

### TEMA 33

## **LA TRIBUTACIÓN ADUANERA (I). LA LEGISLACIÓN ADUANERA: FUENTES E INTEGRACIÓN CON EL DERECHO NACIONAL. EL PROCEDIMIENTO PARA DICTAR DECISIONES ADUANERAS. LA SUSPENSIÓN, ANULACIÓN, REVOCACIÓN Y MODIFICACIÓN DE LAS DECISIONES ADUANERAS FAVORABLES AL INTERESADO.**

### **1.-LA TRIBUTACIÓN ADUANERA**

Entendemos por tributación aduanera, el conjunto de normas y tributos aplicables en la regulación del tráfico exterior de mercancías en un determinado territorio.

Desde 1986 España forma parte de la Unión Europea (la Unión, en adelante UE) que constituye una unión aduanera en la que se aplican impuestos comunes de naturaleza aduanera, cuya titularidad y regulación corresponde a las instituciones de la Unión.

### **2.-LA LEGISLACIÓN ADUANERA: FUENTES E INTEGRACIÓN CON EL DERECHO NACIONAL**

El Tratado de Funcionamiento de la UE (en adelante TFUE) establece, en su artículo 3, que la unión aduanera es una materia de competencia exclusiva de la UE, por lo que las instituciones de la Unión son las únicas competentes para su regulación, rigiendo los siguientes principios:

- a) Autonomía  
Se trata de un derecho autónomo y específico, creado por sus propias instituciones, no pudiendo identificarse con el derecho internacional clásico ni con el interno de los Estados miembros  
Dicha autonomía, está basada en la cesión de soberanía de los Estados miembros.
- b) Primacía frente a las normas aduaneras dictadas por los Estados miembros, que sólo podrán legislar en aquellos aspectos en los que la normativa de la Unión les haya facultado expresamente, o para aplicar actos de la Unión, según recoge el artículo 2 del TFUE.
- c) Efecto directo  
Los sujetos del ordenamiento de la Unión son tanto los Estados miembros como los nacionales de los mismos, los cuales están legitimados para invocar su aplicación sin necesidad de que sea desarrollado por la normativa interna.

Por otro lado, si existen o se dictan normas nacionales, quedan desplazadas por el ordenamiento jurídico de la Unión sin necesidad de su derogación expresa;  
Asimismo, la inactividad de la Unión en las materias de competencia exclusiva no implica que pueda completarse con el derecho nacional, sino que podrán utilizarse los procedimientos previstos en el artículo 256 TFUE.

Al formar parte del derecho de la Unión, la PRELACIÓN DE FUENTES del derecho aduanero es la siguiente:

- a) Derecho ORIGINARIO de la Unión: Recoge los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas, el Tratado de la Unión Europea y el TFUE.
- b) Los acuerdos, tratados o convenios firmados por la UE con otros países o grupos de países que contengan cláusulas de naturaleza aduanera.
- c) Derecho DERIVADO de la Unión: Son los actos (reglamentos, directivas y decisiones) adoptados por las instituciones de la Unión en el ejercicio de las competencias atribuidas por el derecho originario.

Dentro del mismo se incluye la normativa básica en materia aduanera en la Unión:

- Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre,

que establece el Código aduanero de la Unión (en adelante, el CAU).

Este reglamento, constituye un acto legislativo, dictado por las instituciones de la Unión que tienen potestad legislativa, el Parlamento y el Consejo, que recoge la normativa aduanera básica.

- Reglamento delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión, por el que se completa el CAU.
- Reglamento de ejecución (UE) 2015/2447 de la Comisión, por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones del CAU.

Ambos Reglamentos de desarrollo, son actos no legislativos, dictados por la Comisión, por delegación o en ejecución de las competencias atribuidas por el acto legislativo (el CAU).

También se incluirían dentro del derecho derivado otros Reglamentos que establecen disposiciones relativas a la normativa aduanera como son, entre otros, el Reglamento CEE 2658/87 del Consejo relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y el Reglamento 1186/2009 del Consejo por el que se establecen las franquicias arancelarias.

