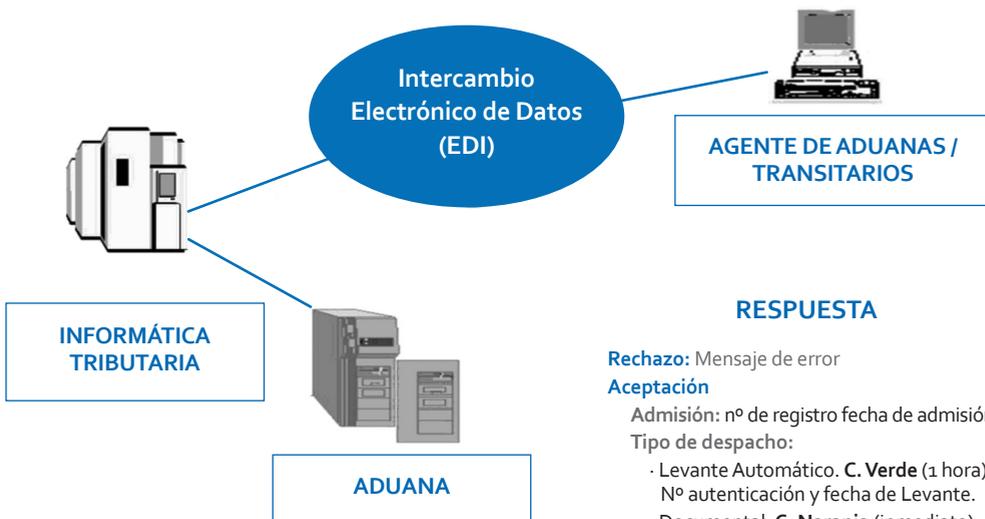
**Mensaje de aceptación que incluye la información siguiente:**

- Admisión: indica el número de registro fecha de admisión.
- Tipo de despacho:
  - Documental: ha sido asignado a circuito naranja.
  - Reconocimiento físico: ha sido asignado a circuito rojo.
  - Levante automático: ha sido asignado a circuito verde; en este caso, el mensaje de respuesta incluirá el número de autenticación (justificante de que la mercancía ha sido despachada), salvo en caso de pago previo al levante, y la fecha de levante.

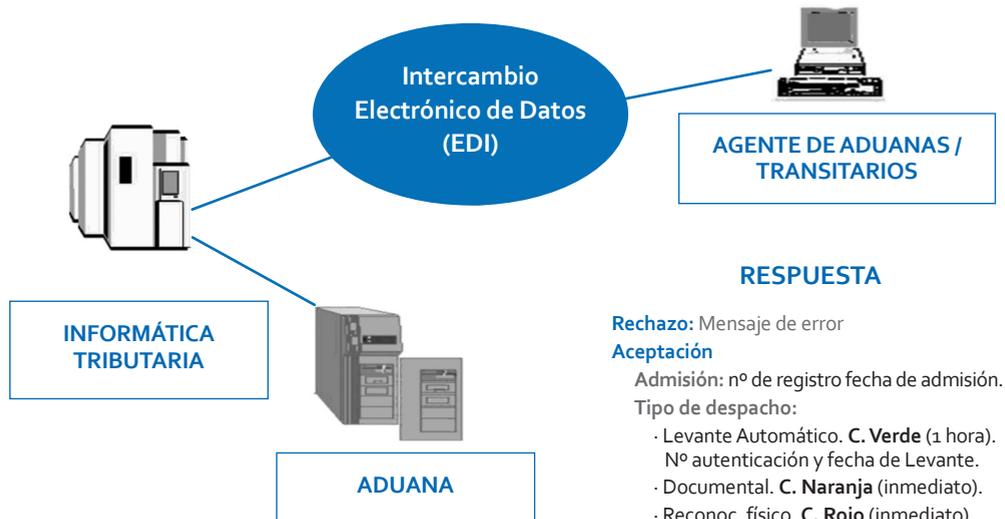
En el marco de la VEXCAN, la respuesta incluirá dos circuitos que podrán ser no coincidentes.

No se incluye el circuito asignado a los DUAs de exportación que se acojan al beneficio de la restitución dentro del procedimiento previsto en el apartado 7 del artículo 5 del Reglamento CE 800/99 (procedimiento especial de exportador autorizado para mercancías con restitución a la exportación).

## GESTIÓN DE DUAs DE EXPORTACIÓN



## GESTIÓN DE DUAs DE IMPORTACIÓN



### RESPUESTA

**Rechazo:** Mensaje de error

**Aceptación**

Admisión: nº de registro fecha de admisión.

Tipo de despacho:

- Levante Automático. **C. Verde** (1 hora).  
Nº autenticación y fecha de Levante.
- Documental. **C. Naranja** (inmediato).
- Reconoc. físico. **C. Rojo** (inmediato).

**Aviso de liquidación:** se enviará el detalle de la liquidación practicada por la Aduana cuando hubiera diferencias con la propuesta por el declarante.

**Número de justificante y datos necesarios para el ordenador, si no desea realizar el pago directamente por internet, imprima la carta de pago (modelo 031):** cuando se trate de un DUA asignado a circuito verde o cuando la modalidad de pago elegida sea el ingreso previo al levante.

En importación, se incluye además:

- **Aviso de liquidación:** se enviará el detalle de la liquidación practicada por la Aduana.
- **Número de justificante:** cuando se trate de un DUA asignado a circuito verde se incluirá en el mensaje de respuesta el número de justificante y el resto de datos necesarios para que el operador, si no desea realizar el pago directamente por

Internet, imprima la carta de pago (modelo 031 y, en el marco de la VEXCAN, el modelo 032) siguiendo el formato incluido en el Anexo XVI<sup>8</sup>.

A continuación explicamos lo que conlleva cada circuito:

### **Asignación de circuito naranja o rojo**

El declarante deberá presentar la declaración en el modelo oficial del DUA junto con los documentos y certificados pertinentes, a más tardar, en el día laborable siguiente al de la fecha de admisión con el número de registro transmitido por la Aduana. Este número deberá constar de forma clara e indeleble en todos los documentos aportados y en la casilla reservada para ello en el DUA.

En la casilla 47 deberá imprimirse:

- a) Para los conceptos en los que produzca un devengo, la información incluida por la Aduana en el mensaje de respuesta de admisión de la declaración: clase de tributo, base imponible, tipo e importe cuota.
- b) Para los conceptos que exclusivamente deban ser garantizados, incluso si existe exención de garantía: clase de tributo y base imponible.

La no presentación dentro del plazo señalado originará una infracción tributaria leve.

Como justificante de la presentación del formulario del DUA, la Aduana devolverá al declarante el ejemplar n° 7 o 2, según el régimen de que se trate, debidamente diligenciado y fechado. Esta justificación podría sustituirse por una impresión informática.

Asimismo, si la declaración ha sido asignada a circuito naranja o rojo por la Aduana, el operador realizará la impresión de la declaración para su presentación ante este Organismo.

(8) Resolución del 15 de Septiembre de 2008 del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de la Admisión Tributaria, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del DUA.

El despacho de la mercancía supone la contracción automática de los derechos liquidados y la concesión del levante, salvo en el caso de pago previo, tendrá la consideración de comunicación al interesado del importe de los derechos contraídos, de acuerdo con lo previsto en el artículo 221.2 del Código Aduanero Comunitario.

En las declaraciones de pago previo al levante, una vez realizado el despacho, el Operador deberá justificar que ha realizado el pago para obtener el levante directamente en la Aduana o a través de INTERNET.

Los interesados podrán obtener el número de autenticación que implica la Autorización del levante, de la consulta de los DUAs que pueden realizar en la página web de la Agencia. En el marco de la VEXCAN sólo se asignará el número de autenticación cuando haya sido despachado por ambas administraciones.

### **Procedimiento de despacho sobre documentación escaneada**

El declarante podrá solicitar el despacho por el “procedimiento de despacho sobre documentación escaneada”, para los supuestos de despacho de una declaración asignada a canal naranja y rojo. En estos casos se sustituirá la presentación de la declaración en el modelo oficial del DUA, junto con los documentos y certificados correspondientes, por la aportación de un archivo adjunto a la declaración en el que se contengan escaneados la totalidad de los citados documentos y certificados, con base al siguiente procedimiento:

1. Solicitud. Se realizará adjuntando a la declaración un archivo en formato “pdf” con toda la documentación preceptiva dentro del plazo previsto para la presentación de dicha documentación.

2. Autorización. La Aduana podrá proceder a:

- La concesión del levante en base a la documentación escaneada recibida. El operador podrá imprimir el ejemplar del levante y/o el ejemplar del interesado.
- La petición de documentación adicional, desmarcando la solicitud de despacho sobre documentación escaneada. El declarante recibirá un correo electrónico en el que se identificará el funcionario que está comprobando la declaración y la documentación adicional que debe ser aportada.

- El Operador podría volver a optar por la presentación escaneada de la documentación solicitada, lo que implicará una nueva solicitud de despacho mediante este procedimiento, o por la presentación en papel de la totalidad de la declaración incluida ésta en modelo oficial.
- Al rechazo de la solicitud de despacho mediante documentos escaneados y su comunicación al declarante, mediante un correo electrónico, que podrá incluir, asimismo, la petición de documentación adicional. En este caso, el declarante deberá presentar ante el funcionario que remitió el correo electrónico, la declaración en el modelo oficial del DUA, así como el resto de documentos y certificados pertinentes, como máximo el primer día hábil siguiente a la recepción del correo.

3. En ningún caso, la solicitud del procedimiento obligará a proceder al despacho de la mercancía con arreglo al mismo, pudiendo, en cualquier momento, solicitarse por la Administración de Aduanas correspondiente la presentación física de la declaración junto con la documentación preceptiva, para proceder a un despacho documental o con reconocimiento físico.

4. El procedimiento de despacho sobre documentación escaneada, será autorizado declaración por declaración, no resultando posible la emisión de una autorización previa que afecte a todas las declaraciones de un operador.

Este procedimiento podrá ser también solicitado en el marco de la VEX-CAN.

### **Asignación de canal verde**

a) DUAs cuya deuda aduanera esté garantizada:

El mensaje de respuesta de la Aduana incluirá el número de autenticación, es decir, que se ha realizado el despacho automático de la declaración y concedido el levante, con los mismos efectos de contracción de la deuda y notificación al interesado de la misma.

El operador podrá imprimir el ejemplar del levante y/ o el ejemplar del interesado.

b) DUAs con pago previo al levante:

En este caso, no se incluirá en el mensaje de respuesta de la Aduana el número de autenticación, es decir, que no recibirá la Autorización de levante de la mercancía. Para su obtención deberá justificarse que se ha realizado el pago de la deuda.

Si el pago lo realiza directamente, a través de Internet, obtendrá el número de autenticación en el justificante de ingreso.

Si el pago no se realiza por Internet, deberá imprimir en su sistema, la carta de pago (modelo 031 y, en el marco de la VEXCAN, el modelo 032). Una vez obtenido el justificante de pago en el Banco, podrá obtener el levante:

- Comunicando el pago a la Aduana mediante la opción prevista para ello en Internet y obtener el número de autenticación.
- Presentado en la Aduana el justificante del pago con el ejemplar 9 Aduana del DUA (sin el número de autenticación que no habrá recibido), para el visado por la misma del citado ejemplar.

Levante y ejemplar para el interesado. Una vez obtenido el número de autenticación, bien de la propia respuesta de la admisión del DUA o bien del justificante de ingreso o de la consulta de los DUAs que pueden realizar en la página web de la Agencia, el declarante podrá imprimir el ejemplar del levante y/o el ejemplar del interesado del DUA presentado vía EDI, en el que debe incluir, para que sea válido, los siguientes datos a los declarados:

- Número de registro (casilla A).
- Número de autenticación (casilla D o J).
- Fecha de admisión (casilla D o J).
- Fecha de levante (casilla D o J).
- Y la leyenda siguiente: "AUTENTICACIÓN INFORMÁTICA, art. 199.2 R.CEE 2454/93" (casilla D o J).

En la casilla 47 del DUA deberá imprimirse la liquidación realizada por la Aduana.

La presentación del ejemplar 9 no será necesaria en aquellos recintos públicos en que el Servicio del Resguardo tenga confirmación electrónica del levante y la declaración esté calificada como de “permitida la salida automática” en la consulta de “Levante sin papeles”, en la página web de la Agencia Tributaria.

### **Levante**

Se entiende por Levante la puesta a disposición del Declarante de la mercancía para los fines previstos en el régimen aduanero para el que se ha declarado.

El Levante se concede una sola vez para la totalidad de las mercancías que sean objeto de la misma Declaración.

No obstante, sólo se podrá conceder el Levante de las mercancías cuando haya sido pagado o garantizado el importe de la Deuda Aduanera<sup>9</sup>.

El Agente de Aduanas cuando firma el DUA lo está solicitando.

En el caso de que a las mercancías no se les haya podido conceder el Levante por falta de presentación de documentación, por impago o garantía de los derechos de importación, o por estar sujetas a medidas de prohibición o de restricción, o bien porque no hayan sido retiradas en un plazo razonable tras concederse el mismo, las Autoridades Aduaneras adoptarán todas las medidas necesarias, incluso el decomiso y la venta, para regularizar su situación.

(9) Esta deuda será el resultante de la suma del IVA, aranceles y otros valores como antidumping, recargo de equivalencia (Régimen especial del IVA aplicable a comerciantes personas físicas) etc.

Considerando que actualmente se dan las condiciones técnicas de idoneidad necesarias y que existe el marco jurídico base para la utilización de Internet y la firma electrónica, la transmisión telemática del Documento Único Aduanero (DUA) pasará a realizarse de modo exclusivo a través de Internet, posibilitando al operador económico una reducción

de los costes indirectos originados por el cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de las operaciones de comercio exterior. Siempre con previa Autorización del Departamento de Aduanas.

Levante o Ejemplar nº9 del DUA

COMUNIDAD EUROPEA		DECLARACIÓN		A ADUANA DE DESTINO	
Ejemplar para el Resguardo	9	2 Expedición / Exportador Nº <input type="checkbox"/>	1	3 Formularios	4 Lista de carga
		3 Destinatario Nº	5 Partidas	6 Total bultos	
		14 Declarante / Representante Nº	15 País de expedición / exportación		17 País de destino
		18 Identidad y nacionalidad medio transporte a la llegada	19 Ctr		
		21 Identidad y nacionalidad medio transporte activo en frontera			
		25 Modo transporte en frontera	27 Lugar de carga		
9	31 Bultos y descripción de las mercancías	32 Partidas Nº		38 Masa bruta (Kg.)	38 Masa neta (Kg.)
	Marcas y numeración - Nº contenedor(es)- Número y clase			40 Documento de cargo / documento precedente	
44	Indicaciones especiales / Documentos presentados / Certificados y autorizaciones			Cód. I.E.	
D CONTROL POR LA ADUANA DE PARTIDA		Sello:		54 Lugar y fecha:	
Resultado: Precintos colocados: Número: marcas: Plazo (fecha límite): Firma:				Firma y nombre de declarante / representante:	



## Deuda aduanera

### 4.1. Concepto de deuda aduanera<sup>1</sup>

(1) En materia aduanera, la norma principal vigente en la Unión Europea y, por tanto, en España como Estado miembro, es el Código Aduanero Comunitario, aprobado por el Reglamento (CEE) nº 2913/92, del Consejo, de fecha 12 de octubre de 1992 y publicado en el DOCE, serie L, nº 302, de 19 de octubre de 1992.

(2) Exacción de Efecto Equivalente es todo derecho, sea cual fuere su denominación o su técnica.

La deuda aduanera se recoge en el art. 4.9 del Código Aduanero que la define como: *“la obligación que tiene una persona de pagar los derechos de importación (deuda aduanera de importación) o los derechos de exportación (deuda aduanera de exportación) aplicables a una determinada mercancía con arreglo a las disposiciones comunitarias vigentes”*.

En este mismo artículo se señala cuáles son los derechos de importación:

- a) *Los derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente<sup>2</sup>.*
- b) *Exacciones reguladoras agrícolas y demás gravámenes existentes en el marco de la PAC.*
- c) *Las exacciones aplicables y que resulten de la transformación de productos agrícolas.*

Igualmente el artículo 4.11 señala cuáles son los derechos de exportación:

- 1) *Los derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente establecidos para la exportación de mercancías.*
- 2) *Los gravámenes a la exportación establecidos en el marco de la política agrícola común o en el de los regímenes específicos aplicables a determinadas mercancías.*

El nacimiento de la deuda aduanera y la consiguiente obligación de satisfacer el importe de los tributos aduaneros y los gravámenes agrícolas se inicia con la admisión de la Declaración de Aduana o en cualquier otro acto jurídico que permita a una determinada mercancía ser incluida en un destino aduanero.

Los cambios que se proponen en el futuro Código Aduanero se resumen en la memoria explicativa que dispone: “*la modernización y simplificación de las normas relativas a la deuda aduanera debe derivarse de circunstancias objetivas y no del mayor o menor grado de negligencia, por parte del personal afectado*”. Estas modificaciones se ajustan al Convenio de Kyoto, que estipula la devolución de los derechos cuando se compruebe que ha habido un cobro excesivo a causa de un error cometido en su valoración (anexo general, capítulo 4, norma 18). Las sanciones administrativas constituyen la mejor respuesta a las infracciones de la normativa aduanera, cuando las Autoridades Aduaneras estén en condiciones de comprobar que ha finalizado, o se ha ultimado, un régimen, de acuerdo con la normativa aduanera.

## **4.2. Sujeto Pasivo**

En términos de legislación comunitaria se habla de deudor frente a la terminología empleada en la legislación nacional que es la de Sujeto Pasivo cuando habla de los sujetos obligados al pago de los tributos.

La deuda aduanera grava la introducción de mercancías en un territorio<sup>3</sup>, operación denominada importación o bien la salida de las mismas a cuya operación la denominamos exportación. Su función principal es la de ser un mecanismo regulador del flujo de mercancías ya que únicamente se gravan mercancías y no servicios.

El Hecho Imponible o la situación que desencadena la aplicación de las normas aduaneras lo constituye el paso de la línea aduanera por el Territorio Aduanero Comunitario.

(Continuación nota 2)

que, al producto importado con exclusión del producto nacional similar, tiene como resultado, al alterar su precio, la misma incidencia restrictiva sobre la libre circulación de mercancías que un derecho de aduana.

(3) En nuestro caso el Territorio Aduanero de la Comunidad lo constituye según el art. 3 del Código Aduanero Comunitario, el territorio de los Estados Miembros de la Unión Europea aunque en el caso de España no se incluyen en Territorio Aduanero a Ceuta y Melilla.

Según dispone el art. 201.3 del Código Aduanero, el deudor de la deuda aduanera es el “declarante”, entendiéndose como tal lo que dispone el art. 4.18 del Código Aduanero Comunitario “declarante: *la persona que efectúa la declaración en aduana en nombre propio o la persona en cuyo nombre se realiza la declaración en aduana*”.

Del artículo anterior se puede concluir que los Agentes de Aduanas cuando actúan en el régimen de representación directa no son responsables de la deuda aduanera.

El “deudor ante la Aduana” art. 4.12 del Código Aduanero Comunitario (CAC): es toda persona obligada al pago del importe de la deuda aduanera. Mantienen entre sí un régimen de solidaridad. Cuando existan varios deudores para una misma deuda aduanera, estarán obligados al pago de dicha deuda con carácter solidario (art. 213 CAC).

Los sujetos a quienes se atribuye la condición de **deudor** dependen de las circunstancias de la operación de que se trate (art. 201 a 212 CAC).

En el cuadro siguiente se recogen todas las circunstancias de la operación.

## Deuda aduanera de exportación

Artículo 209	Artículo 210	
<p>La exportación, fuera del territorio aduanero de la Comunidad, con declaración en aduana de una mercancía sujeta a derechos de exportación.</p>	<p>La salida, fuera del territorio aduanero de la Comunidad, sin declaración en aduana, de una mercancía sujeta a derechos de exportación.</p>	
<p><b>Origen</b></p>	<p><b>Origen</b></p>	
<p>En el momento en que tenga lugar la admisión de esta declaración en aduana.</p>	<p>En el momento en que tenga lugar la salida efectiva de dicha mercancía fuera de este territorio.</p>	
<p><b>Deudores</b></p>	<p><b>Deudores</b></p>	
<p>Será el declarante. En caso de representación indirecta, será también deudora la persona por cuya cuenta se presenta la declaración.</p>	<p>Será persona que haya procedido a esta salida.  Así como las personas que hayan participado en dicha salida, sabiendo o debiendo saber razonablemente que no se había depositado una declaración en aduana, cuando debía haber sido así.</p>	

### Artículo 211

El incumplimiento de las condiciones que hayan permitido la salida de la mercancía fuera del territorio aduanero de la Comunidad con exención total o parcial de los derechos de exportación.

### Origen

En el momento en que la mercancía haya recibido un destino que no sea el que permitió su salida fuera del territorio aduanero de la Comunidad con exención total o parcial de los derechos de exportación o, en caso de que las Autoridades Aduaneras no puedan determinar dicho momento, en aquél en que expire el plazo fijado para la presentación de la prueba que certifique el cumplimiento de las condiciones fijadas para dar derecho a dicha exención.

### Deudores

Será el declarante. En caso de representación indirecta, será también deudora la persona por cuya cuenta se presenta la declaración.

## Origen de la deuda aduanera. Importación.

Artículo 201	Artículo 202	Artículo 203
<p>a) El despacho a libre práctica de una mercancía sujeta a derechos de importación.</p> <p>b) La inclusión de dicha mercancía en el régimen de importación temporal con exención parcial de los derechos de importación.</p>	<p>a) La introducción irregular en el Territorio Aduanero de la Comunidad de una mercancía sujeta a derechos de importación.</p> <p>b) Si se tratare de una mercancía de esta índole que se encuentre en una zona franca o en un depósito franco, su introducción irregular en otra parte de dicho territorio.</p>	<p>La sustracción a la vigilancia aduanera de una mercancía sujeta a derechos de importación.</p>
<b>Origen</b>	<b>Origen</b>	<b>Origen</b>
<p>En el momento de la admisión de la declaración en aduana de que se trate.</p>	<p>En el momento de la introducción irregular.</p>	<p>En el momento de la sustracción de la mercancía a la vigilancia aduanera.</p>
<b>Deudores</b>	<b>Deudores</b>	<b>Deudores</b>
<p>El deudor será el declarante. En caso de representación indirecta, será también deudora la persona por cuya cuenta se haga la declaración.</p>	<p>a) La persona que haya procedido a la introducción irregular.</p> <p>b) Las personas que hayan participado en dicha introducción sabiendo o debiendo saber razonablemente que se trataba de una introducción irregular.</p> <p>c) Así como las personas que hayan adquirido o tenido en su poder la mercancía de que se trate, sabiendo o debiendo saber razonablemente en el momento de la adquisición o recepción de dicha mercancía que se trataba de una mercancía introducida irregularmente.</p>	<p>a) Las personas que hayan adquirido o tenido en su poder la mercancía de que se trate sabiendo o debiendo saber razonablemente en el momento de la adquisición o recepción de dicha mercancía que se trataba de una mercancía sustraída a la vigilancia aduanera,</p> <p>b) Las personas que hayan participado en dicha sustracción sabiendo o debiendo saber razonablemente que se trataba de una sustracción de la mercancía a la vigilancia aduanera,</p> <p>c) Así como, en su caso, la persona que deba cumplir las obligaciones que entrañe la permanencia en depósito temporal de la mercancía o la utilización del régimen aduanero en el que se encuentra dicha mercancía.</p> <p>d) La persona que haya sustraído la mercancía a la vigilancia aduanera.</p>

## Origen de la deuda aduanera. Importación.

### Artículo 204

- a) El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones a que quede sujeta una mercancía sometida a derechos de importación como consecuencia de su estancia en depósito temporal o de la utilización del régimen aduanero en el que se encuentre, o
- b) La inobservancia de cualquiera de las condiciones señaladas para la concesión de tal régimen o para la concesión de un derecho de importación reducido o nulo por la utilización de las mercancías para fines especiales, en casos distintos de los contemplados en el artículo 203, salvo que se pruebe que dichas infracciones no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado.

### Origen

En el momento en que deje de cumplirse la obligación cuyo incumplimiento da lugar al origen de la deuda aduanera, bien en el momento en que se ha incluido la mercancía en el régimen aduanero considerado cuando a posteriori se descubra que no se cumplía efectivamente alguna de las condiciones establecidas para la inclusión de dicha mercancía en el régimen o para la concesión del derecho de importación reducido o nulo por la utilización de la mercancía para fines especiales.

### Deudores

El deudor será la persona que, según el caso, deba cumplir las obligaciones que entrañe la estancia en depósito temporal de una mercancía sujeta a derechos de importación o la utilización del régimen aduanero en el que se encuentre dicha mercancía, o que deba respetar las condiciones fijadas para la inclusión de la mercancía en este régimen.

### Artículo 205

- a) El consumo o la utilización, en una zona franca o en un depósito franco, en condiciones distintas de las previstas por la normativa vigente, de una mercancía sujeta a derechos de importación.
- b) En caso de desaparición de mercancías y si dicha desaparición no pudiere justificarse de forma satisfactoria ante las Autoridades Aduaneras, éstas podrán considerar que la mercancías han sido consumidas o utilizadas en la zona franca o en el depósito franco.

### Origen

En el momento en el que se consuma la mercancía o en el que se utilice por primera vez en condiciones distintas de las previstas por la normativa vigente.

### Deudores

El deudor será la persona que haya consumido o utilizado la mercancía, así como las personas que hayan participado en dicho consumo o utilización, sabiendo o debiendo ser razonablemente que dicho consumo o utilización se efectuaba en condiciones distintas de las previstas por la normativa vigente. Cuando, en caso de desaparición de mercancías, las Autoridades Aduaneras consideren que las mercancías han sido consumidas o utilizadas en la zona franca o en el depósito franco y no se pueda aplicar el párrafo anterior, el último en poseer las mercancías, según los datos de las autoridades, será quien deba pagar la deuda aduanera.

### 4.3. Base imponible

La base imponible es la magnitud que mide en qué medida se ha realizado el hecho imponible (importación), no es más que la materialización del hecho imponible, a partir de la cual se cuantifica el importe del tributo. En los tributos aduaneros esta magnitud es el valor en aduana<sup>4</sup> de las mercancías.

Existe un acuerdo internacional<sup>5</sup>, en el marco de la OMC, que regula el *valor en aduana* (código de valoración). En aplicación de este Código, se contemplan distintos métodos de valoración, que mantienen entre sí un orden de preferencia o jerarquía.

En total, en el Acuerdo se consideran los seis métodos siguientes:

(4) Art. 29 CAC. El valor en aduana de las mercancías importadas será su 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 ajuntado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto en los arts. 32 y 33, etc.

(5) Tras la conclusión de la Ronda Uruguay, el Código de la Ronda de Tokio fue sustituido por el Acuerdo de la OMC relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994.

## Métodos

### Método 1. Valor de transacción

El método principal es el **valor de transacción** que consiste en tomar el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, sobre el cual han de practicarse una serie de **ajustes** <sup>6</sup>.

### Método 2. Valor de transacción de mercancías idénticas

Valora la mercancía importada tomando como referente una transacción que tiene por objeto mercancías idénticas. Únicamente se admiten los ajustes por diferencias en la cantidad, el nivel comercial y en los gastos de transporte y conexos (carga, manipulación y seguro).

### Método 3: Valor de transacción de mercancías similares

Valora la mercancía importada tomando como referente una transacción que tiene por objeto mercancías similares.

### Método 4: Método deductivo

Consiste en tomar el precio al que las mercancías importadas se venden en el país de importación. De él se deducen una serie de elementos a fin de aproximarse al valor de las mercancías en el momento de la importación.

### Método 5: Método del valor reconstruido.

Se sirve de los datos de costes del productor para determinar el valor de las mercancías importadas.

### Método 6: Método de última instancia.

Cuando el valor en aduana no pueda determinarse por ninguno de los métodos citados anteriormente, podrá determinarse según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y del artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

Como hemos podido observar el *valor en aduana* de una mercancía es un tema complejo, la normativa aduanera regula cómo se debe realizar la declaración de los elementos tenidos en consideración para obtener el valor en aduana y la presentación de los documentos correspondientes.

El Reglamento de aplicación establece el modelo de declaración de valor D.V.I en el que deben especificarse los elementos necesarios para un correcto cálculo del valor en aduana. Este documento, se utiliza en todas las Aduanas de los Estados miembros, en su idioma oficial correspondiente.

