

C U A D E R N O S

B Á S I C O S

El nuevo Código Aduanero de la Unión Europea

Marzo, 2017

© Alfonso Ortega Giménez, Ana Manresa Ramón,
Manuel Samper Wamba

© ICEX España Exportación e Inversiones
P.º de la Castellana, 278, 28046 Madrid
tel.: 902 34 9000
fax: 91 431 6128
c.e.: icex@icex.es
www.icex.es

Publicaciones ICEX
www.icex.es/publicaciones
c.e.: libreria@icex.es
c.e.: edicion@icex.es

Administración General del Estado (AGE):
<http://www.060.es>

Catálogo de publicaciones de la AGE:
<http://publicacionesoficiales.boe.es>

ISBN (papel): 978-84-7811-XXX-X

ISBN (digital): 978-84-7811-XXX-X

ISBN (ePub): 978-84-7811-XXX-X

ISBN (mobi):

N.I.P.O. (papel): XXX-XX-XXX-X

N.I.P.O. (digital): XXX-XX-XXX-X

N.I.P.O. (ePub): XXX-XX-XXX-X

N.I.P.O. (mobi):

Depósito legal: M-XXXXX-2017

Diseño: Juan Manuel Álvarez Junco

Maquetación e impresión: Imprenta Nacional de la AEBOE

Esta obra tiene carácter exclusivamente informativo y su contenido no podrá ser invocado en apoyo de ninguna reclamación o recurso.

ICEX España Exportación e Inversiones no asume la responsabilidad de la información, opinión o acción basada en dicho contenido, con independencia de que haya realizado todos los esfuerzos posibles para asegurar la exactitud de la información que contienen sus páginas.

Í N D I C E

INTRODUCCIÓN: FINALIDAD Y ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL NUEVO CÓDIGO ADUANERO DE LA UNIÓN	9
DERECHOS Y OBLIGACIONES EN EL ÁMBITO ADUANERO	13
OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES ADUANERAS DE UTILIZAR SISTEMAS DE INTERCAMBIO Y ALMACENAMIENTO DE DATOS Y SU PROTECCIÓN	13
OBLIGACIÓN DE REGISTRO	14
COMUNICACIÓN Y PROTECCIÓN DE DATOS	15
INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA ENTRE AUTORIDADES ADUANERAS Y OPERADORES ECONÓMICOS	16
SUMINISTRO DE INFORMACIÓN POR LAS AUTORIDADES ADUANERAS	16
SUMINISTRO DE INFORMACIÓN A LAS AUTORIDADES ADUANERAS	16
SISTEMAS ELECTRÓNICOS	17
REPRESENTANTE ADUANERO	18
EL NUEVO PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO ADUANERO	21
DECISIONES RELATIVAS A LA LEGISLACIÓN ADUANERA	21
Régimen jurídico, competencia y plazos	21

Efecto de la decisión	23
Derecho a ser oído	24
Suspensión	27
Anulación	29
Modificación o revocación	30
Decisiones sobre informaciones vinculantes	30
Normas transitorias	35
OPERADOR ECONÓMICO AUTORIZADO	35
Autorizaciones y ventajas	35
Estatuto del operador económico autorizado	37
SANCIONES	41
RECURSOS	42
CONTROL DE MERCANCÍAS	44
CONSERVACIÓN DE DOCUMENTOS Y DATOS, GRAVÁMENES Y COSTES	49
Conservación de documentos y datos	49
Gravámenes y costes	49
CONVERSIÓN DE DIVISAS	50
ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS EN QUE SE BASA LA APLICACIÓN DE LOS DERECHOS DE IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN Y OTRAS MEDIDAS EN EL COMERCIO DE MERCANCÍAS	52
ARANCEL Y CLASIFICACIÓN ARANCELARIA	53
ORIGEN	55
Origen no preferencial	56
Origen preferencial	57
VALOR EN ADUANA	60
DEUDA ADUANERA Y GARANTÍAS	63
Origen de la deuda aduanera.	
Concepto de deudor	64

Momento y lugar de nacimiento de la deuda aduanera	68
Contracción, notificación y prescripción de la deuda aduanera	70
Garantía de la deuda aduanera	71
Extinción de la deuda aduanera	78
MERCANCÍAS INTRODUCIDAS EN EL TERRITORIO ADUANERO DE LA UNIÓN	80
DECLARACIÓN SUMARIA DE ENTRADA	80
LLEGADA, PRESENTACIÓN, DESCARGA Y EXAMEN DE LAS MERCANCÍAS	82
DEPÓSITO TEMPORAL DE LAS MERCANCÍAS	83
ALMACENES DE DEPÓSITO TEMPORAL (ADT)	86
NORMAS GENERALES APLICABLES A LAS MERCANCÍAS	89
ESTATUTO ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS	89
INCLUSIÓN DE LAS MERCANCÍAS EN UN RÉGIMEN ADUANERO A TRAVÉS DE UNA DECLARACIÓN DE ADUANA	91
COMPROBACIÓN Y LEVANTE	96
DESPACHO A LIBRE PRÁCTICA Y REGÍMENES ESPECIALES	99
INTRODUCCIÓN	99
DESPACHO A LIBRE PRÁCTICA	103
EXENCIÓN DE DERECHOS DE IMPORTACIÓN	104
REGÍMENES ESPECIALES	105
Tránsito interno y tránsito externo	106
Depósito: depósito aduanero y zonas francas	109

Destinos especiales: importación temporal y destino final	112
Perfeccionamiento: activo y pasivo	114
Notas transitorias	117
SALIDA DE LAS MERCANCÍAS DEL TERRITORIO ADUANERO DE LA UNIÓN (FORMALIDADES, EXPORTACIÓN Y REEXPORTACIÓN)	119
SISTEMAS ELECTRÓNICOS, SIMPLIFICACIONES, DELEGACIÓN DE PODERES, PROCEDIMIENTO DE COMITÉ Y DISPOSICIONES FINALES	126
BIBLIOGRAFÍA BÁSICA RECOMENDADA	128

Abreviaturas

ADT: Almacenes de Depósito Temporal.

AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria.

AEO: *Authorised Economic Operator* / Operador Económico Autorizado (OEA).

AEOS: *Authorised Economic Operator Security* / Operador Económico Autorizado en materia de Seguridad (OEAS).

BOE: *Boletín Oficial del Estado*.

CAU: Código Aduanero de la Unión.

CAC: Código Aduanero Comunitario.

CDGT: Consulta de la Dirección General de Tributos.

DACAC: Disposiciones de Aplicación del Código Aduanero Comunitario.

DAE: Declaración Aduanera de Exportación.

DOUE: *Diario Oficial de la Unión Europea*.

DUA: Documento Único Administrativo.

EORI: *Economic Operator Registration and Identification* / Registro e Identificación de Operadores Económicos.

IAV: Información Aduanera Vinculante.

IIEE: Impuestos Especiales.

IVO: Información Vinculante en materia de Origen.

LAME: Local Autorizado para Mercancías de Exportación.

LGT: Ley General Tributaria.

LIIEE: Ley de Impuestos Especiales.

LIRPF: Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

LIVA: Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

RD: Reglamento Delegado.

RDCAU: Reglamento Delegado del Código Aduanero de la Unión (Reglamento 2446/2015).

RECAU: Reglamento de Ejecución del Código Aduanero de la Unión (Reglamento 2447/2015 de la Comisión).

RGPD: Reglamento General de Protección de Datos.

RTEAC: Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central.

STJUE: Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

STSJ: Sentencia del Tribunal Superior de Justicia.

TAU: Territorio Aduanero de la Unión.

TJUE: Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

TSJ: Tribunal Superior de Justicia.

UE: Unión Europea.

Introducción: finalidad y ámbito de aplicación del nuevo Código Aduanero de la Unión

El 1 de mayo de 2016 entró en vigor el nuevo Código Aduanero de la Unión Europea. Con el nuevo Código Aduanero de la Unión (en adelante, CAU) se inaugura un nuevo marco de relaciones entre las aduanas de la Unión y los operadores económicos que efectúen operaciones de comercio exterior. Los objetivos principales del CAU son establecer una legislación aduanera más uniforme y simple en Estados miembros de la Unión y crear un entorno electrónico real mediante el uso de las nuevas tecnologías en el intercambio de información (aduanas electrónicas). Otras novedades que presenta la nueva regulación son: el régimen de garantías para el despacho, para el certificado de exportación autorizado y para el despacho centralizado en el espacio europeo, y la redenominación de los regímenes aduaneros. El objetivo de este cuaderno es comen-

tar las principales novedades que para las empresas traerá consigo el nuevo Código. Son varios los datos citados por la UE para justificar la necesidad de un empuje mayor a la unión aduanera (cifras referidas al año 2014):

- a) Los 454,2 toneladas de mercancías decomisadas por las autoridades aduaneras (un 10% más que en 2013).
- b) Las 7.000 armas y los 3,2 millones de elementos de munición que fueron incautados.
- c) Los 4,3 millones de transacciones registradas por las autoridades aduaneras en el comercio de bienes dentro y fuera de la Unión.
- d) Los 415 millones de euros decomisados, que iban destinados a financiar el terrorismo.
- e) Las 118 infracciones de tráfico y contrabando de bienes culturales.
- f) La importancia del peso del transporte marítimo en el comercio de la UE, con un 54% del total, siendo el aéreo un 19% en 2014.
- g) Los 119.000 funcionarios de aduanas necesarios para proveer servicios las 24 horas del día, los 365 días del año.
- h) Los cerca de 35 millones de artículos falsificados declarados en 2014, con un valor de 617 millones de euros.
- i) El gran peso de la Unión en el comercio internacional (15% de 24 trillones de euros).

El nuevo CAU tiene como objetivo principal la **modernización, simplificación y armonización de los procedimientos y normativas aduaneras sin que se pierda el control del sistema.**

En el art. 1 del [Reglamento \(UE\) N.º 952/2013](#), del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013 por el que se establece el código aduanero de la Unión (*DOUE* L 269/1 de 10 de octubre de 2013), se establece que el CAU se aplicará a todas las mercancías que sean introducidas en el territorio de la Unión o que salgan de este, de manera uniforme en todo el territorio aduanero sin perjuicio del derecho, los convenios internacionales, y la distinta normativa de la Unión aplicable a otros ámbitos. Se prevé la aplicación de determinadas disposiciones *fuera* del territorio aduanero, siempre que existan normas específicas o convenios internacionales (art. 1.2 del CAU).

Se trata, en la práctica, de lograr una armonización de las normas procedimentales de aplicación en los Estados miembros.

Las autoridades aduaneras deberán supervisar las operaciones comerciales comunitarias, siempre de manera acorde con la política comercial común y el resto del derecho comunitario. Los objetivos principales de las autoridades aduaneras son (art. 3 del CAU):

- a)** Proteger los intereses financieros de la Unión y de sus Estados miembros;
- b)** Proteger a la Unión del comercio desleal e ilegal, apoyando al mismo tiempo las actividades comerciales legítimas, en consonancia con el Reglamento (UE) n.º 608/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de junio de 2013, relativo a la vigilancia por parte de las autoridades aduaneras del respeto de los derechos de propiedad intelectual, y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 1383/2003 del Consejo (*DOUE* L 181/15 de 19 de junio de 2013);

- c)** Garantizar la seguridad y protección de la Unión y de sus residentes, y la protección del medio ambiente, actuando, cuando proceda, en estrecha cooperación con otras autoridades, y
- d)** Mantener un equilibrio adecuado entre los controles aduaneros y la facilitación del comercio legítimo.

Derechos y obligaciones en el ámbito aduanero

Los nuevos derechos y obligaciones se encuentran en los arts. 6 al 22 del CAU, Reglamento 952/2013.

OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES ADUANERAS DE UTILIZAR SISTEMAS DE INTERCAMBIO Y ALMACENAMIENTO DE DATOS Y SU PROTECCIÓN (ART. 6 CAU)

Las autoridades aduaneras deben utilizar sistemas informatizados para el control e intercambio de los datos. Existe la posibilidad de la exención de dicha obligación cuando no resulte adecuado utilizar técnicas electrónicas, o cuando fallen los sistemas informáticos. En cuanto a los requisitos en materia de datos comunes a efectos del intercambio y almacenamiento de la información, están regulados en el art. 2 del [Reglamento Delegado \(UE\) 2446/2015](#), de la Comisión, de 28 de julio de 2015, por el que se completa el Reglamento (UE) 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, con normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del

Código Aduanero de la Unión (*DOUE* L 343/1 del 29 de diciembre de 2015); este remite a los anexos A y B (págs. 111 y 163, respectivamente) del Reglamento 2446/2015. Los formatos, los códigos y, si procede, la estructura de los requisitos en materia de datos descritos en los citados anexos quedan recogidos en el Reglamento de Ejecución (UE) 2447/2015, de la Comisión, de 24 de noviembre de 2015, por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones del Reglamento (UE) 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, por el que se establece el código aduanero de la Unión (*DOUE* L 343/558, de 29 de diciembre de 2015) pero, hasta la implantación de los diversos sistemas electrónicos de control y tránsito de datos, se regirán por el [Reglamento Delegado \(UE\) 2016/341 de la Comisión](#), de 17 de diciembre de 2015, por el que se completa el Reglamento (UE) 952/2013 en lo que se refiere a las normas transitorias para determinadas disposiciones del Código aduanero de la Unión mientras no estén operativos los sistemas electrónicos pertinentes y por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2446/2015 (*DOUE* L 69/1 del 15 de marzo de 2016).

OBLIGACIÓN DE REGISTRO

Los operadores económicos establecidos en el territorio aduanero de la UE tienen la obligación de registrarse ante las autoridades aduaneras del lugar de establecimiento (art. 9.1 CAU). Si estuvieran fuera del territorio aduanero, se inscribirán en el territorio en el que presenten por primera vez una declaración o solicitud (art. 9.2 CAU). Si no son operadores económicos, no tienen la obligación de registrarse

(art. 9.3 CAU), salvo que concurra alguna de estas circunstancias: a) que así lo exija la legislación de un Estado miembro; b) que el interesado lleve a cabo operaciones en las que deba facilitarse un número EORI con arreglo al anexo A y el B (art. 6.1 del Reglamento 2446/2015). Las autoridades aduaneras invalidarán un número EORI en cualquiera de los casos siguientes: a) a petición de la persona registrada; b) cuando la autoridad aduanera tenga constancia de que la persona registrada ha cesado las actividades que requieren el registro (arts. 9.4 CAU y 7.1 del Reglamento 2446/2015). Los Estados miembros designarán a las autoridades aduaneras y su información será publicada en Internet por la Comisión (art. 6 Reglamento 2447/2015).

COMUNICACIÓN Y PROTECCIÓN DE DATOS

La información obtenida por las autoridades aduaneras está protegida por el secreto profesional. Sin perjuicio de los casos de cooperación oficial previstos en el art. 47, no podrán difundir la información confidencial sin consentimiento de la persona o autoridad competente. Podrán difundirla sin ese consentimiento cuando estén obligadas en el marco de un procedimiento judicial (art. 12.1 CAU). Para analizar esa disposición, hay que remitirse al [Reglamento \(UE\) 2016/679](#), del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016 relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos, y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE; en adelante, Reglamento General de Protección de Datos o RGPD (*DOUE L 19/1* de 4 de mayo de 2016).

INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA ENTRE AUTORIDADES ADUANERAS Y OPERADORES ECONÓMICOS

Las autoridades aduaneras y los operadores económicos podrán intercambiar cualquier información no exigida expresamente por la legislación aduanera, siempre en el marco de un acuerdo escrito (art 13.1 CAU). Esa información puede ser declarada no confidencial si las partes así lo acuerdan (art. 13.2 CAU).