De acuerdo con el artículo 1 del CAU, en él se recogen las disposiciones y procedimientos generales aplicables a las mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Unión. Sin perjuicio del Derecho y de los convenios internacionales y de la normativa de la UE aplicable a otros ámbitos, el CAU aplicará de manera uniforme en todo el territorio aduanero.

### INTEGRACIÓN CON EL DERECHO NACIONAL

Las normas tributarias nacionales, atendiendo a su propia jerarquía de fuentes (Constitución, leyes y reglamentos) podrán regular aspectos de la normativa aduanera en dos casos:

1. Cuando la normativa aduanera de la Unión haya delegado de forma expresa la competencia para dictarlas, en la medida que sean compatibles con el derecho de la Unión.

Aquí estarían incluidos, principalmente, la Ley 58/2003 General Tributaria (en adelante LGT) y sus reglamentos de desarrollo, cuando regulan determinados aspectos en los que el CAU remite a la legislación nacional, entre otros, el régimen sancionador, requisitos para ejercer la representación aduanera o la recaudación de deuda aduanera.

2. Cuando las normas de la Unión sean escasas y resulte necesario para la ejecución de los actos jurídicamente vinculantes de la Unión, de conformidad con el artículo 291 del TFUE.

Además, la Disposición Adicional vigésima de la LGT, bajo el título «Tributos integrantes de la deuda aduanera», recoge las siguientes cuestiones:

- a) Las liquidaciones de la deuda aduanera, tendrán siempre carácter provisional mientras no transcurra el plazo máximo previsto en la normativa de la Unión para su notificación al obligado.  
Este carácter provisional no impedirá la posible regularización posterior de la obligación tributaria cuando se den las circunstancias previstas en las normas de la Unión.
- b) En los procedimientos de aplicación de los tributos, los efectos del incumplimiento del plazo máximo para dictar resolución y de la falta de resolución, serán los previstos en la normativa de la Unión.  
Cuando no prevea los efectos del silencio administrativo, se considerará siempre negativo.
- c) La regulación que la LGT establece en cuanto a la comprobación de valores no aplicará para determinar el valor en aduana de las mercancías, siendo aplicables las normas de la Unión.
- d) En materia de revisión de los actos de aplicación de los tributos que integran la deuda aduanera, cuando las normas europeas reserven a la Comisión la emisión de una decisión favorable relativa a la no contracción a posteriori, la condonación o la devolución de la deuda aduanera, se establecen ciertas normas dirigidas a respetar la primacía del derecho de la Unión.

Esta disposición adicional tiene más un valor aclaratorio que normativo, en la medida que no recoge

cuestiones en las que existe una delegación expresa de la competencia por la normativa aduanera de la Unión, sino cuestiones ya reguladas en dicha normativa, o que se deducen de la misma, y son recogidas de forma expresa en una norma nacional, como la LGT, para compatibilizarlas con las normas y procedimientos tributarios generales recogidos en la misma.

### **3.-EL PROCEDIMIENTO PARA DICTAR DECISIONES ADUANERAS**

El CAU dedica la sección 3ª del Título I “Disposiciones Generales” a las decisiones relativas a la aplicación de la legislación aduanera.

La Decisión, según el artículo 5 del CAU, es «todo acto de las autoridades aduaneras relativo a la legislación aduanera, mediante el que se pronuncien sobre un caso concreto y que conlleve efectos jurídicos para el interesado.