El declarante ya sea el propio Importador o la persona que le represente, a través de la declaración DVI, se compromete a que los elementos que integran el valor que va a servir de base para la liquidación de los derechos de aduana (como son arancel e IVA a la importación) en la declaración sean exactos y auténticos. Asimismo, se compromete a suministrar cualquier aclaración, información o documento complementario que sea considerado necesario para la determinación del valor en aduana.

Junto a este documento se debe acompañar siempre la factura, que deberá contener todos los conceptos que permitan averiguar el valor en aduana, así como la identidad del comprador y vendedor y las posibles relaciones que puedan existir entre uno y otro.

(6) Ajustes que tienen que ver con Adiciones al precio:

- El importe de las comisiones y gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra.

- El costo de envases y embalajes que forman un todo con las mercancías, así como los gastos de embalaje.

- Las aportaciones, que son elementos suministrados directa o indirectamente por el importador al vendedor, gratuitamente o por precios reducidos, para que los utilice en la producción o venta de las mercancías importadas.

- Los cánones y derechos de licencia. Los requisitos a los que se sujeta la adición del canon son:

- Que guarden relación con las mercancías importadas.

- Que constituya una condición de la venta, expresión que debe interpretarse como condición de la venta impuesta por el vendedor

- Que el importe del canon no figure incluido en el precio.

- Valor que revierte al vendedor, directa o indirectamente, como consecuencia de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas.

- Los gastos de transporte, carga, manipulación y seguro hasta el punto de entrada de las mercancías en la Comunidad.

COMUNIDAD EUROPEA **DECLARACIÓN DE LOS ELEMENTOS RELATIVOS AL VALOR EN ADUANA D.V.1**

1 NOMBRE Y DIRECCIÓN DEL VENDEDOR (en letras de molde)	PARA USO DE LA ADMINISTRACIÓN	
2 (a) NOMBRE Y DIRECCIÓN DEL COMPRADOR (en letras de molde)		
2 (B) NOMBRE Y DIRECCIÓN DEL DECLARANTE (en letras de molde)		
<b>OBSERVACIÓN IMPORTANTE</b> Al firmar y presentar esta declaración el declarante se compromete en cuanto a la exactitud y la integridad de la información suministrada en el presente formulario, en cualquiera de sus hojas suplementarias que le acompañan y a la autenticidad de todos los documentos presentados en su apoyo. El declarante también se responsabilizará de suministrar la información adicional o la documentación necesaria para establecer el valor en aduana de las mercancías.	3 Condiciones de entrega	
	4 Número y fecha de la factura	
	6 Número y fecha del contrato	
6 Número y fecha de cualquier resolución aduanera relativa a los apartados 7 a 9.	Márquese con x la casilla adecuada	
7 (a) ¿Existe VINCULACIÓN entre comprador y vendedor en el sentido del apartado 2 del artículo 143 (*) del Reglamento (CEE) nº 1224/80? En caso negativo, pásese al apartado 8 (b) ¿Ha INFLUIDO la vinculación en el precio de las mercancías importantes? (c) (respuesta facultativa) ¿Se APROXIMA MUCHO el valor de transacción de las mercancías importadas a algún valor de los mencionados en la letra (b) del apartado 2 del artículo 29 del Reglamento (CEE) nº 2913/92? En caso afirmativo explíquese con detalle.	<input type="checkbox"/> SÍ <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> SÍ <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> SÍ <input type="checkbox"/> NO	
8 (a) ¿Existen RESTRICCIONES para la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, distintas de las que: - impongan o exijan la ley o las autoridades en la Comunidad, - limiten la zona geográfica donde puedan revenderse las mercancías, o - no afecten sustancialmente al valor de las mercancías? (b) ¿Dependen la venta o el precio de CONDICIONES o PRESTACIONES, cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías objeto de valoración?  Especificúese la naturaleza de las restricciones, condiciones o prestaciones, según el caso:  Si puede determinarse el valor de las condiciones o prestaciones, indíquese su importe en el apartado 11(b):	<input type="checkbox"/> SÍ <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> SÍ <input type="checkbox"/> NO	
9 (a) ¿Existen CÁNONES y DERECHOS DE LICENCIA relativos a las mercancías importadas que el comprador esté obligado a pagar, directa o indirectamente, como condición de la venta?  (b) ¿Está la venta condicionada por un acuerdo, según el cual una parte del producto de cualquier REVENTA, CESIÓN o UTILIZACIÓN posterior de las mercancías importadas, revierta directa o indirectamente al vendedor? En caso de respuesta afirmativa a una de las preguntas, especifíquese las condiciones y, si es posible, indíquese los importes en los apartados 15 y 16.	<input type="checkbox"/> SÍ <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> SÍ <input type="checkbox"/> NO	

(\*) Nota a la casilla 7

- SÓLO SE CONSIDERARÁ QUE EXISTE VINCULACIÓN ENTRE LAS PERSONAS EN LOS CASOS SIGUIENTES:
  - si cada una forma parte de la dirección o del consejo de administración de la empresa de la otra;
  - si ambas tienen jurídicamente la condición de asociadas;
  - si una es empleada de la otra;
  - si una persona cualquiera posee, controla o tiene directa o indirectamente el 5% o más de las acciones o títulos con derecho a voto de una y de otra;
  - si una de ellas controla, directa o indirectamente, a la otra;
  - si ambas son controladas, directa o indirectamente, por una tercera persona;
  - si juntas controlan, directa o indirectamente, a una tercera persona;
  - si son miembros de la misma familia.
- El hecho de que el comprador y el vendedor estén vinculados no impide necesariamente el uso del valor de transacción (ver apartado 2 del artículo 29 del Reglamento (CEE) nº 2913/92), así como la nota interpretativa a dicho artículo en el Anexo 23.

10 (a) Número de hojas suplementarias D.V.1 BIS

10 (B) (Localidad):  
(Fecha):  
Firma:

*El Agente de Aduanas en España:  
Figura clave en el comercio internacional*

PARA USO DE LA ADMINISTRACIÓN				
		Partida de orden	Partida de orden	Partida de orden
A. Base de cálculo	11 a) Precio neto en la MONEDA DE FACTURACIÓN (precio efectivamente pagado o por pagar en el momento a considerar para la determinación en el valor en aduana) .....			
	b) Pagos indirectos - véase apartado 8 (b) ..... (Tipo de cambio: .....			
	12 Total A en MONEDA NACIONAL			
B. ADICIONES: importes en MONEDA NACIONAL NO INCLUIDOS en A (*)	13 Costes soportados por el comprador			
	(a) Comisiones, excepto las comisiones de compra .....			
	(b) Gastos de corretaje .....			
	(c) Envases y embalajes .....			
	14 Bienes y servicios suministrados por el comprador, gratuitamente o el precio reducido y utilizados en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas:			
	Los valores indicados se repartirán, si llega el caso, de manera adecuada.			
	(a) materiales, componentes, partes y elementos similares incorporados a las mercancías importadas .....			
	(b) herramientas, matrices, moldes y objetos similares utilizados en la producción de las mercancías importadas .....			
	(c) materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas			
	(d) trabajos de ingeniería, de desarrollo, artísticos y de diseño, planos y croquis, realizados fuera del Territorio Aduanero de la Comunidad y necesarios para la producción de las mercancías importadas .....			
	15 Cánones y derechos de licencia - véase apartado 9 (a) .....			
	16 producto de cualquier reventa, cesión o utilización posterior que revierta al vendedor - véase apartado 9 (b) .....			
	17 Gastos de entrega hasta ..... (lugar de introducción)			
	(a) Gastos de transporte .....			
	(b) Gastos de carga y de manipulación .....			
	(c) Seguro .....			
	18 Total B .....			
C. DEDUCCIONES: importes en MONEDA NACIONAL INCLUIDOS en A	19 Gastos de transporte posteriores a la llegada al lugar de introducción.....			
	20 Gastos relativos a trabajos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica, realizados después de la importación .....			
	21 Otros gastos (especificquense) .....			
	22 Derechos de aduanas y otros gravámenes pagaderos en la Comunidad como consecuencia de la importación o de la venta directa de mercancías .....			
	23 Total C .....			
	24 VALOR DECLARADO (A+B+C) .....			
(*) Cuando los importes son pagaderos en MONEDA EXTRANJERA, indíquese aquí el importe en la moneda extranjera y el tipo de cambio relativo a cada elemento y partida de orden.				
Referencia	Importe	Tipo de cambio		

## 4.4. Aranceles y otros tributos

Una operación de comercio internacional comporta el pago de una serie de derechos a los que está sujeto el paso de las mercancías procedentes de países terceros. El papel de las aduanas tradicionalmente ha estado ligado a la recaudación y a la protección de los mercados nacionales. Sin embargo las aduanas del mundo actual cada vez fijan menos su atención en la recaudación para fijarse en las medidas de control y seguridad de la mercancía. Se produce un desarme arancelario progresivo reduciendo los tipos impositivos. A pesar de ello las principales fuentes de ingresos para el erario de la Comunidad lo forman la recaudación de los aranceles derivados de los procesos de importación esencialmente.

(7) Art. 20.3 CAC. El Arancel aduanero de las Comunidades Europeas comprenderá:

a) La Nomenclatura combinada de las mercancías.

b) Cualquier otra nomenclatura que recoja total o parcialmente la nomenclatura combinada, o añadiendo en su caso subdivisiones y que haya sido establecida por disposiciones comunitarias específicas para la aplicación de medidas arancelarias en el marco de los intercambios de mercancías.

c) Los tipos y demás elementos de percepción normalmente aplicables a las mercancías contempladas por la NC en lo referente a: derechos de aduana y gravámenes a la importación creadas en el marco de la Política Agrícola Común o en el de los regímenes específicos aplicables a determinadas mercancías derivadas de la transformación de productos agrícolas.

Junto al nacimiento de la deuda aduanera una operación de importación comporta el nacimiento de otros impuestos, como son el IVA y los impuestos especiales, si se diera el caso dependiendo del tipo de la mercancía a importar.

### 4.4.1. Arancel

Un **arancel**<sup>7</sup> es un impuesto que se debe pagar por concepto de importación o exportación de bienes. Pueden ser “ad valorem” (al valor), como un porcentaje del valor de los bienes, o “específicos” como una cantidad determinada por unidad de peso o volumen. Existe además aranceles mixtos cuando se combinan las dos opciones anteriores. Junto a éstos, existe un arancel compuesto consistente en la aplicación de un tipo “ad Valorem” siempre que se encuentren en el tramo definido por dos tipos específicos, que operan como máximo y mínimo.

Los derechos que se aplican a una mercancía pueden ser reducidos en función del origen de la misma, si el país originario es beneficiario de la Política Autónoma de la Unión Europea, entonces nos referimos al tipo preferencial frente al derecho

general aplicable a mercancías con origen en otros terceros países.

Definido en un primer momento el concepto de arancel hay que tener en cuenta una serie de aspectos. Debido a la gran variedad de mercancías objeto de comercio, hubo que agruparlas mediante un criterio determinado que permitiera a cualquier persona conocer en todo momento su clasificación arancelaria y el tipo de arancel correspondiente. Es de vital importancia entender que la eficacia de una Nomenclatura radica en el hecho de que una mercancía sólo puede clasificarse en un único Código Arancelario.

*El criterio elegido para la clasificación fue tener en cuenta los tres reinos de la naturaleza, es decir: animal, vegetal y mineral, ordenando los productos de menor a mayor grado de elaboración.*

Una vez clasificadas todas las mercancías se les dio una denominación común a los diferentes productos. Esto se logró a través de una puesta en común de los diferentes elementos interesados en el comercio internacional, principalmente los empresarios y autoridades gubernamentales de los diferentes países. Así nació en 1983 el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Clasificación de mercancías (SA).

El Sistema Armonizado utiliza una codificación de seis dígitos y una estructura de clasificación de 4 niveles: Sección con 21 categorías, Capítulo con 99, Partida con más de 1241 y Subpartida con 5019.

Esta codificación siguiendo las normas del SA, ha sido aceptada por todos los países incluidos en el GATT. Este sistema para los países que los suscriben significa:

- Aceptar la codificación<sup>8</sup>.
- Aceptar las notas legales<sup>9</sup>.
- Aceptar las reglas de interpretación.

(Continuación nota 7)

d) Las medidas arancelarias preferenciales contenidas en Acuerdos que la Comunidad haya celebrado con determinados países o grupos de países y que prevean la concesión de un tratamiento arancelario preferencial.

e) Las medidas arancelarias preferenciales adoptadas unilateralmente por la Comunidad a favor de determinados países, grupos de países o territorios.

f) Las medidas autónomas de suspensión que prevean la reducción o exención de los derechos de importación aplicables a determinadas mercancías.

g) Las demás medidas arancelarias previstas por otras normativas comunitarias.

4. Sin perjuicio de las normas relativas a la imposición a tanto alzado, las medidas contempladas en las letras d), e) y f) del apartado 3 se aplicarán, a petición del declarante, en lugar de las previstas en la letra c) cuando las Autoridades Aduaneras comprueben que las mercancías de que se trate cumplen las condiciones previstas en estas primeras medidas. La solicitud se podrá presentar a posteriori siempre que se cumplan las condiciones para ello.

### Reglas interpretativas

1. Las mercancías hay que clasificarlas de acuerdo con los textos de las partidas y notas. Solamente cuando éstas sean insuficientes se aplicarán las otras reglas.

2. Esta segunda regla tiene tres apartados:

- a) Un artículo incompleto o sin acabar se codificará según el artículo completo o terminado.
- b) Un artículo desmontado o sin montar se codificará como montado.
- c) Las partidas que mencionan a una mercancía determinada se aplicarán igualmente cuando ésta esté mezclada o asociada a otras.

3. Esta regla se refiere a mercancías que, a primera vista, sean susceptibles de entrar en varias partidas. Los criterios de codificación, y por este orden, serán:

- a) La partida más específica.
- b) Su carácter esencial.
- c) La última posición arancelaria.

4. Las mercancías que no se pueden designar según los criterios anteriores "se clasificarán en la partida que comprende los artículos con los que tengan mejor analogía", por lo que esta regla exige la comparación con mercancías similares.

5. Los continentes de las mercancías se clasificaran con las mercancías a las cuales contienen.

6. Consiste en aplicar las reglas anteriores también a nivel de subpartida.

(8) Una vez incluidos todos los productos y clasificados, hay que darles un código numérico que consiste en ir añadiendo dígitos a medida que se van necesitando, con la finalidad de individualizarlos identificando cada producto cuya importancia así lo requiera.

(9) Las notas legales son notas referidas a las mercancías y que van incluidas en cada capítulo, sección o subpartida.

La Unión Europea como parte contratante del Convenio del Sistema Armonizado, aceptó la clasificación a nivel de seis dígitos y haciendo uso de la posibilidad de ampliación prevista en el propio convenio del SA, hizo frente a sus propias necesidades estadísticas y fiscales, concretando con mayor detalle las mercancías y codificando las nuevas subdivisiones, con dos cifras más, dando lugar a la Nomenclatura Combinada (NC) (ocho dígitos). Llegado a este grado de desagregación la NC resultaba insuficiente para la Unión Europea, ya que en la misma no se contempla el conjunto de medidas de política arancelaria, ni la de la Política Agrícola Común (PAC) y otras medidas. Sin embargo tanto los operadores como las autoridades arancelarias las han de tener en cuenta y aplicar, para poder despachar a libre practica las mercancías importadas y en su caso las exportaciones.

Mediante el Arancel Integrado Comunitario o TARIC<sup>10</sup> se amplía la codificación por parte de la Unión Europea a fin de poder asignar a las mercancías que son objeto de medidas específicas y Acuerdos de política comercial y arancelaria.

La codificación del TARIC es una clasificación arancelaria de 10 dígitos de desagregación. Compuesto por los 6 dígitos del Sistema Armonizado, los 2 de la Nomenclatura Combinada y 2 más adicionales, correspondientes a la normativa comunitaria relativa a suspensiones, contingentes, preferencias arancelarias y demás medidas de política comercial.

Además del Código TARIC en la UE se usa el código adicional que es un Código de cuatro dígitos que se utiliza para establecer e identificar algunas medidas de control o de política comercial, que requieren un mayor nivel de especificación que el que determina el propio Código TARIC. Puede requerirse tanto para operaciones de importación como de exportación.

(10) El TARIC es el arancel integrado de las Comunidades Europeas (CE); recoge los tipos de los derechos de aduana y la normativa comunitaria aplicable al comercio exterior de la Comunidad. El arancel aduanero de las Comunidades Europeas tiene como base jurídica el presente Reglamento (CEE) nº 2658/87.

(11) Tienen por objeto la defensa de la producción comunitaria de aquellas mercancías objeto de dumping siempre que puedan causar perjuicios importantes en los mercados comunitarios. Se entiende que un producto es objeto de dumping cuando su precio de exportación a la Comunidad sea inferior al precio comparable establecido para el producto similar en el país de exportación.

Algunos de los casos en los que se requiere un Código Adicional son:

- Derechos antidumping<sup>11</sup>.
- Compensatorios o antisubvención.
- Restituciones a la exportación.
- Franquicias arancelarias para productos destinados a la industria farmacéutica.
- Especies animales y vegetales protegidas por la Convención de Washington (CITES).
- Objetos de arte y antigüedades.
- Restituciones a la exportación.

El organigrama de búsqueda en el arancel sería:

### Capítulo SA.

1	2
---	---

### Partida SA.

1	2	3	4
---	---	---	---

### Subpartida SA.

1	2	3	4	5	6
---	---	---	---	---	---

### Subpartida NC.

1	2	3	4	5	6	7	8
---	---	---	---	---	---	---	---

### Código TARIC

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----

### Código adicional TARIC

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	1	2	3	4
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	---	---	---	---

La correcta clasificación arancelaria nos determina los derechos arancelarios a las que las mercancías están sujetas y los controles de los Organismos Oficiales de Inspección a los que quedan sometidas las mercancías para su importación o exportación. Además una correcta clasificación arancelaria nos indicará la relación de documentos exigidos y emitidos por los distintos Organismos Oficiales de Inspección que dependen de distintos ministerios. Dichos Organismos Oficiales son los que se citan a continuación:

**SOIVRE.** Centro de Asistencia Técnica e Inspección de Comercio Exterior, dependientes de la Dirección General de Comercio Exterior, Subdirección de Inspecciones, Certificaciones y Asistencias Técnicas, en el ámbito de la Secretaría de Estado de Comercio y Turismo integrada, desde su reciente desaparición como Ministerio, en el de Economía y Hacienda.

**Sanidad Animal.** Organismo dependiente del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación MAPA (Secretaría General de Producciones y Mercados Agrarios). Inspecciona los animales vivos y productos de origen animal (pieles, animales vivos, comida para animales etc.)

**Sanidad Vegetal.** Organismo también conocido bajo el nombre de Inspección Fitosanitaria: Inspecciona y certifica que los vegetales y productos vegetales están libres de plagas u otros organismos nocivos, siempre bajo el punto de vista de Sanidad Vegetal.

**Sanidad Exterior.** Organismo dependiente del Ministerio de Sanidad y Consumo (Dirección General de Salud Pública - Subdirección General de Sanidad Exterior y Veterinaria). Analiza las mercancías destinadas al consumo humano y los productos médicos-farmacéuticos, para garantizar que llegan a su consumidor final en las condiciones debidas.

Organismo Oficial de Inspección	Organismo de quien depende	Producto	Operación	Certificado
SOIVRE	Mº Industria, Comercio y Turismo	Determinados productos destinados a uso y consumo humano	Importación	Control de Calidad Comercial. Control de Calidad Frutas y Hortalizas.
		Especies amenazadas de fauna y flora silvestre	Exportación	Documento de inspección de Especies Protegidas
Sanidad Exterior	Mº Sanidad y Consumo	Productos destinados a uso y consumo humano	Importación	Documento Oficial de Control Sanitario de Mercancías
	Consejería de Sanidad CCAA		Exportación	
Sanidad Vegetal	Mº de Agricultura, Pesca y Alimentación	Determinados vegetales, productos vegetales y otros relacionados con ellos	Importación	Certificado Fitosanitario
			Exportación	
Sanidad Animal	Mº de Agricultura, Pesca y Alimentación.	Animales y productos de origen animal, no destinados a uso y consumo humano	Importación	Documento Veterinario Común de Entrada (DVCE). Certificado Veterinario de Exportación.
	Consejería de Agricultura, Pesca y Alimentación CCAA		Exportación	

## **4.4.2. Medidas de Política Comercial**

En ocasiones la Unión Europea defiende comercialmente sus productos frente a importaciones originarias de terceros países que pueden ser exportados desde los mismos con precios anormalmente bajos. La UE establece en esas ocasiones medidas de defensa comercial: derechos adicionales, antidumping, compensatorios, etc.

En otras ocasiones, aunque la UE se inspira en el principio de libertad comercial, establece un régimen comercial de vigilancia o certificación de determinadas operaciones de importación o exportación.

### **4.4.2.1. Derechos adicionales**

Son una medida en aplicación de la cláusula de salvaguardia que se contiene en el art.V del Acuerdo sobre la agricultura de la OMC. A través de ellos se intenta proteger a los productores internos frente a situaciones de riesgo debidas a incrementos importantes en el volumen de importaciones (“nivel de activación”) o bien caídas en los precios a los que se realizan esas importaciones (“precio de activación”). Sólo se aplican respecto de determinados productos agrícolas y ante estas circunstancias excepcionales de riesgo<sup>12</sup>.

### **4.4.2.2. Derechos a la exportación / restituciones a la exportación**

Las restituciones a la exportación son subvenciones pagadas a los exportadores con el fin de poder exportar los productos agrícolas al mercado mundial. Se conceden a los exportadores de productos agrícolas de países comunitarios y tienen como principal objetivo permitir la comercialización de los mismos en estos países, mediante una compensación a los exportadores equivalente a la diferencia entre los precios internos de la UE y los del mercado mundial, por lo general más bajos.

(12) Véase el Reglamento (CE) nº 3290/94 del Consejo, de 22 de diciembre de 1994. Relativo a las adaptaciones y las medidas transitorias necesarias en el sector agrícola.

Su objetivo es mantener de forma artificial la estabilidad de precios en la Comunidad para la clase de mercancía de que se trate.

#### **4.4.2.3. Elemento agrícola**

Determinados productos agrícolas transformados tienen asociado un derecho llamado Elemento Agrícola. Para poder conocer la cuantía de este derecho, es preciso conocer la composición exacta del producto. Dependiendo del porcentaje de cada componente, se atribuirá un código adicional que determina el arancel a pagar.

El mantenimiento de una protección efectiva a favor de determinados productos agrícolas obliga asimismo a prever medidas arancelarias específicas respecto de ciertos productos que son el resultado de su transformación (PAT, Productos Agrícolas Transformados).

#### **4.4.2.4. Derechos antidumping**

Existe “dumping” cuando un operador establecido en un tercer país exporta sus mercancías a la Comunidad por un precio inferior al que exige cuando vende esas mismas mercancías u otras similares en el curso de operaciones normales en su propio mercado de origen.

Los derechos “antidumping” se exigen cuando, además de existir dumping, esta práctica comercial causa un perjuicio a los productores comunitarios de mercancías similares, o amenaza con producir ese perjuicio o puede tener como consecuencia el retraso significativo en la creación de una industria comunitaria en ese sector.

#### **4.4.2.5. Derechos compensatorios**

Cuando las mercancías que se exportan han recibido, directa o indirectamente, un apoyo financiero por parte de algún Organismo público del país de exportación, queda falseada la competencia puesto que ese apoyo financiero comporta una posición de ventaja para el exportador. Por ello la importación en estas circunstancias puede causar, al igual que veíamos respecto de los derechos antidumping, perjuicios.

Frente a este perjuicio se establecen los derechos compensatorios, que tratan de neutralizar la ventaja que para el exportador representa la ayuda financiera recibida.

### **4.4.3. Otros tributos**

#### **4.4.3.1. Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**

El impuesto sobre el valor añadido grava la importación a consumo de mercancías. El cálculo de la base imponible del IVA a la importación resulta de adicionar al Valor en Aduana los conceptos siguientes en cuanto no estén comprendidos en el mismo:

- Los impuestos, derechos, exacciones<sup>13</sup> y demás gravámenes que se devenguen fuera del territorio de aplicación del Impuesto, así como los que se devenguen con motivo de la importación, con excepción del propio IVA.
- Los gastos accesorios, como las comisiones y los gastos de embalaje, transporte y seguro que se produzcan hasta el primer lugar de destino de los bienes en el interior de la Comunidad, entendiéndose por el que figure en la carta de porte o en cualquier otro documento que ampare la entrada de los bienes en el interior de la Comunidad. De no existir esta indicación, se considerará que el primer lugar de destino es aquél en que se produzca la primera desagregación de los bienes en el interior de la Comunidad.

Tal y como se ha comentado brevemente en el capítulo II de esta monografía, la responsabilidad del Agente de Aduanas con respecto a este impuesto indirecto se regula en la Ley del IVA (Ley 37/92, de 28 de diciembre en el Título VI “Sujetos Pasivos”, capítulo IV “Responsables del Tributo”, el art. 87, en su apartado Dos establece la responsabilidad solidaria de los que actúan en

(13) Ajustes que tienen que ver con Adiciones al precio:

El importe de las comisiones y gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra.

El costo de envases y embalajes que forman un todo con las mercancías, así como los gastos de embalaje.

Las aportaciones, que son elementos suministrados directa o indirectamente por el importador al vendedor, gratuitamente o por precios reducidos, para que los utilice en la producción o venta de las mercancías importadas

Los cánones y derechos de licencia. Los requisitos a los que se sujeta la adición del canon son:

Que guarden relación con las mercancías importadas.

Que constituya una condición de la venta, expresión que debe interpretarse como condición de la venta impuesta por el vendedor

Que el importe del canon no figure incluido en el precio.

Valor que revierte al vendedor, directa o indirectamente, como consecuencia de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas.

Los gastos de transporte, carga, manipulación y seguro hasta el punto de entrada de las mercancías en la Comunidad.

(14) Ley 53/2002, de 30 de diciembre de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social. El documento justificativo del derecho a la deducción de las cuotas satisfechas a la importación será el documento acreditativo del pago del impuesto, en el que conste el reconocimiento del Agente de Aduanas (...) de haber obtenido de su cliente el reembolso del tributo.

Los Agentes de Aduanas (...) tendrán derecho de retención del documento a que se refiere esta regla hasta que se haya obtenido el reembolso del Impuesto.

2. Si transcurrido un año, desde el nacimiento del derecho a la deducción, el importador que tenga derecho a la deducción total del impuesto devengado por la importación no ha reembolsado la cuota satisfecha con ocasión de dicha importación por el Agente de Aduanas (...) aquél podrá solicitar de la Aduana su devolución en el plazo de los tres meses siguientes y en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

El Agente de Aduanas (...) deberá acompañar a la solicitud de devolución el documento acreditativo del pago del Impuesto, que quedará inutilizado a los efectos del ejercicio del derecho a la deducción o devolución.

nombre propio y por cuenta de los importadores, es decir, lo que el Código Aduanero Comunitario califica como representación “indirecta”.

En su apartado Tres impone la responsabilidad Subsidiaria a los Agentes de Aduana que actúan en nombre y por cuenta de sus clientes, o sea, los que intervienen en representación “Directa”.

En ambos casos, esto es tanto para los que actúan en representación directa, como los que lo hacen en representación indirecta, esa responsabilidad no les alcanza por las deudas puestas de manifiesto como consecuencia de actuaciones inspectoras practicadas fuera de los recintos aduaneros, es decir después del levante de las mercancías.

Por otra parte, existe un procedimiento especial en que se regula la posibilidad para los Agentes de Aduanas y los representantes indirectos de solicitar el reembolso de la cuota del impuesto sobre el valor añadido a la importación satisfecho por ellos, por cuenta de sus clientes, si, transcurrido un año no les ha sido reembolsado por los mismos. La solicitud debe presentarse en el plazo de tres meses desde la finalización del año, acompañando el documento justificativo del pago del IVA<sup>14</sup>.

#### 4.4.3.2. Impuestos Especiales

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

Tienen la consideración de impuestos especiales los siguientes:

- Impuestos Especiales de Fabricación.
- Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
- Impuesto Especial sobre el Carbón.

