

UF1759: Fiscalidad de las operaciones de comercio internacional

Elaborado por: Ana Vilches Cano

Edición: 6.0

**EDITORIAL ELEARNING S.L.**

ISBN: 978-84-16557-42-4

No está permitida la reproducción total o parcial de esta obra bajo cualquiera de sus formas gráficas o audiovisuales sin la autorización previa y por escrito de los titulares del depósito legal.

Impreso en España - Printed in Spain

# Presentación

## Identificación de la unidad formativa

Bienvenidos a la Unidad Formativa UF1759: Fiscalidad de las operaciones de comercio internacional. Esta unidad formativa pertenece al Módulo Formativo MF0242\_3. Gestión administrativa del comercio internacional, que forma parte del Certificado de Profesionalidad COMT0210: Gestión Administrativa y Financiera del comercio internacional.

## Presentación de los contenidos

La finalidad de esta unidad formativa es conocer cómo afecta el Impuesto del Valor Añadido al comercio internacional. Para ello, partiremos del concepto básico de este impuesto para poder aplicarlo posteriormente a operaciones intracomunitarias, importaciones y exportaciones.

Finalmente, conoceremos los tipos de impuestos especiales, y cómo afectan éstos al comercio exterior, que es la materia que nos ataña.

## Objetivos de la unidad formativa

- Calcular las cuotas liquidables de los impuestos que afectan a las operaciones de comercio internacional, elaborando la documentación corres-

**UF1759: Fiscalidad de las operaciones de comercio internacional**

pondiente a sus declaraciones-liquidaciones y aplicando la normativa fiscal vigente.

- Diferenciar las obligaciones y repercusiones fiscales del comprador y del vendedor en operaciones intracomunitarias en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).
- Describir las exigencias formales que debe cumplir el exportador de mercancías para tener derecho a la devolución del IVA soportado.
- Identificar los tipos impositivos aplicables en el IVA en operaciones de comercio internacional.
- Reconocer las características de cada uno de los Impuestos Especiales que afectan a operaciones de comercio internacional.
- Identificar la documentación necesaria para la gestión y liquidación de los Impuestos Especiales en operaciones internacionales.

# Índice

## UD1. Elementos de fiscalidad en el comercio internacional

1.1.	Consideraciones generales de fiscalidad internacional .....	11
1.1.1.	El mercado único europeo: comercio intracomunitario y con terceros países .....	12
1.1.2.	Fiscalidad en el país de destino .....	13
1.1.3.	Doble imposición internacional.....	14
1.2.	Conceptos básicos de los impuestos .....	15
1.2.1.	Hecho imponible.....	16
1.2.2.	Sujeto pasivo .....	16
1.2.3.	Base Imponible .....	17
1.2.4.	Tipos Impositivos .....	18
1.2.5.	Deuda .....	19
1.2.6.	Aplicaciones informáticas para la gestión fiscal de las operaciones de comercio internacional .....	21

## **UD2. Impuesto sobre el valor añadido (IVA) en el comercio exterior**

2.1.	Conceptos básicos del IVA.....	31
2.2.	Tipos de operaciones sujetas a IVA.....	35
2.3.	El IVA en las operaciones intracomunitarias .....	38
2.3.1.	Hecho Imponible.....	39
2.3.2.	Lugar de realización del hecho imponible .....	42
2.3.3.	Sujeto pasivo .....	43
2.3.4.	Operaciones no sujetas. Exenciones .....	43
2.3.5.	Base Imponible .....	45
2.3.6.	Tipos impositivos .....	46
2.3.8.	Devengo.....	48
2.3.8.	Deducciones .....	49
2.3.9.	Esquema operativo .....	52
2.3.10.	Obligaciones y repercusiones fiscales para el vendedor ...	54
2.3.11.	Obligaciones y repercusiones fiscales para el comprador.	55
2.3.12.	Normativa .....	56
2.3.13.	El IVA en la prestación de los servicios intracomunitarios ..	57
2.4.	El IVA en las operaciones con terceros países: Importaciones .....	58
2.4.1.	Operaciones asimiladas a la importación.....	59
2.4.2.	Hecho imponible.....	59
2.4.3.	Lugar de realización del hecho imponible .....	60
2.4.4.	Sujeto pasivo .....	60
2.4.5.	Exenciones .....	62
2.4.6.	Base imponible .....	83
2.4.7.	Tipos Impositivos .....	85
2.4.8.	Devengo.....	88
2.4.9.	Deducciones .....	88
2.4.10.	Esquema operativo .....	91
2.4.11.	Elementos formales.....	91