#### **3.1.-DECISIONES ADOPTADAS PREVIA SOLICITUD**

Reguladas en el artículo 22, como principales características:

- a. La decisión podrá ser solicitada por una o varias personas, que deberán aportar la información necesaria para su adopción.
- b. Salvo disposición en contrario, la autoridad aduanera competente para adoptarla será la del lugar en que se lleve o esté accesible la contabilidad principal del solicitante a efectos aduaneros y donde vaya a realizarse al menos parte de las actividades a que se refiere la decisión.  
Cuando no pueda determinarse, la autoridad aduanera competente será la del lugar en que el solicitante lleve sus registros y la documentación que permita a la autoridad aduanera tomar una decisión, o esta esté accesible.
- c. En la fase de aceptación de la solicitud, dentro del plazo de 30 días, las autoridades aduaneras se limitarán a comprobar las siguientes condiciones:
  - que el solicitante esté registrado y establecido en el territorio aduanero de la Unión, cuando así se requiera;
  - que la solicitud se ha presentado ante una autoridad aduanera designada para recibirla;
  - que no tenga la misma finalidad que una decisión anterior del mismo solicitante, anulada o revocada durante el año anterior.

Si la solicitud no contiene toda la información necesaria, la autoridad aduanera la solicitará al solicitante otorgándole un plazo que no exceda de 30 días. En caso de no aportarla, se rechazará la solicitud.

La falta de comunicación de la aceptación al solicitante, implicará la aceptación de la solicitud.

- d. La fase de instrucción y resolución, tendrá un plazo de 120 días desde la aceptación, ampliable por las autoridades aduaneras, cuando no puedan cumplirlo, por un plazo suplementario que no excederá de 30 días.

También podrá prorrogarse el plazo de resolución en determinados casos, como por ejemplo, cuando se haya requerido información al solicitante, éste solicite una prórroga para realizar determinados ajustes, o se requiera consulta a otros estados miembros o información de otras autoridades.

- e. Cuando vaya a adoptarse una decisión que perjudique al solicitante, las autoridades aduaneras comunicarán los motivos en los que pretenden basar su decisión a este, el cual podrá presentar observaciones dentro de un plazo de 30 días.
- f. La decisión que se adopte deberá exponer los motivos que han llevado a su adopción, mencionando el derecho de recurso cuando perjudique al solicitante.

En caso de no resolución en plazo, el solicitante estará legitimado para interponer recurso contra la desestimación.

- g. Salvo que se disponga lo contrario en la legislación aduanera o en la decisión adoptada, surtirá efecto desde que el solicitante reciba, o se considere que ha recibido la notificación de su adopción, siendo válida sin limitación temporal.
- h. El titular de la decisión deberá cumplir las obligaciones derivadas de la misma y, a menos que su efecto se limite a uno o varios Estados miembros, será válida en todo el territorio aduanero de la Unión.

### 3.2.-DECISIONES ADOPTADAS SIN SOLICITUD PREVIA

Reguladas en el artículo 29 del CAU, con remisión a los apartados 4 a 7 del artículo 22, tienen las siguientes especialidades respecto a las anteriores:

- No hay fase de aceptación al no haber solicitud previa.
- No hay plazo máximo de resolución, sin perjuicio del límite para notificar la deuda aduanera establecido en el artículo 103 del CAU.

## 4.-LA SUSPENSIÓN, ANULACIÓN, REVOCACIÓN Y MODIFICACIÓN DE LAS DECISIONES ADUANERAS FAVORABLES AL INTERESADO

Según el artículo 23 del CAU, el titular de las decisiones adoptadas previa solicitud, deberá cumplir las obligaciones derivadas de la misma, e informar a las autoridades de cualquier evento que pueda influir en ella.

Asimismo, en contraposición a la disposición que establece que la presentación de un recurso no suspende la decisión impugnada, las autoridades aduaneras que hayan adoptado una decisión, podrán anularla, modificarla o revocarla en cualquier momento cuando no se ajuste a la legislación aduanera, así como reexaminarla y suspenderla cuando no proceda anularla, revocarla o modificarla, tras una modificación de la legislación aduanera que afecte a la misma, o cuando sea necesario según la información facilitada por el titular de la decisión u otras autoridades.