Dentro de los Impuestos Especiales de Fabricación se recogen los siguientes:

1. El impuesto sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, el cual incluye:

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

2. El Impuesto sobre Hidrocarburos.

3. El Impuesto sobre las Labores del Tabaco.

4. El Impuesto sobre la Electricidad.

## **4.5. Afijamiento de la deuda aduanera**

Cuando la admisión de una Declaración en Aduana implique el nacimiento de una deuda aduanera, sólo se podrá conceder el Levante de las mercancías objeto de dicha declaración cuando haya sido pagado o garantizado el importe de la deuda aduanera.

Una vez calculada la deuda aduanera, la Aduana debe proceder a la contracción de la misma, es decir, a su anotación contable y a su notificación al deudor. La normativa comunitaria establece que la contracción debe realizarse en un plazo máximo de dos días a partir de la fecha del Levante. En España este acto es simultáneo a la ultimación del despacho. La concesión del levante tiene la consideración de comunicación al interesado del importe de los derechos contraídos, (art. 221.2 del CA).

En cuanto al ingreso de la deuda el art. 222 CA establece como plazo máximo para el ingreso de la deuda sin prestar garantía por aplazamiento, 10 días des-

de la contracción de la misma. No hay que olvidar que el Código exige, para el Levante de la mercancía, el ingreso de la deuda o su garantía y, por tanto, el deudor no dispondrá de la mercancía hasta que haya realizado el ingreso.

Puede solicitarse el aplazamiento del pago, supeditado a la presentación de una garantía. El plazo previsto en este caso para el ingreso es de 30 días desde la contracción. En España se autoriza este aplazamiento de forma automática en el momento de la Admisión del DUA cuando en éste se haya incluido una garantía, la cual debe estar previamente presentada y registrada en el programa informático de aduanas y disponer de saldo suficiente.

En el caso de declaraciones recapitulativas o de autorizaciones de contracción única, el plazo de ingreso viene determinado, de acuerdo con lo establecido en el art. 227 CA, por la duración del periodo previsto en la autorización para recapitular o de contracción única y que será el siguiente: el resultado de restar a los 30 días contados desde el día siguiente a la fecha de expiración del periodo autorizado, la mitad de este periodo.

Como el periodo autorizado suele ser de un mes natural, la fecha límite de ingreso es el decimosexto día del mes siguiente al periodo de que se trate.

La garantía de la deuda aduanera será presentada por el deudor o por aquella persona que pueda convertirse en deudor, es decir, por la persona obligada al pago de la deuda aduanera (art. 189 CA). Debemos mencionar la excepción que establece el CA a la presentación de garantía por el deudor, eximiendo de ello a las Administraciones Públicas cuando éstas sean deudoras (art. 189.4 CA).

Los dos tipos de garantías habituales en el ámbito aduanero son:

**a) Garantía por operación**, que permite la obtención del Levante de una mercancía despachada en una sola declaración, de manera que el importe de esta garantía debe ser idéntico al de la deuda liquidada. Dado que la aplicación informática de aduanas liquida la deuda en el momento de la admisión de la declaración, si se ha presentado garantía, controla que el importe sea el adecuado. Este tipo de garantías se constituyen ante la Aduana por la que se vaya a realizar la operación.

**b) Garantía Global**, que podrá cubrir varias operaciones de un mismo deudor debiendo fijarse el importe en una cuantía que permita cubrir, en todo momento, el importe de las liquidaciones pendientes de ingreso. Estas garantías se gestionan, en la aplicación informática de aduanas, como si se tratara de una cuenta corriente, restando del saldo el importe que resulte de la liquidación de cada operación y reponiendo saldo por los importes de deuda que se vayan ingresando, de manera que se controla y exige para cada declaración de importación que exista saldo suficiente en la garantía para conceder el Levante de la mercancía. El deudor, al constituir una garantía global, puede optar por una de ámbito nacional, lo que significa que la presentará ante cualquier Aduana y podrá realizar operaciones con cargo a ella también por cualquier Aduana, o por una de ámbito territorial que presentará ante la Aduana por la que vaya a realizar las operaciones.

El art. 193 establece, de forma taxativa que la garantía podrá constituirse ya sea mediante depósito en efectivo ya sea mediante fianza a libre opción del obligado tributario. El sistema de fianza es el que predomina sobre cualquier otro en el ámbito aduanero, pudiéndose materializar en una de sus dos formas admitidas por nuestro derecho interno:

- a) El aval solidario de entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- b) El certificado de seguro de caución.

Tradicionalmente, y de conformidad con lo establecido en las Resoluciones de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 27 de diciembre de 1999 (BOE de 18 de enero de 2000) y de 11 de marzo de 2003 (BOE del 28), las deudas aduaneras y fiscales a la importación han sido cubiertas por los avales que, otorgados por las entidades de crédito y por las sociedades de garantía recíproca, se formalizan y presentan por los interesados ante la Administración Aduanera competente.

#### **4.5.1. El aval bancario**

Con el fin de facilitar la operativa en el supuesto de representación directa, se ha establecido, mediante Resolución de 11 de marzo de 2003 de la Di-

rección General de AEAT, que modifica la de 27-12-1999, un nuevo modelo de aval que no identifica expresamente a los deudores, sino que lo hace a través del Agente de Aduanas, de manera que éste presenta una garantía para cubrir las deudas resultantes de las declaraciones en las que actúa como representante directo de cualquiera de sus representados, debiendo entender que son éstos últimos los avalados por la entidad garante.

Este desarrollo se inició con la Resolución de 27-12-1999 de la AEAT, en la que se establecían las condiciones para la validación mediante un código NRC<sup>15</sup> de los avales presentados ante este Organismo. Los principales logros de este proceso han sido la fijación de los modelos de aval exigidos para cada tipo de garantía tributaria, incluida la de la deuda aduanera, y el establecimiento de un sistema de validación del aval por códigos que ha simplificado la tramitación para su admisión de forma significativa.

La coincidencia entre el Código generado por la entidad y el generado por la Agencia al grabar el aval en el sistema informático supone la aceptación del mismo sin necesidad de los trámites de bastanteo del poder del firmante ni del reconocimiento de su firma por fedatario público.

(15) El NRC es un código alfanumérico de 22 dígitos generado a partir de los datos fundamentales del aval por aplicaciones paralelas de la entidad bancaria y de la AEAT.

#### **4.5.2. El certificado de seguro de caución de entidades aseguradoras<sup>16</sup>**

(16) La gran demanda de los operadores del comercio internacional ha exigido la constitución de un seguro de caución para el afianzamiento de las deudas aduaneras y fiscales a la importación, cuyo modelo se recoge en la Resolución de 5 de febrero de 2004.

El art. 68 de la Ley de Contrato de Seguro dispone que *por el seguro de caución el asegurador se obliga, en caso de incumplimiento por el tomador del seguro de sus obligaciones legales o contractuales, a indemnizar al asegurado, a título de resarcimiento o penalidad, los daños patrimoniales sufridos, dentro de los límites establecidos en la ley o en el contrato, de manera que todo pago hecho por el asegurador deberá serle reembolsado por el tomador del seguro.*

Siendo ello así, es de considerar comprendidas en el concepto genérico de fianza del artículo 193 del Código Aduanero<sup>17</sup> todas aquellas garantías que reúnan los requisitos que resultan de este precepto, entre otros requisitos: que el garante se comprometa por escrito a pagar el importe garantizado de la deuda aduanera y fiscal a la importación cuyo pago se haga exigible sin que las Autoridades Aduaneras hayan de dirigirse previamente contra el patrimonio del garantizado; que el garante sea una tercera persona establecida en la UE y autorizada por las Autoridades Aduaneras del Estado miembro de que se trate; y, por último, que se garantice de forma cierta el pago de la deuda en los plazos previstos.

Como observamos el Seguro de Caucción cumple la misma función que el aval siempre que en él se incluyan garantías a favor de la Administración públicas.

Finalmente la liberación de la garantía se recoge en el Código Aduanero, estableciendo la responsabilidad de la Autoridad Aduanera de liberar inmediatamente la garantía en cuanto la deuda se haya extinguido o ya no pueda originarse. La forma de extinción habitual de la deuda es su ingreso en el plazo que corresponda.

#### **4.6. Extinción de la deuda aduanera**

La forma de extinguirse la deuda aduanera se contempla en el art. 233 de CAC que establece que, la deuda aduanera se extinguirá por una serie de casos tipificados en dicho artículo, sin perjuicio de las causas de extinción derivadas de la insolvencia del deudor determinada judicialmente y además del caso de la prescripción de la acción relativa a la deuda aduanera.

Las causas de extinción son:

(17) Art. 193 del Código Aduanero recoge dos clases de garantías: el depósito en efectivo y la fianza.

#### 4.6.1. Por el pago del importe de los derechos

El pago es la causa natural de extinción de la obligación tributaria y se debe producir en los plazos establecidos legalmente. Sin embargo puede existir una recaudación a posteriori cuando la Aduana, tras la oportuna revisión, comprueba que la totalidad o parte de los derechos legalmente imputables no han sido exigidos al deudor. Esta recaudación tiene una limitación consistente en que no se podrá hacer cuando los derechos fueron calculados tomando como base datos determinados por la propia Aduana. La limitación normal en el tiempo es de tres años, que no será aplicable en los casos en los que el interesado ha actuado con ánimo fraudulento.

La Administración facilita dos formas de efectuar el pago:

a) Ingreso en una entidad financiera mediante una carta de pago 031.

Esta carta de pago se puede obtener:

- A través del programa que disponga el declarante para su confección e impresión. En la respuesta de admisión de los DUAS con levante automático y de los DUAS con ingreso previo al levante se incluyen los datos necesarios para que, junto con otros de los declarados pueda realizarse la impresión de este documento que debe tener el formato previsto en la Resolución del DUA. Deberá tenerse en cuenta que la liquidación debe corresponderse con la calculada por la Aduana en los casos en que fuera distinta de la propuesta por el declarante.
- Directamente en la página web de aduanas, en la opción de “Pago de liquidaciones y garantías de comercio exterior”. En esta página aparecen todas las deudas aduaneras contraídas, independientemente del documento que las ha generado.
- Adjunta a la notificación de una liquidación complementaria o a la resultante de cualquier otro tipo de expediente.
- En cualquier caso en la propia Aduana.

b) Directamente por Internet.

Todas las deudas aduaneras una vez contraídas y mientras estén en periodo de pago voluntario, procedan o no de un DUA, pueden visualizarse por In-

ternet a través de sitio “pago y consulta de liquidaciones del comercio exterior”.

#### **4.6.2. Por la condonación del importe de los derechos**

El Código Aduanero contempla una serie de supuestos en los que se produce la condonación de derechos:

- a) Ausencia de deuda o de importe superior al que legalmente le corresponda. En este caso se tendrá que realizar una petición ante la Aduana antes de un plazo de tres años.
- b) Nulidad de la declaración en Aduana.
- c) Mercancías rechazadas por el importador por defectuosas o no conformes con las estipulaciones del contrato de suministro. Para que pueda autorizarse la condonación en este caso las mercancías no tienen que haber sido utilizadas y luego reexportadas o incluidas en un régimen de tránsito externo (depósito aduanero o depósito franco).  
La petición que deberá formularse expirará en un plazo de 12 meses, contados a partir de la comunicación de la deuda aduanera.
- d) Mercancías en situaciones especiales. La expiración de la devolución será de 12 meses.

#### **4.6.3. Invalidez, decomiso, destrucción, abandono, pérdida**

Cuando, en relación con mercancías declaradas para un régimen aduanero que incluya la obligación de abonar derechos:

- *La declaración en aduana se invalide*<sup>18</sup>.  
Se trata de una invalidación de una declaración ya admitida siempre que el declarante pueda demostrar que la

(18) El art. 66 del Código Aduanero señala que las Autoridades Aduaneras, a solicitud del declarante, invalidarán una declaración ya admitida cuando el mismo aporte las pruebas de que la mercancía ha sido declarada por error para el régimen aduanero correspondiente a dicha declaración, o cuando, como consecuencia de circunstancias especiales, ya no se justifique la inclusión de ésta en el régimen aduanero para el que se había sido declarada. Esta solicitud de invalidación no podrá realizarse cuando las Autoridades Aduaneras hayan manifestado al declarante su intención de proceder a un examen de las mercancías y tal solicitud sólo podrá admitirse una vez finalizado dicho examen. Tampoco podrá procederse a la invalidación una vez que se haya concedido el Levante de las mercancías.

mercancía ha sido declarada por error en un determinado régimen aduanero.

- *Las mercancías, antes de que se haya autorizado el levante, sean o bien intervenidas y simultánea o posteriormente decomisadas, o bien destruidas por orden de las Autoridades Aduaneras, o bien destruidas o abandonadas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 182, o bien destruidas o irremediablemente perdidas por una causa que dependa de la naturaleza misma de dichas mercancías, o por caso fortuito o de fuerza mayor.*

En lo que se refiere a la destrucción de la mercancía bajo control de las Autoridades Aduaneras, o el abandono de las mismas a favor de la Hacienda Pública debe efectuarse previa solicitud del interesado y bajo el control de la Aduana liberando al deudor de la deuda, pero no de los gastos que origine la misma ni de las posibles sanciones.

El abandono es otra fórmula que debe ser solicitada por el interesado, y produce, asimismo, la extinción de la deuda pero no de las sanciones por las posibles infracciones que pudieran haberse cometido, con excepción del régimen de pasajeros.

El caso de pérdida de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor, el TJCE nos define la Fuerza mayor al señalar que no se limita a la imposibilidad absoluta, sino que debe entenderse en el sentido de las circunstancias anormales, extrañas al operador y cuyas consecuencias solo podrían haberse evitado bajo sacrificio extremo, a pesar de todas las diligencias empleadas.

Cuando se aprehendan en el momento de la introducción irregular y se decomisen simultánea o posteriormente mercancías que hayan dado origen a una deuda aduanera de conformidad con lo dispuesto en el artículo 202.

En este apartado en relación con el decomiso y la confiscación, se da un supuesto concreto, según el cual la deuda aduanera nacida al amparo del art. 202 del mencionado Código, es decir, en el momento en el que se produzca una entrada irregular de mercancías, se extingue dicha deuda si en ese momento de

entrada se decomisan y confiscan simultánea o posteriormente las mismas, no viendo, por lo tanto, modificado su destino aduanero, a tenor de lo dispuesto en el art. 867 del Reglamento de aplicación del CAC.

#### **4.6.4. Otras formas de extinción indirecta**

Entre las formas indirectas de extinción de la deuda está la prescripción o la caducidad de las deudas aduaneras.

Según la normativa nacional, transcurrido el plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera, se produce la prescripción de la misma.

Sin embargo el art. 221.3 del CAC opta por la Caducidad<sup>19</sup>. Pero esto choca frontalmente con lo dispuesto en el art. 233 que dice “*sin perjuicio de las disposiciones vigentes relativas a la prescripción de la acción relativa a la deuda aduanera...*” en caso de colisión entre la norma comunitaria y nacional tendente a la prescripción entendemos que debe aplicarse la normativa Comunitaria. Por tanto el plazo de tres años para comunicar al deudor el nacimiento de la deuda aduanera debe entenderse como un plazo de caducidad, ya que los Reglamentos Comunitarios tienen superioridad jerárquica sobre la legislación nacional y son de directa aplicación, de tal forma que si esta notificación no se produce en el plazo fijado no cabe exigir con posterioridad a la deuda, aunque las disposiciones nacionales recojan, como es ahora el caso, un plazo de cuatro años para la prescripción de las deudas tributarias.

Finalmente otra forma de extinción de la deuda aduanera es la insolvencia del deudor. Recogida en el art. 233 del CAC cuando establece que *la no recaudación del importe de la deuda aduanera en caso de insolvencia del deudor extingue la misma*, sin hacer ninguna otra referencia a lo largo del resto del Código.

(19) La comunicación al deudor no podrá efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera.

Por tanto si acudimos al art. 70 de la LGT en la medida en que la insolvencia del deudor constituye un modo de extinción de las obligaciones tributarias desarrollado por los arts. 70 y 163 y ss del Reglamento General de Recaudación tributaria.



## Documentación del Agente de Aduanas

La actividad del Agente de Aduanas lleva consigo una serie de documentos estrechamente ligados con esta figura y que son el soporte de todas las relaciones que aquél establece con el resto de agentes de la cadena del comercio internacional.

El Agente de Aduanas presta su actividad de intermediación independiente en nombre y por cuenta de su cliente. La relación entre el Agente de Aduanas y su cliente comienza cuando éste le encomienda la operación de comercio exterior que quiere realizar. A partir de este momento el Agente de Aduanas recibe información detallada de la mercancía objeto de la operación, la Autorización de Despacho, la Factura Comercial, el Packing List etc. Documentos de los que obtiene la información necesaria para su actividad internacional.

Como hemos visto a lo largo de esta monografía el Agente de Aduanas como profesional conocedor del comercio exterior y su legislación, aporta un valor añadido incomparable ofreciendo un servicio de asesoramiento en cada una de sus actuaciones, siendo un profesional cualificado que asesora en materia de comercio internacional: conoce las Reglas y Usos uniformes de la Cámara de Comercio Internacional relativa a INCOTERMS así como las Reglas UCP 600 sobre Créditos Documentarios; conoce la política arancelaria de la Comunidad, es decir los derechos arancelarios a los que están sujetos las mercancías, los instrumentos de defensa comercial, los regímenes comerciales, las mer-

cancias sujetas a controles de los distintos Organismos Oficiales, las reglas de origen, las informaciones arancelarias, las normas sobre certificaciones y homologaciones, los regímenes de vigilancia, de autorización, de certificación y régimen CITES de la Unión Europea; conoce la naturaleza de la mercancía y su clasificación arancelaria según las reglas del TARIC; conoce los recursos que se pueden interponer ante la Administración Tributaria.

Pues bien, una de las actuaciones más relevantes se asocia al conocimiento detallado que el Agente de Aduanas tiene sobre el flujo documental de Exportación, Importación y Tránsito.

De esta manera la actuación documental de los Agentes de Aduanas se vincula a un conjunto de documentos que abarca todas las fases de la operación de comercio Internacional, destacando los documentos de la mercancía, de despacho, e Inspección, etc. entre los que destaca el DUA (Documento Único Administrativo) mediante el cual el interesado representado por el Agente manifiesta la voluntad de asignar a una mercancía un régimen aduanero determinado.

Los documentos que necesita el Agente de Aduanas para iniciar su actividad diaria le son remitidos por el Importador o Exportador (la Autorización de Despacho, la Factura Comercial, la Lista de Contenidos, la Carta de Crédito Documentario<sup>1</sup>, el Conocimiento de Embarque<sup>2</sup>) los cuales aportan la información necesaria para iniciar un conjunto de actuaciones y trámites ya sea ante operadores privados como ante la Aduana y los diversos Servicios Oficiales de Inspección.

## **5.1. Documentos comerciales**

### **5.1.1. Factura comercial**

Documento que extiende el exportador según su propio modelo y que recoge el número de factura, nombre o razón social del

(1) El Agente de Aduanas, en ocasiones, se sirve de la carta de crédito de su cliente para iniciar todos los trámites de la operación internacional que se le plantea. Como la Soli-citud de Apertura del Crédito se produce para cumplir lo estipulado en el contrato de compraventa o de prestación de servicios suscrito, previamente, entre el comprador y el vendedor, las cláusulas de dicho contrato detallarán las características esenciales que debe reunir el crédito. En consecuencia, las instrucciones que el ordenante facilite al banco emisor deberán coincidir con los términos del contrato.

(2) Contrato Internacional por el cual una de las partes, llamada porteador se obliga a transportar unas mercancías de un punto a otro por vía marítima, cobrando por ello un precio al que se llama flete. Documento en el cual se obtiene distinta información relevante descripción de la mercancía, nº de contenedor, nº precinto, lugar de origen de la mercancía, lugar de entrega, si sabe si el flete es prepaid o collect, peso, volumen etc.

comprador y del vendedor, fecha de emisión, descripción de las mercancías, cantidades, precio unitario y precio total de la mercancía, importe total de la venta, formas y condiciones de pago y entrega, lugar donde el vendedor va a situar la mercancía, etc.

En determinados casos, la factura comercial sirve de contrato de compra-venta y de forma de cobro, para lo cual debe ir firmada e incluir las cláusulas arbitrales correspondientes a los contratos de compraventa internacionales.

### 5.1.2. Lista de contenidos / Packing List

Documento en el que se hace constar detalladamente todos los bultos que componen la expedición de la mercancía y la indicación de marcas, números, volumen y peso de cada uno. Constituye una facilidad de identificación para la inspección aduanera. Documento que acompaña a la Factura Comercial.

## 5.2. Regímenes Comerciales

El Agente de Aduanas debe conocer los regímenes comerciales, ya que constituyen un conjunto de normas que regulan la entrada o salida de un país, dependiendo de la naturaleza del producto, del país de origen, del sistema de pagos, de Acuerdos bilaterales o Acuerdos multilaterales.

El principio que inspira la reglamentación comunitaria como norma general es la libertad de comercio tanto en la importación como en la exportación pero pueden existir excepciones para determinadas mercancías que están expresamente sometidas a algún tipo de restricción. La normativa comunitaria contempla tres situaciones<sup>3</sup>:

- Régimen de vigilancia.
- Régimen de autorización.
- Régimen de certificación.

(3) Circular del 10 de abril de 2008, de la Secretaría General de Comercio Exterior relativa al procedimiento y tramitación de las exportaciones y expediciones de mercancías y sus regímenes comerciales.

Circular de 10 de noviembre de 2008, de la Secretaría General de Comercio Exterior relativa al procedimiento y tramitación de las importaciones e introducciones de mercancías y sus regímenes comerciales.

## **5.2.1. Régimen de Vigilancia**

Las mercancías pueden estar sometidas a medidas de vigilancia tanto de carácter nacional como Comunitario. El despacho de mercancías bajo este régimen está condicionado a la presentación de ciertos certificados:

### **5.2.1.1. Exportaciones en régimen de libertad comercial sometida a vigilancia previa**

Ese régimen puede requerir una vigilancia estadística previa que se instrumenta, si el control es de carácter nacional, con la presentación de una Notificación Previa de Exportación (NOPE).

Las exportaciones y expediciones de mercancías que se sometan a medidas de vigilancia de carácter nacional al amparo de los artículos 30,134 y 296 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, requerirán la verificación del documento denominado Notificación Previa de Exportación. Dicha notificación es un documento nacional.

Es concedido o verificado por la Secretaría General de Comercio Exterior. El plazo de verificación de las Notificaciones Previas de Exportación no podrá exceder de cinco días hábiles, a partir de su recepción por parte de la Secretaría General de Comercio Exterior. A menos que se demuestre lo contrario, se considerará que la Notificación Previa de Exportación está en poder de las autoridades competentes en el plazo de tres días hábiles a contar desde su presentación.

Con carácter general, el plazo de validez de las Notificaciones Previas de Exportación será de seis meses, salvo que se establezca expresamente otro diferente, y sólo podrá ser utilizado mientras la mercancía siga sometida a ese régimen.

Si después de haber sido verificada una Notificación Previa de Exportación, se produjeran modificaciones en cualquiera de los datos en ella reseñados, los operadores presentarán una nueva, en la que se mencionará el número de la anterior que se rectifica. Deberá adjuntarse el pliego del titular de la Notificación Previa de Exportación que se desea modificar.

### **5.2.1.2. Importaciones en régimen de libertad comercial sometida a vigilancia previa**

Implica la necesidad de presentar un documento con carácter previo a la importación para su conocimiento por parte de las autoridades. La vigilancia puede ser de carácter nacional en cuyo caso se llama a dicho documento Notificación Previa de Importación (NOPI) o de carácter comunitario, en cuyo caso el documento se denomina Documento de Vigilancia Comunitaria (DOVI).

#### **Notificación Previa de Importación (NOPI)**

La introducción o importación de las mercancías sometidas a medidas de vigilancia de carácter nacional está supeditada a la presentación del documento denominado Notificación Previa de Importación.

El Agente de Aduanas presentará los impresos para obtener dicha notificación en el Registro General del Departamento, en las Direcciones Territoriales o Provinciales de Comercio. La tramitación también podrá realizarse a través del registro telemático del Departamento<sup>4</sup>.

La Administración podrá requerir en el momento de la presentación de las solicitudes o en cualquier momento de su tramitación, y a efectos de comprobación de los datos de identificación personal, el Documento Nacional de Identidad, si se trata de una persona física; tarjeta del CIF o del número de IVA intracomunitario cuando se trate de una persona jurídica o cualquier otro documento que permita comprobar la identidad del solicitante. Se podrá solicitar igualmente acreditación de la persona que figura en representación de la entidad jurídica. La exhibición de los documentos mencionados en el párrafo anterior, podrá sustituirse por la presentación de fotocopias de los mismos debidamente autenticadas.

(4) De conformidad con lo establecido en la Orden ECO /1101/2002, de 13 de mayo de 2002. Asimismo, se podrán cursar en las formas previstas en el párrafo 4 del artículo 38 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, sobre Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo Común, salvo que las disposiciones comunitarias o nacionales prevean reglas específicas.

El Importador o su representante, el Agente de Aduanas, en aquellos casos en que sea preceptiva la presentación del documento de Notificación Previa de Importación, deberá presentar obligatoriamente el original de dicho documento en la Aduana, siendo este requisito imprescindible para el despacho de la mercancía. En este documento se anotarán al dorso los despachos que se realicen. Cuando la cantidad disponible en el documento de importación se agote tras un despacho por la totalidad o por sucesivos despachos parciales, la Aduana escribirá la mención AGOTADO o CANCELADO en el dorso del documento a fin de inutilizarlo y marcar así su utilización total.

### **Documento de Vigilancia Comunitario (DOVI)**

La introducción o importación de las mercancías sometidas a medidas de vigilancia previa comunitaria requieren la expedición del Documento de Vigilancia Comunitaria establecido en el Reglamento (CE) 139/1996 del Consejo de 22 de enero de 1996.

El Agente de Aduanas como representante de su cliente presentará el modelo normalizado del impreso de Solicitud de Importación de Productos Industriales, debidamente cumplimentado para obtener el DOVI. Junto a dicha solicitud se deberán acompañar los siguientes documentos: copia del contrato comercial, factura pro forma, etc.

La presentación de los impresos se podrá realizar en el Registro General del Departamento y en las Direcciones Territoriales o Provinciales de Comercio. La tramitación también podrá realizarse a través del Registro Telemático del Departamento.

### **5.2.2. Régimen de Autorización**

Las mercancías pueden estar sometidas a medidas de autorización tanto de carácter nacional o comunitario. El despacho de mercancías bajo este régimen está condicionado a la presentación de ciertos certificados:

#### **5.2.2.1. Exportaciones sometidas a régimen de autorización**

Ese régimen puede requerir autorización que se instrumenta, si el control es de carácter nacional, con la presentación de una Autorización Administrativa de

Exportación (AAE), si es el control es de carácter comunitario se instrumenta mediante una Licencia de Exportación.

### **Autorización administrativa de exportación (AAE)**

La exportación o expedición de mercancías sometidas a restricciones nacionales al amparo de los artículos 30, 134 y 296 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea podrán requerir la concesión del documento denominado Autorización Administrativa de Exportación.

La presentación de los impresos debidamente cumplimentados por el Agente de Aduanas, se podrá realizar en el Registro General del Ministerio de Industria, Turismo y Comercio o en las Direcciones Regionales o Territoriales de Comercio.

El exportador o su representante, en aquellos casos en que sea preceptiva la presentación del documento de Autorización Administrativa de Exportación, deberá presentar obligatoriamente el original de dicho documento en la Aduana, siendo este requisito necesario para el despacho de la mercancía.

En este documento, se anotarán al dorso los despachos que se realicen. Cuando la cantidad disponible en el documento de exportación se agote tras un despacho por la totalidad o por sucesivos despachos parciales, la Aduana escribirá la mención AGOTADO o CANCELADO en el dorso del documento a fin de inutilizarlo y marcar así su utilización total.

### **5.2.2.2. Importaciones sometidas a régimen de autorización**

La Administración tiene la potestad de aprobar o denegar la importación de una mercancía que este en este régimen. Si la restricción es de carácter nacional, el documento se denomina Autorización Administrativa de Importación (AAI) si es de carácter comunitario, el documento a presentar se denomina Licencia de Importación. Este régimen se aplica a las importaciones sometidas a restricciones cuantitativas, también se aplica al comercio de armas y tecnologías de doble uso.

### **Autorización administrativa de importación (AAI)**

La importación o introducción de mercancías sometidas a restricciones nacionales al amparo de los artículos 30 y 296 del Tratado de la Unión Europea, podrán requerir la concesión del documento denominado Autorización Administrativa de Importación.