2.4.12. Normativa .....	92
2.4.13. Liquidación del impuesto e inclusión en el DUA .....	92
2.5. El IVA en las operaciones con terceros países: Exportaciones .....	94
2.5.1. Concepto .....	95
2.5.2. Exenciones .....	96
2.5.3. Solicitud de devolución del IVA soportado .....	98
2.5.4. Obligaciones formales y normativa.DUA .....	102
2.6. El IVA en las operaciones especiales .....	102
2.6.1. Ventas a Distancia.....	103
2.6.2. Operaciones triangulares.....	105
 <b>UD3. Impuestos y regímenes especiales</b>	
3.1. Tipos de Impuestos Especiales.....	115
3.2. Consideraciones generales sobre los impuestos especiales: .....	125
3.2.1. Hecho Imponible.....	125
3.2.2. Sujetos pasivos .....	129
3.2.3. Supuestos de no sujeción. Exenciones.....	130
3.2.4. Liquidación de impuestos e inclusión en documentación..	137
3.3. Gestión de los impuestos especiales a las operaciones de co- mercio exterior .....	140
3.4. Régimen especial de las Islas Canarias, Ceuta y Melilla .....	142
3.4.1. Consideraciones generales .....	142
3.4.2. Tipos de tributos y operativa: Canarias y Ceuta y Melilla....	144
 <b>Glosario.....</b>	155
 <b>Soluciones.....</b>	157

Área: comercio y marketing

# **UD1**

**Elementos de fiscalidad en el  
comercio internacional**

**UF1759: Fiscalidad de las operaciones de comercio internacional**

- 1.1. Consideraciones generales de fiscalidad internacional
  - 1.1.1. El mercado único europeo: comercio intracomunitario y con terceros países
  - 1.1.2. Fiscalidad en el país de destino
  - 1.1.3. Doble imposición internacional
- 1.2. Conceptos básicos de los impuestos
  - 1.2.1. Hecho imponible
  - 1.2.2. Sujeto pasivo
  - 1.2.3. Base Imponible
  - 1.2.4. Tipos Impositivos
  - 1.2.5. Deuda
  - 1.2.6. Aplicaciones informáticas para la gestión fiscal de las operaciones de comercio internacional

## 1.1. Consideraciones generales de fiscalidad internacional

Con el mercado Único Europeo se ha consagrado el principio de libre circulación de mercancías dentro del mismo, por lo que debemos distinguir las operaciones de compraventa internacional hechas en el marco intracomunitario, es decir, dentro de los países que forman parte de la Unión Europea, y las realizadas fuera de este ámbito.

Por tanto, distinguimos las operaciones intracomunitarias, que son aquellas operaciones que se desarrollan dentro de la Comunidad, de las exportaciones o importaciones, en las que entra en juego un país tercero. Dicho lo cual, estemos ante un supuesto u otro, la fiscalidad de la operación se gravará de una forma u otra.

A continuación, veamos la fiscalidad de las operaciones intracomunitarias y de las exportaciones / importaciones:

Exportaciones / Importaciones	<p>Son compraventas realizadas con terceros países.</p> <p>Las exportaciones se encuentran exentas de IVA.</p> <p>Las Importaciones devengarán IVA y derechos arancelarios de importación.</p>
-------------------------------	--

Adquisiciones y entregas intracomunitarias	<p>Son las operaciones de compraventa realizadas por sujetos ubicados en Estados miembros.</p> <p>Tratamiento fiscal para el vendedor:</p> <p>Las entregas intracomunitarias están exentas en el país de origen.</p> <p>Derecho a deducción del IVA soportado en la adquisición de bienes y servicios.</p> <p>Tratamiento fiscal para el comprador:</p> <p>La adquisición está sujeta en el país de destino. El devengo se produce con la efectiva entrega de los bienes.</p> <p>El sujeto adquirente o comprador debe autorrepercutirse las cuotas del IVA.</p>
--	--

#### 1.1.1. El mercado único europeo: comercio intracomunitario y con terceros países



El Tratado constitutivo de la Comunidad Europea dice en su art. 26: “La Comunidad se basará en una unión aduanera, que abarcará la totalidad de los intercambios de mercancías y que implicará la prohibición, entre los Estados miembros, de los derechos de aduana de importación y exportación y de cualesquiera exacciones de efecto equivalente, así como la adopción de un arancel aduanero común en sus relaciones con terceros países”.



### 1.1.2. Fiscalidad en el país de destino

El principio general que rige en los movimientos u operaciones intracomunitarias es el de fiscalidad o tributación en el país de destino. Esto es, el IVA exigible es el del Estado miembro donde finalmente son consumidos o utilizados los bienes o servicios. Por lo que con carácter general, el obligado al pago del IVA en los movimientos intracomunitarios es el adquirente de esos bienes.

Este es el principio que rige las operaciones intracomunitarias, aunque existen algunas excepciones al mismo. En el caso de las entregas de bienes, hay que distinguir si se realizan con o sin envío. En caso en que exista envío, la operación se entenderá realizada en el país donde se enviará el mismo, y por tanto, será allí donde tribute la operación. También existen una serie de reglas especiales, como por ejemplo, en el caso de la venta de un bien inmueble, que siempre se entiende realizada en el país donde esté ubicado el mismo.

### 1.1.3. Doble imposición internacional



La **doble imposición internacional** surge cuando la renta de un mismo sujeto, es gravada en dos países distintos, producto de la jurisdicción fiscal de cada uno de ellos.

---

La doctrina distingue dos tipos de doble imposición internacional::

Doble imposición jurídica internacional	Cuando una misma persona es gravada por una misma capacidad económica en dos Estados distintos.
Doble imposición económica internacional	En este caso, una misma capacidad económica es gravada a dos personas distintas en más de un Estado.