SUMINISTRO DE INFORMACIÓN POR LAS AUTORIDADES ADUANERAS

Cualquier persona interesada podrá solicitar a las autoridades aduaneras información relativa a la aplicación de la legislación aduanera, que podrá rechazar siempre y cuando el solicitante vaya a realizar una actividad no relacionada con el comercio internacional de mercaderías (art. 14.1 CAU).

SUMINISTRO DE INFORMACIÓN A LAS AUTORIDADES ADUANERAS

Las autoridades aduaneras podrán solicitar a cualquier persona que intervenga en la relación aduanera la entrega de información y documentación. Siempre que se trate de un documento de los estipulados en el art. 14.2, párrafo 1 del CAU (declaración en aduana, declaración de depósito temporal, declaración sumaria de entrada, declaración sumaria de salida, declaración o notificación de reexportación).

tación, o solicitud de autorización o de cualquier otra decisión), la persona que lo haya presentado será responsable de:

- a) La exactitud y complitud de la información que contenga la declaración, notificación o solicitud;
- b) La autenticidad, exactitud y validez de los documentos justificativos de la declaración, notificación o solicitud; y
- c) En su caso, el cumplimiento de todas las obligaciones derivadas del régimen aduanero en el que se incluyan las mercancías o de la realización de las operaciones que se hayan autorizado.

SISTEMAS ELECTRÓNICOS

Los Estados miembros cooperaran con la Comisión en el uso de sistemas electrónicos de intercambio de información. Se aplicarán sistemas de seguridad para el eficaz funcionamiento de los mismos y el mantenimiento de los datos (art. 3 del [Reglamento 2447/2015](#)). Tales datos se mantendrán, como mínimo, 3 años desde su validación (art. 4 del Reglamento 2447/2015). El régimen sobre el intercambio y almacenamiento de la información sobre el número EORI se regula en el art. 7 del Reglamento 2447/2015; y respecto a las solicitudes y decisiones, en el art. 10 del mismo.

El sistema electrónico se menciona en el art. 21 del Reglamento 2447/2015. La información será divulgada en los 7 días siguientes a la fecha en que se tuvo conocimiento de ella.

REPRESENTANTE ADUANERO

El art. 5.4 CAU define esta figura como «toda persona nombrada por otra para ejecutar actos y formalidades necesarios en virtud de la legislación aduanera en sus relaciones con las autoridades aduaneras». Cualquier persona puede nombrar representante aduanero o actuar en nombre propio: la representación es *voluntaria*. Los representantes aduaneros deben permanecer en el territorio aduanero, salvo que no tengan esta obligación (arts. 18.1 y 2 CAU). Los Estados miembros regularán las condiciones de los representantes aduaneros; aunque siempre se les otorgará tal condición si cumplen las condiciones del art. 39, letras a) a d)¹. En el art. 19 CAU se regula el poder de representación; si el representante omite la representación por cuenta ajena, se entenderá que actúa en nombre propio (representación indirecta, art. 19.1 CAU). Se les exigirá como prueba el poder de representación pertinente (art. 19.2 CAU). Los medios para acreditar la representación los encontramos en el art. 5 del Real Decreto 335/2010 y la casilla 14 del Documento Único Aduanero (DUA):

- a) Documento público o privado con firma legitimada notarialmente;

1 Como ejemplos de normas internas relacionadas son de destacar: el [Real Decreto 335/2010](#), de 19 de marzo, por el que se regula el derecho a efectuar declaraciones en aduana y la figura del representante aduanero; la [Orden HAP/308/2013](#), de 1 de marzo, por la que se establece y regula el Registro de Representantes Aduaneros, y la Resolución de 21 de julio de 2016 de la Presidencia de la AEAT por la que se convocan las pruebas de aptitud para representante aduanero. Previsiblemente, se realizarán a finales de 2017.

- b)** Comparecencia personal ante el órgano competente;
- c)** Documento normalizado de representación, y
- d)** Documento emitido por medios electrónicos.

No se exigirán tales documentos al representante que actúe de forma habitual, siempre que esté en condiciones de presentar tal prueba (art. 19.3 CAU).

Los representantes aduaneros pueden llegar a ser responsables de las deudas aduaneras y tributarias, dependiendo del tipo de representación (directa o indirecta). Si se trata de representante directo, el deudor solo lo es el representado (art. 77.3 CAU).

Respecto al régimen aduanero, el representante indirecto es deudor solidario junto con el representado, existiendo una obligación conjunta y solidaria del pago de la deuda aduanera (art. 84 CAU).

En cuanto al régimen tributario, si concurren varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación, quedarán solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por ley se disponga expresamente otra cosa (art. 35.7 LGT).

Cualquier actuación o procedimiento podrá realizarse a cualquiera de los obligados tributarios que concurren en el presupuesto de hecho de la obligación en cuestión (art. 106.1 del [Real Decreto 1065/2007](#)).

Tanto el representante como el representado son sujetos pasivos de la obligación (art. 36.1 LGT). La obligación tributaria no puede transferirse entre particulares (art. 17.5 LGT).

En el derecho aduanero no existe la categoría de responsable, existe solo el deudor aduanero,

existiendo varios deudores de una misma deuda como coobligados.

Las resoluciones judiciales y administrativas españolas consideran que la deuda aduanera se exige en régimen solidario (CDGT 12/6/2013, RTEAC 9/10/2013 y STSJ Madrid 15/4/2016).

Existen varias clases de deudores aduaneros, según la deuda aduanera:

- a)** Deudas nacidas en situaciones normales de importación: despacho a la libre práctica e importación temporal (arts. 77.1 y 3 CAU). El deudor es el declarante.
- b)** Deudas por incumplimiento de la normativa aduanera (art. 79 CAU). El deudor es la persona que haya participado en dicho incumplimiento, o que sabía, o debía saber, que se estaba incumpliendo la normativa aduanera. Ya sea representante directo o indirecto, podrá ser deudor por incumplimiento de la normativa (SSTJUE Trespa o Berel).

Si se reconoce la extinción de una deuda aduanera a uno de los codeudores, no se extiende automáticamente al resto de deudores solidarios (STJUE de 17 de febrero de 2011, Berel y otros, y art. 124.5 CAU).

En cuanto al IVA, el representante indirecto es responsable solidario (art. 87. Dos. 3.º LIVA), mientras que el representante directo lo es subsidiario (arts. 43.1 e) LGT y 87. Tres LIVA).

En la responsabilidad ante los IIEE, el representante indirecto y el importador son sujetos pasivos a título de contribuyentes (art. 8.2 b) LIIIEE), y el representante directo no será sujeto pasivo; pero sí responsable (arts. 43.1 e) LGT y 8.5 LIIIEE).

El nuevo procedimiento administrativo aduanero

DECISIONES RELATIVAS A LA LEGISLACIÓN ADUANERA

Régimen jurídico, competencia y plazos

Hay que recalcar que la nueva normativa europea en materia aduanera tiene como objetivo la **unificación del procedimiento administrativo para crear un régimen único en el territorio aduanero**. Por ello, no se aplicarán los procedimientos administrativos recogidos en la Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; tampoco los recogidos en la Ley 58/2003, LGT, para los procedimientos administrativo-tributarios. **Solo se aplicará el procedimiento recogido en el CAU.**

La existencia de un único procedimiento para la toma de decisiones favorecerá que en la mayoría

de situaciones las decisiones sean similares en los Estados miembros, ya que contarán para ello con una base de datos similar. No obstante, no siempre se garantizará la homogeneidad.

El procedimiento empieza con la solicitud de decisión (art. 22 CAU), en la que el solicitante debe aportar toda la información exigida por la autoridad aduanera. La autoridad aduanera competente será la del lugar en que se lleve o se encuentre accesible la contabilidad principal del solicitante a efectos aduaneros, y en el que vaya a realizarse al menos una parte de las actividades a que se refiere la decisión (art. 22.1 CAU).

Si no fuera posible determinarla conforme al apartado anterior, 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 (art. 12 del Reglamento 2446/2015).

Las autoridades aduaneras comprobarán y comunicarán la decisión tomada en un plazo máximo de 30 días. Deberá ser notificada al interesado en ese mismo plazo (art. 22.2 CAU). En caso de faltar documentación, la autoridad aduanera lo comunicará al interesado para que este subsane la deficiencia, aportándola. Si no la facilitara, la solicitud se entenderá denegada. Si la aceptación o rechazo no fuese comunicada en el plazo antedicho, se entenderá aceptada la solicitud desde el día de la presentación o el de la entrega posterior de documentación, de ser esta exigida (art. 12 del Reglamento 2447/2015).

En los casos de solicitud de información sobre la aplicación de la legislación aduanera, será comprobada y comunicada en un plazo máximo de 120

días con posibilidad de prórroga a petición del interesado o permitiendo la autoridad aduanera otro plazo por la imposibilidad de resolver la solicitud (22. 3 CAU).

Respecto a las prórrogas, el art. 13 del Reglamento 2446/2015 estipula que la entrega de información complementaria a petición de la autoridad debe hacerse en el plazo de 30 días, siendo el total del plazo marcado por el 22.3 CAU prorrogado por esos días (art. 13.1 del Reglamento 2446/2015). Si esa autoridad aduanera competente ha prorrogado el período de consultas de otra, el plazo se prorrogará por el mismo tiempo de la prórroga de consulta (art. 13.3 del Reglamento 2446/2015). Si existen razones de peso para sospechar de una posible infracción de la legislación aduanera, se prorrogará el tiempo necesario hasta el fin de las investigaciones, siempre que no sobrepase los 9 meses (art. 13.4 del Reglamento 2446/2015). Las autoridades aduaneras deberán consultar el sistema electrónico indicado en el art. 21 del Reglamento 2447/2015.

Efecto de la decisión

La decisión surtirá efecto desde la fecha de la recepción de la notificación o desde la fecha en que debió haberla recibido (22. 4 CAU). Surtirá efecto en una fecha distinta a las antedichas cuando:

- a) La decisión afecte favorablemente al solicitante y este haya solicitado otra fecha de efecto. La decisión surtirá efecto a partir de la fecha solicitada por el solicitante, siempre que esta sea posterior a la fecha en que el solicitante haya recibido la decisión, o se considere que la ha recibido;

- b)** Se haya tomado una decisión anterior con una limitación de tiempo y el único objetivo de la decisión actual sea ampliar su período de validez. Surtirá efecto a partir del día siguiente a la fecha de expiración del período de validez de la decisión anterior;
- c)** El efecto de la decisión esté condicionado a la conclusión de ciertas formalidades por el solicitante. Surtirá efecto a partir de la fecha en que el solicitante reciba o se considere que ha recibido la notificación de la autoridad aduanera competente en la que se certifique que las formalidades se han completado satisfactoriamente.

Si no se expresa lo contrario, la validez de la decisión es ilimitada (art. 22.5 CAU).

Derecho a ser oído

En el marco de este procedimiento, si se fuera a emitir una decisión perjudicial para el solicitante, las autoridades deberán comunicarle los motivos de su decisión, a los que el solicitante podrá presentar las observaciones oportunas (art. 22.6 CAU).

La comunicación debe incluir (art. 8.1 del Reglamento 2447/2015):

- a)** Una referencia a la documentación y la información en que las autoridades aduaneras pretendan basar su decisión;
- b)** El plazo en el que la persona interesada deberá expresar su punto de vista a partir de la fecha en que reciba dicha comunicación, o en que se considere que la habrá recibido;
- c)** Una referencia al derecho de la persona interesada a tener acceso a la documentación y la infor-

mación mencionadas en la letra a), de conformidad con las disposiciones aplicables.

Las autoridades aduaneras podrán realizar la comunicación del derecho a ser oído como parte del proceso de comprobación o control cuando tengan la intención de tomar una decisión sobre la base de alguno de los siguientes elementos (art. 9.1 del Reglamento 2447/2015):

- a)** Los resultados de una comprobación tras la presentación de las mercancías;
- b)** Los resultados de una comprobación de la declaración en aduana mencionada en el artículo 191 CAU;
- c)** Los resultados del control posterior al levante mencionado en el artículo 48 CAU, cuando las mercancías se encuentren todavía bajo vigilancia aduanera;
- d)** Los resultados de una comprobación de la prueba del estatuto aduanero de mercancías de la Unión o, en su caso, los resultados de la comprobación de la solicitud de registro de dicha prueba o de visado de la misma;
- e)** La expedición, por parte de las autoridades aduaneras, de una prueba de origen;
- f)** Los resultados de un control de mercancías para las que no se haya presentado declaración sumaria, declaración de depósito temporal, declaración de reexportación o declaración en aduana.

Si se ha realizado la comunicación, el solicitante podrá (art. 9.2 del Reglamento 2447/2015):

- a)** Expresar su punto de vista inmediatamente, empleando el mismo cauce utilizado para la comunicación, de conformidad con el artículo 9 del Reglamento Delegado 2446/2015, o

- b) Solicitar una comunicación de conformidad con el artículo 8, excepto en los casos contemplados en el apartado 1, letra f).

El plazo general para ejercer el derecho son 30 días. Si no se ha presentado una declaración sumaria, una declaración de depósito temporal, una declaración de reexportación o una declaración en aduana, las autoridades aduaneras podrán exigir un plazo de 24 horas (art. 8 del Reglamento 2446/2015).

Obsérvese que otorgar este derecho es **facultativo por parte de las autoridades**. Si se lee detenidamente los artículos 22.6 CAU y 9.1 del Reglamento de ejecución, está indicado que las autoridades aduaneras «podrán» otorgar este derecho en una serie de elementos.

Esto resulta demasiada discrecionalidad por parte de las autoridades. No entendemos cómo se deja a libre decisión de estas, ya no solo la elección de plazo, sino también el ejercicio mismo de este derecho. Esto genera un grave problema de inseguridad jurídica. Habrá que ver cómo la jurisprudencia trata este derecho discrecional: si exige su obligatoriedad o no; o si requiere una modulación del plazo extraordinario.

Continuando con el análisis del «derecho a ser oído», el anterior trámite no se realizará (art. 22.6 CAU):

- a) Cuando se refiera a decisiones IAV;
- b) En caso de denegación del beneficio de un contingente arancelario cuando se alcance el volumen especificado en el art. 56;
- c) Cuando así lo determine la naturaleza o el nivel de seguridad de la Unión;

- d)** Cuando la decisión tenga por objeto velar por la aplicación de otra decisión;
- e)** Cuando afecte en las investigaciones de lucha contra el fraude;
- f)** Por otros motivos específicos que se encuentran regulados en el art. 10 del Reglamento Delegado 2446/2015:
 - cuando la solicitud de una decisión no cumpla las condiciones establecidas en el artículo 11;
 - cuando las autoridades aduaneras notifiquen a la persona que haya presentado la declaración sumaria de entrada que las mercancías no se van a cargar en el caso del tráfico marítimo en contenedor y de tráfico aéreo;
 - cuando la decisión se refiera a una notificación de una decisión de la Comisión contemplada en el artículo 116, apartado 3, del Código;
 - cuando se vaya a invalidar el número EORI.

Suspensión

El titular de la decisión debe cumplir con las obligaciones que derivan de esta; e informará de inmediato a las autoridades de cualquier elemento que pueda influir en la decisión una vez adoptada, o en su mantenimiento (art. 23.1 y 2 CAU). Las decisiones podrán ser anuladas si no cumplen la legislación aduanera (art. 23.3 CAU).