El importador o su representante el Agente de Aduanas presentará los impresos en el Registro General del Departamento, en las Direcciones Territoriales o Provinciales de Comercio. Dichos impresos oficiales de solicitud para la tramitación de las importaciones e introducciones serán facilitados por el mismo Registro y direcciones donde se presentan.

Las Autorizaciones Administrativas de Importación serán emitidas por el Secretario General de Comercio Exterior.

El importador, en aquellos casos en que sea preceptiva la presentación del documento de Notificación Previa de Importación, deberá presentar obligatoriamente el original de dicho documento en la Aduana, siendo este requisito necesario para el despacho de la mercancía.

El plazo de validez de las Autorizaciones Administrativas de Importación será con carácter general de seis meses, salvo que el Secretario General de Comercio Exterior resuelva otro diferente en atención a circunstancias especiales.

### **Licencia de Importación**

Son autorizaciones o permisos especiales que se dan como condición previa para importar un determinado producto sometido al sistema de contingentes. Constituyen un instrumento para regular y limitar el flujo y la cantidad de las importaciones. Son extendidas por entidades oficiales del país que las impone.

La Licencia de Importación consta de los siguientes ejemplares:

- Ejemplar para el titular.
- Ejemplar para la Autoridad competente del Estado miembro en el que se

expide que, en el caso de España, es la Secretaría General de Comercio Exterior.

El Agente de Aduanas presenta los impresos en el Registro General del Departamento y en las Direcciones Territoriales o Provinciales de Comercio. La tramitación también podrá realizarse a través del Registro Telemático del Departamento. La Administración podrá requerir en el momento de presentación de las solicitudes o en cualquier momento de su tramitación, y a efectos de comprobación de los datos de identificación personal, el Documento Nacional de Identidad, si se trata de una persona física; tarjeta del CIF o del número de IVA intracomunitario cuando se trate de una persona jurídica o cualquier otro documento que permita comprobar la identidad del solicitante. Se podrá solicitar igualmente acreditación de la persona que figura en representación de la entidad jurídica.

La exhibición de los documentos mencionados en el párrafo anterior, podrá sustituirse por la presentación de fotocopias de los mismos debidamente autenticadas.

La emisión de las Licencias de Importación se realizará en los Servicios Centrales de la Secretaría General de Comercio Exterior.

### **5.2.3. Régimen de certificación**

El régimen de certificados de importación y exportación afecta en la actualidad a una parte sustancial del comercio de los países de la Unión Europea con el resto del mundo en el sector agroalimentario. Su ámbito de aplicación y su tramitación varía según sector.

El despacho aduanero de ciertas mercancías está supeditado a la presentación de un Certificado de Importación o de Exportación. En este caso, la Autoridad competente (Secretaría General de Comercio Exterior), debe verificar el cumplimiento de determinados requisitos previos. Se utiliza, generalmente, en el caso de los productos agrícolas.

El comercio exterior del sector agroalimentario precisa, en algunos casos, de control y seguimiento de los flujos comerciales, instrumentado por medio de

un documento previo al despacho aduanero, la aplicación de los diferentes regímenes se hace en función de los productos y/o del país de origen/destino de los mismos, esto depende sobre todo del tipo de operación que realicemos: exportación o importación, cuyas dos modalidades se denominan, Certificado de Exportación (AGREX) y Certificado de Importación (AGRIM).

Estos certificados persiguen diferentes objetivos, siendo el fundamental el control estadístico previo de las operaciones de comercio exterior, que básicamente, en la exportación va a facilitar la gestión y seguimiento de la evolución de las subvenciones a la exportación, denominadas restituciones a la exportación (son una especie de ayuda que permite exportar productos agrarios de origen comunitario, pues la Política Comercial Común fija precios de intervención para el mercado interior, que en términos comparativos con los precios de productos idénticos en los mercados internacionales, son más elevados), y en la importación, permite gestionar los contingentes arancelarios.

Dichos certificados son imprescindibles a la tramitación previa a la propia operación de compra venta. El operador debe conocer cuales son dichos trámites previos, al objeto de evitar retrasos, o incluso la imposibilidad de llevar a cabo el despacho aduanero.

### **Certificado de Exportación o fijación anticipada (AGREX)**

Determinados productos agrarios requerirán para su exportación la presentación del Certificado de Exportación (AGREX) o documento análogo establecido por la normativa de la Comunidad Europea, que podrán ir condicionados o no a la constitución de una garantía<sup>5</sup>.

Los Certificados de Exportación (AGREX) constarán de cinco ejemplares:

(5) El régimen de Certificados de Exportación e Importación de productos agrícolas lleva aparejado un sistema de constitución de garantías destinado a asegurar la utilización de los certificados emitidos. La existencia de garantía suficiente es un requisito previo a su emisión. El titular de un Certificado de Exportación o de Importación adquiere el compromiso de importar o exportar la cantidad fijada en el mismo durante su plazo de validez, hecho lo cual le corresponde al propio titular solicitar la devolución de la fianza constituida en los plazos establecidos. La no realización de la operación comercial amparada por el certificado, tanto como la no solicitud de devolución a su debido tiempo de la fianza previamente constituida, llevan consigo la pérdida total o parcial de esta última, salvo casos de fuerza mayor.

- Ejemplar para el titular.
- Ejemplar para la Dirección General de Comercio Exterior.
- Ejemplar para el Servicio de Finanzas.
- Ejemplar para el Registro General.
- Solicitud.

El exportador o el Agente de Aduanas en nombre de aquél, deberá solicitar y presentar la Solicitud AGREX en el Registro General del Departamento y en las Direcciones Territoriales o Provinciales de Comercio. La tramitación también podrá realizarse a través del Registro Telemático del Departamento. La Administración podrá requerir en el momento de presentación de las solicitudes o en cualquier momento de su tramitación, y a efectos de comprobación de los datos de identificación personal, el Documento Nacional de Identidad, si se trata de una persona física; tarjeta del CIF o del número de IVA intracomunitario, cuando se trate de una persona jurídica o cualquier otro documento que permita comprobar la identidad del solicitante. Se podrá solicitar igualmente acreditación de la persona que figura en representación de la entidad jurídica. La exhibición de los documentos mencionados en el párrafo anterior, podrá sustituirse por la presentación de fotocopias de los mismos debidamente autenticadas.

Es importante tener presente que con carácter general, y salvo excepciones, el día de presentación de la solicitud del certificado AGREX es determinante para fijar el importe de la restitución a percibir, por lo que la prefijación tiene en estos casos carácter obligatorio.

Se ha delegado la competencia de expedición de Certificados de Exportación en los siguientes centros integrados en la Red de Servicios de Inspección SOI-VRE de las Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio, dependientes de la Secretaría General de Comercio Exterior: Almería, Burgos, Castellón, Gandía, Málaga, Pamplona, Valencia y Figueras.

El plazo de validez de los Certificados de Exportación será el que determine en cada caso la normativa comunitaria.

Régimen de Certificación. Igualmente se prevé la posible existencia de Certificado de Importación (AGRIM). Implica la existencia de ciertas condiciones exi-

gidas al producto o al área de que se trate. Se aplica a productos agrarios o pesqueros, exigibles por normas comunitarias.

### **Certificado de Importación para productos agrícolas (AGRIM)**

Se utiliza para los productos agroalimentarios, en que esté así establecido en la legislación comunitaria en la materia, se exigirá para su importación un Certificado de Importación (AGRIM) o documento análogo establecido por la citada normativa. La admisión de la solicitud del operador podrá ir condicionada a la constitución de una garantía<sup>6</sup>.

El Agente de Aduanas deberá solicitar y presentar la Solicitud AGRIM en el Registro General del Departamento y en las Direcciones Territoriales o Provinciales de Comercio. La tramitación también podrá realizarse a través del Registro Telemático del Departamento.

Dicho certificado es emitido por el Secretario General de Comercio Exterior; siendo válidos en toda la Comunidad, salvo las excepciones contempladas en la normativa comunitaria.

Los plazos de expedición de los Certificados (AGRIM) y su plazo de validez para productos agrícolas vienen establecidos en la normativa Comunitaria aplicable a cada producto.

Los Certificados de Importación no podrán ser objeto de modificación alguna, salvo en los casos expresamente regulados en la reglamentación comunitaria pertinente. Una transferencia de un Certificado o una prórroga de su período de validez suponen una modificación.

(6) El régimen de Certificados de Importación y Exportación de productos agrícolas lleva aparejado un sistema de constitución de garantías destinado a asegurar la utilización de los certificados emitidos. La existencia de garantía suficiente es un requisito previo a su emisión. El titular de un Certificado de Exportación o de Importación adquiere el compromiso de importar o exportar la cantidad fijada en el mismo durante su plazo de validez, hecho lo cual le corresponde al propio titular solicitar la devolución de la fianza constituida en los plazos establecidos. La no realización de la operación comercial amparada por el certificado, tanto como la no solicitud de devolución a su debido tiempo de la fianza previamente constituida, llevan consigo la pérdida total o parcial de esta última, salvo casos de fuerza mayor.

Cuadro resumen:

		Régimen de vigilancia	Régimen de autorización	Régimen de certificación
Exportación	Nacional	NOPE	AAE	
	Comunitario		Licencia de exportación	AGREX
Importación	Nacional	NOPI		
	Comunitario	DOVI	Licencia de importación	AGRIM

### 5.2.4. Régimen CITES

El Convenio Internacional para la Protección de Especies Amenazadas de Fauna y Flora Silvestres (CITES<sup>7</sup>) es un Acuerdo Internacional concertado entre los Estados. Tiene por finalidad velar para que el comercio internacional de especímenes de animales y plantas silvestres no constituya una amenaza para su supervivencia.

La Convención CITES se redactó como resultado de una resolución aprobada en una reunión de los miembros de la UICN (Unión Mundial para la Naturaleza), celebrada en 1963. El texto de la Convención fue finalmente acordado en una reunión de representantes de 80 países celebrada en Washington DC. (USA), el 3 de marzo de 1973, y entró en vigor el 1 de julio de 1975.

(7) Convención sobre el Comercio Internacional de Especies Amenazadas de Fauna y Flora Silvestres.

La Convención CITES es un Acuerdo Internacional al que los Estados se adhieren voluntariamente. Los Estados que se han

adherido a la Convención se conocen como Partes. Aunque la CITES es jurídicamente vinculante para las Partes -en otras palabras, tienen que aplicar la Convención- no por ello suplanta a las legislaciones nacionales. Bien al contrario, ofrece un marco que ha de ser respetado por cada una de las Partes, las cuales han de promulgar su propia legislación nacional para garantizar que el Convenio CITES se aplica a escala nacional.

Durante años la Convención CITES ha sido uno de los Acuerdos ambientales que ha contado con el mayor número de miembros, que se eleva ahora a 172 Estados-Parte. España lo suscribió el 28 de agosto de 1986.

La Convención CITES<sup>8</sup> somete el comercio internacional de especímenes de determinadas especies a ciertos controles. Toda importación, exportación, reexportación o introducción de especies amparadas por la Convención debe autorizarse mediante un sistema de concesión de licencias. Dichos controles son, en unas ocasiones notificaciones previas, en otras certificados y en otras autorizaciones para importar. Estos controles se realizan antes del despacho aduanero.

Cada Parte en la Convención debe designar una o más Autoridades Administrativas que se encargan de administrar el sistema de concesión de licencias y una o más Autoridades Científicas para prestar asesoramiento acerca de los efectos del comercio sobre la situación de las especies.

Las especies amparadas por la Convención CITES están incluidas en tres Apéndices, según el grado de protección que necesitan.

En el Apéndice I se incluyen todas las especies en peligro de extinción. El comercio en especímenes de esas especies se autoriza solamente bajo circunstancias excepcionales.

(8) <http://www.cites.org/esp/disc/how.shtml>.

En el Apéndice II se incluyen especies que no se encuentran necesariamente en peligro de extinción, pero cuyo comercio debe controlarse a fin de evitar una utilización incompatible con su supervivencia.

En el Apéndice III se incluyen especies que están protegidas al menos en un país, el cual ha solicitado la asistencia de otras Partes en la CITES para controlar su comercio. Los cambios en el Apéndice III se efectúan de forma diferente que los cambios a los Apéndices I y II, ya que cada Parte tiene derecho a adoptar enmiendas unilaterales al mismo.

En España la Autoridad Administrativa principal es: La Secretaría General de Comercio Exterior tiene asignadas las competencias como Autoridad Administrativa principal de conformidad con lo establecido en el artículo IX del Convenio CITES, con carácter de órgano de gestión principal a los efectos establecidos en el artículo 13.1.a) del Reglamento (CE) 338/97 del Consejo de 9 de diciembre de 1996.

Una de sus funciones es tramitar y autorizar, si procede, todas aquellas solicitudes de importación, exportación o reexportación que se presentan ante uno de los 12 Servicios de Inspección SOIVRE de las Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio por parte de los interesados, así como el desarrollo de las actuaciones de control e inspección correspondientes.

En cuanto red periférica de la Secretaría de Estado de Turismo y Comercio están las Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio, emiten los permisos y certificados para los especímenes amparados por la legislación internacional y comunitaria CITES. Estos documentos acreditan que las operaciones de importación, exportación o reexportación han sido autorizadas y deben ser presentados ante las correspondientes Aduanas cuando proceda. Asimismo, la Autoridad Administrativa CITES principal desarrolla las actuaciones de control e inspección correspondientes, según la normativa comunitaria de desarrollo.

Únicamente llevan a cabo las actuaciones en materia CITES aquellos Servicios de Inspección SOIVRE dependientes de una de las 12 Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio autorizadas para ello, recogidas en el siguiente cuadro.

## Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio

A Coruña  
Algeciras  
Alicante  
Barcelona  
Bilbao  
Las Palmas  
Madrid  
Málaga  
Palma de Mallorca  
Sevilla  
Tenerife  
Valencia

En el caso de las maderas pueden, además, introducirse a través de las Aduanas de Vigo, Marín, Villagarcía de Arosa y Santander, que no emiten documentos CITES pero cuyas Direcciones Provinciales y Territoriales de Comercio pueden realizar las inspecciones y las comprobaciones documentales pertinentes.

La Aduana verifica que:

- Exige la documentación CITES necesaria para la importación o (re)exportación previamente a su despacho aduanero.
- Diligencia los documentos CITES en la casilla correspondiente haciendo constar fecha, lugar de entrada o salida, y en su caso, número y tipo de Documento Único Administrativo (DUA) con el que se despacha la partida.
- Exige junto con el documento CITES, el “Documento de inspección de especies protegidas” emitido por los Servicios de Inspección SOIVRE en el que conste el resultado de la inspección física y/o documental de la partida.
- Comprueba la documentación y, en los casos en los que proceda, realiza la inspección física según las recomendaciones derivadas del análisis

de riesgos (incluye el control sobre paquetes postales y viajeros).

- Cuando detecta una infracción al Convenio CITES o a los Reglamentos comunitarios, incoa expedientes por supuesta infracción administrativa de contrabando y resuelve, si procede, sanción y decomiso, o bien, traslada la denuncia a la vía judicial.

Tramitación que el Agente de Aduanas debe conocer sobre los documentos CITES<sup>9</sup>:

Sólo podrá importarse o exportarse (o reexportarse) un espécimen de una especie incluida en los Apéndices de la CITES si se ha obtenido el documento apropiado y se ha presentado al despacho de aduanas en un puerto de entrada o salida. Aunque los requisitos pueden variar de un país a otro y es aconsejable consultar las legislaciones nacionales que pueden ser más estrictas, a continuación se exponen las condiciones básicas que se aplican a los Apéndices I y II.

### **Ejemplares de especies incluidas en el Apéndice I:**

1. Se requiere un Permiso de Importación expedido por la Autoridad Administrativa del Estado de importación. Este permiso sólo se expedirá si el espécimen no será utilizado con fines primordialmente comerciales y si la importación no será perjudicial para la supervivencia de la especie. En el caso de especímenes vivos de animales o plantas, la Autoridad Científica debe haber verificado que quien se propone recibirlo podrá albergarlo y cuidarlo adecuadamente.
2. Se requiere un Permiso de Exportación o un Certificado de Reexportación expedido por la Autoridad Administrativa del Estado de exportación o reexportación.
3. Sólo podrá expedirse un Permiso de Exportación si el espécimen fue legalmente obtenido; el comercio no será perjudicial para la supervivencia de la especie; y se ha expedido previamente un Permiso de Importación.

(9) Página web [www.cites.es](http://www.cites.es).

4. Sólo podrá expedirse un Certificado de Reexportación si el espécimen fue importado con arreglo a lo dispuesto en la Convención y, en el caso de especímenes vivos de animales o plantas, si un Permiso de Importación ha sido previamente expedido.

En el caso de especímenes vivos de animales o plantas, deben ser acondicionados y transportados de manera que se reduzca al mínimo el riesgo de heridas, deterioro en su salud o maltrato.

#### **Ejemplares de especies incluidas en el Apéndice-II:**

1. Se requiere un Permiso de Exportación o un Certificado de Reexportación expedido por la Autoridad Administrativa del Estado de exportación o reexportación.
2. Sólo podrá expedirse un Permiso de Exportación si el espécimen fue legalmente obtenido y si la exportación no será perjudicial para la supervivencia de la especie.
3. Sólo podrá expedirse un Certificado de Reexportación si el espécimen fue importado con arreglo a lo dispuesto en la Convención.
4. En el caso de especímenes vivos de animales o plantas, deben ser acondicionados y transportados de manera que se reduzca al mínimo el riesgo de heridas, deterioro en su salud o maltrato.
5. No se requiere un Permiso de Importación, excepto si así se especifica en la legislación nacional.

En el caso de especímenes introducidos procedentes del mar, la Autoridad Administrativa del Estado de introducción debe expedir un certificado para las especies incluidas en los Apéndices I o II<sup>10</sup>.

#### **Ejemplares de especies incluidas en el Apéndice-III:**

1. En el caso de comercio con un Estado que haya incluido una especie en el Apéndice III, se requiere un Permiso de

(10) Para mayor información, véase el texto de la Convención, Artículo III, párrafo 5 y Artículo IV, párrafo 6.

Exportación expedido por la Autoridad Administrativa de dicho Estado. Sólo se expedirá el permiso si el espécimen se obtuvo legalmente y, en el caso de especímenes vivos de animales o plantas, si se acondicionan y transportan de manera que se reduzca al mínimo el riesgo de heridas, deterioro en su salud o maltrato.

2. En el caso de exportación de cualquier otro Estado, se requiere un Certificado de Origen expedido por la Autoridad Administrativa.
3. En el caso de reexportación, se requiere un Certificado de Reexportación expedido por el Estado de reexportación.

Los documentos CITES empleados en una operación internacional amparada en el Convenio de Washington de 1973 son los siguientes:

- Permiso / Certificados CITES.
- Solicitud CITES.
- Notificación de Importación CITES.
- Documento de Inspección de Especies Protegidas.

### 5.3. Normas de origen

El Agente de Aduanas debe conocer todo lo que se relaciona con las normas de origen, de tal forma que la determinación y prueba de origen es esencial en las operaciones de comercio internacional, ya que tanto los derechos arancelarios como el régimen de comercio, las inspecciones y los requisitos exigibles a la importación pueden variar en función del origen de las mercancías.

Las causas más frecuentes que hacen que puedan variar el régimen jurídico de las mercancías sometidas a importación en la Comunidad son:

- Dependiendo de su origen, la importación de un mismo producto puede estar sujeta a distintos derechos arancelarios. Asimismo, los derechos aplicables a determinados orígenes pueden estar incrementados por la aplicación de medidas de defensa comercial, como derechos antidumping o compensatorios, lo que repercute en la tributación de la operación.
- Por su parte, el régimen de comercio puede someter las importaciones originarias de un determinado país a vigilancia comunitaria o a restricción

cuantitativa, mediante la exigencia de licencias o certificados, quedando en libertad comercial los productos de otros orígenes.

- Igualmente ocurre con las inspecciones y demás requisitos oficiales de inspección, que pueden ser más o menos estrictos en función del origen de cada producto, especialmente en el caso de los productos de origen animal o vegetal por razones de salud y seguridad alimentaria.

Por todo ello, es importante que existan unas normas sobre las cuales determinar, comprobar y acreditar el origen de las mercancías.

Dada su importancia, el origen está regulado a nivel internacional por una detallada normativa (OMC mediante el Acuerdo de Normas de Origen), y en la Unión Europea por el Código Aduanero Comunitario<sup>11</sup> y su Reglamento de aplicación<sup>12</sup>, que establece los requisitos para que una mercancía tenga un determinado origen, los casos en que las transformaciones efectuadas en otro país implican el cambio de origen del producto transformado, así como los documentos de prueba de cada origen.

La legislación aduanera comunitaria en materia de origen diferencia **el origen no preferencial** o de derecho común, de las de **origen preferencial**.

REGLAS DE ORIGEN NO PREFERENCIALES<sup>13</sup> (art. 22 del Código Aduanero).

Hace referencia a las **mercancías importadas** de países con los cuales la Comunidad no mantiene Acuerdos de **preferencias arancelarias**.

Se deriva un trato arancelario menos beneficioso, o dicho de otra forma, sin que por acreditarse un origen determinado re-

(11) Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario.

(12) Reglamento (CEE) nº 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario.

(13) El fundamento jurídico de las normas de origen no preferenciales reside en los artículos 22-27 del Código aduanero y los artículos 35-65 y anexos 9-11 de las disposiciones de aplicación del Código (Reglamento Nº 2454/93 de la Comisión).

(14) El fundamento jurídico de las normas de origen preferenciales reside en el artículo 27 del Código aduanero y los artículos 66 – 123 de las disposiciones de aplicación del Código (Reglamento nº 2454/93 de la Comisión) y los acuerdos preferenciales firmados por las CE.

(15) El concepto de origen de las mercancías está regulado en los arts. 23, 24 y 25 del Código Aduanero Comunitario.

Art. 23.

1. Serán originarias de un país las mercancías obtenidas enteramente en dicho país.

2. Se entenderá por mercancías obtenidas enteramente en un país:

- a) Los productos minerales extraídos en dicho país.
- b) Los productos vegetales recolectados en él.
- c) Los animales vivos nacidos y criados en él.
- d) Los productos procedentes de animales vivos criados en él.
- e) los productos de la caza y la pesca practicadas en él.
- f) Los productos de la pesca marítima y los demás productos extraídos del mar fuera de las aguas territoriales de un país por barcos matriculados o registrados en dicho país y que enarbolan su pabellón.

sulte procedente la aplicación de un tipo arancelario reducido o nulo, es decir preferencial.

REGLAS DE ORIGEN PREFERENCIALES<sup>14</sup> (art. 27 del Código Aduanero).

Son para los intercambios en el ámbito de **Sistemas Preferenciales** (Acuerdos de Asociación de Libre cambio), y del **Sistema de Preferencias Generalizadas**.

Se divide entre:

- **Acuerdos Preferenciales.** Acuerdos que la Unión Europea haya celebrado con determinados países o grupos de países, bien recíprocamente a través de los Acuerdos preferenciales que mantiene con un país o grupo de países, es decir, tanto las importaciones a la Comunidad de mercancías originarias de estos países, como las importaciones de mercancías originarias de la Comunidad en estos países, disfrutan de los mismos beneficios.
- **Regímenes Preferenciales.** Medidas adoptadas unilateralmente por la Unión Europea, a favor de determinados países, grupos de países o territorios. Las reducciones por tanto únicamente se podrán aplicar a países beneficiarios. La prueba de origen es un requisito imprescindible para solicitar la aplicación de cualquier preferencia asociada al mismo.

### La prueba de Origen<sup>15</sup>

El Certificado de Origen es el documento que justifica y acredita el origen de la mercancía. Los documentos que acreditan el origen, o Certificados de Origen, deben ser expedidos por la autoridad u organismo competente del país en cuestión.

En la mayoría de las operaciones de comercio internacional es necesario acreditar el origen de las mercancías, esto es, certi-

ficar que la mercancía ha sido producida o manufacturada en el país que se señala. Esta exigencia se suele dar por razones comerciales o porque te lo exige el cliente. En este caso como la mercancía tiene un “origen no preferencial” se exige el documento denominado Certificado de Origen que suelen expedir las Cámaras de Comercio e Industria a petición del exportador. Estos certificados no tienen validez alguna a efectos de que las Aduanas de los Estados miembros apliquen las rebajas arancelarias preferenciales. Con estos certificados emitidos por las Cámaras de Comercio, un importador no puede acogerse a rebajas arancelarias preferenciales. Algunos países terceros en su legislación de importación exigen la presentación de estos certificados. Para ello tenemos al Agente de Aduanas para que nos asesore y solicite el Certificado de Origen correspondiente.

Si lo que se quiere conseguir con acreditar el origen de la mercancía es reducir las tarifas arancelarias, en este caso como la mercancía tiene un “origen preferencial” se exige distintos certificados de origen dependiendo de los Acuerdos o regímenes preferenciales que tenga dicho país con la Unión Europea.

En estos casos el origen se realiza ante las Autoridades Aduaneras del Estado miembro por medio de pruebas documentales del origen de las mercancías a los efectos de la aplicación de los derechos de aduanas preferenciales y o en cualquier medida de orden público o sanitario.

- Certificados de Origen para las mercancías originarias de países terceros incluidos en el SISTEMA DE PREFERENCIAS GENERALIZADAS: **FÓRMULA A o MODELO A.**

Este Certificado permite importar en la Comunidad Europea los productos originarios de los países del Sistema de Preferencias Generalizadas (SPG), siempre que hayan sido transportadas directamente a la Comunidad Europea.

(Continuación nota 15)

g) Las mercancías obtenidas a bordo de buques factoría a partir de productos contemplados en la letra f), originarios de dicho país, siempre que dichos buques estén matriculados o registrados en dicho país y enarboles su pabellón.

h) Los productos extraídos del suelo o subsuelo marino situado fuera de las aguas territoriales, siempre que dicho país ejerza derechos exclusivos de explotación sobre dicho suelo o subsuelo.

i) Los desperdicios y residuos resultantes de operaciones de fabricación y los artículos en desuso, siempre que hayan sido recogidos en dicho país y sólo puedan servir para la recuperación de materias primas.

j) Las que se obtengan en dicho país exclusivamente a partir de las mercancías contempladas en las letras a) a i) o de sus derivados, cualquiera que sea la fase en que se encuentren.

3. A efectos del apartado 2, la noción del país incluye igualmente el mar territorial de dicho país.

El Certificado de Origen Modelo A se expedirá únicamente previa solicitud por escrito del exportador o de su representante autorizado.

El exportador o su representante autorizado presentarán, junto con su solicitud, cualquier justificante oportuno que pruebe que los productos que se van a exportar pueden dar lugar a la expedición de un Certificado de Origen Modelo A.

Este Certificado debe ser expedido por las Autoridades habilitadas del país de exportación.

Las pruebas de origen se presentarán a las Autoridades Aduaneras del Estado miembro de importación, con arreglo a las modalidades previstas en el artículo 62 del Código Aduanero Comunitario. Dichas autoridades podrán exigir una traducción de la prueba de origen. Podrán exigir asimismo que la declaración de importación vaya acompañada de una declaración del importador en la que haga constar que los productos cumplen las condiciones requeridas para la aplicación de la presente sección. (Artículo 84 CAC).

Este Certificado es válido como justificante a efectos de obtener las preferencias arancelarias.

Se expedirá una vez realizada la exportación y se pondrá a disposición del exportador, la Autoridad Aduanera o gubernativa deberá sellar y suscribir, mediante firma autorizada, el Certificado de Origen Modelo A.

- Certificados de origen para las mercancías originarias de países con ACUERDOS BILATERALES PREFERENCIALES: **EUR-I**.

El EUR-I es el documento sustitutivo del Certificado de Origen para el caso de mercancías originarias de los países que hayan suscrito Acuerdos Bilaterales Preferenciales con la Unión Europea.

En el momento de la exportación el exportador o quien le represente debe solicitar a las Autoridades Aduaneras del país exportador el formulario EUR-I y cumplimentarlo, usando para ello la Factura Comercial, debiendo ser visado por la Autoridad Aduanera para su posterior remisión al comprador extranjero,

el cual deberá utilizarlo en el momento de importar la mercancía en su país, justificando el origen comunitario de la mercancía y beneficiándose del tipo arancelario preferencial.

Las Solicitudes de Certificados de Circulación de Mercancías EUR-I deberán ser conservadas durante tres años como mínimo por las Autoridades competentes del país o territorio beneficiario o del Estado miembro de Exportación.

