

ÍNDICE

Prólogo	13
CAPÍTULO 1. Los procedimientos en el Ámbito aduanero	19
Introducción	21
1. Decisiones tomadas a instancia del interesado	24
1.1. Presentación de la solicitud	24
1.2. Toma de la decisión	28
Procedimiento para el derecho a ser oído	29
Plazo para el ejercicio del derecho a ser oído	30
Excepciones al derecho a ser oído (artículo 22, apartado 6, CAU y artículo 10 del RD)	30
Plazo para la toma de la decisión	32
Contenido de la decisión	36
Recursos contra las decisiones	37
1.2.1. Gestión de la decisión	38
1.2.2. Anulación, modificación o revocación de decisiones	41
1.2.3. Reexamen y suspensión de decisiones	42
2. Decisiones sin solicitud previa	45
3. Medidas transitorias	46
CAPÍTULO 2. El origen de la deuda aduanera	49
1. Inclusión de la mercancía en un régimen con obligación de pagar derechos arancelarios	51
2. Deuda de importación que nace como consecuencia de una exportación	61
3. Deuda nacida del incumplimiento	65
3.1. Supuestos que originan la deuda aduanera	66
Las autoridades aduaneras no han recibido la comunicación correspondiente	66
Mercancías escondidas	67
Declaración incorrecta	67
Constituye una sustracción a la vigilancia aduanera:	70
4. Momento en el que se origina la deuda en los casos de incumplimiento	74
5. Otros supuestos de nacimiento de la deuda aduanera	76
6. Excepciones y restricciones	77
7. Cálculo del importe de la deuda aduanera	80
7.1. Regla general	80

7.2. Reglas especiales	85
I. Costes generados en el territorio de la Unión	86
II. Cambio en la clasificación arancelaria	86
III. Productos transformados en el régimen de perfeccionamiento activo	87
IV. Excepciones a la posibilidad de elección por parte del declarante	92
V. Productos transformados en el régimen de perfeccionamiento pasivo	94
VI. Aplicación de tratamientos arancelarios preferenciales	95
8. Exenciones de derechos de importación	99
8.1. Mercancías de retorno	99
8.2. Productos de la pesca marítima y demás productos extraídos del mar	102
9. Lugar de nacimiento de la deuda aduanera	102
9.1. Deuda nacida mediante declaración	102
9.2. Deuda nacida por incumplimiento	102
CAPÍTULO 3. El deudor	113
I. Deudor	117
1.1. Determinación del deudor	117
1. Deuda aduanera de importación por la inclusión de las mercancías en un régimen con obligación de pago de derechos	118
Representación indirecta	118
Representación directa	119
2. Deuda de importación que nace como consecuencia de una exportación (Cláusula non draw back)	124
3. Por incumplimiento de la normativa aduanera	124
3.1. El incumplimiento de una de las obligaciones establecidas en la legislación aduanera	125
3.2. La segunda de las causas recogidas en el artículo 79 que originan el nacimiento de la deuda aduanera es el incumplimiento de una condición que regule la inclusión de mercancías no pertenecientes a la Unión en un régimen aduanero o la concesión, en virtud del destino final de las mercancías, de una exención de derechos o de una reducción del tipo de los derechos de importación	135
4. Deuda aduanera de exportación y perfeccionamiento pasivo	136
5. Por incumplimiento de la normativa aduanera respecto de mercancías con derechos a la exportación	136
6. Pluralidad de deudores	136
7. El representante aduanero	137
8. Suministro de información	146
CAPÍTULO 4. Garantía de la deuda	161
1. Tipos de deuda	164
2. Garantía obligatoria o facultativa	165
a) Garantía obligatoria	165
I. El despacho a libre práctica, incluso con arreglo a las disposiciones del destino final	165
II. La inclusión de las mercancías en un régimen especial	169