En casos específicos, las autoridades aduaneras (art. 23.4 CAU):

- 1.** Reexaminarán la decisión (art. 15 del Reglamento 2446/2015):
 - a.** Cuando se modifique la legislación pertinente de la UE y esta modificación afecte a la decisión;

- b.** Cuando ello sea necesario como resultado de la supervisión llevada a cabo;
 - c.** Cuando ello sea necesario debido a la información facilitada por el titular de la decisión, de conformidad con el artículo 23, apartado 2, del CAU, o por otras autoridades.
- 2.** Suspenderá una decisión cuando no proceda anularla, revocarla o modificarla en los siguientes casos (art. 16 del Reglamento 2446/2015):
 - a.** La autoridad aduanera considere que existen motivos suficientes para la anulación, revocación o modificación de la decisión, pero no disponga aún de todos los elementos necesarios para decidir sobre la anulación, revocación o modificación;
 - b.** La autoridad aduanera considere que no se dan las condiciones para la decisión o que el titular de la decisión no cumple las obligaciones impuestas por dicha decisión, y sea conveniente dar al titular de la decisión tiempo para tomar medidas que garanticen el cumplimiento de las condiciones o de las obligaciones;
 - c.** El titular de la decisión solicite la suspensión por encontrarse, temporalmente, en la imposibilidad de cumplir las condiciones establecidas por la misma.

El período de suspensión no podrá ser superior a los 30 días. Si se puede pensar que ha incurrido en infracciones, la decisión se suspenderá hasta determinar si a) el titular de la decisión; b) la persona encargada de la empresa que sea titular de la decisión en cuestión o que ejerza el control de su dirección o c) la persona responsable de los asuntos aduaneros en la empresa titular de la decisión en cuestión han cometido infracciones graves o reiteradas.

El período de suspensión podrá prorrogar por un máximo de 30 días la suspensión para comprobar si las medidas aseguran el cumplimiento de las condiciones y obligaciones y hasta que surja efecto la decisión de anulación, revocación o modificación (art. 17 del Reglamento 2446/2015).

La suspensión finalizará (art. 18 del Reglamento 2446/2015):

- Una vez expire el período;
- Cuando ya no existan motivos para la anulación, revocación o modificación;
- El titular haya garantizado el cumplimiento de las condiciones impuestas, o
- Haya sido anulada, revocada o modificada.

Las autoridades aduaneras supervisarán las condiciones y los criterios del titular de la decisión. Si el titular lleva establecido menos de 3 años, se le controlará de manera más restrictiva (art. 23.5 CAU). El titular de una decisión IAV debe indicar el número de referencia de la decisión en la declaración en aduana (art. 20 del Reglamento 2447/2015):

Anulación

Las decisiones favorables se anularán cuando (art. 27.1 CAU):

- a) La decisión adoptada se haya basado en información incorrecta o incompleta;
- b) El titular de la decisión supiera, o debiera razonablemente haber sabido, que la información era incorrecta o incompleta,

- c) La decisión habría sido diferente si la información hubiese sido correcta y completa.

La anulación será efectiva desde el momento en que fue efectiva la decisión inicial (art. 27.2 CAU).

Modificación o revocación

Una decisión podrá revocarse cuando (art. 28.1 CAU):

- a) No se hayan cumplido, o hayan dejado de cumplirse, una o varias de las condiciones establecidas para su adopción; o
- b) El titular de la decisión así lo solicite.

Si la decisión afecta a varias personas, solo se le anulará a la persona que haya incumplido las obligaciones (art. 28.2 CAU).

Si la autoridad aduanera actúa como autoridad judicial, podrá adoptar todas las prerrogativas anteriores sin solicitud previa del interesado (art. 29 CAU).

Decisiones sobre informaciones vinculantes

Las autoridades aduaneras adoptarán, a instancia de parte, decisiones relativas a informaciones arancelarias vinculantes –decisiones IAV– o decisiones relativas a informaciones vinculantes en materia de origen –decisiones IVO– (art. 33.1 CAU).

No se aceptará la solicitud en ninguna de las siguientes circunstancias (art. 33.1 CAU):

- a) Cuando se efectúe o se haya efectuado ya en la misma aduana o en otra diferente, por el titular o por una persona que actúe por cuenta del titular de una decisión, la solicitud de una decisión relativa a las mismas mercancías. Si son decisiones

IVO, cuando se den las mismas circunstancias que determinaron la adquisición del origen;

- b)** Cuando la solicitud no esté relacionada con ninguno de los fines previstos para las decisiones IAV o IVO ni con ninguno de los destinos previstos de un régimen aduanero.

Las decisiones IAV e IVO solo serán vinculantes en materia de clasificación arancelaria y determinación de origen (art. 33.2 CAU):

- a)** Para las autoridades aduaneras, únicamente en relación con las mercancías cuyas formalidades aduaneras se cumplimenten después de la fecha en que la decisión surta efecto; y
- b)** Para el titular de la decisión, respecto de las autoridades aduaneras, únicamente desde la fecha en que reciba, o se considere que ha recibido, la notificación de la decisión.

Las decisiones IAV e IVO tendrán una validez de 3 años (cuando anteriormente era de 6 años) a partir de la fecha en que surta efecto la decisión (art. 33.3 CAU).

Para aplicar cualquier decisión en un marco aduanero concreto, el titular debe probar (art. 33.4 CAU).

- a)** En el caso de las decisiones IAV, que las mercancías declaradas se corresponden en todos sus aspectos con las descritas en la decisión;
- b)** En el caso de las decisiones IVO, que las mercancías en cuestión y las circunstancias determinantes de la adquisición del origen se corresponden en todos sus aspectos con las mercancías y las circunstancias descritas en la decisión.

Las decisiones IAV serán inválidas antes de que transcurran los 3 años cuando dejen de ajustarse a la legislación debido a (art. 34 CAU):

- a)** La adopción de una modificación de las nomenclaturas a que se refiere el artículo 56, apartado 2, letras a) y b);
- b)** La adopción de las medidas a que se refiere el artículo 57, apartado 4.

Las decisiones IVO serán inválidas antes del término del plazo de 3 años (art. 34.2 CAU):

- a)** Cuando se adopte un reglamento o se celebre un acuerdo aplicable en la UE y la decisión IVO deje de ser conforme a lo dispuesto en estos.
- b)** Cuando dejen de ser compatibles con el Acuerdo sobre Normas de Origen elaborado en el seno de la OMC o con las notas explicativas o criterios sobre el origen adoptados a efectos de interpretación de dicho Acuerdo.

Cualquier decisión anterior no dejará de ser válida con efecto retroactivo (art. 34.3 CAU).

Las decisiones serán anuladas cuando se basen en información incorrecta por los solicitantes (art. 34.4 CAU). Tampoco podrán ser modificadas (art. 34.6 CAU).

Las autoridades aduaneras revocarán las decisiones IAV cuando (art. 34.7 CAU):

- a)** Dejen de ser compatibles con la interpretación de las nomenclaturas a que se refiere el artículo 56, apartado 2, letras a) y b), debido a cualquiera de los siguientes supuestos:
 - Las notas explicativas a las que se refiere el artículo 9, apartado 1, letra a), del Reglamento

(CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común (DOUE L 256 del 7 de septiembre de 1987).

- Una sentencia del TJUE.
- Las decisiones de clasificación, los criterios de clasificación o las modificaciones de las notas explicativas de la nomenclatura del sistema armonizado de designación y codificación de las mercancías, de la organización creada por el Convenio de 1950 por el que se establece un Consejo de Cooperación Aduanera.

b) En otros casos específicos.

Las decisiones IVO se revocarán (art. 34.8 CAU):

a) Cuando dejen de ser compatibles con una sentencia del TJUE; o

b) En otros casos específicos.

Se permite una **prórroga** si, por alguno de los motivos anteriores, se han anulado los contratos firmes celebrados durante la vigencia de la decisión (art. 34.9, apartado 1 CAU). La prórroga no puede durar más de 6 meses. No obstante, podrá establecerse un período más corto o, incluso, excluirse la prórroga por aplicación del art. 57, apartado 4, o del art. 67 CAU. Si los productos tienen un certificado de importación o exportación en el momento del cumplimiento de las formalidades aduaneras, la prórroga se sustituirá por el período de vigencia del certificado de que se trate (art. 34.9, apartado 2 CAU).

Para disfrutar de la prórroga, el titular de la decisión debe presentar una solicitud a la autoridad aduanera que adoptó la decisión, en el plazo de 30 días a partir de la fecha en la que esta dejó de ser válida, o

hubiera tenido que ser revocada, indicando las cantidades para las que se solicita la prórroga de utilización y el Estado o Estados miembros en los que las mercancías van a ser despachadas durante el plazo de la prórroga de utilización. La autoridad aduanera emitirá una decisión en el plazo de 30 días a partir de la fecha de recepción de la solicitud (art. 34.9, apartado 2 CAU). Si se otorga la prórroga, la autoridad aduanera deberá indicar la fecha de expiración de esta (art. 22.1 del Reglamento 2447/2015), así como las cantidades de mercancías que podrán ser despachadas. Una vez alcanzadas las cantidades indicadas, deberá cesar la utilización de la decisión objeto de prórroga (art. 22.2 del Reglamento 2447/2015).

La Comisión notificará la suspensión de la adopción de decisiones IAV e IVO cuando (arts. 34.10 CAU y 23.1 Reglamento 2447/2015):

- a)** Haya detectado decisiones incorrectas o no uniformes;
- b)** Las autoridades aduaneras le hayan presentado casos en los que no hayan podido resolver, en un plazo máximo de 90 días, sus diferencias de opinión con respecto a una determinación del origen o una clasificación correcta y uniforme.

No se considerará uniforme una decisión IVO cuando confiera un origen distinto a mercancías (art. 23.4 del Reglamento 2447/2015):

- a)** Clasificadas en la misma partida arancelaria y cuyo origen haya sido determinado con arreglo a las mismas normas de origen, y
- b)** Que se hayan obtenido en condiciones idénticas, utilizando el mismo proceso de fabricación y materias equivalentes, sobre todo en cuanto a su carácter originario o no originario.

Normas transitorias

Se ha establecido un **régimen supletorio** para las decisiones anteriores a la aplicación del CAU.

Las decisiones relativas a informaciones vinculantes ya en vigor el 1 de mayo de 2016 seguirán siendo válidas durante el período establecido en dichas decisiones. Dichas decisiones serán vinculantes a partir del 1 de mayo de 2016 tanto para las autoridades aduaneras como para el titular de la decisión (art. 252 del Reglamento Delegado 2446/2015).

Las condiciones de aplicación de las decisiones que sigan siendo válidas después del 1 de mayo de 2016 serán las dispuestas en la normativa actual y vigente, es decir, el CAU y los decretos 2446/2015 y 2447/2015 (art. 254 del RD 2446/2015).

OPERADOR ECONÓMICO AUTORIZADO

Autorizaciones y ventajas

El Operador Económico Autorizado (OEA; AEO por sus siglas inglesas) es una figura definida en el art. 5, número 5) del CAU como la persona que, «en el ejercicio de su actividad profesional, interviene en actividades a las que se aplique la legislación aduanera». Se le puede considerar un colaborador fiable de la administración aduanera, y obtiene diversos beneficios en la UE. En España existen 654 operadores económicos autorizados: es el quinto Estado de la Unión con mayor número de OEA.

Todo operador económico que cumpla los criterios dispuestos en el artículo 39 del Código Aduane-

ro podrá solicitar el estatuto de operador económico autorizado (art. 38.1 CAU).

Los tipos de autorización consistirán (art. 38.2 CAU) en:

- a) La de operador económico autorizado de simplificaciones aduaneras, que permitirá a su titular beneficiarse de determinados **procedimientos simplificados** en virtud de la legislación aduanera; o
- b) La de operador económico autorizado de seguridad y protección (OEAS; AEOS por sus siglas en inglés), que otorgará a su titular, como su nombre indica, **facilidades en materia de seguridad y protección**. Entre estas se halla la relación de datos que debe presentar, tanto en su nombre y cuenta propia o por medio de otra persona, que solo serán **los que consten en las declaraciones de salida y reexportación** (art. 23 del Reglamento 2446/2015).

En cuanto a tratos más favorables genéricos, los OEA serán objeto de menos controles físicos y documentales (art. 24.1 del Reglamento 2446/2015). Cuando un OEAS haya presentado una declaración sumaria, una declaración en aduana o de depósito temporal, o haya notificado y dado acceso a los datos relativos a su declaración sumaria de entrada, la aduana de primera entrada le notificará en caso de que su envío haya sido seleccionado para un control físico (art. 24.2 del Reglamento 2446/2015).

Cuando un OEA haya presentado una declaración de depósito temporal o una declaración de aduana, la aduana competente para tramitarla le notificará en caso de haber sido seleccionado el

envío para un control aduanero (art. 24.3 del Reglamento 2446/2015). Si los envíos declarados por el OEA han sido seleccionados para controles físicos y documentales, deben tener prioridad; pueden hacerse en lugar distinto de donde deban presentarse ante la aduana (art. 24.4 del Reglamento 2446/2015).

No se aplicará el trato favorable descrito si existen niveles de amenaza específica u obligaciones de control derivadas de otros actos legislativos de la UE. Aunque sí existirá prioridad en los controles en los envíos de un OEAS (art. 25 del Reglamento 2446/2015).

Como novedad, **las autorizaciones son acumulables, pero independientes**. Los operadores pueden tener varias autorizaciones; la revocación de una de ellas no conlleva la de las demás.

Los certificados OEA emitidos desde el año 2008 hasta el 30 de abril de 2016 seguirán siendo válidos como Autorización OEA a partir del 1 de mayo de 2016, hasta que la Aduana los vuelva a evaluar.

Estatuto de operador económico autorizado

Los criterios establecidos en el art. 39 CAU para la concesión del estatuto de OEA son:

- 1. Inexistencia de infracciones graves o reiteradas de la legislación aduanera y de la normativa fiscal por el solicitante** (en particular, que no haya condena por delito grave por su actividad económica). En caso de que se trate de una persona física, se considerará cumplido el criterio si, durante los 3 últimos años, ni el solicitante ni, en su caso,

el empleado encargado de los asuntos aduaneros del solicitante, han cometido ninguna de las acciones antedichas. Si es una persona jurídica, se añade además como sujeto responsable a la persona encargada del solicitante (art. 24.1 del Reglamento 2447/2015). Si existiera infracción, pero de escasa gravedad, en relación con la magnitud de las operaciones conexas, se considerará satisfecho asimismo el criterio (art. 24.2 del Reglamento de Ejecución 2447/2015).

2. Demostración, por el solicitante, de un alto nivel de control de sus operaciones y del flujo de mercancías, mediante un sistema de gestión de los registros comerciales y de transporte. El art. 25.1 del Reglamento 2447/2015 enumera las condiciones para el cumplimiento del criterio:

- a.** Sistema de contabilidad coherente con los principios contables comúnmente aceptados aplicados por el Estado miembro;
- b.** Registros con efectos aduaneros integrados en su sistema de contabilidad;
- c.** Posibilidad de acceso físico y electrónico a sus sistemas contables por parte de la autoridad aduanera;
- d.** Sistema logístico adaptado (identificación de las mercancías en función de su origen comunitario o no y localización de las mismas);
- e.** Sistema administrativo adaptado;
- f.** Procedimientos satisfactorios para la gestión de licencias y autorizaciones concedidas;
- g.** Procedimientos adecuados de archivo y protección de la información;

- h.* Se garantiza que los empleados pertinentes tienen orden de comunicación a la autoridad aduanera en caso de dificultad en el cumplimiento de las obligaciones;
 - i.* Implantación de adecuadas medidas de protección y seguridad informática, y
 - j.* Procedimientos satisfactorios para la gestión de certificados de importación y exportación.
- 3. Solvencia financiera.** El cumplimiento del criterio quedará demostrado (art. 26 Reglamento 2447/2015):
- a.* Cuando el solicitante no esté incurso en un procedimiento concursal.
 - b.* Cuando los tres años anteriores haya cumplido sus obligaciones financieras en el pago de los derechos de aduana y demás tributos y gravámenes recaudados sobre importación o exportación.
 - c.* Cuando demuestre que dispone de capacidad financiera para cumplir sus obligaciones.
- 4. Nivel adecuado de competencia y cualificación.** Se entenderá satisfecho el criterio si se cumple cualquiera de las siguientes requisitos (art. 27 Reglamento 2447/2015):
- a.* El solicitante o la persona encargada de los asuntos aduaneros tiene una experiencia acreditada de 3 años en materia aduanera, o aplica una norma de calidad en materia aduanera adoptada por un organismo europeo de normalización.
 - b.* El solicitante o la persona encargada de los asuntos aduaneros ha superado una formación

en legislación aduanera impartida por: *i)* una autoridad aduanera de un Estado miembro, *ii)* un centro educativo reconocido, a los efectos de tal cualificación, por las autoridades aduaneras o un organismo responsable de la formación profesional de un Estado miembro, *iii)* una asociación profesional o comercial reconocida por las autoridades aduaneras de un Estado miembro o acreditada en la Unión, a los efectos de tal calificación.