El EUR-I será expedido por las Autoridades competentes del país o territorio beneficiario o por las Autoridades Aduaneras del Estado miembro de exportación, si los productos a exportar pueden considerarse originarios.

En el caso de los formularios EUR-I, las Autoridades que deben visar estos documentos son las Autoridades Aduaneras del país exportador.

Las Autoridades Aduaneras comunitarias podrán comprobar, *a posteriori* la autenticidad del documento, mediante las fórmulas de cooperación administrativas (artículos 121 y 122 del Reglamento de aplicación del Código Aduanero) de las Autoridades firmantes del Acuerdo. En caso de ser disconforme se girará liquidación complementaria al importador, todo ello antes de la caducidad del derecho de la Administración, plazo que caduca a los tres años desde la fecha de admisión del DUA.

A tal efecto, si las Autoridades Aduaneras de los Estados miembros detectan que algún Certificado de Origen presentado por los importadores puede estar incorrecto, en cualquiera de sus elementos formales o de fondo, enviarán a las oficinas expedidoras para que estos Organismos efectúen las comprobaciones pertinentes. Tienen un plazo de seis meses para contestar a las Autoridades Aduaneras de los Estados miembros.

Si la contestación fuese negativa, en el sentido de que el Certificado no ha sido expedido correctamente y/o los sellos no son los autorizados, las Autoridades Aduaneras de los Estados miembros procederán a notificar al importador de tal hecho y girarán nueva liquidación de derechos arancelarios con los tipos normales no preferenciales. Puede, además, liquidarse una infracción tributaria.

En casos excepcionales (artículo 113), el Certificado podrá expedirse después de la exportación efectiva de los productos a los que se refieran si:

- a) No se expidieron en el momento de la exportación por errores, omisiones involuntarias o circunstancias especiales.
- b) Se demuestra a satisfacción de las Autoridades competentes que se expidió un Certificado de Circulación de Mercancías EUR-I que no fue aceptado a la importación por motivos técnicos.

Las Autoridades competentes sólo podrán expedir *a posteriori* un Certificado EUR-I cuando han aprobado que los datos contenidos en la solicitud del exportador concuerdan con los que figuran en el expediente de exportación correspondiente y que no se ha expedido un Certificado EUR-I que se ajuste a lo dispuesto, en el momento de la exportación de los productos de que se trate.

Los Certificados EUR-I expedidos *a posteriori* deberán ir acompañados de la mención siguiente: “*Expedido a posteriori*”. Esta mención se indicará en la casilla “*Observaciones*” del Certificado EUR-I.

En caso de robo, pérdida o destrucción de un Certificado, el exportador podrá reclamar un duplicado a las Autoridades Aduaneras que le expidieron el Certificado, basándose en los documentos de Exportación. (art. 114).

Este Certificado deberá llevar una mención expresa de que es duplicado. En él deberá figurar la fecha de expedición del Certificado de Circulación de Mercancías EUR-I original, y surtirá efecto a partir de esa fecha.

Certificados de origen para las mercancías originarias de TURQUÍA excepto para productos agrícolas y siderúrgicos, que es el EUR-I.

### **Modelo ATR**

Es el documento que se utiliza en el comercio recíproco con Turquía para productos industriales y constituye el título justificativo para la aplicación del régimen arancelario preferencial con ese país.

Sólo podrá expedirse un ATRI cuando las mercancías se transporten directamente desde Turquía a un Estado miembro y viceversa. En los demás casos procederá expedir un Certificado ATR3. El Formulario ATR será visado por las Autoridades Aduaneras del Estado de exportación, debiéndose presentar en la Aduana del Estado de importación en el plazo de tres meses desde la fecha del visado de la Aduana de exportación.

Lo emiten las Autoridades Aduaneras. Será visado por las Autoridades Aduaneras del Estado de exportación en el momento de la exportación de las mercancías a que se refiere.

El Certificado se pondrá a disposición del exportador en cuanto la exportación haya tenido lugar o esté asegurada.

El Certificado de Circulación de Mercancías ATR deberá presentarse ante la Aduana del Estado de importación donde se presenten las mercancías en el plazo de cuatro meses contados a partir de la fecha de su expedición por las Autoridades Aduaneras del Estado de importación. En otros casos de presentación tardía, dichas autoridades podrán admitir los ATR cuando las mercancías les hayan sido presentadas antes de la expiración de dicho plazo.

En caso de robo, pérdida o destrucción del Certificado ATR, el exportador podrá solicitar a las Autoridades Aduaneras que hubiesen emitido el documento un duplicado del mismo, que se expedirá sobre la base de los documentos de exportación en su posesión. En la casilla nº 8 del duplicado del ATR, deberá figurar una de las menciones siguientes junto a la fecha de expedición y al número de serie del Certificado original: “*Es duplicado*”.

Las Autoridades Aduaneras no podrán expedir a posteriori un Certificado de Circulación de Mercancías ATR, sin haber comprobado antes que la información facilitada en la solicitud del exportador coincide con la que figura en el expediente correspondiente.

Los Certificados de Circulación de Mercancías ATR expedidos a posteriori deberán llevar en la casilla nº 8 una de las frases siguientes: “*expedido a posteriori*”.

## 5.4. Normas de calidad, veterinarias, fitosanitarias, sanitarias

Son disposiciones o medidas gubernamentales cuyo objetivo es evitar que se introduzcan productos que puedan ser peligrosos para la salud de los consumidores, que puedan propagar plagas entre los organismos vegetales, que sean nocivos para la alimentación de los animales, que no cumplan con las características de calidad o de seguridad establecidas por las normas.

Por todo ello, las operaciones de importación, tránsito y exportación de ciertas mercancías están sujetos a la intervención de diversos Organismos, que realizan labores de inspección y control sobre el producto antes de la presentación del DUA, es decir antes de realizar el despacho aduanero.

Este control es realizado por los Organismos Oficiales de Inspección que no dependen del Departamento de Aduanas e IIEE, sino de los Ministerios que tienen asignadas competencias sobre el aspecto de la mercancía que se quiere controlar.

Por ello, corresponde al Agente de Aduanas solicitar la inspección a los distintos Organismos, mediante la presentación de la correspondiente solicitud, cuando así lo exija la normativa dependiendo del tipo de mercancía:

- Solicitud de Control de Calidad Comercial SOIVRE.
- Documento de control a la importación de productos industriales.
- Solicitud de control CEE / SOIVRE de Frutas y Hortalizas.
- Solicito de Inspección de Sanidad Animal.
- Solicitud de Inspección Fitosanitaria.
- Solicitud al Organismo de Sanidad Exterior.

Existen varios tipos de controles y organismos competentes:

### Inspección de calidad comercial

SOIVRE: Centro de Asistencia Técnica e Inspección de Comercio Exterior, dependientes de la Dirección General de Comercio Exterior, Subdirección de Inspecciones, Certificaciones y Asistencias Técnicas, en el ámbito de la Secretaría

de Estado de Comercio y Turismo integrada, desde su reciente desaparición como Ministerio, en el de Economía y Hacienda.

El SOIVRE amplía sus funciones en orden a la seguridad de los productos importados, esto se recoge en el Real Decreto 330/2008, de 29 de febrero, por el que se adoptan medidas de control a la importación de determinados productos respecto a las normas aplicables en materia de seguridad de los productos.

La inspección de los productos objeto de control se realiza 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 en los propios recintos aduaneros y en las instalaciones de confección, envasado, producción, almacenamiento, carga o distribución del propio operador comercial.

Los interesados deberán notificar, por sí mismos o por sus representantes, el Agente de Aduanas al Servicio de Inspección SOIVRE de las Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio que corresponda, las operaciones de comercio exterior que sean objeto de control por estos Centros. Están eximidos de notificación y por tanto de inspección y control, las expediciones sin carácter comercial.

La notificación podrá presentarla el Agente de Aduanas por vía telemática<sup>16</sup> o por escrito. Tras la recepción de la solicitud el Servicio de Inspección llevará a cabo la inspección prevista para comprobar el cumplimiento de los requisitos de calidad comercial indicados en las normas aplicables<sup>17</sup>:

- Revisión del material escrito y documental.
- Reconocimiento físico de las mercancías objeto de comercio exterior.
- Toma de muestras y análisis de las mismas.
- Verificación de la eficacia de las medidas de selección y au-

(16) Para realizar la solicitud por vía telemática el operador o su representante deberá solicitar una clave de usuario al Servicio de Inspección SOIVRE de las Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio correspondiente, y posteriormente acceder al servicio a través de la dirección [www.webseguro.mcx.es/controlsoivre](http://www.webseguro.mcx.es/controlsoivre).

(17) Artículo 6 de la Orden PRE/3026/2003.

tocontrol de calidad, utilizadas por el propio operador económico.

Realizada la inspección y control, si se comprueba la adecuación de la mercancía a los requisitos que ha de cumplir, se declarará ésta como conforme y se emitirá el correspondiente Certificado.

No-conformidad: En caso de no cumplir con los requisitos comerciales que le sean exigibles se declarará la mercancía no conforme, no expidiéndose el Certificado, lo que será comunicado por escrito, por el CATICE, al operador o su representante indicándole los motivos de la misma. Una vez declarada una mercancía como *no conforme* no podrá ser presentada a inspección en otro CATICE sin la expresa autorización de éste. Tras la recepción de la comunicación de la *no-conformidad* el operador o su representante podrán solicitar, en un plazo máximo de 48 horas, una segunda inspección.

Los certificados emitidos por el Servicio SOIVRE<sup>18</sup> de inspección son preceptivos para el despacho aduanero para la importación y exportación desde/a terceros países de ciertos productos según normativa vigente.

(18) El SOIVRE desarrolla sus funciones en los 32 Centros de Asistencia Técnica e Inspección del Comercio Exterior (CATICEs), repartidos por la geografía española. La red de estos centros está coordinada y dirigida por la Subdirección General de Asistencia Técnica del Comercio Exterior, dependiente de la Secretaría General de Comercio Exterior, de la Secretaría de Estado de Comercio, Turismo y de la Pyme, del Ministerio de Economía y Hacienda.

La expedición de Certificados de Conformidad está sometida a contraprestación económica por parte del solicitante cuando son realizados a solicitud de Parte, cuando son realizadas de oficio no implican contraprestación económica alguna por parte del operador comercial porque son derivadas de la actividad o función de inspección diaria por parte de los Organismos de inspección.

La prestación del servicio por parte del SOIVRE, se encuentra sometida al pago, por parte del operador, de los precios públicos correspondientes al servicio o servicios solicitados y efectivamente prestados, conforme a normativa vigente.

Por ello el Agente de Aduanas solicita a dicho organismo el certificado correspondiente que se requiere para el despacho. Dicho documento se exige como garantía del cumplimiento de las normas de calidad, de las especificaciones comerciales y de aquéllas concernientes a sus envases y embalajes.

- Para las frutas y hortalizas frescas se precisa el Certificado de conformidad con las normas comunitarias de comercialización de las frutas y hortalizas frescas.
- Para las frutas y hortalizas destinadas a uso industrial<sup>19</sup> se precisa el Certificado de destino industrial para las frutas y hortalizas frescas sujetas a normas comunitarias de comercialización.
- Para el resto de los productos se precisa el Certificado de control de calidad comercial.

### **Inspección veterinaria / sanidad animal**

Están sometidas a inspección en frontera la importación y exportación de animales vivos, productos de origen animal o vegetal que no se destinen a uso o consumo humano y medicamentos veterinarios.

El Agente de Aduanas solicita dicha documentación a la Autoridad competente: los Ministerios de Sanidad y Consumo y de Agricultura, Pesca y Alimentación, en el ámbito de sus respectivas competencias, o cualquier Autoridad en quien se haya delegado dicha competencia. Por tanto la Subdirección General de Sanidad Animal del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación.

La inspección sanitaria se realiza únicamente a través de los PIF o centros de inspección habilitados. Los controles consisten en controles documentales, de identidad o físicos.

Control documental para comprobar:

- a) Que la información que aparece en los certificados o documentos veterinarios u otros documentos expedidos en el

(19) Se entenderá por productos destinados a la transformación industrial las frutas y hortalizas sujetas a normas de comercialización que se envíen a fábricas de transformación para transformarlas en productos cuya posición en la nomenclatura combinada difiera de la del producto fresco inicial.

país tercero, se ajusta a la información previa comunicada por el interesado en la carga.

- b) En caso de importación, que los datos que aparecen en los certificados o documentos veterinarios u otros documentos expedidos en el país tercero, ofrecen las garantías exigidas por la normativa que resulte aplicable.

Control de identidad de cada partida, para asegurarse de que los datos que figuran en los certificados o documentos veterinarios u otros documentos que acompañen a las partidas, concuerdan con los productos.

Control físico de cada partida para:

1. Asegurarse de que los productos cumplen con los requisitos de la legislación comunitaria o en su defecto nacional, y se hallan en condiciones de ser utilizados para los fines que se especifiquen en el certificado o documento veterinario u otros documentos de acompañamiento.
2. Efectuar, según unas frecuencias que se determinarán por la normativa comunitaria, o en su defecto nacional:
  - a) Pruebas de laboratorio *in situ*.
  - b) Toma de muestras oficiales para su análisis.

Tras la realización de los controles veterinarios exigidos el veterinario oficial expedirá un Certificado para la partida de productos de que se trate, en el que consten los resultados de dichos controles, con arreglo al modelo previsto por la normativa comunitaria.

Dicho certificado acompañará a la partida mientras ésta permanezca bajo control aduanero, en cuyo caso en dicho Certificado se incluirá una referencia al documento aduanero en cuestión. En caso de importación, el Certificado acompañará a la partida hasta el primer establecimiento de entrada.

### **Certificado de control veterinario**

El Certificado Veterinario de Importación, justificado para evitar el riesgo de propagar enfermedades infectocontagiosas existentes en el ganado, debe acompañar a los animales vivos y a los productos de origen animal.

## **Inspección fitosanitaria / sanidad vegetal**

Son medidas de protección contra la introducción en el territorio nacional de organismos nocivos para los vegetales o productos vegetales, procedentes de otros Estados miembros o de terceros países.

El Agente de Aduanas presenta la solicitud a la Autoridad competente en este caso a la Subdirección General de Sanidad Vegetal del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación o a los órganos competentes de las Comunidades Autónomas<sup>20</sup>.

Dichos organismos inspeccionan y certifican que los vegetales y productos vegetales están libres de plagas u otros organismos nocivos, siempre bajo el punto de vista de sanidad vegetal. Los controles son los siguientes:

- Control documental: consiste en determinar si el envío está acompañado de los certificados o marcas exigidos.
- Control de identidad: para asegurarse que los datos que figuran en los certificados o documentos concuerdan con los productos.
- Control fitosanitario: consiste en determinar si el envío cumplen los requisitos fitosanitarios.

El formato de los Certificados Fitosanitarios y Certificados Fitosanitarios de Reexportación, expedidos por España, con arreglo a la Convención Internacional de Protección Fitosanitaria (CIPF), se ajustará a los modelos normalizados que figuran respectivamente en los anexos VI.a y VI.b.

### **Certificado fitosanitario**

Cuando los vegetales y productos vegetales a través de exámenes oficiales, así como de los embalajes y medios de trans-

(20) Las comunidades autónomas comunicarán al Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación los organismos competentes y las posibles delegaciones de funciones en otros entes públicos, para su comunicación a la Comisión.

porte cumplan las exigencias fitosanitarias del país de destino se expide un Certificado Fitosanitario.

Cuando los vegetales y productos vegetales hayan sido introducidos en el territorio nacional procedentes de un país tercero y con destino a otro país tercero con exigencias fitosanitarias equivalentes, siempre que no hayan sido expuestos a ningún riesgo fitosanitario, están dispensados de un nuevo examen si estuvieran acompañados de un certificado fitosanitario de un país de origen. En estos casos se expide un Certificado Fitosanitario de Reexportación.

### **Inspección sanitaria / sanidad exterior**

Analiza las mercancías de origen animal o vegetal destinadas al consumo humano y los productos médicos-farmacéuticos, para garantizar que lleguen a su consumidor final en las condiciones debidas.

El Agente de Aduanas solicita dicho certificado al organismo dependiente del Ministerio de Sanidad y Consumo (Dirección General de Salud Pública - Subdirección General de Sanidad Exterior y Veterinaria).

Los productos que requieran control sanitario serán sometidos a uno o varios de los siguientes controles:

- Control documental. Examen de los certificados o documentos sanitarios que acompañen al producto.
- Control de identidad. Comprobación, mediante inspección ocular, de la concordancia de los productos con los certificados o documentos, así como de la presencia de las estampillas y marcas que deban figurar, conforme a la normativa comunitaria o nacional que resulte de aplicación.
- Control físico. Control del propio producto, que podrá constar en particular de tomas de muestras y de análisis de laboratorio.

Los inspectores realizan su inspección en las Aduanas cuyos recintos estén habilitados para la práctica de dichos controles (PIF), y las mercancías sujetas a estos controles deben obtener un Documento oficial de control sanitario de

mercancías destinadas a uso y consumo humano<sup>21</sup> para poder ser despachadas.

### **Documento oficial de control sanitario de mercancías destinadas a uso y consumo humano**

Dicho documento acredita que la mercancía incluida en el mismo es apta para el consumo humano y cumple la reglamentación sanitaria.

Una vez emitido el dictamen sanitario, los cuatro ejemplares del documento se distribuirán respectivamente a:

1. El primer establecimiento de destino.
2. El responsable en la carga.
3. La Administración de Aduanas.
4. El Puesto de Inspección Fronterizo (PIF) o Recinto Aduanero Habilitado (RAH).

### **Certificado farmacológico**

Las sustancias, medicamentos o preparaciones que se consideren estupefacientes o psicotrópicos están sometidos a autorización previa de la autoridad sanitaria y a control por parte de los servicios de Aduanas. Dichas mercancías deben ser presentadas en los servicios de Aduanas acompañadas del correspondiente permiso sanitario expedido por los servicios competentes del Ministerio de Sanidad y Consumo.

(21) Recogido en el Anexo I de la Orden SCO/356/2004, de 7 de octubre por la que se establece el documento oficial de control sanitario de mercancías destinadas a uso y consumo humano.

Cuadro Resumen:

Documentos que presenta el Agente de Aduanas a los organismos oficiales de inspección			
SOIVRE	Sanidad exterior	Sanidad vegetal	Sanidad animal
Solicitud de control de calidad comercial SOIVRE	Solicitud al Organismo de Sanidad Exterior	Solicitud de inspección fitosanitaria	Solicitud de inspección de sanidad animal
Solicitud de control CEE / SOIVRE de frutas y hortalizas			
Solicitud de inspección de especies protegidas (CITES)			

### 5.5. Otros documentos

Mediante el siguiente documento el Agente de Aduanas solicita al Consignatario del buque el posicionamiento del contenedor en zona de inspección. Dicha inspección puede ser motivada por la actuación de algunos de los Organismos Oficiales de Inspección, como son: el SOIVRE, Sanidad Exterior, Sanidad Animal o Sanidad Vegetal; e incluso puede ser solicitado por la Aduana en su facultad inspectora siempre que quiera realizar una inspección física de la mercancía.

#### Solicitud de posicionado

Se trata de la petición que realiza el Agente de Aduanas al Consignatario del buque para que éste ordene a la Terminal de contenedores que los posicione en zona de inspección.

La exigencia de esta petición se basa en que el consignatario como representante de la línea naviera es el único autorizado a mover el contenedor.

La Solicitud de Posicionado se produce cuando la Aduana o los Servicios Oficiales de Inspección quieren hacer uso de su potestad inspectora, realizando dicha inspección o bien en la propia terminal o en el PIF dependiendo del tipo de mercancía a inspeccionar y del Organismo o Autoridad inspectora.

### **Orden de posicionado**

Se trata de la Orden que emite el Consignatario del buque a la Empresa Estibadora para que esta posicione uno o varios contenedores en zona de inspección de la propia terminal o bien del PIF u otro lugar habilitado para que la Aduana o un organismo de inspección puedan realizar su labor inspectora.

### **Solicitud de Actuaciones Previas al Despacho (C-5)**

Documento aduanero cuyo nombre es Solicito de Actuaciones Previas al Despacho conocido comúnmente como Solicito C-5, utilizado en el proceso de inspección física de la mercancía.

Mediante este documento el Agente de Aduanas solicita a la Aduana la autorización para la apertura del contenedor (en el caso de contenedores completos) y ulterior manipulación de la mercancía (desprecintado de bultos etc.) así como la extracción de las muestras que los inspectores de los distintos servicios estimen oportunas para el ejercicio de su cometido.

Se presenta ante la Aduana para que ésta autorice la inspección física de la mercancía. Es entregado a la Aduana para que este organismo le anote las extracciones de muestras que desee que sean tomadas. Se trata de un ejemplar del documento diferente al que se entrega a los Organismos Oficiales de Inspección y por eso su circuito administrativo es diferente.

Este documento se entrega junto con las solicitudes de inspección y sobre él los inspectores anotarán las diferentes extracciones de muestras que consideren necesarias realizar a fin de analizar la mercancía.

La solicitud podrá ser presentada en soporte papel o por medios telemáticos, a través de Internet.

### **Autorización de C-5**

Documento aduanero cuyo nombre es Solicito de Actuaciones Previas al Despacho utilizado en el proceso de inspección física de la mercancía. Mediante este documento la Aduana AUTORIZA la apertura del contenedor (en el caso de contenedores completos) y ulterior manipulación de la mercancía (desprecintado de bultos etc.) así como la extracción de las muestras que los inspectores de los distintos Servicios estimen oportunas para el ejercicio de su cometido. Es el documento anterior sellado por la Aduana.

Otros documentos que debe conocer el Agente de Aduanas.

### **Cuadernos ATA**

Es un documento aduanero uniforme que permite la exportación e importación temporal, sin pago ni afianzamiento de derechos aduaneros para:

- Instrumentos profesionales: material publicitario y equipo a usar por radio, televisión, prensa, deporte, etc.
- Muestras con valor comercial para exhibir en otros países durante viajes, ferias o exposiciones.
- Material pedagógico y científico.
- Material quirúrgico y de laboratorio.
- Material destinado a combatir los efectos de las catástrofes.
- Envases.

Estas mercancías tienen que ser reimportadas al país de origen en el plazo fijado (1 año). Este plazo, concedido por las Autoridades Aduaneras en la letra b de la casilla H de la hoja de exportación, no podrá exceder del tiempo de validez del cuaderno.

El Agente de Aduanas debe saber si el país está adherido al sistema ATA, es necesario consultar con el organismo competente los países en los que lo admiten ya que el Cuaderno ATA lo emiten unas entidades garantizadoras, en los países que estén adheridos al sistema. El Agente de Aduanas realiza la tramitación que se realiza a través de las Cámaras oficiales de Comercio, Industria y Navegación.

En España, el Consejo Superior de las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, es la entidad encargada de emitir este documento. El Cuaderno ATA deberá ser expedido en un Estado miembro de la Comunidad Europea, visado y garantizado por una asociación que tenga su establecimiento en el territorio de la Comunidad Europea y que forme parte de una red internacional de fianzas.

### **Documento Administrativo de Acompañamiento**

Documento Administrativo de Circulación que debe acompañar a las mercancías sujetas a impuestos especiales (aceite minerales, tabacos y sus manufacturas, alcoholes y bebidas alcohólicas).

El Documento de Acompañamiento amparará la circulación de los productos objeto de impuestos especiales de fabricación en los siguientes casos:

- a) Circulación en régimen suspensivo, tanto intracomunitaria como interna, incluida la circulación directa, por vía marítima o aérea, entre un puerto o aeropuerto del ámbito territorial interno y otro puerto o aeropuerto situado en el ámbito territorial comunitario no interno.
- b) Circulación de productos por los que el devengo del impuesto se haya producido a un tipo reducido o por los que resulte aplicable una exención en razón de su destino, con las excepciones previstas en el art. 22 del Reglamento de impuestos especiales.
- c) Circulación de productos importados por Aduanas situadas en el ámbito territorial interno y despachados a libre práctica, desde la Aduana de despacho hasta el lugar de destino, cualquiera que sea el tratamiento con respecto a los impuestos especiales de fabricación.

Los receptores de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, recibidos en régimen suspensivo, procedentes del ámbito territorial comunitario no interno, están obligados a presentar, en la oficina gestora correspondiente al lugar de recepción, los ejemplares 2, 3 y 4 del documento de acompañamiento, una vez consignados en ellos la fecha y el lugar de la recepción y firmado el certificado de recepción, con la conformidad expresa o diferencias habidas, en clase y cantidad, entre los productos consignados en el documento y los realmente recibidos.

Consta de cuatro ejemplares:

- Ejemplar 1. Ejemplar para el expedidor.
- Ejemplar 2. Ejemplar para el destinatario.
- Ejemplar 3. Ejemplar a devolver al expedidor para ultimación, junto con el certificado o visado de la autoridad fiscal del Estado miembro de destino en caso de que así se solicite éste.
- Ejemplar 4. Ejemplar que el destinatario enviará a las autoridades competentes del país de destino.

La Autoridad competente del Estado miembro de despacho de las mercancías podrá solicitar un ejemplar adicional.



## Infracciones, sanciones y recursos económico-administrativos

### 6.1. Introducción

Decíamos cuando hablábamos de la figura del Agente de Aduanas que éste es un profesional que conoce profundamente un abanico muy amplio de temas de comercio exterior y una labor importante la constituye el asesoramiento a su cliente en materia de clasificación arancelaria, normas de origen, etc. Pues bien, otro de los temas que domina es el de los recursos en vía administrativa. El Agente de Aduanas conoce los recursos y ya sea como responsable del tributo o en su condición de representante del interesado. Interpone recursos ante los órganos administrativos correspondientes para reclamar los derechos de su representado o los suyos propios.

En este sentido hay un conjunto de normas que regulan por una parte el procedimiento de recaudación, definiendo la gestión recaudatoria como el ejercicio de la función administrativa conducente al cobro de las deudas y sanciones tributarias y demás recursos de naturaleza pública que deben satisfacer los obligados al pago. La normativa aplicable es el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

Por otra parte y junto a la normativa sobre recaudación existen diferentes normas que regulan los recursos económico-administrativos y el régimen sancionador aplicable a las infracciones tributarias.

La normativa de régimen sancionador la constituyen las siguientes normas:

- Ley 58/03, de 17 de diciembre General Tributaria (Título. IV)
- Ley Orgánica 12/95, de 12 de diciembre de 1995 de represión del contrabando.
- Ley Orgánica 3/1992, de 30 de abril, de supuestos de contrabando en exportación de material de defensa o de doble uso.
- Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por la que se desarrolla el Título II de la ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando, relativo a las infracciones administrativas del contrabando.
- Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario.

En cuanto a la normativa sobre recursos, los principios básicos en materia de recursos se recogen en los artículos 243 a 246 del CAC<sup>1</sup> que establece:

- a) El derecho a recurrir las decisiones y las omisiones de las Autoridades Aduaneras que afecten a un interesado.
- b) La posibilidad de ejercer este derecho al menos ante dos instancias: en primera instancia, ante la Aduana y en segunda, ante una autoridad revisora independiente o judicial.
- c) La ejecutividad del acto administrativo adoptado por las Autoridades Aduaneras y su posibilidad de suspensión (constituyendo una garantía cuando la decisión impugnada tenga como efecto la aplicación de derechos de importación o de derechos de exportación), apreciando causas excepcionales.

De otra parte en la sección 6<sup>a</sup> del Capítulo 2 del Título I del CAM<sup>2</sup> vigente aunque no aplicable hasta la aprobación de sus disposiciones de aplicación, aprobado por el Reglamento 450/2008, se regula la materia de recursos, a la que dedica los arts. 22 a 24.

(1) Código Aduanero Comunitario.

(2) Código Aduanero Modernizado.

Después de señalar que el derecho de recurso regulado no procede para impugnar decisiones de aplicación de la legislación aduanera tomadas por la Autoridad judicial o por la aduanera que haya actuado como tal, regula el derecho de idéntica forma: derecho a recurrir las decisiones de las Autoridades Aduaneras y las solicitudes no contestadas; las dos instancias; la ejecutividad y las posibilidades extraordinarias de suspensión de la ejecución con garantía o sin ella.