### 4.1.-SUSPENSIÓN (Artículos 16 a 18 del Reglamento delegado)

La autoridad aduanera competente suspenderá la decisión:

- a. Cuando considere que existen motivos suficientes para la anulación, revocación o modificación de la decisión, pero no disponga de todos los elementos necesarios para decidir sobre ello.  
En este caso, la suspensión se corresponderá con el plazo requerido por la autoridad para determinar si se cumplen las condiciones de anulación, revocación o modificación, no siendo superior a 30 días, salvo ciertas excepciones.
- b. Cuando sea conveniente dar al titular de la decisión tiempo para tomar medidas que garanticen el cumplimiento de las condiciones o de las obligaciones.
- c. Cuando el titular de la decisión solicite la suspensión por encontrarse, temporalmente, en la imposibilidad de cumplir las condiciones establecidas o las obligaciones.

En los dos últimos casos, el periodo de suspensión será el notificado por el titular de la decisión, prorrogable a petición del mismo, o por decisión de las autoridades aduaneras con un máximo de 30 días en este último caso. Si el titular no adopta las medidas necesarias para garantizar el cumplimiento de las condiciones u obligaciones, la decisión será revocada.

Cuando a raíz de la suspensión de una decisión, la autoridad aduanera competente tenga la intención de anularla, revocarla o modificarla, la suspensión se prorrogará, si procede, hasta que surta efecto la decisión de anulación, revocación o modificación.

Por último, la suspensión de una decisión finalizará al expirar el periodo de suspensión, a menos que antes, concurra cualquiera de las siguientes situaciones:

- a. Se retire la suspensión sobre la base de que no existen motivos para la anulación, revocación o modificación de la decisión, o de que el titular de la decisión ha adoptado, las medidas necesarias para garantizar el cumplimiento de las condiciones o de las obligaciones, en tales casos la suspensión concluirá en la fecha de retirada.
- b. La decisión suspendida sea anulada, revocada o modificada, en cuyo caso la suspensión concluirá en la fecha de anulación, revocación o modificación.

#### 4.2.-ANULACIÓN

El artículo 27 del CAU establece que las autoridades aduaneras anularán las decisiones favorables al titular de la decisión, cuando:

- a. La decisión adoptada se haya basado en información incorrecta o incompleta sabiéndolo o debiendo razonablemente haberlo sabido, el titular de la decisión, y siempre que
- b. La decisión hubiera sido diferente si la información hubiese sido correcta y completa.

La anulación se notificará al titular de la decisión y salvodisposición en contra, será efectiva desde que haya comenzado a surtir efectos la decisión inicial.

#### 4.3.-REVOCACIÓN Y MODIFICACIÓN

El artículo 28 del CAU dispone que una decisión favorable al interesado será revocada o modificada, en casos distintos a los supuestos de anulación, cuando no se hayan cumplido o hayan dejado de cumplirse una o varias de las condiciones establecidas para su adopción; o el titular de la decisión así lo solicite.

Salvodisposición en contra, la revocación de una decisión favorable a varias personas podrá afectar únicamente a aquella que haya incumplido las obligaciones impuestas por la decisión.

La revocación o modificación, será notificada al titular de dicha decisión y surtirá efectos desde que el titular de la decisión reciba, o se considere que ha recibido, la notificación de su adopción.

No obstante, en casos excepcionales, las autoridades aduaneras podrán aplazar la fecha en que la revocación o modificación deba comenzar a surtir efectos hasta un máximo de 1 año.

#### 4.4.-LIMITACIÓN DE EFECTOS DE LA REVOCACIÓN, MODIFICACIÓN O SUSPENSIÓN

Según el artículo 30 del CAU, salvo que la persona afectada lo solicite, la revocación, modificación o suspensión de una decisión favorable no afectará a las mercancías que en el momento en que surta efecto hayan sido incluidas y se encuentren aún en un régimen aduanero o en depósito temporal en virtud de la decisión revocada, modificada o suspendida.