5. Niveles de protección y seguridad adecuados.

Según el art. 28 del Reglamento 2447/2015, este criterio se considerará cumplido cuando se hayan satisfecho los siguientes requisitos:

- a.** Los edificios utilizados para operaciones relacionadas con la autorización de OEAS están acondicionados para ofrecer protección frente a la intrusión ilegal y están contruidos con materiales que resisten la entrada ilegal;
- b.** Se han establecido medidas adecuadas para evitar el acceso no autorizado a las oficinas, las zonas de expedición, los muelles de carga, las zonas de carga y otros lugares pertinentes;
- c.** Se han adoptado medidas de manipulación de las mercancías que garantizan la protección contra la introducción no autorizada de mercancías, su intercambio o manipulación; así como contra la alteración de las unidades de carga;
- d.** El solicitante ha adoptado medidas que permiten identificar claramente a sus socios comerciales y que garantizan, a través de la aplicación de acuerdos contractuales adecuados u otras medidas adecuadas de acuerdo con el

modelo de negocio del solicitante, que esos socios comerciales garantizan la seguridad de su tramo de la cadena de suministro internacional;

- e. En la medida de lo posible, el solicitante ha llevado a cabo cribados de seguridad de los posibles futuros empleados que puedan ocupar puestos sensibles y lleva a cabo, periódicamente y cuando las circunstancias lo justifiquen, controles generales de los empleados que ocupan tales puestos;
- f. El solicitante ha establecido procedimientos de seguridad adecuados para los proveedores de servicios externos contratados;
- g. El solicitante garantiza que el personal cuyas responsabilidades guarden relación con las cuestiones de seguridad participa regularmente en programas de sensibilización sobre tales cuestiones;
- h. El solicitante ha designado a una persona de contacto competente para las cuestiones relacionadas con la seguridad y la protección.

SANCIONES

La regulación del apartado sancionador no es extensiva, tratándose de normas informadoras a los Estados miembros, que son los competentes para establecer sanciones por incumplimiento de las leyes aduaneras. **No existe, en efecto, una normativa sancionadora comunitaria.** La Unión estaría interesada en llegar a armonizar este elemento, aunque puede existir el rechazo a la regulación

comunitaria de las sanciones por parte de los Estados miembros.

Esto supone problemas en la aplicación de la normativa, en tanto en cuanto se generan diferentes sanciones en los distintos Estados miembros, lo que puede hasta fomentar la huida de operadores a Estados con un régimen sancionador más laxo. El CAU establece que las sanciones deben ser **efectivas, proporcionadas y disuasorias** (art. 42.1 CAU).

Las sanciones administrativas aplicables pueden adoptar, entre otras, la forma de (art. 42.2 CAU):

- a) Una carga pecuniaria y, cuando proceda, un pago suplementario que sustituya a la sanción penal.
- b) La revocación, suspensión o modificación de cualquier autorización de la que goce la persona sancionada.

Los Estados miembros deben notificar a la Comisión las sanciones adoptadas en la legislación nacional en el plazo de 180 días a contar desde la entrada en vigor del CAU (1 de mayo de 2016).

RECURSOS

Toda persona tiene derecho a recurrir una decisión de las autoridades aduaneras relativa a la aplicación de la legislación de aduanas cuando esta le afecte directa e individualmente. Asimismo, puede recurrir cuando haya solicitado una decisión, y no la haya obtenido dentro del plazo legal (art. 44.1 CAU).

El recurso puede presentarse en al menos dos fases (art. 44.2 CAU):

- a)** Inicialmente, ante las autoridades aduaneras o ante una autoridad judicial u otro órgano designado a tal efecto por los Estados miembros;
- b)** Subsiguientemente, ante un órgano superior independiente, que podrá ser (según las disposiciones vigentes en los Estados miembros) una autoridad judicial o un órgano especializado equivalente.

Se interpondrá en el Estado miembro donde se haya adoptado o solicitado la decisión (art. 44.3 CAU).

Los Estados miembros deben garantizar que los procedimientos aplicados hagan posible la rápida confirmación o aplicación del recurso adoptado (art. 44.4 CAU).

La presentación de un recurso no determina la suspensión de la decisión (45.1 CAU). No obstante, las autoridades aduaneras podrán decretar la suspensión total o parcial de esta si hay razones para dudar de su legalidad, o pudiera existir un daño irreparable al interesado (art. 45.2 CAU). Si la decisión consistiese en la determinación de la obligación de pagar derechos de importación o exportación, la suspensión quedaría supeditada a la prestación de una garantía, salvo que esta generase graves perjuicios al deudor (art. 45.3 CAU).

Los artículos anteriores no se aplicarán a los recursos adoptados por una autoridad judicial, o autoridades aduaneras que actúen como autoridades judiciales (art. 43 CAU).

CONTROL DE MERCANCÍAS

Las autoridades aduaneras podrán efectuar los controles que consideren necesarios. Estos pueden consistir, en particular, en (art. 46.1 CAU):

- Exámenes de mercancías;
- Muestras;
- Verificación de la exactitud de la información facilitada en la declaración, y de la existencia y validez de los documentos;
- Revisar la contabilidad de los operadores económicos y otros registros;
- Inspección de medios de transporte, mercancías y equipaje, y
- Realización de investigaciones oficiales.

Los controles aduaneros se basarán en un análisis de riesgos mediante el tratamiento electrónico de datos, con el objetivo de identificar y evaluar los riesgos mencionados y desarrollar medidas comunes para afrontarlos (art. 46.2 CAU). Estos controles se efectuarán en un marco común de gestión de riesgos basado en el intercambio de información entre administraciones aduaneras (art. 46.3 CAU).

Deberán distinguirse entre diferentes niveles de riesgo asociado a las mercancías sujetas a control y determinar si son necesarios controles aduaneros específicos. Tal medida está destinada a buscar un **equilibrio entre la seguridad y la agilidad en el comercio internacional**. Las actividades relacionadas con la gestión de riesgos consistirán en (art. 46.4 CAU):

- Recogida de datos e información;
- Análisis y la evaluación de riesgos;

- Determinación y adopción de medidas, y
- Seguimiento y revisión periódicos del proceso y sus resultados.

Observamos que el legislador apuesta firmemente por el recurso a los datos masivos (*Big Data*) a la hora de crear modelos de previsión y gestión de riesgos; esta es una de sus principales aplicaciones en el ámbito empresarial. A la hora de recabar y hacer uso de toda esa información, hay que tener presente las disposiciones del RGPD antes mencionado.

Se procederá al intercambio de información entre autoridades aduaneras cuando (art. 46.5 CAU):

- a) La autoridad aduanera considere que existe un riesgo significativo que exige la realización de un control aduanero y los datos así obtenidos apuntan a la materialización del riesgo; o
- b) Los resultados del control no pueden determinar que se haya producido el hecho; pero la autoridad aduanera considera que existe una amenaza de materialización del riesgo en otro lugar de la UE.

A la hora de establecer principios comunes de gestión del riesgo, en las medidas de control y ámbitos prioritarios se tendrá presente ante todo (art. 46.6 CAU):

- a) La proporcionalidad con el riesgo;
- b) La urgencia de la necesidad de aplicar los controles;
- c) El impacto probable en el flujo comercial, en los distintos Estados miembros y en el control de los recursos.

Los criterios y normas de riesgo comunes deben incluir los siguientes elementos (art. 46.7 CAU):

- a) La descripción de los riesgos;
- b) Los factores o indicadores de riesgo que deberán emplearse para seleccionar las mercancías o los operadores económicos que deban someterse a control aduanero;
- c) La naturaleza de los controles aduaneros que deban emprender las autoridades aduaneras;
- d) El plazo de aplicación de los controles antedichos.

Las autoridades aduaneras deberán colaborar con las diferentes autoridades *no aduaneras* cuando los controles sean realizados por estas últimas autoridades; procurando que tales controles se hagan en el mismo momento y lugar que los aduaneros y con la coordinación de las autoridades aduaneras (art. 47.1 CAU). Para tener un funcionamiento más efectivo, las distintas autoridades podrán intercambiar entre sí y con la Comisión la información útil existente (art. 47.2 CAU).

Las autoridades aduaneras podrán realizar diversos controles de los documentos e información disponible y hasta de las mercancías –siempre y cuando sea posible–, con posterioridad al levante de estas (art. 48. CAU).

Se efectuarán controles en el equipaje facturado y de mano de las personas que realicen un vuelo (o un crucero) en territorio de la Unión (art. 49 CAU), En los siguientes supuestos:

- a) **Vuelos de tránsito (art. 37 del Reglamento 2447/2015)**. los controles y formalidades se harán en el último aeropuerto internacional de la Unión

si el destino es un Estado miembro. Si el destino fuera un tercer Estado, los trámites se harán en el *primer* aeropuerto internacional de la UE.

- b) Vuelos de tránsito en aeronaves de negocio o turismo (art. 38 del Reglamento 2447/2015).** los controles y formalidades se harán en el *primer* aeropuerto internacional de la Unión si el destino es un Estado miembro. Si el destino fuera un tercer Estado, los trámites se harán en el último aeropuerto internacional. Se invierte el orden descrito en el apartado a) anterior.
- c) Vuelos de conexión entrantes (art. 39 del Reglamento 2447/2015).** Si el origen del vuelo es extracomunitario, y el equipaje facturado es transbordado a otro vuelo con destino a otro aeropuerto de la Unión, los controles se realizarán en el último aeropuerto de la Unión; aunque también podrán hacerse en el aeropuerto de transbordo. Los controles sobre el equipaje de mano se harán en el *primer* aeropuerto internacional de la Unión, con posibilidad de repetirlos en el último.
- d) Vuelos de conexión salientes (art. 40 del Reglamento 2447/2015).** Se invierte el orden de c); los controles del equipaje facturado se realizarán en el *primer* aeropuerto internacional de la Unión, pero también podrán llevarse a cabo en el aeropuerto donde se realiza el transbordo. Los del equipaje de mano se harán en el último aeropuerto.
- e) Transbordo a una aeronave de turismo o de negocios (art. 41 del Reglamento 2447/2015).** Si proviene de fuera de la Unión, los controles del equipaje se realizarán en el aeropuerto de *llegada*. Si se realizan vuelos interiores, se efectuarán los controles en el aeropuerto de *partida*.

f) Transbordos entre aeropuertos situados en el territorio del mismo Estado miembro (art. 42 del Reglamento 2447/2015). Los controles se efectuarán en el aeropuerto de transbordo.

Como medidas para prevenir el transbordo ilegal, el Reglamento 2447/2015 prevé (art. 43 del Reglamento 2447/2015):

- a)** Tanto a su llegada como a su salida de un aeropuerto internacional de la Unión, se supervisarán los transbordos de cualquier mercancía incluida en los equipajes de mano que puedan producirse antes ni después de la realización de tales controles;
- b)** Tanto a su llegada como a su salida de un aeropuerto internacional de la Unión en el que se lleven a cabo controles aduaneros, se tomarán las disposiciones adecuadas para que ninguna mercancía incluida en los equipajes de mano pueda ser transbordada ni antes ni después de la realización de dichos controles.

En cuanto al **equipaje transportado por mar** (arts. 46 y 47 del Reglamento 2447/2015):

- a)** En las embarcaciones de recreo, se efectuarán controles y formalidades en todos los puertos de escala de la Unión, sin excepción, con independencia del origen o destino de la embarcación.
- b)** En las travesías de conexión que hayan comenzado, hagan escala o terminen en un puerto **no perteneciente a la Unión**, se efectuarán controles y formalidades en todos los puertos de la Unión, siempre que sea embarcado o desembarcado equipaje.

CONSERVACIÓN DE DOCUMENTOS Y DATOS, GRAVÁMENES Y COSTES

Conservación de documentos y datos

Las personas interesadas deberán conservar durante tres años toda la información prevista en el art. 15 CAU, de forma accesible para las autoridades aduaneras (art. 51 CAU). El inicio del plazo de tres años varía en función del estado de la mercancía (art. 51.1. CAU):

- Mercancías despachadas a libre práctica o exportadas: a contar del final del año en el que se admitan en la aduana las declaraciones de despacho a libre práctica o de exportación.
- Mercancías despachadas a libre práctica con exención de derechos o con derecho de importación reducido: a partir del final del año en el que dejen de estar sujetas a la vigilancia aduanera.
- Mercancías incluidas en otros regímenes o en depósito temporal: a contar a partir del final del año en que concluya el régimen en cuestión o finalice el depósito temporal.

Si el control aduanero pone de manifiesto la necesidad de corregir la contracción de la deuda aduanera, una vez informada la persona interesada el plazo se ampliará otros 3 años. Si se hubiera interpuesto un recurso o hubiera comenzado un proceso judicial, la obligación continuará hasta que concluya el proceso judicial (art. 51.2 CAU).

Gravámenes y costes

Las autoridades aduaneras no impondrán ni gravámenes ni costes por los controles y actos efectua-

dos en aplicación de la normativa de aduanas durante el horario oficial de estas (art. 52.1 CAU). Podrán imponer tales gravámenes o cobrar costes por servicios especiales como (art. 52.2 CAU):

- a)** La presencia, solicitada, del personal de aduanas fuera del horario oficial o en locales que no sean los de aduanas;
- b)** Los análisis e informes de expertos sobre las mercancías y las tarifas postales que deban pagarse en caso de devolución de aquellas a un solicitante;
- c)** El examen o muestreo de las mercancías para fines de verificación, o de la destrucción de estas, en caso de que se produzcan gastos que no sean los de la utilización del personal de aduanas;
- d)** Las medidas de control excepcionales que sean necesarias debido a la naturaleza de las mercancías o a los riesgos potenciales que presenten estas.

CONVERSIÓN DE DIVISAS

Las autoridades competentes publicarán en Internet el tipo de cambio aplicable cuando sea necesaria la conversión de divisas por alguna de las causas siguientes (art. 53.2 CAU):

- a)** El valor de la mercancía está expresado en una moneda diferente a la del Estado miembro donde se determina ese valor.
- b)** Se requiera calcular el valor del euro en una moneda nacional a fin de determinar la clasificación arancelaria de la mercancía y el importe de los derechos de importación o de exportación. (A tenor del art. 48.1 del Reglamento 2447/2015, el valor del euro se fijará una vez al mes).

Cuando sea precisa la conversión por motivos diferentes de los anteriores, el valor del euro en monedas nacionales que se deberá aplicar será el marcado por el Banco Central Europeo el primer día laborable de octubre y se aplicará a partir del 1 de enero del año siguiente (art. 48.2 del Reglamento 2447/2015).