La novedad en el CAM se encuentra en la sección 4 del mismo capítulo que contiene disposiciones generales de aplicación de la legislación aduanera. El apartado 4 del art. 16 contiene la obligación expresa de motivación cuando se vaya a adoptar una decisión negativa, que debe ser comunicada previamente al interesado para que pueda observar en el plazo que se otorgue antes de la adopción de la decisión final, que será después debidamente notificada con mención de derecho de recurso contra la misma. Se prefigura un procedimiento mínimo de actuación a instancia de parte, consistente en la solicitud, plazo de cuatro meses para resolver con posible prórroga comunicada al interesado, un plazo para alegaciones tras la notificación previa de los motivos y una notificación de la decisión motivada con reconocimiento expreso del derecho de recurso.

El art. 16.7 prevé que el plazo previo de alegaciones y la notificación de la decisión con mención del derecho de recurso también es aplicable a las actuaciones de oficio de las Autoridades Aduaneras cuando afecten negativamente al interesado.

Cabe destacar el caso de las informaciones vinculantes que son solicitudes a las Autoridades Aduaneras que pueden ser denegadas y en tal caso, deberán ser notificadas con el derecho de recurso como se señala, sin excepción, en el art. 16.4.

En cambio el art. 89 de la LGT que regula las consultas vinculantes en su apartado 4 señala que las contestaciones escritas a las consultas vinculantes tiene carácter informativo y no son recurribles, aunque cabe la impugnación del acto de aplicación de los tributos que se dicte a su amparo.

En materia aduanera parece que son recurribles las informaciones vinculantes en materia arancelaria y de origen que se obtengan de la Autoridad Aduanera

aunque esta posibilidad estaba más clara en el CAC de 1992, que consideraba recurribles las decisiones de las Autoridades Aduaneras y definía aquellas en el art. 4.5 como: “todo acto administrativo efectuado en virtud de la normativa aduanera que, al pronunciarse sobre un caso individual, surta efectos sobre una o más personas determinadas o que puedan determinarse; este término incluirá, entre otros aspectos, una información vinculante a efectos del art. 12”.

En el art. 4 de CAM ya no encontramos la definición de decisiones aduaneras, quizá porque desarrolla el tema en la Sección 4 del capítulo 2 del Título I, regulando un procedimiento mínimo de adopción de decisiones, la validez comunitaria de las mismas, su anulación, revocación y modificación y dedicando un artículo completo a las decisiones sobre la información vinculante.

Integrada la Administración Aduanera en el ámbito tributario a través de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), resulta de aplicación plena la normativa sobre revisión de actos en vía administrativa que se contiene en el título V, art. 213 a 249 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria.

La regulación general de la revisión de los actos en el ámbito administrativo contenida en la Ley 30/92 de Régimen Jurídico de la Administración del Estado y Procedimiento Administrativo Común, sólo es de aplicación supletoria en esta materia, tal como resulta de lo regulado en la Disposición Adicional quinta de la propia ley y en el art. 7.2 de la LGT. Esto hay que tenerlo en cuenta para algunos actos que por su naturaleza no sean susceptibles de reclamación económico-administrativa, al no ser propiamente actos de aplicación de los tributos, a los que habrá de dársele la vía de recurso administrativo regulada con carácter general.

En lo que se refiere a los detalles procesales concretos aplicables a los procedimientos de revisión regulados en la LGT, se encuentran en el Reglamento General de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por RD 520/2005. (Reglamento de Revisión).

En la legislación nacional se contempla en la siguiente normativa básica:

- Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre.
- Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.
- Ley 29/1998 de 13 de julio reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

La entrada en vigor de la Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre y del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, que aprueba el Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario, ha dado lugar a importantes novedades que afectan a las infracciones y a su tipificación.

Como hemos explicado anteriormente en el capítulo II la novedad más destacable para la actividad del Agente de Aduanas en el ejercicio de su representación es la establecida en el art. 43.1 de la Ley General Tributaria, modificada por la ley 4/2008 de 23 de diciembre que dice textualmente: “*serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:*

e) “*Los agentes y comisionistas de aduanas, cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes. No obstante, esta responsabilidad subsidiaria no alcanzará a la deuda aduanera*”<sup>3</sup>.

Se equipara, de esta manera, la Ley General Tributaria a lo establecido por el Código Aduanero para el caso de la responsabilidad derivada del ejercicio de la representación directa. Así, cuando el Agente de Aduanas actúe mediante dicha representación no se le podrá exigir responsabilidad con respecto a la deuda aduanera.

Evidentemente, el primero y principal responsable del pago de los tributos, es el “Contribuyente” o, en su caso, “el Sustituto del Contribuyente”, es decir, el que por Ley sustituye al contribuyente en la obligación del pago. Estos dos supuestos, configuran la categoría del “**Sujeto Pasivo**”.

(3) Ley 4/2008 de 23 de diciembre de reforma de varias leyes tributarias (BOE num. 310, de 25 de diciembre).

Pero además del contribuyente, pueden ser declarados “Responsables” del pago del tributo otras personas ajenas a la relación jurídico-tributaria del devengo del Impuesto, pero que por distintos motivos y con distintas categorías, pueden quedar obligadas al pago del mismo. Así lo dispone la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de Diciembre):

Art. 41. Responsabilidad Tributaria.

*1.-” La Ley podrá configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la Deuda Tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades. A estos efectos, se considerarán deudores principales los obligados tributarios del apartado 2, del Artículo 35 de esta Ley”.*

El nuevo responsable del pago del Impuesto puede ser de carácter solidario junto al deudor principal, al que no sustituye, o de carácter subsidiario, una vez que el responsable directo es declarado insolvente y la Deuda Tributaria ha resultado impagada.

En el art. 35 de la Ley General Tributaria se habla de los obligados tributarios, citándose en su punto 1:

*“Son obligados tributarios las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias.*

Seguidamente en el apartado 2 se hace una enumeración de los distintos obligados tributarios que pueden existir:

*Son obligados tributarios:*

- *Los contribuyentes.*
- *Los sustitutos del contribuyente.*
- *Los obligados a realizar pagos fraccionados.*
- *Los retenedores.*
- *Los obligados a practicar ingresos a cuenta.*
- *Los obligados a repercutir.*
- *Los obligados a soportar la repercusión.*

- *Los obligados a soportar la retención.*
- *Los obligados a soportar los ingresos a cuenta.*
- *Los sucesores.*
- *Los beneficiarios de supuestos de exención, devolución o bonificaciones tributarias, cuando no tengan la condición de sujetos pasivos.*

*3. También tendrán el carácter de obligados tributarios aquellos a quienes la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias formales.*

*4. Tendrán la consideración de obligados tributarios, en las Leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición.*

*5. Tendrán asimismo el carácter de obligados tributarios los responsables a los que se refiere el artículo 41 de esta Ley.*

*6. La concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por Ley se disponga expresamente otra cosa.*

*Las Leyes podrán establecer otros supuestos de solidaridad distintos del previsto en el párrafo anterior.*

*Cuando la Administración sólo conozca la identidad de un titular practicará y notificará las liquidaciones tributarias a nombre del mismo, quien vendrá obligado a satisfacerlas si no solicita su división. A tal efecto, para que proceda la división será indispensable que el solicitante facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido.*

El art. 43 de la LGT habla de los responsables subsidiarios:

En su punto 1 letra e como ya se indicó al hablar de la responsabilidad del Agente de Aduanas, se refiere a la responsabilidad subsidiaria de la deuda tributaria

de éstos cuando actúan en nombre y por cuenta de sus comitentes, añadiendo dicho artículo en la letra e “*no obstante esta responsabilidad subsidiaria no alcanzará a la deuda aduanera*”.

En su punto I, letra f se refiere a la responsabilidad subsidiaria de las “*personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación*”.

Para poder realizar una correcta aplicación de este precepto la Dirección General de Tributos ha plasmado en la Resolución 2/2004 de 16 de julio su interpretación del precepto:

- El relativo al concepto de actividad económica principal.
- El referente a la emisión del certificado específico que se regula en la norma y que afecta a la falta de emisión del mismo en el plazo por parte de la Administración Tributaria.

El art. 179 LGT recoge una serie de supuestos tasados de exención de responsabilidad en materia tributaria, supuestos que obviamente pueden afectar a la figura del Agente de Aduanas: las acciones u omisiones tipificadas en las Leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos:

- *Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.*
- *Cuando concurra fuerza mayor.*
- *Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se adoptó la misma.*
- *Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas a las que se refieren*

*los artículos 86 y 87 de esta Ley. Tampoco se exigirá esta responsabilidad si el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados por la Administración en la contestación a una consulta formulada por otro obligado, siempre que entre sus circunstancias y las mencionadas en la contestación a la consulta exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados.*

- *Cuando sean imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la Administración tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.*

3. Los obligados tributarios que voluntariamente regularicen su situación tributaria o subsanen las declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas con anterioridad de forma incorrecta no incurrirán en responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas con ocasión de la presentación de aquéllas.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de lo previsto en el artículo 27 de esta Ley y de las posibles infracciones que puedan cometerse como consecuencia de la presentación tardía o incorrecta de las nuevas declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes.

### 6.2. Infracciones y sanciones

Las infracciones tributarias se recogen en el art. 183 de la LGT, entendiéndose como *”las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en la Ley.*

Las infracciones tributarias se clasifican en:

<b>Infracciones tributarias</b>	Leves
	Graves
	Muy graves

El tipo de infracción vendrá determinado, fundamentalmente, por la existencia de dos elementos:

- La ocultación.
- Uso de medios fraudulentos (art. 184.2 y 3 de la LGT y 10,11 y 12 del Reglamento Sancionador).

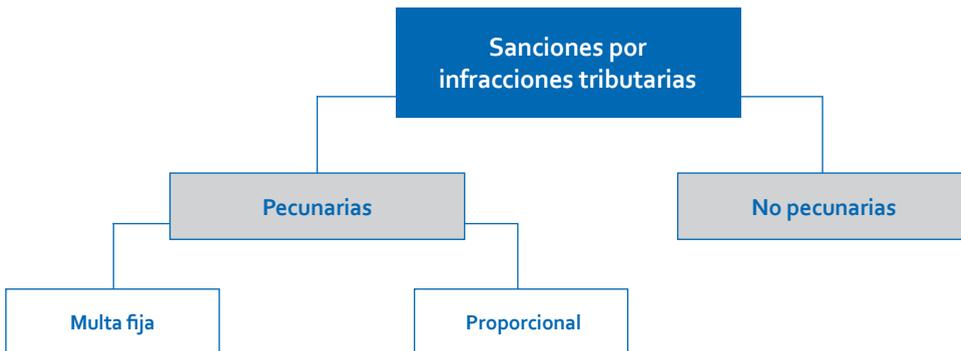
Tipos de infracción		
Leves	Graves	Muy graves
<p>La infracción será leve cuando la base de la sanción sea menor o igual a 3,000 euros o, siendo superior no exista ocultación<sup>1</sup>.</p> <p>En este punto es obligatorio decir que sin ocultación tiene difícil cabida la culpabilidad del infractor y, en consecuencia, no cabría sanción.</p> <hr/> <p>(1) Ocultación: el art. 184,2 LGT establece que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando no se presenten declaraciones o las que se presenten sean incorrectas y siempre que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación, en relación con la base de la sanción, sea superior al 10%.</p>	<p>La infracción grave se dará en los siguientes supuestos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuando la base de la sanción sea mayor a 3,000 euros y exista ocultación.</li> <li>• Falta de ingreso (en consecuencia sólo aplicable al art. 19 LGT) de retenciones o ingresos a cuenta, siempre que lo retenido o repercutido y no ingresado represente un porcentaje inferior o igual al 50% de la base de la sanción.</li> <li>• Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 % e inferior o igual al 50 % de la base de la sanción.</li> <li>• Uso de documentos falsos o falseados.</li> </ul>	<p>La infracción será muy grave en los siguientes casos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Uso de medios fraudulentos<sup>2</sup>.</li> <li>• Falta de ingreso (en consecuencia sólo aplicable al art. 19.1 LGT) de retenciones o ingresos a cuenta siempre que lo retenido o repercutido y no ingresado represente un porcentaje superior al 50% de la base de la sanción.</li> </ul> <hr/> <p>(2) Medios fraudulentos: a tenor de lo dispuesto en el art. 184.3 LGT constituyen medios fraudulentos: el empleo de documentos falsos o falseados cuando su incidencia sobre la base de la sanción represente un porcentaje superior al 10%; la utilización de testaferros, y las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los registros fiscales.</p>

Las infracciones tributarias tienen como consecuencia la imposición de las correspondientes **sanciones**.

### Sanciones

Las sanciones tributarias no vienen definidas en la Ley. Sin embargo las sanciones son las consecuencias jurídicas negativas que la Administración impone al infractor por haber realizado la conducta típica.

Los distintos tipos de sanciones son:



La sanción se podrá graduar atendiendo a tres criterios:

- Comisión repetida de las infracciones. Art. 187.1 a) de la LGT y 5 del Reglamento Sancionador.
- Perjuicio económico para la Hacienda Pública Art. 187.1 b) de la LGT.
- Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación. Art. 187.1 c) de la LGT.

La cuantía de la sanción que resulte de la anterior graduación podrá reducirse en los supuestos de actas con acuerdo y en los de conformidad del interesado. Art. 187.1 d) y Art. 188 de la LGT y art. 7 del Reglamento Sancionador.

Tipos de sanción		
Para infracciones leves	Para infracciones graves	Para infracciones muy graves
Sanción = 50% Base.	50% Base ≤ Sanción ≤ 100 % Base.	100% Base ≤ Sanción ≤ 150 % Base.
NO se aplican criterios de graduación.	<p><b>Más Criterios de graduación</b></p> <p><b>1. Comisión repetida (art. 187.1. a) LGT)</b>                      Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción de la misma naturaleza, en virtud de resolución firme administrativa dentro de los 4 años anteriores a la comisión de la infracción, la sanción mínima se incrementará en 5, 15, 25 puntos porcentuales según que la referida infracción fuera leve, grave o muy grave, respectivamente.</p> <p><b>2. Perjuicio económico (art 187.1.b) LGT)</b>                      (P) Perjuicio económico = Base sanción / Cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación o por la adecuada declaración del tributo o el importe de la devolución inicialmente obtenida.</p> <p>0,1 &lt; P ≤ 0,25    Incremento de 10 puntos porcentuales                      0,25 &lt; P ≤ 0,50    Incremento de 15 puntos porcentuales                      0,50 &lt; P ≤ 0,75    Incremento de 20 puntos porcentuales                      0,75 &lt; P            Incremento de 25 puntos porcentuales</p> <p><b>3. Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación</b>                      Se entenderá producida esta circunstancia cuando dicho incumplimiento afecte a más del 20% de las operaciones afectadas (art. 187.1. c) LGT).</p>	
<p><b>Reducción</b></p> <p>La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas según los artículos 191 a 197 de la Ley General Tributaria se reducirán en:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 50% en los supuestos de ACTAS CON ACUERDO.</li> <li>· 30% en los supuestos de CONFORMIDAD (la sanción resultante de esta reducción se reducirá en un 25% cuando concurren las circunstancias del artículo 188.3 LGT (Ingreso en voluntaria sin aplazamiento y no recurso).</li> </ul>		

### **6.3. Tribunales Económico-Administrativos**

El conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas corresponderá con exclusividad a los órganos económico-administrativos, que actuarán con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias.

En el ámbito de competencias del Estado, son órganos económico-administrativos:

El **Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)** con sede en Madrid y que extiende sus competencias a todo el territorio nacional.

Los **Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEAR)** con competencias referidas al ámbito territorial de la Comunidad Autónoma en que están situados. Son diecisiete:

- **TEAR de Andalucía**, con sede en Sevilla.
- **TEAR de Aragón**, con sede en Zaragoza.
- **TEAR del Principado de Asturias**, con sede en Oviedo.
- **TEAR de las Illes Balears**, con sede en Palma de Mallorca.
- **TEAR de Canarias**, con sede en Las Palmas de Gran Canaria.
- **TEAR de Cantabria**, con sede en Santander.
- **TEAR de Castilla-La Mancha**, con sede en Toledo.
- **TEAR de Castilla y León**, con sede en Valladolid.
- **TEAR de Cataluña**, con sede en Barcelona.
- **TEAR de Extremadura**, con sede en Badajoz.
- **TEAR de Galicia**, con sede en A Coruña.
- **TEAR de Madrid**, con sede en Madrid.
- **TEAR de la Región de Murcia**, con sede en Murcia.
- **TEAR de Navarra**, con sede en Pamplona.
- **TEAR del País Vasco**, con sede en Bilbao.
- **TEAR de La Rioja**, con sede en Logroño.
- **TEAR de la Comunidad Valenciana**, con sede en Valencia.

En algunos TEAR existen Salas Desconcentradas, con competencias referidas a un ámbito territorial menor. Son las siguientes:

- **Sala Desconcentrada de Granada** (dentro del TEAR de Andalucía), con competencia sobre las provincias de Almería, Granada y Jaén.
- **Sala Desconcentrada de Málaga** (dentro del TEAR de Andalucía), con competencia sobre la provincia de Málaga.
- **Sala Desconcentrada de Santa Cruz de Tenerife** (dentro del TEAR de Canarias), con competencia sobre la provincia de Santa Cruz de Tenerife.
- **Sala Desconcentrada de Burgos** (dentro del TEAR de Castilla y León), con competencia sobre las provincias de Ávila, Burgos, Segovia y Soria.
- **Sala Desconcentrada de Alicante** (dentro del TEAR de la Comunidad Valenciana), con competencia sobre la provincia de Alicante. Se encuentra pendiente.

Los Tribunales Económico-Administrativos Locales (TEAL) con competencias sobre el territorio de la ciudad con Estatuto de Autonomía donde tengan su sede. Son dos:

- **TEAL de Ceuta**, con sede en Ceuta.
- **TEAL de Melilla**, con sede en Melilla.

Tiene también la consideración de órgano económico-administrativo la Sala Especial para la Unificación de Doctrina, que resuelve el recurso extraordinario para la unificación de doctrina.

Dentro de la organización económico-administrativa también existen Dependencias Provinciales y Locales, aunque no tienen la consideración de órganos económico-administrativos en sentido estricto. Las Dependencias Provinciales tendrán competencia sobre el territorio de la respectiva provincia o sobre la parte del territorio en que no se extienda la competencia de la Dependencia Local correspondiente. La existencia tanto de las Dependencias Provinciales como de las Locales se justifica en el objetivo de facilitar al ciudadano la interposición de las reclamaciones con una mayor proximidad en su ámbito geográfico, así como la comunicación del mismo con el correspondiente TEAR o Sala Desconcentrada para su resolución definitiva.

Las Dependencias Provinciales, ubicadas en cada capital de provincia del ámbito territorial de cada Tribunal Económico-Administrativo Regional, que no sea sede del respectivo Tribunal o de sus Salas Desconcentradas.

Las Dependencias Locales, que estarán ubicadas en las siguientes ciudades:

- **Cartagena**, cuyo ámbito territorial coincidirá con el de la Delegación de la AEAT de Cartagena.
- **Gijón**, cuyo ámbito territorial coincidirá con el de la Delegación de la AEAT de Gijón.
- **Jerez de la Frontera**, cuyo ámbito territorial coincidirá con el de la Delegación de la AEAT de Jerez de la Frontera y con las de las Administraciones de la AEAT de El Puerto de Santa María, Sanlúcar de Barrameda y Ubrique.
- **Vigo**, cuyo ámbito territorial coincidirá con el de la Delegación de la AEAT de Vigo.

En resumen la estructura de los Tribunales Económico-Administrativos, además de la Sala Especial para la Unificación de Doctrina, se resume como sigue:

- 1 Tribunal Económico-Administrativo Central.
- 17 Tribunales Económico-Administrativos Regionales.
- 2 Tribunales Económico-Administrativos Locales.
- 5 Salas Desconcentradas.
- 28 Dependencias Provinciales.
- 4 Dependencias Locales.

### **6.3.1. Competencias de los Tribunales Económico-Administrativos**

#### **6.3.1.1. Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)**

El TEAC tiene atribuida la competencia para resolver:

##### **1º En única instancia:**

- a) Las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos centrales del Ministerio de Economía y Hacienda u otros Departamentos Ministeriales, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, así como contra los actos dictados por los órganos superiores de la Administración de las Comunidades Autónomas.
- b) Las reclamaciones en las que deba oírse o se haya oído como trámite previo al Consejo de Estado.
- c) Las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, o por los órganos de las Comunidades Autónomas que no sean superiores, así como contra las actuaciones de los particulares susceptibles de reclamación, cuando, aún pudiendo presentarse la reclamación en primera instancia ante el Tribunal Económico-Administra-

tivo Regional o Local correspondiente, la reclamación se interponga directamente ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.

**2° En segunda instancia:** los recursos de alzada ordinarios que se interpongan contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales.

**3° Los recursos extraordinarios de revisión y los extraordinarios de alzada para la unificación de criterio.**

**4° La rectificación de errores** en los que incurran sus propias resoluciones.

#### **6.3.1.2. Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEARs) o Locales (TEALs)**

Los TEARs y TEALs tiene atribuida la competencia para resolver:

**1° En única instancia:** las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado y por los órganos de la Administración de las Comunidades Autónomas que no sean superiores, cuando la cuantía de la **reclamación** sea igual o inferior al importe 150.000 euros, o 1.800.000 euros si se trata de reclamaciones contra bases o valoraciones.

**2° En primera instancia:** las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos mencionados anteriormente cuando la cuantía de la reclamación sea superior al importe mencionado.

**3° La rectificación de errores** en los que incurran sus propias resoluciones.

**4° Las reclamaciones** que se interpongan contra **actuaciones de los particulares en materia tributaria** susceptibles de reclamación económico-

administrativa, en primera o única instancia según que la cuantía de la reclamación exceda o no del importe señalado anteriormente.

Las competencias anteriormente expuestas han de conciliarse con la existencia de una estructura territorial que define y delimita el ámbito geográfico al que se extienden las competencias de cada Tribunal Económico-Administrativo Regional o Local, así como el de las Salas Desconcentradas. En virtud de ello la competencia territorial para conocer de las reclamaciones económico-administrativas se determina conforme a la sede del órgano que hubiera dictado el acto objeto de la reclamación.

### **Sala Especial para la Unificación de Doctrina**

Es competente para resolver los recursos extraordinarios para la unificación de doctrina interpuestos contra las resoluciones en materia tributaria dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Central.

## **6.4. Recursos Administrativos**

### **6.4.1. Objeto y clases**

Con carácter general los recursos administrativos se recogen en el art. 107.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

*“1. Contra las resoluciones y los actos de trámite, si estos últimos deciden directa o indirectamente el fondo del asunto, determinan la imposibilidad de continuar el procedimiento, producen indefensión o perjuicio irreparable a derechos e intereses legítimos, podrán interponerse por los interesados los recursos de alzada y potestativo de reposición, que cabrá fundar en cualquiera de los motivos de nulidad o anulabilidad previstos en los artículos 62 y 63 de esta Ley.*

*La oposición a los restantes actos de trámite podrá alegarse por los interesados para su consideración en la resolución que ponga fin al procedimiento.”*

## Nulidad de pleno derecho

Artículo 62

1. Los actos de las Administraciones públicas son nulos de pleno derecho en los casos siguientes:
  - a. Los que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.
  - b. Los dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.
  - c. Los que tengan un contenido imposible.
  - d. Los que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.
  - e. Los dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados.
  - f. Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.
  - g. Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.
2. También serán nulas de pleno derecho las disposiciones administrativas que vulneren la Constitución, las leyes u otras disposiciones administrativas de rango superior, las que regulen materias reservadas a la Ley, y las que establezcan la retroactividad de disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales.

## Anulabilidad

Artículo 63

1. Son anulables los actos de la Administración que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder.
2. No obstante, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.
3. La realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido para ellas sólo implicará la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo.

Continúa diciendo el mismo art. 107 de la Ley de Procedimiento Administrativo:

*“...2. Las leyes podrán sustituir el recurso de alzada, en supuestos o ámbitos sectoriales determinados, y cuando la especificidad de la materia así lo justifique, por otros procedimientos de impugnación, reclamación, conciliación, mediación y arbitraje, ante órganos colegiados o comisiones específicas no sometidas a instrucciones jerárquicas, con respeto a los principios, garantías y plazos que la presente Ley reconoce a los ciudadanos y a los interesados en todo procedimiento administrativo.*

*En las mismas condiciones, el recurso de reposición podrá ser sustituido por los procedimientos a que se refiere el párrafo anterior, respetando su carácter potestativo para el interesado.*

*La aplicación de estos procedimientos en el ámbito de la Administración Local no podrá suponer el desconocimiento de las facultades resolutorias reconocidas a los órganos representativos electos establecidos por la Ley.*

*3. Contra las disposiciones administrativas de carácter general no cabrá recurso en vía administrativa.*

*Los recursos contra un acto administrativo que se funden únicamente en la nulidad de alguna disposición administrativa de carácter general podrán interponerse directamente ante el órgano que dictó dicha disposición.*

*4. Las reclamaciones económico-administrativas se ajustarán a los procedimientos establecidos por su legislación específica”.*

### **6.4.2. Medios de revisión**

Resultan revisables los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los de imposición de sanciones mediante:

- Procedimientos especiales de revisión.
- Recurso de reposición.
- La reclamación económico administrativa.

Las resoluciones dictadas en vía económico-administrativa firmes y los actos de aplicación de los tributos o sancionadores sobre los que hubiese recaído resolución económico-administrativa no son revisables en vía administrativa, salvo que se de alguno de los supuestos que permita declarar la nulidad de pleno derecho, la rectificación de errores, la declaración de lesividad o la revisión extraordinaria.

En ningún caso procede revisar los actos y resoluciones de la Administración tributaria cuando hayan sido confirmados por sentencia judicial firme.

En cuanto a la prueba se aplican los siguientes principios generales:

- a) La carga de la prueba recae sobre quien alega algo.
- b) Los medios de prueba admisibles son los que se establecen en el Código Civil y la LEC.
- c) Tiene valor de documento público las diligencias en que se plasmen actuaciones de los procedimientos tributarios, con posibilidad de prueba en contrario.
- d) Se admiten con carácter de *iuris tantum*, salvo expresa excepción de la ley, las presunciones establecidas por las normas tributarias, así como la presunción de certeza de los datos consignados en las declaraciones y documentos presentados por los obligados.

#### **6.4.2.1. Recurso de Reposición**

Por el cual la propia Autoridad que ha dictado un acto o pronunciado una decisión administrativa revoca el acto o decisión recurridos.

La naturaleza de este recurso destaca su carácter potestativo y previo a la vía económico-administrativa, lo que permite valorar su existencia como una facilidad para la Administración que tiene la oportunidad cercana de volver sobre su propio acto para examinar su adecuación a la legalidad y depurar así su funcionamiento eliminando los casos litigiosos de otras instancias revisoras y también para el administrado al permitirle un intento de resolución rápida de la controversia en lugar de tener que esperar a los plazos de resolución más dilatados de otras instancias.

Interpuesto el Recurso de Reposición no puede impugnarse en la vía económico-administrativa hasta que se haya resuelto expresamente o por silencio administrativo negativo.

Si en el plazo de interposición se hubiesen simultaneado ambos recursos contra el mismo acto se tramitará el presentado en primer lugar y se inadmitirá el segundo.

El régimen del Recurso de Reposición se contiene en el Capítulo III del Título V de la Ley General Tributaria y se regula en concreto en los artículos 222 a 225. Objeto y naturaleza del Recurso de Reposición (art. 222).

*1. Los actos dictados por la Administración Tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo.*

*2. El Recurso de Reposición deberá interponerse, en su caso, con carácter previo a la reclamación económico-administrativa.*

Si el interesado interpusiera el Recurso de Reposición no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Cuando en el plazo establecido para recurrir se hubieran interpuesto Recurso de Reposición y Reclamación Económico-Administrativa que tuvieran como objeto el mismo acto, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibile el segundo.

## Recursos Administrativos

### Recurso de Reposición

<b>Objeto</b>	<p>Actos que pongan fin a la vía administrativa.</p> <p>En lo demás, se aplican las mismas reglas que en alzada.</p>
<b>Interposición</b>	<p>Ante el propio órgano.</p> <p>Potestativa: los actos que agotan vía administrativa pueden ser directamente impugnados en vía contenciosa.</p> <p><b>Plazo</b> · 1 mes, si el acto recurrido fuese expreso. · 3 meses, si fuese presunto.</p> <p>Trascurridos los mismos, puede interponerse el recurso contencioso y, en su caso, el de revisión.</p>
<b>Resolución</b>	<p>Competencia: el mismo órgano que dictó el acto.</p> <p><b>Plazo</b> · 1 mes</p> <p>Contra la resolución no procederá nuevo Recurso de Reposición, pero sí los arriba mencionados.</p>

## Documento Tipo del Recurso de Reposición

ILMA. SRA.