III. El depósito temporal de las mercancías en almacenes de depósito temporal	177
IV. Ampliación de los plazos para el pago	178
V. Interposición de recursos	178
b) Garantía facultativa	179
c) Dispensa de garantía	180
d) Garantía individual o global	185
4.- Procedimiento de autorización para la utilización de una garantía global	189
5.- Importe de la garantía	189
Garantía obligatoria	191
Garantía individual en deudas aduaneras reales	192
Garantía individual en deudas aduaneras potenciales	193
e) Garantía global en deudas aduaneras	194
f) Cálculo del importe de referencia para deuda aduanera real	198
g) Cálculo del importe de referencia para deuda aduanera potencial	200
Solicitud de garantía global para la obtención de una autorización para la utilización de determinados regímenes o para la explotación de instalaciones de almacenamiento para el depósito aduanero de mercancías	200
Solicitud de garantía global para la vinculación de las mercancías a regímenes que no necesitan autorización previa	203
3. Revisión del importe de referencia	206
4. Reducción del importe de la garantía	207
Reducción del importe en deudas potenciales	207
Reducción del importe en deudas reales	213
5. Extensión de la garantía	214
6. Gestión de garantías	216
7. Control de la garantía	218
8. Formas de garantía	221
9. Especialidades en el régimen de tránsito	224
Garantía individual	224
Garantía global	224
10. Elección de la garantía	225
CAPÍTULO 5. Notificación y contracción de la deuda	235
1. Determinación del importe de los derechos	237
1.1. En las deudas nacidas mediante declaración	238
1.2. Deudas comprobadas con posterioridad al momento de presentación de la declaración	242
2. En las deudas nacidas por incumplimiento	244
3. Notificación de la deuda	245
Excepciones a la notificación	245
Momento de la notificación	248
Plazo para la notificación	250
Formas de notificación	253

4. Contracción	253
Relación notificación/contracción	254
Momento de la contracción	255
5. Deuda nacida por otras causas	258
CAPÍTULO 6. Extinción de la deuda aduanera	269
1. Formas de extinción de la deuda aduanera	271
Extinción de la deuda aduanera por imposibilidad de notificación	273
2. El pago de los derechos	273
2.1. Persona que puede efectuar el pago	273
2.2. Forma en que puede hacerse el pago	274
2.3. Plazos para el pago: regla general	274
2.4. Plazos para el pago: excepciones al plazo general	275
2.5. Ejecución forzosa	288
3. Condonación del importe de los derechos	289
3.1. Causas de condonación o devolución de la deuda	290
3.1.1. Cobro excesivo de derechos (artículo 117 CAU)	290
3.1.2. Mercancías defectuosas o que incumplen los términos del contrato (artículo 118 CAU)	294
3.1.3. Error de las autoridades competentes (artículo 119 CAU)	296
3.1.4. Equidad	301
3.1.5. Invalidación de la declaración	302
3.2. Procedimiento para la condonación de la deuda	303
4. Invalidación de la declaración	309
4.1. Invalidación de la declaración con anterioridad al levante	309
4.2. Invalidación de la declaración con posterioridad al levante	310
Mercancías declaradas por error en lugar de otras mercancías	311
5. Mercancías confiscadas	315
6. Mercancías destruidas o abandonadas	316
7. Mercancías irremediamente perdidas	317
8. Deuda nacida de incumplimiento	318
9. Mercancías vinculadas a destino final y exportadas	320
10. Deuda aduanera a la importación que nace como consecuencia de la exportación	320
11. Deuda nacida por incumplimiento de mercancías que han abandonado el TAU	322

PRÓLOGO

Resulta curioso que siendo, tanto Mercedes como yo, dos veteranos en el Departamento de Aduanas, no hayamos coincidido personalmente sino hasta hace unos pocos años. Tal vez sea debido a que pese al tiempo que llevamos trabajando en Aduanas, los diferentes destinos que hemos ocupado han estado en ámbitos geográficos muy lejanos.

Mercedes es una excelente profesional que ha desempeñado distintos puestos de responsabilidad en la Agencia Tributaria, y no solo en el Área de Aduanas. Esto le permite contar con amplios conocimientos y experiencia, tanto en la gestión aduanera como en la de los tributos internos.

Creo que si algo caracteriza a Mercedes, es su entusiasmo profesional y su pasión por el mundo del comercio exterior. Es una enamorada de la aduana y de todo lo que tiene que ver con el mundo aduanero, y esto le lleva no solo a dar lo mejor de sí misma en el desempeño de su trabajo, sino también a participar en distintos grupos de trabajo del Departamento de Aduanas y comités de la Unión Europea, impartir clases, y ahora, afortunadamente para el entorno aduanero, su ímpetu y dedicación le han llevado a escribir este libro sobre la deuda aduanera, que creo que va a resultar de gran utilidad para todos los operadores relacionados con el comercio exterior, ya que aporta luz sobre las disposiciones que, en esta materia, establece el Código Aduanero de la Unión.

El libro se publica unos meses después de la entrada en vigor del Código Aduanero de la Unión, y abre un camino de análisis de la nueva normativa aduanera de la Unión Europea, que espero que sea seguido pronto por otros autores. Es muy escasa la bibliografía que existe en materia de normativa aduanera, al menos en nuestro país, y es difícil encontrar obras que realicen un análisis serio y riguroso de la misma y, más aún, que combinen dicho análisis jurídico con un enfoque práctico, como hace la autora de este libro. En este sentido, debo felicitar, a la vez que agradecer, a la Fundación para la Difusión del Conocimiento y el Derecho Aduanero, su iniciativa para la publicación de este tipo de libros, que entiendo que son totalmente necesarios en un sector donde se echa mucho en falta manuales de aduanas que permitan a los profesionales profundizar en sus conocimientos teórico-prácticos y mejorar el servicio que dan a sus clientes.