Análisis de los elementos en que se basa la aplicación de los derechos de importación o exportación y otras medidas en el comercio de mercancías

El CAU no aporta grandes novedades en lo relativo a los tres principales elementos en que se basa la aplicación de los derechos de importación, a saber: arancel, origen de las mercancías y valor en aduana. Ocurre todo lo contrario que en el campo de la deuda aduanera y el sistema de garantías, cuya regulación se ha cambiado, reordenado y tratado de simplificar, incorporando nuevos matices que darán mucho que hablar durante el período transitorio de aplicación gradual del CAU.

ARANCEL Y CLASIFICACIÓN ARANCELARIA

Por «arancel» entiende la teoría aduanera tradicional el instrumento de política fiscal y comercial, compuesto por la nomenclatura y designaciones de las mercancías, así como sus gravámenes a su «paso por frontera».

El arancel está, por tanto, compuesto por:

- Nomenclatura de las mercancías.
 - Designación o descripciones: La definición que da el arancel a un tipo de producto, o a un grupo de ellos. *P. ej., cueros preparados después de curtido y del secado. De caprino.*
 - Codificación: La codificación numérica, basada en el Sistema Armonizado, que se le asigna. *P. ej., 4113100000, para las pieles antes descritas.*
- Tarifas y gravámenes.
 - La tributación asignada, incluyendo medidas de política comercial como contingentes, suspensiones, etc. *P. ej., en el caso que nos ocupa, se trataría de un 3,5% sobre el valor en aduana de la mercancía.*

Pues bien, como se ha mencionado, esta definición y objetivos tradicionales no han variado sustancialmente en el nuevo CAU, cuyo artículo 56 aporta la base legal para lo expuesto:

Art. 56.1. Los derechos de importación o de exportación adeudados se basarán en el arancel aduanero común.

Otras medidas establecidas por la normativa de la Unión que regule ámbitos específicos relaciona-

dos con el comercio de mercancías se aplicarán, en su caso, de conformidad con la clasificación arancelaria de estas.

Para luego pasar a concretar la definición en iguales términos que en la legislación saliente:

Art. 56.2. El arancel aduanero común comprenderá todo lo siguiente:

a) la nomenclatura combinada de las mercancías establecida en el [Reglamento \(CEE\) no 2658/87](#);

b) cualquier otra nomenclatura que se base total o parcialmente en la nomenclatura combinada, o que introduzca en esta nuevas subdivisiones, y que sea establecida por un acto de la Unión de ámbito específico con el fin de aplicar medidas arancelarias en el comercio de mercancías;

c) los derechos de aduana autónomos, convencionales o normales, aplicables a las mercancías cubiertas por la nomenclatura combinada;

d) las medidas arancelarias preferenciales contenidas en acuerdos que haya celebrado la Unión con países o territorios situados fuera de su territorio aduanero o con grupos de esos países o territorios;

e) las medidas arancelarias preferenciales que adopte unilateralmente la Unión para países o territorios situados fuera de su territorio aduanero o para grupos de esos países o territorios;

f) las medidas autónomas que establezcan una reducción o una exención de los derechos de aduana por ciertas mercancías;

g) las disposiciones que prevean un trato arancelario favorable para ciertas mercancías en razón de su naturaleza o de su destino final en el marco de las medidas indicadas en las letras c) a f) o h), y

h) otras medidas arancelarias contenidas en la normativa de la Unión en el ámbito de la agricultura, del comercio o de otros ámbitos.

Como novedad más relevante en el campo de la clasificación arancelaria, cabe citar ciertos cambios en el procedimiento de solicitud y emisión de información arancelaria vinculante por parte de los operadores. Los principales son:

1. La IAV pasa a ser vinculante y obligatoria para las dos partes: tanto para la administración como para el operador, que no puede utilizarla de forma interesada.
2. Se debe atender a los nuevos plazos administrativos: 30 días de plazo para su aceptación por parte de la Aduana y 120 días desde la aceptación para su emisión, con posibilidad de plazo suplementario motivado.
3. La validez de una decisión de IAV pasa de 6 a 3 años.
4. Las IAV en vigor en mayo de 2016 se mantienen hasta la fecha de vencimiento indicada en las mismas, pero pasan a ser obligatorias para el operador.

ORIGEN

La regulación sobre el origen no ha sufrido transformaciones de calado, aunque sí hay algunas variaciones que futuro serán importantes en el futuro, en especial en lo relativo a la **gestión de certificados**, y que pasamos a comentar.

Distinguiremos, como no puede ser de otra forma, las normas de origen no preferencial de las de origen preferencial.

Origen no preferencial

Las normas de origen no preferencial siguen siendo las aplicables en los casos en los que no sean de aplicación medidas arancelarias preferenciales.

La definición de productos originarios en este sentido no ha variado en absoluto, como se desprende de la lectura del artículo 60 CAU:

Art. 60.1. Se considerará que las mercancías enteramente obtenidas en un solo país o territorio tienen su origen en este país o territorio.

Art.60.2. Se considerará que las mercancías en cuya producción intervenga más de un país o territorio tienen su origen en aquel en el que se haya producido su última transformación o elaboración sustancial, económicamente justificada, efectuada en una empresa equipada a tal efecto, y que haya conducido a la fabricación de un producto nuevo o que represente un grado de fabricación importante.

Igual que en el anterior código aduanero, se concreta este principio general para ciertas mercancías mediante una lista de operaciones sustanciales de elaboración o transformación que otorgan origen no preferencial. En este sentido, sí ha habido ciertas novedades:

- 1.** Se unifican las operaciones sustanciales mencionadas en un único anexo (Anexo 22-01 del [Reglamento Delegado 2446/2015](#)). Además, se amplía el contenido, incluyendo importantes directrices sobre su aplicación e interpretación.
- 2.** Se añaden categorías de productos importantes como son el café, los azúcares y artículos de confitería, las herramientas de mano, etc.

Por lo que respecta a la **prueba de origen**, los mecanismos de funcionamiento no van a variar en exceso con la nueva normativa. El aspecto más destacable es la **ampliación del uso de los certificados de origen no preferencial** que vienen emitiéndose para la importación de productos agrícolas (Anexo 22-14 del [RD 2447/2015](#)) a todos los productos sujetos a regímenes especiales de importación no preferenciales.

Origen preferencial

El origen preferencial se divide en dos tipos:

- *Unilateral*: Para productos originarios de territorios a los que la Unión ha otorgado beneficios arancelarios de forma unilateral. Hablamos fundamentalmente del Sistema de Preferencias Generalizadas (SGP), cuyo formulario de origen justificativo es el [Modelo-A \(Form A\)](#).
- *Bilateral*: Son medidas preferenciales basadas en acuerdos bilaterales o multilaterales firmados por la Unión con ciertos países (por ejemplo, México, Marruecos, Chile, Túnez, Corea del Sur). El formulario de origen para estos casos es el EUR-1.

El CAU regula el origen preferencial unilateral, ya que el bilateral está regulado por los diferentes acuerdos firmados, quedando el CAU con una aplicación residual únicamente para aquellos aspectos no contenidos o previstos en estos.

El art. 64 detalla los principios de adquisición de origen, que siguen la línea de la norma anterior:

1. *Para poder acogerse a las medidas indicadas en el Art 56, apartado 2, letras d) o e) [del CAU], o de medidas preferenciales no arancelarias, las*

mercancías deberán cumplir las normas de origen preferencial previstas en los apartados 2 a 5 del presente artículo.

2. En el caso de mercancías que se acojan a las medidas preferenciales contenidas en acuerdos que haya suscrito la Unión con países o territorios situados fuera de su territorio aduanero o con grupos de esos países o territorios, las normas de origen preferencial se establecerán en dichos acuerdos.

3. En el caso de mercancías que se acojan a las medidas preferenciales adoptadas unilateralmente por la Unión para países o territorios situados fuera de su territorio aduanero o para grupos de esos países o territorios que no sean los indicados en el apartado 5 [del Art. 64 CAU], la Comisión adoptará medidas por las que se establezcan las normas de origen preferencial.

Esas normas se basarán bien en el criterio de que las mercancías se han obtenido enteramente o bien en el criterio de que las mercancías han sido objeto de transformación o elaboración suficiente.

Para observar los criterios concretos, habrá que atenerse a lo dispuesto en el Anexo 22-03 del [Reglamento Delegado 2446/2015](#), en el caso de preferencias unilaterales, o a lo dispuesto en cada uno de los acuerdos de origen firmados, en el caso de preferencias bilaterales o multilaterales.

La principal novedad en lo relativo al origen preferencial no es un concepto que traiga el CAU por primera vez, aunque sí apuesta por él y da la cobertura legal y técnica para su plena aplicación. Se trata del proyecto de desaparición paulatina de los formularios de origen, y su sustitución por declaraciones

en documento comercial emitidas por la figura del «exportador autorizado», así como la creación del Registro de Exportadores (sistema REX) para los países beneficiarios del SPG.

El CAU dedica abundante articulado a dar cobertura legal a este sistema, cuya evolución e implantación prevé gradual, según se ha dicho. El objetivo es que las empresas exportadoras ostenten el estatus de exportadores autorizados a efectos de origen, y puedan sustituir los certificados actuales por auto-certificaciones en sus documentos comerciales.

Un claro ejemplo es el acuerdo con Corea del Sur, en el que ya no está previsto el formulario de origen en papel, lo que hace imperativo para las empresas que deseen beneficiarse de las preferencias arancelarias solicitar y obtener esta autorización para poder autocertificar el origen en sus envíos.

Esta metodología se pretende incorporar a los acuerdos bilaterales que se vayan firmando, modificando o renovando.

Asimismo, y por lo que respecta a la emisión de certificados de origen para beneficiarse del tratamiento arancelario unilateral de la Unión (países SPG, certificados de origen *FORM-A*), el CAU crea el Registro de Exportadores (REX) con idéntico fin. En principio, su aplicación está prevista en el CAU para el año 2017, con posibilidad de prórroga. El grado de desarrollo administrativo de muchos de estos países (la mayoría de ellos países en vías de desarrollo) está retrasando la aplicación, pero el mensaje del CAU es claro, y la entrada en vigor del sistema solo cuestión de tiempo.

VALOR EN ADUANA

El valor en aduana se calculará partiendo del valor de transacción, preferentemente (art. 70.1 CAU):

La base principal para determinar el valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción, que es el precio realmente pagado o por pagar por ellas cuando se vendan para su exportación al territorio aduanero de la UE, ajustado, en su caso.

A efectos prácticos, es de gran importancia el art. 128.1 del Reglamento de Ejecución del CAU, 2447/2015, que establece la exigencia de factura para justificar este valor. Aunque no supone una modificación con respecto a la anterior normativa, el art. 128.1 sí supone un giro radical en su interpretación en los casos de **ventas sucesivas** con destino a la Unión:

El valor de transacción de las mercancías vendidas para su exportación al territorio aduanero de la Unión se determinará en el momento de la admisión de la declaración en aduana, basándose en la venta que se produzca inmediatamente antes de que las mercancías hayan sido introducidas en ese territorio aduanero.

Así pues, el nuevo CAU pasa página a la ley y doctrina que ha venido aplicándose hasta la fecha, según la cual para calcular el valor en aduana en los casos de ventas en cadena, el importador se podía retrotraer a la primera factura para la que pudiese demostrar que se emitió para su envío irreversible a la Unión.

Veamos esto con un ejemplo:

La empresa china «A» vende una mercancía al intermediario inglés «B» por 10.000 €, y este a su vez revende la mercancía a la empresa española «C» por 12.000 € antes de su entrada en la Unión. «C» desea proceder a su despacho a libre práctica en la aduana española.

La primera venta la realiza A a B con INCOTERM «CIF-Valencia», esto es, en la primera venta ya se compromete la empresa china a la entrega de la mercancía a la empresa inglesa en el puerto de Valencia.

En el DUA de exportación chino ya aparece la UE como destino de la exportación.

La empresa española C debe calcular el valor en aduana para su despacho a libre práctica en España. Con la anterior normativa, la empresa española podía basarse «en la primera factura de exportación a la Unión», por lo que la base imponible es potencialmente menor (10.000 €) y, por tanto, también los derechos de aduana son potencialmente menores.

Ahora, tras el artículo 128.1 citado, la factura en la que basarse como valor de transacción será ineludiblemente la segunda, por lo que la base será de 12.000 €, creciendo la liquidación arancelaria.

Pues bien, salvo esta importante modificación acerca de en qué factura basarse para comenzar a calcular el valor en aduana, el resto de criterios básicos no varía en absoluto. Así, el valor de transacción sigue siendo el método principal, pero solo en los casos en que sea admisible por la aduana (art. 70.3 CAU):

El valor de transacción se aplicará siempre que se cumplan todas las condiciones siguientes:

- a)** *Que no existan más restricciones para la utilización o disposición de las mercancías por parte del comprador que las siguientes:*
 - i.** *Restricciones impuestas o exigidas por las normas o por las autoridades públicas de la Unión;*

- ii. Ilimitaciones de la zona geográfica en la que las mercancías puedan ser objeto de reventa;*
- iii. Restricciones que no afecten sustancialmente al valor en aduana de las mercancías;*
- b)** *Que ni la venta ni el precio estén sujetos a condiciones o consideraciones que impidan determinar el valor de las mercancías que deban valorarse;*
- c)** *Que ninguno de los beneficios derivados de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías por el comprador repercuta directa o indirectamente en el vendedor, salvo que el valor pueda ajustarse convenientemente;*
- d)** *Que no exista vinculación entre comprador y vendedor o la vinculación no tenga influencia en el precio.*

De lo contrario, el CAU prevé métodos secundarios de valoración en su artículo 74, que no incluyen grandes cambios con respecto a la normativa saliente.

Una vez fijado el valor de transacción, se deberá ajustar siguiendo los artículos 71 y 72, que son los que nos dan las normas para, partiendo de este valor de transacción, obtener la «valoración aduanera a su paso por frontera», como podríamos simplificar la definición del valor en aduana. Estos ajustes no varían sustancialmente con respecto al marco anterior, pero sí hay ciertas novedades dignas de mención:

- La posibilidad que presenta el art. 73 CAU de simplificar el cálculo del valor en aduana, previa solicitud, en aquellos casos debidamente justificados y que cumplan ciertas condiciones de necesidad económica y seguridad fiscal.

- La exclusión expresa de los costes de almacenamiento o de las operaciones usuales de manipulación que se hayan generado en territorio comunitario mientras las mercancías se encuentra en depósito temporal o amparadas en algún régimen aduanero (art. 86.1 CAU).
- El cambio de criterio en cuanto al valor en aduana de las mercancías que abandonan el régimen de perfeccionamiento activo, que pasa preferentemente a determinarse en el momento de su desvinculación del régimen, salvo autorización en sentido contrario (art. 86.3 CAU).
- Nuevos matices en cuanto a la consideración de los cánones y derechos de licencia como parte o no de la valoración en aduana (art. 71.1.c CAU y art.136 RECAU), que también son susceptibles de modificar el planteamiento actual.
- La posibilidad expresa de efectuar ajustes negativos en el valor en aduana como consecuencia de ser la mercancía defectuosa en el momento de su importación, bajo ciertos requisitos (art. 132 RECAU).
- Además, desaparece la obligación de presentación de la Declaración de Valor DV-1, aunque deberá seguir aportándose la información contenida en la misma, por lo que quedamos a la espera del desarrollo técnico que se le dé a esto durante el período transitorio de adaptación al nuevo Código.