### 5.-DECISIONES RELATIVAS A LAS INFORMACIONES VINCULANTES

*(esta apartado no está en el Boe de la convocatoria, pero dado que el tema es muy corto os aconsejo estudiarlo y meterlo)*

El CAU recoge la posibilidad de formular consultas concretas a las autoridades aduaneras, obligadas a su contestación por escrito, y a vincularse por los términos de la misma, siempre que se cumplan las condiciones establecidas.

Son las denominadas “Informaciones vinculantes”, sobre la clasificación arancelaria de las mercancías; la determinación del país que debe considerarse originario de la mercancía importadas o

en relación con otros elementos en que se basa la aplicación de los derechos de importación o exportación y otras medidas en el comercio de mercancías, como el valor en aduana.

En los artículos 33 a 35 del CAU y en las normas desarrolladas en el Reglamento Delegado y en el Reglamento de Ejecución, se regulan las decisiones relativas a las informaciones arancelarias vinculantes (decisiones IAV) e informaciones vinculantes en materia de origen (decisiones IVO). De estos preceptos extraemos las siguientes notas:

- a. Será competente para su adopción, previa solicitud del operador económico, la autoridad aduanera competente del Estado miembro en el que esté establecido el solicitante o en el que vaya a usarse la información.
- b. No se aceptará la solicitud cuando se hubiera presentado en cualquier aduana otra similar por el mismo titular con relación a las mismas mercancías y, tratándose de decisiones IVO, se den las mismas circunstancias que determinaron la adquisición del origen, o no esté relacionada con los fines previstos para las decisiones IAV o IVO
- c. Solo serán vinculantes en materia de clasificación arancelaria y de determinación del origen de las mercancías:
  - Para las autoridades aduaneras, respecto del titular de la decisión, en relación con las mercancías cuyas formalidades aduaneras se cumplimenten después de que la decisión surta efecto.
  - Para el titular de la decisión, respecto de las autoridades aduaneras, desde que reciba, o se considere que ha recibido, la notificación de la decisión.
- d. Tendrán una validez de 3 años a partir de que surtan efecto. No obstante, dejarán de tener validez:
  - Las decisiones IAV, cuando dejen de ajustarse a la legislación como consecuencia de modificaciones en las nomenclaturas o de la adopción por parte de la Comisión de medidas para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías.
  - En el caso de las decisiones IVO, cuando se adopte un Reglamento o se celebre un acuerdo aplicable en la Unión y la decisión deje de ser conforme con lo dispuesto en ellos, o dejen de ser compatibles con el Acuerdo sobre Normas de Origen elaborado en el seno de la Organización Mundial del Comercio.
- e. Podrán ser anuladas, cuando se hayan basado en información incorrecta o incompleta facilitada por los solicitantes, y revocadas por las autoridades aduaneras cuando dejen de ajustarse a la normativa aduanera, aunque nunca por solicitud del titular de la decisión.
- f. Las decisiones IAV e IVO no podrán modificarse.
- g. En ciertos casos, las decisiones IAV o IVO podrán seguir utilizándose en relación con los contratos firmes basados en la decisión y celebrados antes de que haya dejado de ser válida o sea revocada. En general, dicha prórroga no excederá de 6 meses a partir de que las decisiones dejen de ser válidas o sean revocadas.
- h. Para aplicar una decisión IAV o IVO en el marco de un régimen aduanero concreto, el titular de la decisión deberá probar para las decisiones IAV, que las mercancías declaradas se corresponden en todos sus aspectos con las descritas en la decisión; y, en el caso de las decisiones IVO, que las mercancías y las circunstancias determinantes de la adquisición del origen se corresponden en todos sus aspectos con las mercancías y circunstancias descritas en la decisión.
- i. La Comisión podrá notificar a las autoridades aduaneras la suspensión de la adopción de decisiones IAV o IVO, así como adoptar decisiones mediante las que se solicite a los Estados miembros que revoquen las mismas, para garantizar que se atribuye a las mercancías una clasificación arancelaria o un origen correcto y uniforme.