El libro deja claro, desde su título, cuál va a ser la materia objeto de estudio: la deuda aduanera y su regulación en el Código Aduanero de la Unión. Para ello, la autora realiza un detallado estudio del Título III del Reglamento (UE) 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre del 2013,

por el que se establece el Código Aduanero de la Unión, habitualmente conocido como CAU.

Con carácter previo al análisis de este Título, la autora trata uno de los aspectos más novedosos del CAU, como es el del procedimiento aduanero. La normativa aduanera de la Unión Europea no entraba tradicionalmente a regular de manera detallada cuál era el procedimiento que debían seguir las autoridades aduaneras para la toma de decisiones, y estos aspectos quedaban sujetos a la regulación del Derecho interno de cada Estado miembro, lo que a menudo daba lugar a importantes diferencias de procedimiento, que acababan siendo diferencias de trato a los operadores en función del país en el que estuviesen actuando. Sin embargo, el CAU regula detalladamente estos aspectos procedimentales y delega en la Comisión la posibilidad de dictar actos ejecutivos (reglamentos) para conseguir que el procedimiento seguido sea el mismo en todos los estados miembros, tal y como corresponde a una verdadera Unión Aduanera. De esta forma, en el capítulo 1 del libro, la autora nos explica cuál es y cómo funciona el procedimiento aduanero, que es claramente distinto y diferenciado del procedimiento tributario y administrativo español.

En los siguientes cinco capítulos, la autora desgrana con un lenguaje llano y claro los diferentes aspectos jurídicos relativos al origen de la deuda aduanera, al deudor, a las garantías y sus efectos, al procedimiento para la contracción y notificación de la deuda aduanera, y por último, a los medios de extinción de la deuda aduanera. En los distintos capítulos, se van desarrollando supuestos prácticos y análisis de resoluciones del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que ayudan al lector a una mejor comprensión de lo expuesto.

Otro aspecto que hay que destacar de la obra son los cuadros comparativos de normativa que, de forma rápida y sencilla, permiten al lector comparar las diferencias en la regulación de los distintos aspectos de la deuda aduanera, entre el Código Aduanero de la Unión y la normativa vigente hasta la entrada en vigor del mismo.

Por todo lo expuesto, creo que estamos ante una obra que aúna la calidad técnica con la sencillez en la exposición, lo que ayuda a una mejor comprensión de aspectos jurídicamente tan complejos como la deuda aduanera. Por este motivo, considero que será una obra de referencia tanto para los profesionales que trabajan en la Administración, como para los operadores económicos de comercio exterior que deben relacionarse en el ejercicio de su actividad con las aduanas.

No puedo terminar estas líneas sin felicitar a la autora por su magnífico libro, a Fundación Aduanera por su edición y su apoyo a la difusión de estudios de la normativa aduanera y por último, a todos los lectores, los cuales dispondrán de una práctica herramienta de consulta, que les facilitará su trabajo diario y les ayudará a comprender mejor la compleja normativa aduanera.

Luis Diez Mateo

Consejero de Finanzas de la
Representación Permanente en Ginebra

CAPÍTULO 1

LOS PROCEDIMIENTOS EN EL ÁMBITO ADUANERO

“Quien bien conoce el camino, llega sano a su destino.”
REFRANERO POPULAR

Conocer el camino que debemos seguir para alcanzar el punto al que queremos llegar es fundamental para lograr la mayor eficiencia en nuestras actuaciones. Por eso, es imprescindible conocer los procedimientos aduaneros. Estos son el camino que nos llevará a nuestro destino.

INTRODUCCIÓN

Una de las mayores novedades que encontramos en el nuevo Código Aduanero de la Unión (CAU) es la regulación detallada del procedimiento que deben seguir las autoridades aduaneras para la toma de decisiones, ya sea a instancia del interesado o de oficio. Es lo que se conoce como la *teoría de la decisión*.

En el anterior Código Aduanero Comunitario (CA), no se hacía referencia a ningún procedimiento y, por tanto, la toma de decisiones por parte de la autoridad aduanera se realizaba mediante la utilización de los procedimientos nacionales.