DEUDA ADUANERA Y GARANTÍAS

Uno de los ámbitos de la legislación aduanera en el que se han introducido mayores cambios con la

nueva regulación es el relativo a deuda aduanera y garantías. Se ha procedido a una ordenación e intento de simplificación del articulado, un fortalecimiento del régimen de responsabilidades, y un cambio importante en el régimen de garantías, a las que el CAU da una importancia capital, siendo ahora objeto de autorización específica.

Las implicaciones son profundas, existiendo a fecha de redacción del presente estudio muchas incógnitas sobre la aplicación de ciertos criterios, que se irán aclarando durante el período transitorio hasta el año 2019, y darán que hablar tanto en el ámbito nacional como en toda la Unión.

Origen de la deuda aduanera. Concepto de deudor

El considerando 32 del CAU afirma que, en aras de la seguridad jurídica, *«es aconsejable agrupar todos los casos en que se incurra en deudas aduaneras de importación, salvo los derivados de la presentación de una declaración en aduana de despacho a libre práctica o de importación temporal con exención parcial de derechos. Lo mismo debe aplicarse también a las deudas aduaneras de exportación»*.

Así, se ordenan las causas de nacimiento de una deuda aduanera, pudiendo esta nacer por los siguientes motivos:

- **Deuda aduanera de importación:**
 - Por el despacho a libre práctica o importación temporal con exención parcial: art. 77 CAU.
 - Por disposiciones especiales relativas a mercancías no originarias (cláusula anti *draw-back* de ciertos acuerdos de origen): art. 78 CAU.

- Por incumplimiento de la normativa aduanera: art. 79 CAU.

■ **Deuda aduanera de exportación:**

- Por la inclusión en el régimen de exportación o de perfeccionamiento pasivo de mercancías sujetas a derechos de exportación: art. 81 CAU.
- Por incumplimiento de la normativa aduanera: art. 82 CAU.

Lo expuesto no deja de ser una ordenación y simplificación de lo ya existente, como ya se ha dicho anteriormente, pero sí hay dos novedades importantes en el interior de este articulado:

a) Por lo que respecta al devengo de la deuda aduanera.

Distinguiremos dos criterios:

- a.** Con carácter general: En el momento de la admisión de la declaración en aduana, con carácter general (art. 77.2 CAU).
- b.** En los casos de incumplimiento: El momento en que no se cumpla o deje de cumplirse la obligación cuyo incumplimiento dé origen a la deuda aduanera o el momento en que se admita una declaración en aduana para que las mercancías se incluyan en un régimen aduanero, cuando posteriormente se compruebe que de hecho no se había cumplido una de las condiciones que regulan la inclusión de las mercancías en ese régimen o la concesión de una exención de derechos o una reducción del tipo de los derechos de importación en virtud del destino final de las mercancías (art. 78.2 CAU).

b) Por lo que respecta a la acotación de deudores.

El Código plantea una acotación de deudores inicial, para casos generales, esto es, deudas nacidas regularmente, tanto de importación como de exportación:

«El declarante será el deudor. En caso de representación indirecta, será también deudora la persona por cuya cuenta se haga la declaración en aduana» (arts. 77.3 y 81.3 CAU).

Sin embargo, el CAU abre la puerta para convertir en deudores a otros participantes en la declaración en aduana, siempre que se demuestre un conocimiento de falsedad o una negligencia en cuanto a esta:

«Cuando una declaración en aduana relativa a uno de los regímenes mencionados en el apartado 1 [del art. 77 CAU] sea formulada sobre la base de una información que lleve a no percibir la totalidad o parte de los derechos exigibles, la persona que suministró la información requerida para la realización de la declaración y que supiera o debiera razonablemente haber sabido que dicha información era falsa será también un deudor» (arts. 77.3 y 81.3 CAU).

Evidentemente la mención «supiera o debiera razonablemente haber sabido» es de difícil concreción, pero se debe de tomar cuando menos como un aviso para todo aquel que actúe en la declaración en aduana, claro caso de los representantes aduaneros, representantes fiscales, apoderados, u otros, que habrán de actuar con máxima diligencia para evitar esta «conversión» en deudores por parte de la Administración.

El nuevo Código prevé por otra parte un régimen más estricto para los nacimientos de deuda en caso de incumplimiento. Así, el deudor será:

«a) toda persona a la que se hubiera exigido el cumplimiento de las obligaciones en cuestión;

b) toda persona que supiera o debiera razonablemente haber sabido que no se había cumplido una obligación con arreglo a la legislación aduanera y que hubiera actuado por cuenta de la persona que estaba obligada a cumplir la obligación, o hubiera participado en el acto que condujo al incumplimiento de la obligación;

c) toda persona que hubiera adquirido o poseído las mercancías en cuestión y que supiera o debiera razonablemente haber sabido en el momento de adquirir o recibir las mercancías que no se había cumplido una obligación establecida por la legislación aduanera» (art. 79.3 CAU).

«(...) la persona que deba cumplir las condiciones que regulan la inclusión de las mercancías en un régimen aduanero, o la declaración en aduana de las mercancías incluidas en dicho régimen aduanero, o la concesión de una exención de derechos o una reducción del tipo de los derechos de importación en virtud del destino final de las mercancías.

Cuando se presente una declaración en aduana (...) y se suministre a las autoridades aduaneras cualquier información requerida (...) de modo que ello conduzca a la no percepción de la totalidad o parte de los derechos exigibles, el deudor será también la persona que suministró la información requerida para formular la declaración en aduana y que sabía o debería razonablemente haber sabido que dicha información era falsa» (art. 79.4 CAU).

Para acabar de definir la responsabilidad entre deudores, o responsables del pago, el CAU establece una responsabilidad solidaria entre ellos en caso de darse pluralidad de los mismos:

«Cuando varias personas sean responsables del pago del importe de los derechos de importación o de exportación correspondiente a una deuda aduanera, ellas serán, de manera conjunta y solidaria, responsables del pago de dicho importe» (art. 84 CAU).

Momento y lugar de nacimiento de la deuda aduanera

El momento y el lugar de nacimiento de la deuda es un aspecto técnico fundamental para la doctrina y el procedimiento aduanero. Hay que resaltar de nuevo la voluntad integradora del CAU, integración que va a exigir una coordinación recaudatoria por parte de todas las aduanas y haciendas nacionales en un contexto de múltiples operadores presentando declaraciones tributarias y gestionando mercancías en varios Estados Miembros simultáneamente.

La deuda aduanera se originará:

- Cuando esta se genere regularmente, en el momento de la admisión de la declaración en aduana (arts. 77.2 y 81.2 CAU).
- En el caso de la **deuda de importación**, en caso de incumplimiento, se originará en el momento de producirse este, retro trayéndose al momento de la admisión de la declaración en aduana para su inclusión en algún régimen, en caso de demostrarse posteriormente que su inclusión en el régimen aduanero en cuestión no fue apropiada (art. 79.2 CAU).

- En el caso de la **deuda de exportación irregular**, en el momento en que las mercancías salgan efectivamente del territorio aduanero sin declaración en aduana, alcancen un destino distinto del autorizado con exención de derechos o, en caso de no poder determinarse lo anterior, al vencer el plazo para la presentación de pruebas de haberse cumplido las condiciones exigidas para la exención (art. 81.2 CAU).

Por lo que respecta al **lugar de nacimiento** de la deuda, el art. 87 CAU acota esto con precisión:

«Una deuda aduanera nacerá en el lugar en que se haya presentado la declaración en aduana o la declaración de reexportación mencionadas en los arts. 77, 78, y 81 [CAU].

En todos los demás casos, el lugar de nacimiento de una deuda aduanera será el lugar en que se produzcan los hechos de los que se derive.

Si no es posible determinar dicho lugar, la deuda aduanera nacerá en el lugar en que las autoridades aduaneras concluyan que las mercancías se encuentran en una situación que ha originado una deuda aduanera» (art. 87.1. CAU).

«Si las mercancías han sido incluidas en un régimen aduanero que no ha sido ultimado o si el depósito temporal no terminó correctamente, y no puede determinarse el lugar de nacimiento de la deuda aduanera con arreglo a los párrafos segundo o tercero del apartado 1 [de este artículo], en un plazo determinado, la deuda aduanera nacerá en el lugar en que las mercancías fueron bien incluidas en el régimen de que se trate, bien introducidas en el territorio aduanero de la Unión con arreglo a dicho

régimen, o bien en el lugar en el que las mercancías estuvieron en depósito temporal» (art. 87.2. CAU).

Contracción, notificación y prescripción de la deuda aduanera

La contracción de la deuda viene regulada en los arts. 104 y 105 CAU, que dan cierta libertad en cuanto a la forma a las autoridades de los Estados miembros y a las legislaciones nacionales, y fijan los plazos para su realización.

Por lo que respecta al deber de notificación de la deuda por parte de la aduana una vez ha nacido esta, recogido en el art. 102 CAU, hay dos ideas que destacar:

- Se establece la obligación general de notificación al deudor, con ciertas excepciones (art. 102.1 CAU).
- En el caso de deudas surgidas mediante declaraciones en aduana y que coincidan con las declaradas en estas (caso más habitual), se entenderán notificadas en el momento del levante (art. 102.2 CAU).

Y por lo que respecta al plazo de prescripción de la notificación, y por tanto de la deuda en sí, el art. 103 establece los límites de la deuda aduanera:

«1. No se podrá notificar ninguna deuda aduanera una vez que haya transcurrido un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera.

2. Cuando el nacimiento de la deuda aduanera sea consecuencia de un acto que, en el momento en que fue cometido, fuera susceptible de dar lugar a procedimientos judiciales penales, el plazo de tres años establecido en el apartado 1 [del art. 103 CAU] será ampliado a un plazo mínimo de cinco

años y máximo de diez años de conformidad con el Derecho nacional».

Respetando el plazo tradicional de tres años, ampliándolo en ciertos casos de causa penal siguiendo la legislación de cada Estado miembro. Este art. 103 prevé asimismo las causas de suspensión de dicho plazo:

«3. Los plazos establecidos en los apartados 1 y 2 [del art. 103 CAU] se suspenderán en caso de que:

a) se presente un recurso con arreglo al art. 44 [CAU]; tal suspensión se aplicará a partir de la fecha en que se presente el recurso y mientras dure el procedimiento de recurso; o

b) las autoridades aduaneras comuniquen al deudor, con arreglo al art. 22.6 [CAU], los motivos por los que pretenden notificar la deuda aduanera; tal suspensión se aplicará desde la fecha de dicha comunicación y hasta el final del período en el que el deudor tiene la oportunidad de presentar observaciones.

4. Cuando se restablezca una deuda aduanera con arreglo al art. 116.7 [CAU], los plazos establecidos en los apartados 1 y 2 [de este art. 103 CAU] se considerarán suspendidos a partir de la fecha en que se presentó la solicitud de devolución o condonación de conformidad con el art. 121 [CAU], hasta la fecha en que se haya tomado una decisión sobre la devolución o la condonación».

Garantía de la deuda aduanera

Por lo que respecta al régimen de garantías de la deuda aduanera, el art. 89. CAU plantea en primer

lugar la distinción entre deuda aduanera existente, y deuda aduanera potencial:

«El presente Capítulo [Capítulo 2 CAU, Garantía de una deuda aduanera potencial o existente] se aplicará tanto a las garantías de las deudas aduaneras que ya han nacido como a las de aquellas que puedan nacer, a no ser que se disponga lo contrario» (art. 89.1. CAU).

Es decir, que las garantías podrán serlo de deudas **existentes** y conocidas, por ejemplo, la garantía de unos derechos de importación fruto de una declaración a libre práctica, cuya liquidación concreta se conoce y se ha devengado previamente al momento de la constitución de la garantía. O de deudas **potenciales**, como la deuda que se generaría si un titular de depósito aduanero incumple determinadas obligaciones del régimen. En estos casos, la posible deuda no se conoce (ya que posiblemente nunca llegue a generarse), pero deberá establecerse una garantía por un **importe de referencia suficiente** para cubrir su potencial nacimiento.

El CAU aborda el «cuánto» en el siguiente apartado del artículo 89:

«2. Si las autoridades aduaneras exigen la constitución de una garantía para una deuda aduanera potencial o existente, la garantía cubrirá el importe de los derechos de importación o de exportación y otros gravámenes devengados por la importación o exportación de las mercancías cuando:

- a) la garantía se utilice para la inclusión de mercancías en el régimen de tránsito de la Unión, o*
- b) la garantía pueda utilizarse en más de un Estado miembro.*

Una garantía que no pueda ser utilizada fuera del Estado miembro donde se requiere será válida únicamente en dicho Estado miembro y cubrirá al menos el importe de los derechos de importación o de exportación» (art. 89.2 CAU).

El artículo 90 aporta más detalles:

«1. Cuando sea obligatorio constituir una garantía, las autoridades aduaneras fijarán el importe de dicha garantía a un nivel igual al importe exacto de los derechos de importación o de exportación correspondiente a la deuda aduanera en cuestión y de otros gravámenes, siempre que dicho importe pueda ser determinado con certeza en el momento en que se exija la garantía.

Cuando no sea posible determinar el importe exacto, la garantía será fijada en el importe más elevado, estimado por las autoridades aduaneras, de los derechos de importación o de exportación correspondiente a la deuda aduanera y de otros gravámenes que ya existan o puedan originarse» (art. 90.1 CAU).

El artículo 89 continúa acotando «quién» debe prestar la garantía:

«3. Cuando las autoridades aduaneras exijan que se constituya una garantía, esta será exigida del deudor o de la persona que pueda llegar a ser el deudor. También podrá permitirse que la garantía sea constituida por una persona distinta de la persona a la que se le exige» (art. 89.3 CAU).

Esto es muy similar a lo dispuesto en la anterior normativa, pero está en pleno proceso de revisión la manera de interpretarlo por parte de las autoridades, en los que respecta a la **representación directa en aduana**. Según la primera parte del artículo, el

representante directo, en la medida en que no puede ser deudor, no puede prestar la garantía. Sin embargo, el artículo permite a las autoridades autorizar que la garantía sea prestada por un tercero, autorización que actualmente se les concede a los representantes directos. A fecha de redacción del presente texto, **los representantes directos siguen autorizados a garantizar las deudas aduaneras**, estando el asunto en fase de estudio por parte de autoridades y operadores.

Tendría sentido una interpretación consensuada por parte de todos los Estados miembros, en esto como en todo lo relativo a la aplicación de la nueva norma, ya que el CAU tiene una vocación eminentemente armonizadora. Esta es una de las principales novedades en el campo de las garantías, ya que se prevé por primera vez su validez **en varios Estados miembros** (algo que ya sucedía en las garantías de tránsito), a la vez que se sientan las bases legales para su control integrado para el año 2020:

«Para el intercambio y almacenamiento de la información relativa a las garantías que puedan utilizarse en más de un Estado miembro, se utilizará un sistema electrónico creado al efecto, de conformidad con el art. 16.1 [CAU].

El párrafo primero del presente artículo [art.147 RECAU] se aplicará a partir de la fecha de implantación del sistema de Gestión de las Garantías en el ámbito del CAU a que se refiere el anexo de la [Decisión de Ejecución 2014/255/UE](#)» (art. 147 RECAU).

El CAU continúa fijando los límites de aplicación de esa garantía:

«4. Sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 97 [CAU], las autoridades aduaneras solo exigirán que

se constituya una garantía respecto de mercancías determinadas o de una declaración determinada.

La garantía constituida para una declaración determinada se aplicará al importe de los derechos de importación o de exportación correspondiente a la deuda aduanera y otros gravámenes respecto de todas las mercancías contempladas por dicha declaración o a cuyo levante se haya procedido en virtud de ella, sea o no correcta dicha declaración.