Don ....., de NIF..... y domicilio a efectos de notificación e n....., en representación del obligado tributario..... de NIF....., en el expediente sancionador número, a V.I. acude y,

### EXPONE:

El pasado día..... se me ha notificado el acuerdo de iniciación de expediente sancionador por infracción tributaria simple y propuesta de resolución, en el que consta además el Visto Bueno y la firma de la Jefe de la Dependencia Provincial de Aduanas e I.I.EE. de Barcelona. Esto último puede interpretarse como confirmación del expediente y de la sanción propuesta. Si así fuera, el presente escrito deberá considerarse como recurso de reposición; en caso contrario como de alegaciones; en ambos casos, presentados en tiempo y forma.

1. El acuerdo y propuesta notificados están redactados en términos de generalidad, sin expresar concretamente los hechos que –se dice- constituyen la infracción tributaria por la que se instruye el expediente y se propone la sanción. En consecuencia, se oculta al imputado el conocimiento de los hechos por los que se le expedienta, imposibilitando el ejercicio de su derecho de defensa.
2. Tampoco se concreta la calificación jurídica de los hechos a los que se refiere, al decir que se trata de “declaraciones falsas, incompletas o inexactas”, sin expresar cuál de las tres calificaciones son las que –se dice- corresponden a los hechos enjuiciados. Se impide de nuevo ejercitar el derecho de defensa.
3. Tampoco resulta posible alegar nada respecto a los criterios de graduación utilizados para hacer la propuesta de resolución, que además están referidos a aspectos extraños a la propia declaración tributaria.

Se ha vulnerado también el principio acusatorio, igualmente aplicable al derecho sancionador, que obliga a concretar y especificar los hechos presuntamente sancionable y a la coherencia entre la resolución que se dicte con la propuesta formulada por el Instructor. Resultará imposible que se dicte un acuerdo (válido) imponiendo una sanción por unos hechos desconocidos, de quimérica calificación jurídica y la identificación personalizada de la sanción que proceda.

4. No consta en la propuesta referencia alguna a hechos demostrativos de culpabilidad del presuntos infractor.

Por todo ello y en su virtud es por lo que a V.I.

### SOLICITA:

Que tenga por presentadas las presentes alegaciones (o recurso de reposición) y acuerde el inmediato sobreseimiento y archivo de las actuaciones (o estimado el recurso, reponga el acuerdo recurrido, dejándolo sin efecto).

En Valencia, a.....

ILMA. SRA. JEFE DE LA DEPENDENCIA PROVINCIAL DE ADUANAS E I.I.EE.-  
SECCION DE LIQUIDACIONES Y RECURSOS.-

#### **6.4.2.2. Reclamaciones Económico-Administrativas**

La Reclamación Económico-Administrativa es una vía específica para impugnar los actos tributarios y en general los actos administrativos de contenido económico regulado por el Derecho financiero, ante la propia Administración siendo su objeto el examen de su ajuste a la legalidad y constituye la vía previa que es imprescindible agotar para poder acudir a la vía judicial mediante la interposición del correspondiente Recurso Contencioso-Administrativo.

El capítulo IV de la Ley General Tributaria versa sobre las Reclamaciones Económico-Administrativas estableciendo en su art. 226, todas aquellas materias susceptibles de ser reclamadas en dicha vía.

- a) *La aplicación de los tributos y la imposición de sanciones tributarias que realicen la Administración General del Estado y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la misma.*
- b) *La aplicación de los tributos cedidos por el Estado a las Comunidades autónomas o de los recargos establecidos por éstas sobre tributos del Estado y la imposición de sanciones que se deriven de unos y otros.*
- c) *Cualquier otra que se establezca por precepto legal expreso.*

Seguidamente en el art. 227 de la LGT señala los actos susceptibles de Reclamación Económico-Administrativa.

*1. La Reclamación Económico-Administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes:*

- a) *Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber.*
- b) *Los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto pongan término al procedimiento.*

*2. En materia de aplicación de los tributos, son reclamables:*

- a) *Las liquidaciones provisionales o definitivas.*

- b) *Las resoluciones expresas o presuntas derivadas de una solicitud de rectificación de una autoliquidación o de una comunicación de datos.*
- c) *Las comprobaciones de valor de rentas, productos, bienes, derechos y gastos, así como los actos de fijación de valores, rendimientos y bases, cuando la normativa tributaria lo establezca.*
- d) *Los actos que denieguen o reconozcan exenciones, beneficios o incentivos fiscales.*
- e) *Los actos que aprueben o denieguen planes especiales de amortización.*
- f) *Los actos que determinen el régimen tributario aplicable a un obligado tributario, en cuanto sean determinantes de futuras obligaciones, incluso formales, a su cargo.*
- g) *Los actos dictados en el procedimiento de recaudación.*
- h) *Los actos respecto a los que la normativa tributaria así lo establezca.*

3. Asimismo, serán reclamables los actos que impongan sanciones.

4. Serán reclamables, igualmente, previo cumplimiento de los requisitos y en la forma que se determine reglamentariamente, las siguientes actuaciones u omisiones de los particulares en materia tributaria:

- a) *Las relativas a las obligaciones de repercutir y soportar la repercusión prevista legalmente.*
- b) *Las relativas a las obligaciones de practicar y soportar retenciones o ingresos a cuenta.*
- c) *Las relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales.*
- d) *Las derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.*

5. No se admitirán Reclamaciones Económico-Administrativas respecto de los siguientes actos:

- a) *Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía.*
- b) *Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al Ministro de Hacienda o al Secretario de Estado de Hacienda la resolución que ultime la vía administrativa.*
- c) *Los dictados en virtud de una ley que los excluya de Reclamación Económico-Administrativa.*

## **Recurso de Alzada Ordinario ante el Tribunal Económico Administrativo Central**

Recurso de Alzada Ordinario (artículo 241).

*1. Contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los Tribunales Económico-Administrativos regionales y locales podrá interponerse recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central en el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación de las resoluciones.*

*2. Cuando el recurrente hubiera estado personado en el procedimiento en primera instancia, el escrito de interposición deberá contener las alegaciones y adjuntará las pruebas oportunas, resultando admisibles únicamente las pruebas que no hayan podido aportarse en primera instancia.*

*3. Estarán legitimados para interponer este recurso los interesados, los Directores Generales del Ministerio de Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en las materias de su competencia, así como los órganos equivalentes o asimilados de las comunidades autónomas en materia de tributos cedidos o recargos sobre tributos del Estado.*

*4. En la resolución del recurso de alzada ordinario será de aplicación lo dispuesto en el artículo 240 de esta Ley.*

El plazo para resolver es de un año y dejarán de devengarse intereses, en caso de deuda suspendida, si se resuelve de forma tardía.

## Recursos Administrativos

### Recurso de Alzada

<b>Objeto</b>	<p><b>Resoluciones</b></p> <p>Actos de trámite que:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>· Decidan el fondo del asunto.</li><li>· Impidan continuar el procedimiento.</li><li>· Produzcan indefensión o perjuicio irreparable.</li></ul> <p>Que no pongan fin a la vía administrativa. Que, presuntamente, incurran en cualquier motivo de nulidad o de anulabilidad.</p>
<b>Interposición</b>	<p>Ante el superior jerárquico o ante el propio órgano que dictó el acto, el cual lo remitirá a aquél en 10 días.</p> <p><b>Plazo</b> · 1 mes, si el acto recurrido fuese expreso. · 3 meses, si fuese presunto.</p>
<b>Resolución</b>	<p>Competencia: órgano superior del que dictó el acto.</p> <p><b>Plazo</b> · 1 mes</p> <p>Contra tal resolución procederá Recurso Contencioso-Administrativo y, en su caso, el Extraordinario de Revisión.</p>

## Documento Tipo del Recurso de Alzada Ordinario

### RECURSO DE ALZADA

AL (ÓRGANO QUE DEBA CONOCER DEL RECURSO)

Don(), mayor de edad, con D.N.I número (),vecino de (), con domicilio a efectos de notificaciones en (), ante (indicar órgano) comparezco y como mejor proceda en Derecho, DIGO:

Que con fecha de () fue notificada la resolución número (), en expediente número (),dictada por (señalar la autoridad u órgano que dictó la resolución u acto objeto de la impugnación)con fecha de (),acerca del asunto ().

Que por el presente escrito, y dentro del plazo legal de un mes establecido al efecto, conforme a los arts.107, 110, 114 y 115 de la ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones públicas y del Procedimiento Administrativo Común, interpongo RECURSO DE ALZADA contra la citada resolución (o acto) por entender que la misma no se ajusta a derecho, provocando indefensión, en base a los siguientes HECHOS Y FUNDAMENTOS DE DERECHO:

#### HECHOS

(Relatar ordenadamente los hechos, no olvidar los nuevos hechos y documentos no recogidos en el expediente y aportar documentación justificativa de ellos como documento nº1, nº2...)

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. La resolución (o acto) que se impugna es susceptible del recurso de alzada al no poner fin a la vía administrativa tal y como se establece en el art.107.1 y 114 de la ley 30/1992 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

SEGUNDO. El órgano competente para conocer y resolver es el órgano superior jerárquico de aquél que dictó la resolución (o acto).

TERCERO. El recurrente goza de legitimación para la interposición del recurso al tener la condición de interesado.

CUARTO. En cuanto al fondo del asunto:

I.(Señalar los motivos de nulidad o anulabilidad en que se funda la impugnación, de acuerdo con lo establecido en la ley 30/1992 en su art.117).

II.(Indicar otros preceptos que hubieren sido también violados en la misma ley, o en otra disposición, en su interpretación o aplicación).

III.(Señalar, cuando las pruebas practicadas hayan sido tenidas en cuenta para dictar la resolución o acto, los errores en su valoración).

IV.(Señalar la jurisprudencia que avala la exposición de los fundamentos de derecho)

Por lo expuesto,

SOLICITO: Que se tenga por presentado este escrito, se sirva admitirlo y se tenga por interpuesto en tiempo y forma RECURSO DE ALZADA contra la resolución número (),dictada por (señalar la autoridad u órgano que dictó la resolución u acto objeto de la impugnación) con fecha de (),y que en su día se dicte resolución por la que (especificar la petición).

OTOSÍ SOLICITO: Que conforme al art.111 de la ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, se declare la SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DEL ACTO (O RESOLUCIÓN) IMPUGNADA por concurrir la circunstancia de (especificar si la ejecución puede causar perjuicios de imposible o difícil reparación o si la impugnación se fundamenta en alguna de las causas de nulidad del art.62.1 de la citada ley)

En (), a () de () de()

### **Reclamación Económico-Administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR)**

Los Tribunales periféricos tienen su sede en las capitales de las Comunidades autónomas y se llaman Regionales, aunque pueden crearse salas desconcentradas en alguna de las provincias de la Comunidad, o en ciudades con Estatuto de Autonomía, donde se llaman Locales.

Estos Tribunales resuelven, en única o primera instancia según la cuantía del acto contra el que se recurre, contra actos dictados por los órganos periféricos susceptibles de impugnarse por esta vía y sobre las actuaciones de los particulares si la persona que interpone la reclamación tiene su domicilio en el ámbito territorial de la competencia del respectivo Tribunal. La cuantía para determinar la resolución en primera instancia está fijada reglamentariamente en el art. 36 del RD 520/2005. Es de más de 150.000 euros para casos de deudas tributarias o actos de otra naturaleza con esa cuantía y de más de 1.800.000 euros para casos de reclamaciones contra bases o valoraciones. Si la cuantía del acto es indeterminada será susceptible de alzada ordinaria en todo caso. En los casos de acumulación que pueda acordar el Tribunal competente para decidir sobre la misma, la cuantía mayor de las reclamaciones que se acumulen determinará la posibilidad de acudir o no a la segunda instancia ante el TEAC.

Los Tribunales podrán funcionar en Pleno: presidente, vocales y secretario; o de forma unipersonal, a través del presidente, los presidentes de Sala, cualquiera de los vocales o el secretario.

## Reclamación Económico-Administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR)

### Objetivo

Conocimiento y resolución de las reclamaciones económico-administrativas (interpuestas contra actos dictados por la Administración en materia tributaria y otras materias).

### Interposición

Se recomienda que el escrito se presente en el propio Centro o Dependencia que hubiera dictado el acto administrativo que es objeto de reclamación, para facilitar su rápida tramitación.

Si se trata de un Recurso de Alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, se recomienda presentarlo en el Tribunal Económico-Administrativo Regional o Local que dictó la resolución recurrida.

#### Plazo

El plazo para interponer la reclamación en única o primera instancia es de un mes.

### Resolución

Competencia: el mismo órgano que dictó el acto.

**Plazo** · 1 año

Contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los Tribunales Económico-Administrativos Regionales o Locales podrá interponerse el Recurso de Alzada Ordinario que corresponde resolver el Tribunal Económico-Administrativo Central (art. 241 de Ley 58/2003).

**Documento Tipo de Reclamación Económico-Administrativa ante el  
Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR)**

**AL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL**

Don ....., con NIF ..... y domicilio a efectos de notificación en ....., en representación del obligado tributario ..... de NIF ....., en el expediente sancionador número ....., a V.I. acude y dice:

Interpongo reclamación económico-administrativa contra el acuerdo sancionador dictado por el Jefe de la Dependencia Provincial de Aduanas e II.EE. en el expediente sancionador número ....., cuya fotocopia se acompaña a efectos de identificación.

En su virtud,

SUPLICO AL TEAR, que habiendo presentado este escrito en tiempo y forma, con el documento acompañado, tenga por formulada reclamación económico-administrativa contra el citado acuerdo, dando a la misma el curso que legalmente le corresponda.





## Anexo I. El Operador Económico Autorizado (OEA) y el Código Aduanero Modernizado

Destacamos en este capítulo dos de las nuevas instituciones que han nacido en los últimos años y que sin duda afectan al Agente de Aduanas.

La primera figura es la del OEA que persigue la seguridad en la cadena del transporte, y la fiabilidad del Operador que interviene en una operación de comercio exterior. La segunda hace referencia al nuevo Código Aduanero Modernizado en el que se irá introduciendo cambios en relación a la seguridad, simplificación y desaparición del soporte papel en las gestiones documentales, siendo preponderante la transmisión en soporte electrónico de procedimientos y gestiones documentales exigidas en todo proceso de internacionalización.

### **A I.1. Operador Económico Autorizado (OEA)**

A raíz de los atentados del once de septiembre contra las torres gemelas, se creó un clima mundial de gran preocupación por la seguridad en general y particularmente, por la seguridad en el transporte internacional tanto de mercancías como de pasajeros. La preocupación por la seguridad (“security”) afecta a todo tipo de transporte ya sea el modo aéreo, marítimo, terrestre o multimodal.

Como consecuencia de tan grave acontecimiento, los Estados de todo el mundo se comprometieron a establecer normas que facilitarían el

control de toda la cadena de transporte, desde que la mercancía saliera de fábrica del exportador hasta que llegara a su destino final.

El pionero en la aplicación de tales normas fue EE.UU. al incluir entre sus medidas de seguridad la colocación de distintos *escanners* para controlar las mercancías que entraban, salían o transitaban por su territorio nacional; a la vez que se establecían otro tipo de medidas procedimentales más estrictas que las vigentes en aquel momento y que obligaban a cualquier operador económico a ceñirse a tales reglas para poder realizar operaciones comerciales en aquel país.

El riesgo de un ataque terrorista existe y sigue existiendo y el reto es evitarlo. La tarea no puede ser asumida exclusivamente por una parte de la Administración Pública. Todo el que tiene algo que ver en el transporte de mercancías, debe colaborar: la Aduana y los operadores que participan en la cadena logística de mercancías.

Cuando hablamos de cadena logística de mercancías, históricamente nos estamos refiriendo a la operación o conjunto de operaciones que permite que un producto llegue al sitio esperado, en el plazo forma y menor coste posible. Fiabilidad, tiempo y forma de entrega se deben conjugar para definir una correcta operación logística.

En la actualidad se habla de cadena logística. La cadena logística presenta una serie de características esenciales. Una de estas características es el dinamismo pues la cadena cambia día a día acomodándose a la realidad cambiante que provoca el comercio, al precio del combustible o al desarrollo de nuevos procesos productivos o técnicas de gestión de almacén.

Un segundo elemento característico es que en las cadenas participan un elevado número de empresas u operadores y que cada uno tiene una función definida. Todos participan en el objetivo común que es el de llevar los productos al mercado para que sean adquiridos por los consumidores finales.

Otra característica es que cada vez es más frecuente que las mercancías que se mueven a través de una cadena logística atraviesen una frontera, o sea, que adquieran relevancia supranacional. Cada vez que una mercancía atraviesa una

frontera allí está la Aduana cuya misión fundamental a lo largo de la historia ha sido la de controlar la naturaleza y la cantidad de mercancías que entran y salen de un país o de una determinada zona económica.

La misión primordial que tenían las aduanas era el control de las mercancías con una pretensión recaudatoria de tributos o impuestos que gravan el comercio exterior. De este modo la labor fundamental que desarrollaban las aduanas era determinar la clasificación arancelaria de la mercancía, para poder realizar la recaudación tributaria derivada de la operación de importación o exportación.

El papel de la aduana en el siglo XXI se aleja de la simple recaudación de derechos de aduana que ha experimentado un retroceso debido al desarme arancelario a nivel mundial y se orienta a la aplicación de medidas no arancelarias, como por ejemplo, las relaciones con la seguridad, la lucha contra las mercancías falsificadas, el blanqueo de capitales y la lucha contra el narcotráfico y la aplicación de medidas relacionadas con la salud, la protección ambiental y de los consumidores así como el cobro del IVA y de IIEE.

El nuevo Código Aduanero en su art. 2 define la misión de las Autoridades Aduaneras de la siguiente manera:

*“Las Autoridades Aduaneras serán responsables de supervisar el comercio internacional de la Comunidad, debiendo contribuir a un comercio justo y abierto, a la aplicación de los aspectos externos del mercado interior, y a la ejecución de la política comercial común y de las restantes políticas comunes relacionadas con el comercio, así como a la seguridad global de la cadena de suministros. Las Autoridades Aduaneras adoptarán medidas destinadas, en particular a:*

- *Proteger a la Comunidad del comercio desleal e ilegal, apoyando al mismo tiempo las actividades comerciales legítimas.*
- *Garantizar la seguridad y protección de la Comunidad y de sus residentes y la protección del medio ambiente, actuando, cuando proceda, en cooperación estrecha con otras Autoridades.*
- *Mantener un equilibrio adecuado entre los controles aduaneros y la facilitación del comercio legítimo”.*

Debido a la globalización en la que estamos inmersos, las medidas de seguridad no se pueden entender unilateralmente. Por ello en la Unión Europea se están discutiendo y aprobando nuevas normas en el ámbito de la seguridad que afectan directamente a la cadena del transporte y por ello mismo, a los agentes intervinientes en la misma.

Una de las modificaciones más importantes en materia de seguridad llevada a cabo hasta el momento entre los países de la Unión, es la realizada en el Código Aduanero Comunitario, cuyo objeto es reforzar las exigencias en *materia de seguridad de los movimientos de mercancías* que atraviesan las fronteras internacionales. Bajo esta premisa nace una nueva figura conocida como *Operador Económico Autorizado*. Su regulación se ha adelantado a la entrada en vigor del nuevo Código Aduanero proyectado para los próximos años. De esta manera, **el Reglamento (CE) 648/2005** por el que se modifica el Reglamento 2913/1992 (Código Aduanero Comunitario) introduce dicha figura en el **art. 5 bis**.

“Art. 5 bis

*1. Las autoridades Aduaneras, si fuera necesario previa consulta con otras autoridades competentes, concederán, de acuerdo con los criterios establecidos en el apartado 2, el estatuto de Operador Económico Autorizado a cualquier operador económico establecido en el Territorio Aduanero de la Comunidad.*

*Todo Operador económico autorizado podrá acogerse a la concesión de facilidades en lo que se refiere a controles aduaneros en materia de seguridad y a las simplificaciones establecidas en las disposiciones de la normativa aduanera.*

*Las Autoridades Aduaneras de todos los Estados miembros reconocerán el estatuto de OEA de acuerdo con las normas y condiciones establecidas en el apartado 2, sin perjuicio de los controles aduaneros. Las Autoridades Aduaneras, basándose en el reconocimiento del estatuto de OEA y siempre que se cumplan los requisitos previstos para una categoría específica de simplificaciones en la legislación aduanera comunitaria, autorizarán al OEA a que se acoja a la concesión de dichas simplificaciones”.*

Podrán solicitarlo aquellas personas establecidas en el Territorio Aduanero Comunitario que profesionalmente o comercial y habitualmente, participe en operaciones de comercio exterior y siempre que cumplan unos determinados

requisitos recogidos en el art. 5 bis mencionado en su apartado. 2, entre los que destaca poseer:

- *Un historial satisfactorio de cumplimiento de los requisitos aduanero.*
- *Un sistema adecuado de gestión de los registros comerciales y, en su caso, de los registros de transportes, que permita un control aduanero apropiado.*
- *En su caso, una solvencia financiera acreditada, y si procede, unos niveles de seguridad adecuados.*

Se aplicará el procedimiento de comité a fin de determinar las normas:

- *Para la concesión del estatuto de OEA.*
- *Para la concesión de autorizaciones para el uso de simplificaciones por la que se establece la Autoridad aduanera competente para la concesión del estatuto y de las autorizaciones.*
- *Para el tipo y el alcance de las facilidades que pueden concederse en lo que se refiere a controles aduaneros en materia de seguridad, teniendo en cuenta la normativa para la gestión común de los riesgos, para la consulta de otras Autoridades Aduaneras y el suministro de información a las mismas.*

Así como las condiciones con arreglo a las cuales:

- *Podrá limitarse una Autorización a uno o varios Estados miembros.*
- *Podrá suspenderse o retirarse el estatuto de Operador Económico Autorizado.*
- *Podrá eximirse a determinadas categorías específicas de OEA del requisito de establecimiento en la Comunidad, teniendo en cuenta, en particular, los Acuerdos Internacionales.”*

**El Reglamento (CE) 1875/2006 de la Comisión de 18 de diciembre de 2006** recoge en su art. 14 bis los procedimientos para la obtención de Certificados O. E.A. al decir que “*sin perjuicio del uso de otras simplificaciones establecidas por la normativa aduanera, las Autoridades Aduaneras, previa solicitud de un Operador económico y de conformidad con el art. 5 bis del Código, podrán expedir los siguientes certificados de Operador Económico Autorizado (en lo sucesivo denominados “Certificados OEA”):*

- a) *Certificado de OEA para simplificaciones aduaneras. A los Operadores Económicos que soliciten beneficiarse de simplificaciones establecidas conforme a la normativa aduanera y que cumplan las condiciones que establecen los arts. 14 nonies, 14 decies y 14 undecies.*
- b) *Un Certificado OEA de protección y seguridad para los Operadores económicos que soliciten beneficiarse de las facilitaciones de los controles aduaneros relacionados con la protección y la seguridad cuando las mercancías entren o salgan del Territorio Aduanero de la Comunidad y que cumplan las condiciones que establecen los arts. 14 nonies a 14 duodecies.*
- c) *Un Certificado OEA de simplificaciones aduaneras/protección y seguridad para los Operadores Económicos que soliciten beneficiarse de las simplificaciones mencionadas en la letra a) y de las facilitaciones mencionadas en la letra b) y que cumplan las condiciones que establecen los arts. 14 nonies a 14 duodecies.*

La aparición de esta nueva figura va a permitir que aquellos que obtengan la Autorización para ser **OEA** realicen con menos trabas y controles los trámites burocráticos que comporta su actividad profesional y que sufran menos controles en la mercancía. De esta manera los tráficos serán más ágiles al trasladar la Administración la responsabilidad del control de la mercancía a los OEA. Sin embargo la aparente ventaja de la nueva figura es un arma de doble filo porque por una parte el OEA se responsabiliza de controlar una mercancía que no es suya y por otra parte la Administración puede perseguir al Operador y retirarle la Autorización por irregularidades cometidas por el dueño de la mercancía, incluso a posteriori de haber realizado la operación de exportación e importación.

En cuanto a los beneficios o ventajas de ser OEA son las siguientes:

- Si el titular de un certificado OEA de simplificación aduanera solicita una o varias nuevas simplificaciones de las contempladas en el Reglamento de Aplicación del Código (procedimiento de declaración simplificada, procedimiento de domiciliación, simplificaciones en perfeccionamiento pasivo, servicios marítimos regulares autorizados, expedidor autorizado de documentos que acreditan el carácter comunitario de las mercancías, simplificaciones del

régimen de tránsito, simplificaciones del cuaderno TIR o cuaderno ATA, expedidor autorizado de T-5), las Autoridades Aduaneras no reexaminarán las condiciones que ya hayan sido examinadas para la concesión del certificado OEA.

- Cuando el titular de un certificado OEA de protección y seguridad haya presentado una declaración sumaria de entrada, la Aduana competente, antes de la llegada de las mercancías al TAC, comunicará al OEA si el envío, como consecuencia del análisis de riesgos de protección y seguridad, ha sido o no seleccionado para un control físico adicional. Esa comunicación sólo se efectuará si no dificulta el control que ha de realizarse. Ello no será obstáculo para que los Estados miembros puedan llevar a cabo un control físico incluso cuando, antes de la llegada de las mercancías al TAC, no se haya comunicado a un OEA la selección del envío para dicho control. Esta posibilidad será igualmente aplicable a los casos en los que las mercancías vayan a salir del TAC.
- Los titulares de Certificados OEA de seguridad que importen o exporten mercancías, y los transportistas, transitarios o Agentes de Aduanas titulares de certificados OEA que operen por cuenta de aquéllos, podrán presentar declaraciones sumarias de entrada y salida con los requisitos reducidos de aportación de datos que establece la sección 2.5 del anexo 30 bis.
- El titular de un certificado OEA estará sujeto a menos controles físicos y documentales que otros Operadores Económicos. Esto sin perjuicio de posibles actuaciones concretas por amenazas específicas u obligaciones de control contenidas en otra legislación Comunitaria.
- En caso de que, tras el análisis de riesgos, la Autoridad aduanera competente decida que un envío cubierto por una declaración sumaria de entrada o salida o una declaración en aduana presentada por un OEA debe someterse a un examen adicional, realizará *los controles necesarios de modo prioritario*. Si el OEA así lo solicita y siempre que lo acepte la Autoridad Aduanera de que se trate, estos controles podrán realizarse en un lugar distinto del lugar en que esté establecida la Aduana correspondiente.
- El certificado OEA será reconocido en todos los Estados miembros.

Una vez más el Agente de Aduanas se deberá adaptar a los nuevos tiempos para no bajarse del tren en un mundo cada vez más globalizado en donde el Agente de Aduanas ya piensa en clave de futuro.

## **A I. 2. Código Aduanero Modernizado**

Mediante el Reglamento (CEE) de 23 de abril de 2008 y a falta de aprobarse el Reglamento de aplicación que aclare y puntualice lo dispuesto en el Código Aduanero Modernizado, podemos citar a grandes rasgos los objetivos del mismo:

- Mejora y simplificación de la regulación.
- Clarificar el estatuto del OEA.
- Proteger los intereses finales de la Comunidad.
- Asegurar un trato igualitario y uniforme en toda la Comunidad Europea.
- Gestión electrónica de ámbito comunitario (debe definirse estándares comunes en el software y la interoperabilidad entre los sistemas de los distintos Estados, debiendo existir un sistema informatizado compatible).
- Facilitar la cooperación e intercambio de información entre Estados.
- Eliminación del soporte papel y costes asociados. La Administración electrónica se convierte en la norma general para toda la Unión Europea.
- En temas de seguridad se prevé un control de riesgos uniforme en la UE. La Declaración Sumaria debe ser previa (art. 25.2 del CAM y art. 87.2 del CAM.)
- La creación de un despacho centralizado que posibilite que un Operador Económico establecido en un Estado Miembro distinto a aquel por el cual se han introducido las mercancías por el Territorio Aduanero Comunitario, en lugar de declarar las mercancías para el régimen de tránsito u otro régimen aduanero en la aduana de introducción, podría optar por el despacho centralizado presentando una declaración en la aduana correspondiente a su lugar de establecimiento, aunque las mercancías estén situadas en otro Estado Miembro distinto.