Hasta la publicación de este nuevo Código, las cuestiones procedimentales se consideraban como temas que debían desarrollar los estados miembros. Los procedimientos regulados en las normativas internas debían amoldarse para que tuvieran cabida todas las especificaciones contenidas en la normativa comunitaria, pero en materia aduanera no había un procedimiento comunitario propiamente dicho, por lo que los estados miembros podían establecer normas sobre el mismo.

En la actualidad, la aplicación de estos procedimientos nacionales queda restringida al IVA y demás tributos internos. La utilización de los procedimientos nacionales para la aplicación de la normativa aduanera es totalmente imposible. No podrán aplicarse, ni directa ni supletoriamente.

Desde mi punto de vista, esta modificación supondrá una ventaja importante, por dos motivos fundamentales.

- En primer lugar, porque se incrementará la uniformidad en la aplicación del Derecho. Hasta ahora, a través de la regulación de procedimientos diferentes en los distintos estados miembros, se podían producir diferencias en la aplicación de la norma. Aquellos países con procedimientos administrativos menos encorsetados permitían una aplicación más ágil del Derecho, teniendo en cuenta el “espíritu” de la norma.

- En segundo lugar, y relacionado con lo anterior, en España, al no existir una norma específica para aduanas, tenía que aplicarse nuestra Ley General Tributaria (LGT) a los procedimientos aduaneros. De todos es sabido que dicha Ley está redactada pensando en nuestros tributos nacionales, los cuales han ido abandonando los procedimientos de declaración-liquidación a favor de las autoliquidaciones. Es cierto que la norma nacional recogía ciertas especialidades para la aplicación del Derecho aduanero, pero estas eran, en muchos casos, demasiado escasas.
- Además, la LGT está pensada para la aplicación de un sistema tributario y, por tanto, eminentemente recaudador, por lo que muchas veces es de difícil encaje cuando se trata de la aplicación de una normativa en la que, además de la recaudación, se persiguen otros objetivos como son la seguridad o la facilitación del comercio exterior. No debemos olvidar que, aunque la protección de los intereses financieros de la Unión sigue siendo uno de los objetivos del nuevo Código Aduanero, irrumpen con fuerza otros objetivos. No en vano, la facilitación del comercio exterior es mencionada en distintas ocasiones en los considerandos de la nueva normativa.

A partir de la entrada en vigor del CAU, los procedimientos que deben tenerse en cuenta para la aplicación de la normativa aduanera serán los regulados en el código aduanero y sus reglamentos de desarrollo, mientras que la normativa nacional será la que deba aplicarse a los tributos internos, como por ejemplo el IVA o los II. EE.

De esta forma, el CAU ha introducido una mayor armonización de las decisiones relativas a la aplicación de la legislación aduanera que se regirán por las mismas reglas en todo el territorio de la Unión. El CAU, junto con el Reglamento Delegado (RD) y el Reglamento de Ejecución (RE), establece, por primera vez, las reglas comunes tanto para el proceso de toma de decisiones como para la gestión de las mismas.

La toma de decisiones está regulada en los artículos 22 y siguientes del CAU. Según la definición contenida en el artículo 5, apartado 39, de dicho texto legal, decisión 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*”. Se trata, por tanto, de un concepto muy amplio donde se incluyen tanto las decisiones tomadas, previa solicitud del interesado, como las decisiones adoptadas de oficio por las autoridades aduaneras.

Dentro de las decisiones tomadas previa solicitud, se incluyen tanto las decisiones tomadas como consecuencia de una solicitud de las mencionadas en el anexo A de los reglamentos Delegado y de Ejecución, como las que se derivan de una declaración a la que se refiere el anexo B de dichos reglamentos:¹

“La presentación de una declaración sumaria, la solicitud de una autorización para un régimen de perfeccionamiento pasivo, la presentación de la declaración en aduana para vincular las mercancías al régimen de perfeccionamiento activo, la presentación del estado de liquidación del régimen de perfeccionamiento activo para la ultimación del régimen, etc. son supuestos en los que las autoridades aduaneras tendrán que adoptar una decisión a solicitud del interesado.”

Por otra parte, si tenemos en cuenta la definición de autoridad aduanera que proporciona el CAU en su artículo 5.1, deberán considerarse “decisiones” tanto las adoptadas por las administraciones de aduanas, como las formuladas por cualquier otra autoridad que esté facultada para aplicar disposiciones de la legislación aduanera.

Una autorización es una subcategoría de decisión, tomada a solicitud del interesado

EJEMPLO

Un operador que quiere utilizar una garantía global debe presentar una solicitud de autorización donde conste que cumple las condiciones necesarias para la misma.

La autorización concedida por la autoridad aduanera es una decisión.