Si la garantía no ha sido liberada, también se podrá utilizar, dentro de los límites del importe garantizado, para el cobro de los importes de los derechos de importación o de exportación y otros gravámenes exigibles como consecuencia del control posterior al levante de dichas mercancías» (art. 89.4 CAU).

Este último párrafo también es una novedad importante, y de nuevo presenta un aspecto polémico, ya que, en el caso de garantías globales, es necesario acotar cuándo se consideran liberadas estas (art. 98 CAU). Si la garantía se libera con el pago, incluso parcialmente (art. 98.2 CAU) en el caso de una garantía global, que seguirá garantizando otras deudas y otras operaciones durante probablemente muchos años, esto podría traducirse por una responsabilidad total *a posteriori, de facto*. Una de las incógnitas que plantea este artículo es si se considera liberada para una determinada deuda cuando esta se pague y se dé de baja en el cargo de la garantía.

Precisamente, el CAU prosigue con la **posibilidad de solicitud de garantía global:**

«5. A solicitud de la persona mencionada en el apartado 3 del presente artículo [89 CAU], las auto-

ridades aduaneras, de conformidad con el art. 95, apartados 1, 2 y 3 [CAU] podrán autorizar la constitución de una garantía global para cubrir el importe de los derechos de importación o de exportación correspondiente a la deuda aduanera respecto de dos o más operaciones, declaraciones o regímenes aduaneros» (art. 89.5 CAU).

Esta deberá ser constituida por un importe de referencia suficiente para cubrir en todo momento el importe de los derechos de importación o de exportación correspondiente a deudas aduaneras y otros gravámenes, dentro del régimen aduanero de que se trate.

Otra novedad significativa con respecto a las garantías es la **posibilidad de su reducción**:

«2. Cuando deba constituirse una garantía global por deudas aduaneras y otros gravámenes que puedan nacer, un operador económico podrá ser autorizado a utilizar una garantía global con un importe reducido o gozar de una dispensa de garantía (...)» (art. 95.2 CAU).

Estas reducciones están escalonadas en un 50% del importe de referencia, un 30% del importe de referencia e incluso una dispensa de garantía, siempre que el operador demuestre un grado adecuado de cumplimiento de requisitos íntimamente ligados a la figura del OEA, como son un sistema contable adecuado, una solvencia financiera acreditada, unos sistemas de control suficientes, y otros requisitos fijados en el art. 84 RDCAU.

Es importante señalar asimismo que la AEAT, en el contexto de la obligatoriedad o no de prestación de garantía para deudas potenciales de acuerdo con el CAU, ha publicado su [Nota de Interpretación](#)

NI GA 01/2016, de 2 de febrero, sobre revisión de las garantías durante el período transitorio de aplicación del CAU, en la que anuncia que los OEA, previa solicitud, podrán dispensarse de prestación de garantía para deudas potenciales en los siguientes casos:

- Depósito Aduanero: dispensa total, salvo operaciones de traslado
- ADT: dispensa de garantía del IVA, a esperas de adaptación de la norma nacional existente para la posible dispensa total.
- Destinos especiales: dispensa total.
- Perfeccionamiento activo (por extensión, también la antigua transformación bajo control aduanero): salvo en casos de especial riesgo (como traslados), dispensa total.
- Perfeccionamiento pasivo e importación temporal: la garantía es obligatoria, no cabe dispensa.

Otra novedad importante es la obligación de control, que se realizará de dos formas:

- De manera electrónica por parte de la aduana, en el caso de garantías de levante y de tránsito.
- Mediante el autocontrol por parte del operador, que deberá realizar auditorías periódicas y adecuadas para controlar que el importe de referencia sea el adecuado, siendo su deber la comunicación a la aduana de garantía en caso de observar desviaciones.

Por último, mencionar que el CAU crea el concepto de **fiador**, estableciendo los requisitos del mismo en su artículo 94.

Extinción de la deuda aduanera

El art. 124 CAU acota los motivos de extinción de la deuda aduanera:

- a)** Cuando el deudor ya no pueda ser notificado con arreglo al art. 103 CAU.
- b)** Mediante el pago. El CAU regula adicionalmente la forma en la que se puede realizar el mismo, su aplazamiento, sus motivos de condonación o devolución, el concepto de equidad... No hay novedades que previsiblemente vayan a tener efectos prácticos importantes.
- c)** Por condonación de los derechos de importación o exportación.
- d)** Por invalidación de la declaración en aduana.
- e)** Cuando unas mercancías sujetas a derechos de importación o de exportación sean confiscadas o decomisadas y simultánea o posteriormente confiscadas.
- f)** Cuando sean abandonadas a favor del Tesoro o destruidas bajo control aduanero.
- g)** Por pérdida irremediable de las mercancías, en determinados supuestos.
- h)** Cuando la deuda nazca por incumplimiento y la deuda no sea significativa, habiéndose regularizado la situación de las mercancías.
- i)** Cuando se exporte una mercancía importada con exención o reducción de derechos.
- j)** Cuando haya nacido como consecuencia de un tratamiento preferencial (art. 78 CAU) y los trámites para ese tratamiento preferencial se hayan anulado.

- k) Cuando se demuestre según el art. 79 CAU que no se han consumido ni utilizado en la Unión, y se declaren para su reexportación.

Mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Unión

Tras los capítulos analizados hasta ahora, el CAU se introduce en las disposiciones relativas a la entrada y sucesivas posibilidades aduaneras para las mercancías.

DECLARACIÓN SUMARIA DE ENTRADA

El primero de estos sucesos es la llegada de las mercancías y su introducción en el TAU. Esto marca el inicio de la «historia» de una mercancía en su relación con la aduana de la UE.

El art. 127 CAU concreta que las mercancías que lleguen a la UE serán objeto, salvo tasadas excepciones, de una **declaración sumaria de entrada**, que será presentada a la aduana de pri-

mera entrada de las mercancías en la Unión, *antes* de su introducción en el TAU, y en los plazos establecidos en los arts. 105 a 111 RDCAU. Los plazos más usuales pueden resumirse como sigue:

- **Transporte marítimo de contenedores:** 24 horas antes de la carga de las mercancías en el barco que las transportará a la Unión, en el puerto de origen (art. 105 a).
- **Transporte marítimo de graneles:** Cuatro horas antes de la llegada del buque a la primera aduana del TAU (art. 105 b).
- **Transporte aéreo:** Lo antes posible, en todo caso antes de la carga de las mercancías en la aeronave que las vaya a transportar a la Unión (art. 106).
- **Transporte por carretera:** A más tardar una hora antes de la llegada de las mercancías a la primera aduana competente de la Unión (art. 108).
- **Otros supuestos:** Vías navegables interiores (art. 109), ferrocarril (art. 107), transporte combinado (art. 110)...

El CAU establece que la obligación de presentar la declaración sumaria recae sobre el transportista, y relaciona otras personas autorizadas a su presentación, siguiendo la línea de la normativa anterior (art. 127.4 CAU).

La principal novedad del nuevo CAU en este aspecto no es, por tanto, la regulación básica de la declaración sumaria, sino todo el articulado y anexos tendentes a su armonización técnica. Dicho articulado introduce dos conceptos que constituyen los cimientos del futuro procedimiento aduanero:

- La creación de un sistema europeo integrado de gestión de declaraciones sumarias y análisis de

riesgos (aspecto este último que se prevé se desarrolle durante el período transitorio; a fecha de redacción, aún no está operativo).

- Las posibles simplificaciones, que dan versatilidad a los mensajes, permiten incluso su progresiva comunicación, completando datos, e incluso el cambio de orden de los mensajes (véase, por ejemplo, lo dicho sobre el art. 130 CAU, que dispensa de presentación de sumaria si se ha presentado previamente una declaración en aduana, o una declaración de depósito temporal, si estas contienen la información necesaria).

En la aduana española, se empieza a vislumbrar los efectos de este nuevo concepto mediante el establecimiento del **sistema de pre-DUA**, que actualmente está dando sus primeros pasos en el procedimiento aduanero español. Este sistema permite la presentación de los DUA con anterioridad a la llegada de las mercancías, completándolos en ese momento con los datos no disponibles en el momento de la presentación de la declaración.

LLEGADA, PRESENTACIÓN, DESCARGA Y EXAMEN DE LAS MERCANCÍAS

Como ha quedado expuesto, la declaración sumaria de entrada se transmite en todo caso antes de la llegada de las mercancías al TAU.

A la llegada efectiva del medio de transporte a la aduana de primera entrada, el CAU establece la obligación de comunicarlo (art. 133 CAU) y las mercancías quedan sujetas a vigilancia aduanera, pudiendo ser objeto de controles aduaneros (art. 134 CAU). El transportista tiene que dirigir las

inmediatamente a la aduana designada, a un lugar autorizado por las autoridades, o a una zona franca (art. 135 CAU).

La delimitación de los lugares aprobados distintos de la Aduana o de Zona Franca figura en el artículo 115 RDCAU, que indica que las mercancías podrán ser presentadas y almacenadas en régimen de depósito temporal:

- En un Almacén de Depósito Temporal (ADT).
- En otro lugar autorizado que cumpla los mismos criterios de seguridad y economía administrativa, con el compromiso de asignar régimen aduanero en 24 horas.

Una vez presentadas, las mercancías no podrán retirarse sin la autorización de las autoridades aduaneras (salvo en caso de peligro inminente), pudiendo ser exigida su descarga y examen en cualquier momento por las autoridades, tal como prevé el art.140 del CAU.

DEPÓSITO TEMPORAL DE LAS MERCANCÍAS

A más tardar en el momento de la presentación de las mercancías en aduana, será preceptiva la comunicación de depósito temporal, cuyo nombre proviene del estatus aduanero en el que se encuentran las mercancías en el momento de su presentación.

La declaración de depósito temporal deberá referenciar la declaración sumaria previa, salvo que no la haya.

Por tanto, la declaración sumaria de depósito temporal será el tercer mensaje que debe comuni-

car el transportista, u otro responsable previsto en el art. 139 CAU, como se ha visto anteriormente, a las autoridades aduaneras, tras la declaración sumaria de entrada y el aviso de llegada.

La principal novedad del CAU a este respecto es la versatilidad que debe presentar el sistema informático para integrar distintas declaraciones en un mismo mensaje a las autoridades aduaneras, así como permitir las dispensas o sustitución entre los mensajes citados.

Por ejemplo, el aviso de llegada y la declaración de depósito temporal podrán ser objeto de un único mensaje, siempre que contenga los datos necesarios para ambas comunicaciones.

Otra variante será cuando haya una declaración en aduana previa (concepto similar al pre-DUA actual), ya que la propia declaración en aduana ya contendrá gran parte de la información necesaria.

Pues bien, aclarado esto y centrándonos en la declaración de depósito temporal, que es la que nos ocupa, el CAU establece la obligatoriedad de su presentación en el artículo 145:

«1. Las mercancías no pertenecientes a la Unión presentadas en aduana estarán cubiertas por una declaración de depósito temporal que contendrá todos los datos necesarios para la aplicación de las disposiciones que regulan el depósito temporal (...).

4. (...) la declaración de depósito temporal incluirá una referencia a toda declaración sumaria de entrada presentada para las mercancías presentadas en aduana, salvo si ya han estado en depósito temporal o han sido incluidas en un régimen

aduanero y no han abandonado el territorio aduanero de la Unión.

5. Las autoridades aduaneras podrán aceptar que la declaración de depósito temporal adopte asimismo las siguientes formas:

a) una referencia a cualquier declaración sumaria de entrada presentada para las mercancías de que se trate, completada con los datos de una declaración de depósito temporal;

b) un manifiesto u otro documento de transporte, siempre que contenga los datos de una declaración de depósito temporal, incluida una referencia a cualquier declaración sumaria de entrada de las mercancías de que se trate (...).

8. La declaración de depósito temporal podrá utilizarse asimismo a efectos de:

a) la notificación de la llegada contemplada en el art. 133 [CAU]; o

b) la presentación de las mercancías en aduana contemplada en el art. 139 [CAU], en la medida en que cumpla las condiciones establecidas en dichas disposiciones».

Estos dos artículos, entre otros muchos, reflejan muy bien la voluntad del legislador comunitario de dotar al sistema de flexibilidad y versatilidad. El correcto desarrollo del sistema técnico necesario será la segunda condición necesaria para que el CAU alcance su objetivo.

Tras la comunicación de depósito temporal, el CAU solo prevé el almacenamiento de mercancía en depósito temporal en ADT, abriendo la puerta a otros lugares debidamente justificados y previa autorización de las autoridades (art. 147 CAU).

Esto constituye una novedad y, en muchos aspectos, está suponiendo una pequeña revolución en la gestión aduanera, en especial la de **terminales de llegada, que se han convertido en ADT.**

El CAU da, por consiguiente, a los ADT más importancia de la que ya tenían en la norma anterior. Vamos a ver qué novedades se han introducido en su autorización y control.

ALMACENES DE DEPÓSITO TEMPORAL (ADT)

Los almacenes de depósito temporal han de ser autorizados por las autoridades aduaneras, que atenderán para ello a los siguientes requisitos (art. 148 CAU y art. 117 RDCAU):

- Que el almacén no se utilice para la venta al por menor.
- Que las mercancías no supongan un riesgo.
- Que el almacén sea de explotación exclusiva del titular de la autorización.
- Que el titular:
 - Esté establecido en el TAU.
 - No presente riesgos (se entenderá cumplido para OEA).
 - Constituya garantía.
- Que la vigilancia aduanera del ADT no suponga un coste administrativo desproporcionado.

Desaparecen por tanto los antiguos requisitos de número de movimientos y kilómetros, atendiendo únicamente a que el coste administrativo no sea desproporcionado. Por tanto, pasa a regir un criterio

mucho más subjetivo, de cuya interpretación dependerá que este cambio legal sea flexibilizador... o todo lo contrario.

En cuanto a las operaciones permitidas en un ADT y su funcionamiento, conviene destacar los siguientes aspectos:

- La obligación de llevanza de registros adecuados que permitan a la autoridad aduanera el correcto control y vigilancia (art. 148. 4 y art. 116 RDCAU).
- Solo se permiten operaciones encaminadas a que las mercancías permanezcan inalteradas, garantizando su conservación (art. 147.2 CAU).
- El plazo de permanencia en ADT se vuelve único, siempre 90 días, plazo máximo para otorgarles un destino aduanero a las mercancías, o reexportarlas (art. 149 CAU).

Otra importante novedad es que se permite el almacenamiento conjunto (art. 148.5 CAU), previa autorización. Es importante precisar que no se permiten las mezclas ni el uso de mercancías equivalentes, lo que supone un cambio importante en la gestión de ciertas mercancías, en especial graneles.

Un cambio importante a nivel operativo es que el CAU modifica el régimen de traslados (art. 148.5 CAU) que, en parte, ya aplicaba la aduana española a través de los mensajes de cambio de ubicación (CUB). El CAU acota los traslados permitidos y su forma:

- Entre ADT, dentro de una misma autorización, siempre que no haya riesgo de fraude. En la práctica deberán ser OEA (art. 118 RDCAU).
 - Entre ADT de distintos operadores o distintas autorizaciones:

- En un mismo Estado miembro. Deben ser OEA.
- En distintos Estados miembros. Deben ser OEA y además estarán sujetos a las formalidades previstas en art. 193 RECAU.

Está en desarrollo el mensaje informático «G5» en sustitución del CUB antes citado, para dar soporte a estos movimientos.

Como se ha explicado, bajo estos requisitos y condiciones quedarán almacenadas las mercancías hasta que, en los plazos señalados, se les otorgue un régimen aduanero u otro destino autorizado, lo que nos lleva al siguiente capítulo de este estudio.