Para evitar estas situaciones, los países suscriben tratados internacionales de carácter bilateral denominados: Convenios para evitar la doble imposición. Su finalidad es proporcionar seguridad jurídica a los empresarios y reducir la fiscalidad de sus inversiones.



España tiene firmado convenios con muchísimos países.

---

La estructura de este tipo de Convenios suele ser:

- Ámbito de aplicación.
- Definiciones generales.
- Imposición sobre las Rentas
- Imposición del patrimonio
- Métodos para eliminar la doble imposición
- Disposiciones

Otra vía, unilateral, de evitar la doble imposición, es estableciendo deducciones e incentivos fiscales (normalmente, el Estado de residencia del sujeto).

## 1.2. Conceptos básicos de los impuestos

Son varios los conceptos que debemos tener claro antes de entrar más a fondo a estudiar los distintos impuestos. En este epígrafe vamos a ver los siguientes conceptos: Hecho Imponible, Sujeto Pasivo, Base Imponible, Tipos Impositivos y Deuda.



### 1.2.1. Hecho imponible



Se trata de un hecho jurídico, determinado previamente por una norma de rango de Ley, que determina el nacimiento del impuesto.

---

Sin el hecho imponible no existe obligación tributaria.

Veamos a continuación un **ejemplo** de hecho imponible para poder entender mejor el concepto:

En el caso del Impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) el hecho imponible es la titularidad de alguno de los siguientes derechos sobre bienes inmuebles urbanos o rústicos y de características especiales:

- De una concesión administrativas sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos
- De un derecho real de superficie
- De un derecho real de usufructo
- Del derecho de propiedad.

### 1.2.2. Sujeto pasivo

Otro **ejemplo** de hecho imponible lo podemos ver en relación al Impuesto de Sociedades. En este caso, el hecho imponible de este tributo es la obtención de renta por parte del sujeto pasivo (entidades).



**Sujeto pasivo** es la persona (física o jurídica) obligada al cumplimiento de una obligación tributaria.

---

En la misma ley del impuesto concreto se define al sujeto pasivo para que no haya lugar a dudas.

Ejemplo: En el caso del IBI los sujetos pasivos serán:

- Los titulares de las concesiones administrativas.
- Los titulares del derecho real de superficie.
- Los titulares del derecho real de usufructo.
- Los titulares del derecho de propiedad.

En el IVA, la regla general es que son sujetos pasivos los empresarios o profesionales que entreguen bienes o presten servicios..

### 1.2.3. Base Imponible



Es la cuantía, , definida en dinero, a partir de la cual se calculará el Impuesto.

---

La base imponible puede determinarse por los siguientes métodos:

- Estimación directa.
- Estimación objetiva.
- Estimación indirecta.



Recuerda

La base imponible se determina, con carácter general, mediante el método de estimación directa.

---

Una vez realizadas las correspondientes deducciones o reducciones de la misma, tendremos la Base Imponible Liquidable.



Sabías que

En el caso del IBI, la base imponible es el valor catastral del bien inmueble.

---

#### 1.2.4. Tipos Impositivos



Definición

Es la tasa porcentual que se aplica a la base imponible para obtener la cuota tributaria. Pueden ser fijos o progresivos. En los impuestos progresivos, como el IRPF, el tipo impositivo aumenta o crece, con la base imponible.

---

Tomando como ejemplo el IVA, vemos que los tipos impositivos son (según el bien o servicio de que se trate):

Tipo general	21%
Tipo reducido	10%
Tipo superreducido	4%

### 1.2.5. Deuda



La **deuda tributaria**, según el art. 58 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria "estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta.

Además la deuda tributaria estará integrada, en su caso, por:

- El interés de demora
- Los recargos por declaración extemporánea.
- Los recargos del periodo ejecutivo
- Los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, a favor del Tesoro o de otros entes públicos.
- Las multas no se consideran, deuda tributaria.

Es decir, es el resultado a ingresar por el sujeto pasivo tras la liquidación de un impuesto.

Las deudas tributarias podrán extinguirse por pago, prescripción, compensación o condonación, por los medios previstos en la normativa aduanera y por los demás medios previstos en las leyes.



El pago suele realizarse en efectivo, aunque según la Ley General Tributaria, también podrá efectuarse mediante efectos timbrados, cuando se así se haya dispuesto reglamentariamente.

Las deudas tributarias resultantes de una autoliquidación deberán pagarse en los plazos establecidos en la normativa de cada tributo. En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en periodo voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:

- Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 1 y 15 de cada mes, desde la fecha de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si este no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.
- Si la notificación se ha realizado entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior, o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

El pago en periodo voluntario de las deudas de notificación colectiva y periódica que no tengan establecido plazo en sus normas reguladoras, deberá efectuarse en el periodo comprendido entre el día uno de septiembre y el veinte de noviembre o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.



Las deudas tributarias que se encuentren en periodo voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse, en los términos que se fijen, previa solicitud del interesado.