Junto con las autorizaciones, hay otras decisiones que se toman a solicitud del interesado.

EJEMPLO

Un operador que quiere despachar a libre práctica unas mercancías debe presentar la declaración correspondiente, con todos los datos y documentos necesarios.

El levante de las mercancías es una decisión de la autoridad aduanera.

¹ En este sentido se pronuncia el documento donde se contienen las directrices sobre decisiones, TAXUD.A.2 (2016)3945564, de 8 de julio del 2016, versión que figura en la página web de la Comisión Europea en el momento de la elaboración de esta obra.

Las decisiones tomadas de oficio por la Administración serán todas aquellas que no tienen una petición previa por parte del interesado. La revisión *a posteriori* de una declaración, el control del cumplimiento del régimen o la reevaluación de una autorización son ejemplos de decisiones que la autoridad aduanera debe tomar sin solicitud previa.

En ambos casos, ya sea de oficio o a instancia del interesado, el procedimiento que debe seguir la autoridad aduanera será el regulado en el CAU y su normativa de desarrollo. La normativa nacional solo podrá establecer normas en aquellas materias en las que esté expresamente habilitada.

1. DECISIONES TOMADAS A INSTANCIA DEL INTERESADO

Las decisiones relativas a la aplicación de la legislación aduanera, que las autoridades aduaneras deban adoptar a solicitud del interesado, están reguladas en los artículos 22 y 23 del CAU, en los artículos 8 a 14 del RD y artículos 8 a 14 del RE.

El proceso de toma de decisiones tiene tres fases fundamentales:

- Solicitud
- Toma de la decisión
- Gestión de la decisión

1.1. Presentación de la solicitud

Cuando un operador económico quiera obtener una decisión de las autoridades aduaneras, deberá presentar una solicitud ante las mismas y facilitar toda la información necesaria para poder adoptar esa decisión. Cuando la legislación aduanera así lo prevea, la decisión también podrá ser solicitada por varias personas y adoptarse para todas ellas.

La presentación de la solicitud deberá realizarse de conformidad con lo establecido en los anexos A y B del Reglamento Delegado.

Con carácter general, toda declaración o solicitud, así como el almacenamiento de la información necesaria con arreglo a la legislación aduanera, deberá efectuarse mediante técnicas de tratamiento electrónico de datos.

Una vez presentada la solicitud, las autoridades aduaneras deberán registrarla, sin que dicho registro suponga la aceptación de la solicitud. El registro

simplemente recoge la presentación de la misma. A partir de este momento, las autoridades aduaneras tendrán 30 días para su aceptación.

Según se dispone en el artículo 22, apartado 2 del CAU, y en el artículo 11 del RD, las solicitudes de decisión relativas a la aplicación de la legislación aduanera se aceptarán siempre que se cumplan las condiciones siguientes:

a) Que la solicitud sea completa, es decir, que toda la información necesaria para adoptar la solicitud esté incluida en la misma.

Los datos que deben incluirse en cada tipo de solicitud o de declaración se recogen en los anexos A y B del Reglamento Delegado.

En el supuesto de solicitudes de certificados de operador económico autorizado (OEA) es necesario que, junto con la información requerida para la solicitud, el solicitante presente un cuestionario de autoevaluación que será facilitado por las autoridades aduaneras (artículo 26 RD).

b) Que la solicitud haya sido presentada ante la autoridad aduanera competente.

Con carácter general, la autoridad competente para la adopción de la decisión será la del lugar donde se lleve o se encuentre accesible la contabilidad principal del solicitante a efectos aduaneros, y en el que vaya a hacer al menos una parte de las actividades a las que se refiere la decisión.

En aquellos casos en los que atendiendo a estos criterios no sea posible determinar la autoridad aduanera competente, el artículo 12 del RD establece que lo será la autoridad que corresponda al lugar donde el solicitante lleve sus registros y la documentación que permita a la autoridad aduanera tomar una decisión (contabilidad principal a efectos aduaneros), o esta se encuentre accesible.

Sin perjuicio de esta regla general, el CAU establece algunas excepciones; sirva como ejemplo la relativa al despacho de las mercancías, contenida en el artículo 159.3 de dicho texto legal según el cual, y a menos que se disponga lo contrario, la aduana competente para incluir las mercancías en un régimen aduanero será la aduana donde se presenten las mercancías.

c) Cuando así lo requiera el régimen al que se refiere la solicitud, el solicitante deberá tener un número de operador registrado (EORI) válido.

d) Cuando lo requiera el régimen al que se refiere la solicitud, el solicitante deberá estar establecido en el territorio aduanero de la Unión.