Era, pues necesaria una reforma de Código Aduanero Comunitario en orden a incluir numerosas reformas y simplificaciones, destacando, tal y como figura en los considerandos del Reglamento (CEE) de 23 de abril de 2008, *"la facilitación del comercio legítimo y la lucha contra el fraude exigen adoptar unos regímenes aduaneros y unos procedimientos simples, rápidos y uniformes. Por tanto de conformidad con la Comunicación de la Comisión titulada un entorno simplificado y sin soporte de papel para el comercio y las aduanas, es oportuno simplificar la legislación aduanera*

*para posibilitar el uso de las tecnologías e instrumentos modernos y para impulsar con más fuerza la aplicación uniforme de esa legislación y modernizar los enfoques aplicables al control aduanero, contribuyendo así a sentar las bases de unos procedimientos de despacho sencillos y eficaces. Los regímenes aduaneros deben fundirse o alinearse y su número reducirse al que esté económicamente justificado, a fin de aumentar con ello la competitividad de las empresas”.*



## Anexo II. Doctrina y jurisprudencia<sup>1</sup>

Según establecen los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, los contribuyentes pueden formular a la Dirección General de Tributos consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.

La contestación a estas consultas tributarias escritas, formuladas antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias, deberá realizarse en el plazo de **seis meses** desde su presentación y tendrá **efectos vinculantes** para los órganos y entidades de la Administración Tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante, salvo que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a la formulación de la consulta.

La resolución de las Reclamaciones Económico-Administrativas que se interpongan contra los actos dictados por los órganos centrales del Ministerio de Economía y Hacienda (y demás órganos que determina la Ley), de las reclamaciones en las que deba oírse o se haya oído como trámite previo al Consejo de Estado así como de los Recursos de Alzada contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los Tribu-

(1) Código Aduanero Comunitario. Tomo III: doctrina y Jurisprudencia. [www.aeat.es](http://www.aeat.es).

nales Económico-Administrativos Regionales y Locales, de los Recursos Extraordinarios de Revisión y de los Extraordinarios de Alzada para unificación de criterio corresponde al Tribunal Económico-Administrativo Central.

Por otro lado, contra las resoluciones en materia tributaria dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Central podrá interponerse Recurso Extraordinario para la unificación de doctrina por el Director General de Tributos, cuando esté en desacuerdo con el contenido de dichas resoluciones ante la Sala Especial para la Unificación de Doctrina, que dictará resolución en el plazo de seis meses estableciendo la doctrina aplicable, vinculante para los Tribunales Económico-Administrativos y para el resto de la Administración Tributaria.

El artículo 86 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria establece que el Ministerio de Hacienda (hoy Ministerio de Economía y Hacienda) publicará las contestaciones a las consultas y las resoluciones económico-administrativas de mayor trascendencia y repercusión.

(2) Código Aduanero Comunitario.

## A II.1. Casuística<sup>2</sup>

### Doctrina y jurisprudencia sobre la figura del Agente de Aduanas

<b>Supuesto</b>	Importaciones. Sujeto Pasivo. Impago de los derechos del arancel e IVA. Iniciación de procedimiento de recaudación. Ejecución de avales prestados por Agente de Aduanas: requisitos.
<b>Resumen</b>	Para proceder a la ejecución directa de los avales prestados por un Agente de Aduanas es preciso que se declare previamente la responsabilidad del Agente. La Administración puede optar por exigir el pago de los derechos aduaneros al importador, al Agente si tiene la representación indirecta del importador, o a los dos.
<b>Resolución</b>	TEAC de 24 de septiembre de 1998; sala 4ª (vocalía 3ª); nº 33/1998.

<b>Supuesto</b>	Liquidación de derechos de importación e IVA: desestimación de impugnación. Importación fraudulenta de vehículo automóvil. Responsabilidad tributaria del importador en su condición de Sujeto Pasivo. Responsabilidad subsidiaria del Agente de Aduanas.
<b>Resumen</b>	El Agente de Aduanas es un mero intermediario entre el importador y la Aduana y por consiguiente al actuar por cuenta del comitente, es éste y no aquél quien ha de ser considerado como mandante y beneficiario, y por tanto responsable directo, por lo que no se puede eludir la responsabilidad imputándose a una negligencia o dolo por la conducta del Agente de Aduanas, pues ello ha originado una relación entre las partes que debería ser objeto de una reclamación en vía civil o penal respecto a si se ha atendido a las instrucciones que el recurrente le dio al citado Agente, pero en ningún caso puede imputar una responsabilidad al mismo cuando le confirió un mandato representativo a los efectos del pago de los derechos arancelarios, y del cual solo sería subsidiariamente responsable de los citados actos el Agente de Aduanas.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Superior de justicia de Galicia de 22 de enero de 1999.

*El Agente de Aduanas en España:  
Figura clave en el comercio internacional*

<b>Supuesto</b>	Sujeto Pasivo. Derechos arancelarios e impuesto sobre el valor añadido. Relacion juridico tributaria. Agente de Aduanas: carácter de responsable solidario. Notificacion de providencia de apremio al Agente de Aduanas: produce plenos efectos juridicos en el representado o Sujeto Pasivo.
<b>Resumen</b>	El hecho de que el Agente de Aduanas representa a las empresas importadoras en sus relaciones con la Administración Tributaria, en este caso, con la Aduana, hace que las notificaciones practicadas en la persona del representante produzcan plenos efectos en el representado, y ello a pesar de que las relaciones internas entre ambos sean propias del Derecho privado y en nada pueden modificar o afectar a la posición inicial que ocupen en la relación jurídico tributaria.
<b>Sentencia</b>	TSJ de Cataluña. Sala 3ª de 27 de enero de 1999; núm. Rec. 572/1995.
<b>Supuesto</b>	Supuesto Pasivo. Derechos arancelarios e impuesto sobre el valor añadido. Relacion juridico tributaria. Agente de Aduanas: carácter de responsable solidario.
<b>Resumen</b>	El Agente de Aduanas es responsable solidario junto con los Sujetos Pasivos del pago de la deuda aduanera siempre y cuando actúe en nombre propio y por cuenta de sus comitentes, siendo el Sujeto Pasivo siempre el importador de la mercancía.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 17 de febrero de 1999.
<b>Supuesto</b>	Agente de Aduanas. Responsabilidad de la deuda aduanera. Sujeto Pasivo.
<b>Resumen</b>	La actuación del Agente de Aduanas ante la Administración realizada en nombre propio pero por cuenta del importador no modifica la posición del Sujeto Pasivo importador siendo el responsable principal del pago de la deuda aduanera y del pago del IVA.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 15 de abril de 1999. Núm. Rec. 1757/1995.

<b>Supuesto</b>	Agente de Aduanas. Colegiación.
<b>Resumen</b>	No puede ser denegada la incorporación como colegiado ejerciente en el Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduanas por el hecho de que el solicitante fuera a ejercer la actividad en un pequeño local subarrendado a una agencia de Transportes. Inexistencia de presunción fundada de falta de libertad en el ejercicio de la profesión.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Supremo, sala 3ª (sección 2ª) de 1 de febrero de 2000.

<b>Supuesto</b>	Agente de Aduanas. Figura.
<b>Resumen</b>	Cámaras de Comercio, Industria y Navegación. Agente de Aduanas. Actividad desarrollada mediante una sociedad anónima, en establecimiento abierto al público prestando servicios con ánimo de lucro. No puede considerarse tal actividad como correspondiente a profesión liberal, encontrándose incluida dentro de las actividades comerciales.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. Sala Contencioso-administrativa (sección 5ª) de 31 de mayo de 2001.

<b>Supuesto</b>	Sanciones. Procedimiento. Notificación a Agente de Aduanas que actúa como representante.
<b>Resumen</b>	Sanción por una exportación de aceite de oliva respecto de la que se solicitó ayuda comunitaria en la que se constató que el producto exportado no se ajustaba a las especificaciones exigidas por el Reglamento CE 656/95: procedencia. El encargo efectuado a una empresa transitoria que para despachar en aduana tiene obligatoriamente que comisionar a un Agente de Aduanas, motiva que el Agente responda también frente a la propietaria de la mercancía de su gestión por actuar en representación de la misma respecto a tal gestión.
<b>Sentencia</b>	Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso-Administrativo. Sección 4ª, de 17 de enero de 2001; núm. Rec. 368/1999.

<b>Supuesto</b>	Apremio iniciado contra Sujeto Pasivo.
<b>Resumen</b>	Notificación de providencia de apremio al Sujeto Pasivo no habiendo ejecutado previamente el aval prestado por el Agente de Aduanas. El apremio es procedente, porque la intervención del Agente de Aduanas ante la Administración no modifica la posición de Sujeto Pasivo del importador, que sigue siendo el responsable principal de la deuda.
<b>Sentencia</b>	Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-Administrativo. Sección 6ª de 24 de enero de 2001. Núm. Rec.1046/1998.

<b>Supuesto</b>	Aduanas. Derechos arancelarios de importación. Clasificación arancelaria. Importación de papel de prensa sin líneas de agua. Partidas arancelarias reducidas. Impugnación de la liquidación girada. Estimación.
<b>Resumen</b>	No puede estimada ajustada a Derecho la puntualización de la importación contingentada que aquí se contempla con arreglo a la partida genérica de papel, como la Administración, el TEAR y la sentencia impugnada mantuvieron y, por el contrario, debe entenderse correcta la puntualización conforme a la subpartida reducida (48.01.00.90 para el papel prensa sin Líneas de agua y con arancel reducido). Pues de no ser así se habrá contravenido el Reglamento Comunitario del Consejo 4016/1986, de 18 de diciembre, que solo establecía, en su art. 1º AP 4º, la posibilidad de que los estados miembros "podrán" asignar al contingente arancelario comunitario los papeles prensa que cumplieran los requisitos de la definición contenida en la nota complementaria del CAP 48 "salvo en lo que se refiere a las Líneas de agua".
<b>Sentencia</b>	Tribunal Supremo, Sala 3ª de 19 de septiembre de 1998. Núm. Rec. 4634/1992.

## Deuda Aduanera: nacimiento

<b>Supuesto</b>	Aduanas. Deuda aduanera. Despacho a libre práctica de una mercancía anteriormente importada en régimen temporal con exención de derechos de importación. Liquidación de intereses compensatorios: improcedencia.
<b>Resumen</b>	Conforme a lo establecido en el art. 708 del Reglamento CEE 2454/93, en relación con el 141 y 142 del Reglamento 2913/1992, que aprueba el Código Aduanero, la determinación de la deuda aduanera en el supuesto de despacho a libre práctica de una mercancía anteriormente importada en régimen temporal al amparo del art. 682.1b) del primero de los citados Reglamentos art. 16.1b) del Reglamento 3599/82, debe hacerse sobre la base de los elementos de imposición correspondientes a la mercancía en el momento de la admisión de la declaración de su inclusión en el régimen de importación temporal. No procede, en este caso, conforme al art. 709.2 del Reglamento 2454/93, la exigencia de intereses compensatorios.
<b>Resolución TEAC</b>	TEAC de 27 de mayo de 1999, Sala 2ª (vocalía 8ª): R.G. 10.319/1996.
<b>Supuesto</b>	Derechos de aduana. Tránsito externo. Fraude. Nacimiento y recaudación de la deuda aduanera.
<b>Resumen</b>	A falta de toda negligencia o intento de fraude imputable al deudor y siempre que éste no haya sido informado del desarrollo de la investigación, las exigencias de una investigación efectuada por las autoridades nacionales pueden constituir una situación especial en el sentido del art. 13, AP 1 del Reglamento CEE n.º 3069/86 del Consejo de 7 de octubre de 1986, por cuanto la circunstancia de que, para el buen fin de la investigación, las autoridades nacionales hayan permitido deliberadamente que se cometan infracciones e irregularidades, haciendo que de este modo nazca una deuda aduanera a cargo del obligado principal, coloca a éste en una situación excepcional en relación con los demás operadores que desarrollan la misma actividad.
<b>Sentencia</b>	Tribunal de Justicia Europeo. Sala 5ª de 7 de septiembre de 1999.

## Recaudación del importe de la Deuda Aduanera

<b>Supuesto</b>	Supuesto: art. 5.2 del reglamento (CEE) 1679/79 de 24 de julio requisitos de aplicación.
<b>Resumen</b>	El art. 5.2 del Reglamento (CEE) 1679/79, de 24 de julio, impide a las Autoridades Aduaneras iniciar la acción de recaudación cuando la falta de percepción de los derechos de importación o de exportación sea consecuencia de un error de las autoridades administrativas competentes, siempre y cuando, tal error no pudiera haber sido conocido por el Sujeto Pasivo que de buena fe ha observado todas las disposiciones establecidas por la regulación vigente.
<b>Sentencia</b>	Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso-Administrativo. Sección 6ª de 4 de marzo de 1999; núm. Rec.684/1996.

<b>Supuesto</b>	Derechos arancelarios de importación. Valor en aduana. Recaudación a posteriori. Error de derecho de la Administración de aduanas.
<b>Resumen</b>	El art. 5.2 del Reglamento CEE 1697/1979 configura un derecho a favor del Operador Económico para oponerse a la recaudación "a posteriori" de derechos de importación si concurren los requisitos que el mismo establece, como así ocurrió. La Administración debió abstenerse de exaccionar los derechos insuficientemente recaudados.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Supremo de 23 de julio de 2002, Sala 3ª, sección 2ª, núm. Rec. 5799/1997.

## Nulidad

<b>Supuesto</b>	Aduanas. Derechos arancelarios de importación/liquidaciones. Disposiciones de carácter general. Nulidad de pleno derecho: efectos.
<b>Resumen</b>	El decreto 3221/1972 de 23 de noviembre (importación de productos alimenticios), carecía de la necesaria cobertura legal que era imprescindible para hacer viable su exigibilidad, incidiendo en una nulidad que se transmitía a los actos dictados en su aplicación y por lo tanto, a las liquidaciones giradas a la sociedad apelada. De la misma nulidad adolecía la Orden Ministerial que desarrollaba dicho decreto, fijando el tipo impositivo y cuya orden inaplicó la sentencia recurrida, que por lo tanto, debe ser confirmada al estar ajustada al Ordenamiento jurídico.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Supremo. Sala 3ª, sentencia 24 de septiembre 1998. Núm. Rec. 8298/1992.

<b>Supuesto</b>	Nulidad de los actos dictados al amparo de disposiciones nulas.
<b>Resumen</b>	Derechos reguladores de importación. Caracterización autónoma de las nulidades de actos de aplicación de disposiciones tachadas de nulas de pleno derecho. La nulidad de una disposición no convierte en órgano incompetente al que a su amparo practicara las liquidaciones.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Supremo, sala 3ª (sección 2ª) de 3 de julio de 2000; núm. Rec. 2218/1995.

## Devolución y condonación

<b>Supuesto</b>	Tributos tráfico exterior. Importaciones. Solicitud de devolución en concepto de ingresos indebidos, en concepto de montantes compensatorios monetarios e IVA. Desestimación por extemporaneidad de la solicitud de devolución.
<b>Resumen</b>	Solicitud de devolución de ingresos indebidos respecto a cantidades ingresadas por Montante Compensatorio Monetario e IVA correspondiente, en virtud de actas de inspección: improcedencia por haberse formulado fuera del plazo fijado en el Reglamento 1430/79 (CE). Inaplicabilidad del Real Decreto 1163/90.
<b>Resolución</b>	TEAC de 19 de noviembre de 1998. Sala 2ª (vocalía 8ª). RG 1093/1998.

<b>Supuesto</b>	Aduana. Tributos tráfico exterior. Derechos de importación. Solicitud de devolución en materia de derechos de importación: determinación del plazo.
<b>Resumen</b>	Conforme a lo establecido en el Reglamento (CE) nº 1430/1979, del Consejo, el plazo para instar la devolución de ingresos indebidos, tanto si la causa invocada para ello fuera un error de hecho como de derecho, es de tres años contados a partir de la contracción.
<b>Resolución</b>	TEAC de 14 de enero de 1999, Sala 2ª (vocalía 8ª), núm. Rec. 8681/1996.

<b>Supuesto</b>	Aduanas. Derechos de importacion: solicitud de devolucion de los derechos abonados en exceso. Importacion de almendras dulces sin cascara: procedencia de la devolucion.
<b>Resumen</b>	Procede la devolución de las sumas ingresadas en exceso por el abono de derechos de importación, superiores a los derechos del Arancel Aduanero Común aplicables a la importación de almendras dulces sin cáscara, habida cuenta que desde el 1 de marzo de 1986 resultaba aplicable al caso, el Arancel Aduanero Común.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana e 25 de enero de 1999; núm. Rec. 4964/95.

<b>Supuesto</b>	Devolucion de los derechos de importacion. Plazo para la solicitud. Extemporaneidad.
<b>Resumen</b>	Deuda aduanera. Devolución de los derechos de importación en situaciones especiales. Plazo para la solicitud. Extemporaneidad de la petición conforme a la normativa vigente tanto en el momento de la contracción de los derechos, como en el de la solicitud.
<b>Resolución</b>	TEAC. Vocalía 8º, de 25 de abril de 2001.

## Prescripción

<b>Supuesto</b>	Interrupción de la prescripción
<b>Resumen</b>	La existencia de una serie de diligencias de ordenación y un conjunto de actuaciones alegatorias de las partes realizadas dentro de un procedimiento contencioso-administrativo se considera como causa de interrupción de la prescripción.
<b>Sentencia</b>	Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 6ª, de 4 de marzo de 1999; núm. Rec. 684/1996.

## Recursos

<b>Supuesto</b>	Recurso de anulación. Política comercial común. Reglamento (CE) nº 519/95: impugnación. Contingentes de importación sobre determinados juguetes originarios de China.
<b>Resumen</b>	Las medidas de vigilancia y salvaguardia que pueden imponerse tras la adopción del reglamento impugnado y basándose en sus disposiciones constituyen una modificación del sistema de régimen establecido por el Consejo, y por tanto, pueden someterse a los procedimientos de investigación que éste considere apropiados. De ello se deduce que la situación de los contingentes controvertidos no es comparable a la de las medidas de vigilancia o de salvaguardia que deban adoptarse con posterioridad, en virtud del Reglamento impugnado. Por tanto al tratar de forma diferente situaciones distintas, las disposiciones controvertidas no violan el principio de igualdad de trato, de manera que no puede estimarse este motivo.
<b>Sentencia</b>	Tribunal de Justicia Europeo. Sala 6ª, 19 noviembre de 1998.

## Sanciones

<b>Supuesto</b>	Competencia para la imposición de sanciones.
<b>Resumen</b>	Tras la adaptación a la nueva estructura de la Administración Tributaria son competentes los Administradores de Aduanas e Impuestos Especiales para la imposición de sanciones consistente en multa pecuniaria fija.
<b>Resolución</b>	TEAC. Sala 2ª, de 4 de noviembre de 1999; RG 4879/1998.

<b>Supuesto</b>	Anulabilidad.
<b>Resumen</b>	La ausencia de referencia a los criterios de graduación de una sanción en el Acta, en la que tampoco se hace mención de la cuantía de la sanción, produce su anulación.
<b>Resolución</b>	Tribunal Económico-Administrativo Central. Vocalía 8ª de 12 de enero de 2000.

<b>Supuesto</b>	Sanciones. Acreditación de lícita importación.
<b>Resumen</b>	Sanción por realización de operaciones de lícito comercio de procedencia extranjera sin cumplir los requisitos establecidos para acreditar su lícita importación. Para que la conducta se encuentre comprendida el tipo descrito en la sanción es necesario que la mercancía concreta hallada tenga restricciones a la importación. En el presente caso se trata de bananas procedentes de Ecuador, estando establecida la posibilidad de restricciones a la importación de plátanos en el Acta de adhesión de España y Portugal a las Comunidades Europeas que fueron concretadas en la Orden del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo que requiere autorización administrativa, que el demandante no ha acreditado que hubiera obtenido.
<b>Sentencia</b>	Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo (sección 5ª) de 10 de mayo de 2000; núm. Rec. 2576/1997.

## Información arancelaria vinculante

<b>Supuesto</b>	Información arancelaria vinculante sobre clasificación de una mercancía en la nomenclatura del arancel aduanero común: incompetencia del Tribunal Económico-Administrativo.
<b>Resumen</b>	Conforme a lo establecido en los art. 7 del Reglamento CEE 2454/93 y 243 del Reglamento 2913/92, los órganos de esta vía económico-administrativa, son incompetentes para conocer en primera fase, de los recursos promovidos contra una información arancelaria vinculante, sin que antes se haya agotado el recurso previsto en el apartado 2 a de este último artículo.
<b>Resolución</b>	TEAC de 12 de febrero de 1999.Sala 2ª (vocalía 8ª). RG. 8633/1996.

## Multas tributarias

<b>Supuesto</b>	Las multas tributarias no devengan intereses durante el tiempo que dura la tramitación de los recursos interpuestos contra ellas.
<b>Resumen</b>	<p>La sentencia desestima el recurso en interés de Ley interpuesto por el abogado del Estado contra la dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que declaró contrario a derecho y anuló el acuerdo del TEAR desestimando la reclamación del interesado contra la liquidación girada por la Dependencia Regional de Aduanas e IIEE, incluyendo una sanción de 2.457.873 pts.</p> <p>La ley 1/98 de Derechos y Garantías del Contribuyente dispone que la ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida, sin necesidad de aportar garantía, por la presentación de recurso administrativo o económico-administrativo, sin que puedan ejecutarse hasta que sean firmes en esta vía.</p> <p>La Administración Tributaria entendía en todos los recursos contra la sanción (administrativos o jurisdiccionales) que si éstos no eran admitidos y prosperaban en su demanda, siendo confirmada la sanción, el recurrente debía pagar, además, el interés de demora devengado durante el tiempo de la suspensión.</p>
<b>Sentencia</b>	TS en Sentencia de 18 de septiembre de 2001 (Aranzadi 430).





## Conclusiones

Como se ha podido comprobar a lo largo de la exposición, sobre la labor del Agente de Aduanas, desde hace más de cien años, se mueve con una legislación muy compleja, tanto antes, con la legislación española, como actualmente con la legislación Comunitaria y española al mismo tiempo.

Cabe recalcar que como colaborador de la Administración Aduanera, ha trabajado y trabaja conjuntamente con ella, en defensa de los intereses tanto públicos como privados, basados en la calidad y en la responsabilidad social.

Poco más o menos, este libro está referido a la legislación actual y al actual Código Aduanero.

En el año 2008 se aprobó y publicó un nuevo Código Aduanero Modernizado, pero no ha entrado en vigor a la espera de la publicación del Reglamento de Aplicación.

Este nuevo Código que se ha negociado a lo largo de varios años y que al parecer trata de simplificar algo los trámites aduaneros y del que si se analiza, es muy parecido al anterior ya que casi el 100% de los artículos están pendientes de revisión por parte de la Comisión Europea.

En un principio se abordó el tema de la liberación de la representación aduanera, pero poco a poco la Comisión Europea se ha dado cuenta y así lo decidió en sus Enmiendas en el Parlamento Europeo que era necesario para actuar ante la Administración Aduanera, profesionalidad en temas aduaneros, dejando, de esta manera, a cada Administración de los países miembros la regulación de dicha representación.

Nos vamos a mover en un entorno electrónico, del que no somos ajenos, ya que desde un principio se ha transmitido en España por EDI/INTERNET. Los Agentes de Aduanas fueron los primeros en colaborar para la puesta en marcha de lo que fue el principio de esta modalidad de despacho, como así lo ha reconocido la Administración Aduanera.

La transposición de la Directiva de Servicios al Real Decreto 1837/2008, de 8 de noviembre, por el que se incorpora al Ordenamiento jurídico español la Directiva 2006/100/CE, de 20 de noviembre de 2006 relativa al reconocimiento de cualificaciones profesionales, deja claro la preparación que un Agente de Aduanas tiene que cumplir para optar a esta profesión.

Por tanto, toda la nueva legislación está dirigida a la profesionalidad y a la fiabilidad en sus relaciones con la Administración Aduanera, como así lo demuestra la creación de esta nueva figura que se llama Operador Económico Autorizado, que desde principios de 2008 se puede solicitar, cumpliendo para ello los requisitos establecidos, requisitos que se pueden ver tanto en los Reglamentos, como en el nuevo Código Aduanero Modernizado, que son muchos y costosos de demostrar y elaborar.

Todo esto demuestra el nivel que las Administraciones Aduaneras, están dispuestas a solicitar de los representantes y Operadores Económicos Autorizados, en sus relaciones con las Aduanas, ya que las posibles facilidades aduaneras que se puedan dar en un futuro, no se darán gratuitamente como pueden pensar algunos operadores.

**D. Miguel Tell Ramón**

Presidente del Colegio de Agentes y Comisionistas de Aduana de Valencia.





## Bibliografía

CABELLO PÉREZ, Miguel; CABELLO GONZÁLEZ, José Miguel. *Procedimientos Aduaneros I: conceptos básicos*. Editorial Taric, 2004.

Secretaría General de Comercio Exterior. *Circular de 10 de abril de 2008 relativa al procedimiento y tramitación de las exportaciones y expediciones de mercancías y sus regímenes comerciales*.

Secretaría General de Comercio Exterior. *Circular de 10 de noviembre de 2008 relativa al procedimiento y tramitación de las importaciones e introducciones de mercancías y sus regímenes comerciales*.

GARCÍA VALERA, Alberto; AROBES AGUILAR-GALINDO, José. *Aduanas 2007: Manual práctico para el operador del Comercio Exterior*. Asociación española de Concesionarios de zonas y depósitos francos.

HERNÁNDEZ MATEO, Carmen; PORTALS PÉREZ-VIZCAÍNO, Margarita. *Procedimientos Aduaneros II: Tramitación y desarrollo*. Editorial Taric, 2005.

IBORRA GÓMEZ, Sonia; GARCÍA-LUJÁN LÓPEZ, Jesús. *Flujo Documental de Exportación: transporte marítimo en contenedores de Línea Regular*. Fundación IPEC, 2002.

Ley 58/2003, de 17 de diciembre. *Ley General Tributaria*.

Ley 37/1992, de 28 de diciembre. *Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido*.

Ley 37/1992, de 28 de diciembre. *Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido*.

Reglamento CE 2913/1992 del Consejo de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario.

Reglamento CE 2454/1993 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento CE 2913/1992 del Consejo por el que se aprueba el CAC.

Reglamento CE 450/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2008, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (Código Aduanero Modernizado).

SÁNCHEZ PEDROCHE, Andrés. *Revisión administrativa en vía tributaria. Recursos y reclamaciones con jurisprudencia y ejemplos*. Editorial CEF, 2006.

TOMÁS HERNÁNDEZ, Pascual. *La reforma aduanera comunitaria: de las simplificaciones al despacho centralizado*. Editorial Asociación española de Concesionarios de zonas y depósitos francos.



*El Agente de Aduanas en España:  
Figura clave en el comercio internacional*

Con la presente monografía sobre la figura del Agente de Aduanas en España, la Fundación Valenciaport inicia una nueva serie denominada "Comunidad Logístico Portuaria" dentro de la colección "Biblioteca Técnica".

La monografía tiene como objetivo dar a conocer la labor del Agente de Aduanas en España que, desde hace más de cien años, se mueve con una legislación muy compleja y que continúa siendo, como lo ha sido siempre, un colaborador fiable de la Administración Aduanera habiendo trabajado conjuntamente con ella, en defensa de los intereses públicos y privados, basados en la calidad y en la responsabilidad social.

En el año 2008 se aprobó y publicó un nuevo Código Aduanero Modernizado, que no ha entrado en vigor a la espera de la publicación del Reglamento de Aplicación.

Este nuevo código trata de simplificar los trámites aduaneros; consolidar la transmisión electrónica frente al soporte papel en las aduanas europeas; conciliar la seguridad con la facilitación del comercio; introducir el concepto de aduanas centralizadas; aportar una nueva figura como es la del Operador Económico Autorizado, etc.

Pues bien, en este contexto siempre cambiante se sitúa el Agente de Aduanas en España el cual ha sabido, desde siempre, adaptarse a los nuevos tiempos y cuyo reconocimiento ha supuesto que la Comisión Europea haya descartado, en un principio, abordar el tema de la liberación de la representación aduanera. En este sentido, la transposición de la Directiva de Servicios al Real Decreto 1837/2008, de 8 de noviembre, por el que se incorpora al Ordenamiento Jurídico Español la Directiva 2006/100/CE, de 20 de noviembre de 2006 relativa al reconocimiento de cualificaciones profesionales, deja claro la preparación que un agente tiene que cumplir para optar a esta profesión.