Normas generales aplicables a las mercancías

ESTATUTO ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS

Para definir el estatuto aduanero de las mercancías debemos ante todo especificar qué se entiende por «mercancías de la Unión». Según lo dispuesto en el artículo 5.23 CAU, son:

- Las que se obtengan enteramente en el TAU y no incorporen ninguna mercancía importada de países o territorios terceros (por ejemplo, naranjas cultivadas en Valencia);
- Las que se introduzcan en el TAU procedentes de países o territorios terceros y se despachen a libre práctica¹ (sirvan como ejemplo pieles de bovino

1 Puesto que el concepto de «libre práctica» será objeto de comentario posterior, entiéndase que las pieles están importadas.

provenientes de la India y despachadas a libre práctica);

- Las que se obtengan o produzcan en el TAU con las mercancías que se hallen en alguno de los supuestos anteriores (por ejemplo, zapatos fabricados en Elche con las pieles de bovino que citábamos en el párrafo anterior).

El artículo 153 CAU establece la presunción de que toda mercancía que se encuentre en el TAU tiene «estatuto aduanero de las mercancías de la Unión», lo que conlleva, que pueda circular libremente entre dos puntos del TAU, e incluso temporalmente fuera de dicho territorio. Por ejemplo, cuando las mercancías circulen por vía marítima y sean transportadas entre dos puertos de la Unión por un servicio marítimo regular (art. 119.2 b) RDCAU).

Cabe destacar que la citada presunción admite prueba en contra. El art. 119.1 RDCAU establece las mercancías a las que no se aplicaría dicha presunción, como, por ejemplo, las que estén sometidas a vigilancia aduanera por estar pendiente de determinar su estatuto aduanero, o aquellas que están en depósito temporal, entre otras.

Un supuesto práctico en que no se aplicaría la citada presunción sería el caso de una mercancía que se encuentra físicamente en el aeropuerto de Barajas, esperando a que su destinatario determine qué régimen aduanero quiere conferirle a la misma, lo que supone, en definitiva, que indique qué quiere hacer con ella.

INCLUSIÓN DE LAS MERCANCÍAS EN UN RÉGIMEN ADUANERO A TRAVÉS DE UNA DECLARACIÓN DE ADUANA

El destino habitual de unas mercancías en aduanas es **su inclusión en un régimen aduanero**, para lo cual será necesaria una declaración de aduana (salvo en el régimen de zona franca).

El CAU define el concepto de «régimen aduanero» en su artículo 5.16) como: *«cualquiera de los regímenes en los que puedan incluirse las mercancías con arreglo al código, a saber:*

- a) despacho a libre práctica;*
- b) regímenes especiales;*
- c) exportación.»*

El CAU privilegia que las declaraciones de aduanas se presenten **mediante técnicas de tratamiento electrónico de datos**, como corresponde al mundo informáticamente globalizado en que vivimos. Por consiguiente, la regla general es que una declaración normal de aduanas se presente electrónicamente.

No obstante, el legislador es consciente de que tiene que haber supuestos que se excluyan de dicho sistema, y en los artículos 135 y siguientes del RDCAU detalla los casos en los que cabe la presentación de declaraciones de aduanas por otros medios: oral, en papel.

A título de ejemplo, y sin ánimo de exhaustividad: declaración oral de despacho a libre práctica (arts. 135 y 138 RDCAU); declaración oral de importación temporal y reexportación (arts. 136 y 139 RDCAU); declaración oral de exportación que ten-

ga por objeto mercancías desprovistas de carácter comercial, entre otras (arts. 137 y 140 RDCAU); declaración en aduana en papel presentada por un viajero respecto a las mercancías que lleva consigo (art. 143 RDCAU).

Existen varios tipos de declaraciones de aduanas:

- La declaración en aduanas **normal**, cuya característica es que ha de contener todos los datos necesarios para la aplicación de las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el que se declaren las mercancías
- La declaración **simplificada** (art. 166 CAU), en la que se omitirán algunos datos cuando se esté autorizado para ello. Se puede hacer uso de este tipo de simplificación de manera habitual si se cumplen las condiciones previstas en el art. 145 RDCAU, entre las que figuran criterios propios del OEA, como la inexistencia de infracciones graves o reiteradas.

La siguiente pregunta que nos formularemos es: ¿cuál es la **aduaa competente ante la que presentar esa declaración?** Salvo disposición en contrario, será la aduana responsable del lugar en que las mercancías se presenten a despacho.

Una excepción a este supuesto es lo que se conoce como «despacho centralizado», figura prevista expresamente por el CAU en sus arts. 179 y siguientes. Este tipo de autorización conlleva que la aduana competente pase a ser la aduana donde está establecida la persona que presenta la declaración, en lugar de la aduana donde está la mercancía.

Para aclarar esto, recurramos a un ejemplo práctico. La mercancía llega al puerto de Algeciras, si bien nuestro representante aduanero está establecido en Bilbao y tiene autorizado el despacho centralizado, lo que conlleva que pase a ser competente para el despacho la aduana de Bilbao.

La aduana donde se presenta la declaración (Bilbao, en este supuesto) y la aduana donde se presenten las mercancías (Algeciras) intercambiarán la información necesaria para la comprobación de la declaración y el consiguiente levante (art. 179.4 CAU). Dicho intercambio es claramente visible en el supuesto de que se tenga que llevar a cabo un reconocimiento físico de la mercancía, ya que será un inspector de la aduana de Algeciras quien lleve a cabo esa diligencia.

Como requisito para optar al despacho centralizado, el CAU exige que el solicitante sea OEA (art. 179.2), reforzando la idea de que la UE está apostando por la figura del operador económico autorizado en materia de simplificación aduanera.

El nuevo texto normativo prevé la implantación del despacho centralizado de las mercancías **en el ámbito europeo** para octubre de 2020. Volviendo a nuestro ejemplo, eso significa que en el caso de que la mercancía estuviese en Rotterdam, podría despacharla nuestro representante aduanero en Bilbao. El despacho centralizado europeo abarcaría todos los regímenes, salvo el tránsito.

En definitiva: la aduana española sería la aduana centralizadora o de supervisión, pudiendo actuar como tal para todos los despachos aduaneros, con independencia de en qué países de la UE se encontrasen ubicadas las mercancías.

Aclarada la aduana competente, una vez admitida una declaración, cabe la posibilidad de que sea rectificadora (art. 173 CAU) o invalidada (art. 174 CAU), previa solicitud del declarante, en determinados supuestos o situaciones. Por ejemplo, no cabe la rectificación cuando el declarante sea informado por la aduana de que esta quiere examinar las mercancías.

Por último; la normativa derogada por el CAU recogía el procedimiento de domiciliación, que en el nuevo texto pasa a conocerse como «inscripción en los registros del declarante». Está prevista en los artículos 182 y siguientes, y permite que la declaración en aduana (incluida la simplificada) se tramite mediante la **inscripción de la mercancía en los registros de quien la declara**, siempre que los datos de esa inscripción queden a disposición de las autoridades aduaneras en el sistema electrónico del declarante.

Este mecanismo permite asimismo que, previa solicitud, pueda el importador quedar dispensado de la obligación de presentar las mercancías a las autoridades aduaneras, considerándose que las mercancías han obtenido el levante en el momento de su inscripción en los registros del declarante (art. 182.3 CAU).

Nuevamente, esta dispensa está ligada al requisito de que el declarante sea OEA de simplificaciones. Las condiciones para la concesión de esta autorización están reguladas en el art. 150 RDCAU, si bien la necesidad de establecer un plan de control por parte de las autoridades aduaneras específicamente dirigido al operador económico y las obligaciones del titular de esta autorización están contempladas en los arts. 233 y 234 del RECAU.

Vinculado a esta inscripción en los registros del declarante está el **procedimiento de autoevalua-**

ción, nueva previsión del CAU, el cual permitirá al OEA de simplificaciones autodeterminar («autoliquidar») el importe de los derechos de importación exigibles, o realizar determinados controles bajo vigilancia aduanera (art. 185.1 CAU).

Con el fin de «explorar nuevas maneras de facilitación aduanera y comercial, utilizando en particular la tecnología y las herramientas más avanzadas», el CAU establece en su considerando número 54 que se debe autorizar a los Estados miembros, bajo determinadas circunstancias y previa solicitud, a probar durante un tiempo limitado «la introducción de simplificaciones en la aplicación de la legislación aduanera».

Esta previsión ya había sido recogida por el Convenio de Kioto Revisado². El Centro de Investigación Aduanera y de Comercio Internacional (CIACI) comentó en relación con los procedimientos especiales para personas autorizadas detallados en el mismo que «... *de los cinco procedimientos especiales previstos para determinadas personas autorizadas (...) el segundo – la autoliquidación de derechos e impuestos por los interesados– supone una auténtica novedad por cuanto permite que el clásico sistema de liquidación de derechos e impuestos realizado por la aduana en base a lo declarado por los interesados se convierta en otro sistema, más propio y típico de otros tributos, en donde es el propio interesado el que se autoliquidada esos derechos e impuestos. La aceptación de este novedoso procedimiento especial supondrá, seguro, importantes*

2 Elaborado por la Organización Mundial de Aduanas (OMA), entró en vigor el 3 de febrero de 2006. Se trata de una revisión y actualización del Convenio Internacional sobre la Simplificación y la Armonización de Procedimientos Aduaneros (Convenio de Kioto) adoptado en 1973-1974.

cambios conceptuales que, quizás, todavía no sean fácilmente asumibles para la mayoría de las administraciones nacionales de aduanas».

COMPROBACIÓN Y LEVANTE

Una vez admitida nuestra declaración de aduanas entrará en juego la facultad que tienen las autoridades aduaneras de comprobar la exactitud de los datos vertidos en la misma. Conforme a lo establecido en el art. 188 CAU, podrán:

- Examinar la declaración y los documentos justificativos.
- Exigir al declarante que facilite otros documentos.
- Examinar las mercancías.
- Tomar muestras para análisis o para un examen pormenorizado de las mercancías.

En definitiva, al presentar una declaración de aduanas nos encontramos frente al conocido «semáforo» que establecerá un **circuito de control**, indicando los colores lo que, en principio, requiere la autoridad aduanera. Según la Resolución de 14 de enero de 2016, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, por la que se modifica la de 11 de julio de 2014, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del DUA ([BOE, 25 de enero de 2016](#)), dichos circuitos de control, con sus obligaciones respectivas, son los siguientes:

- **Circuito rojo:** reconocimiento físico de la mercancía;

- **Circuito naranja:** despacho documental de la declaración, es decir, que la Administración precisa visualizar la documentación en la cual está basada la declaración admitida;
- **Circuito amarillo:** conlleva la comprobación de la existencia y validez de determinado certificado de inspección fronteriza o autorización necesaria para el despacho y que, hasta el momento de la admisión no ha sido transmitido a la aduana por el organismo emisor correspondiente. Cabe señalar que este circuito no identifica el tipo de control que vayan a realizar dichos servicios de inspección;
- Y por último, **circuito verde:** que implica un despacho automático. En este caso, el mensaje de respuesta incluirá el número de levante/despacho en formato CSV (justificante de que la mercancía ha sido despachada), salvo en caso de pago previo al levante, y la fecha de levante.

Para comprender bien el circuito amarillo, que es el de creación reciente, daremos un ejemplo. Una importación de juguetes está sujeta a control por parte del Servicio Oficial de Inspección, Vigilancia y Regulación del Comercio Exterior (SOIVRE), de cara a examinar la seguridad de este producto industrial antes de la importación. Si se presentara y admitiera una declaración de aduanas sin el «Documento de control de seguridad a la importación de productos industriales» que debe emitir el SOIVRE para el juguete que queremos importar, el control del circuito podría ser amarillo. Una vez dispusiéramos del documento antedicho, podría ser presentado ante la aduana, y se nos asignaría un nuevo circuito de control.

En relación con los circuitos, hay que puntualizar que una declaración puede pasar de un circuito a otro. Sirva de ejemplo que, tras sernos asignado un control naranja para una declaración de aduanas de importación de bicicletas, la autoridad aduanera estima, tras el examen de la documentación, que es preciso el reconocimiento de las mismas. La aduana tendría entonces la facultad de cambiarlas a un circuito rojo. Cabe remarcar que los gastos que resultan de un circuito rojo correrán por cuenta del declarante, tal y como precisa el artículo 189.1 del CAU.

Una vez se hayan cumplido todas las condiciones para incluir las mercancías en el régimen que se haya solicitado, las autoridades aduaneras autorizarán el levante de las mismas, el cual está previsto en los arts. 194 y siguientes del CAU.

El levante se concederá solo una vez para la totalidad de las mercancías que sean objeto de la misma declaración.

Con carácter previo a analizar los regímenes aduaneros, de los que ya hemos ido comentando algo brevemente, hay que señalar como novedad que el CAU regula en su art. 197 y siguientes la destrucción de las mercancías y su abandono a favor del Estado, lo cual obedece, como establece el Considerando 45 CAU, a que *«es oportuno establecer a nivel de la Unión normas que regulen la destrucción u otras modalidades de cesión de mercancías por las autoridades aduaneras, por tratarse de aspectos para los que se requería anteriormente una legislación nacional»*, homogeneizando en todos los Estados Miembros la regulación de la destrucción o abandono.

Despacho a libre práctica y regímenes especiales

INTRODUCCIÓN

Como ya hemos tenido ocasión de puntualizar, con el CAU los regímenes aduaneros pasan a ser tres: el despacho a libre práctica, la exportación y los regímenes especiales.

Esta es una de las grandes diferencias entre el CAU y el antiguo CAC, y obedece a la búsqueda de simplificación y modernización de los procedimientos y regímenes aduaneros que ha imperado en la redacción del nuevo código.

Así, el CAU configura un esquema distinto, que pasamos a analizar. Para que este cuaderno pueda ser de utilidad tanto a quien conocía el antiguo CAC como a quien se ha visto ya directamente inmerso en

el CAU, vamos a hacer una breve comparación primero y luego analizarlos de manera individualizada.

Recordemos que el CAC precisaba que toda mercancía que entrase o saliese del territorio aduanero comunitario (ahora denominado TAU) debía recibir un **destino aduanero**, a saber:

- La inclusión de las mercancías en un régimen aduanero, incluyéndose en este concepto:
 - El despacho a libre práctica;
 - El tránsito;
 - El depósito aduanero;
 - El perfeccionamiento activo;
 - La transformación bajo control aduanero;
 - La importación temporal;
 - El perfeccionamiento pasivo, y
 - La exportación.
- Su introducción en una zona franca o en un depósito franco;
- Su reexportación fuera del territorio aduanero de la Comunidad;
- Su destrucción;
- Su abandono en beneficio del erario.

Sin embargo, el CAU abandona el término «destino aduanero» como concepto diferente de los regímenes aduaneros y simplifica este esquema a los tres regímenes ya citados.

Igualmente, con el CAU **desaparece la distinción entre regímenes suspensivos y regímenes**

aduaneros económicos que hacía el CAC, porque no se mantienen tales conceptos.

Como nota característica de los regímenes aduaneros de despacho a libre práctica y exportación, podríamos calificarlos de «definitivos», puesto que su aplicación otorga o retira el estatuto de mercancía de la Unión que anteriormente comentamos.

Los regímenes especiales, en cambio, permiten almacenar, transportar, utilizar o realizar algunas operaciones sobre determinadas mercancías, con suspensión o reducción de derechos arancelarios y otras medidas de efecto equivalente, siempre que se cumplan una serie de requisitos y sin alterar el estatuto aduanero de dicha mercancía.

Asimismo, todos estos regímenes especiales van a requerir una ultimación, que normalmente vendrá determinada por la vinculación a otro de estos regímenes, la salida del territorio aduanero o el despacho a libre práctica de las mercancías.

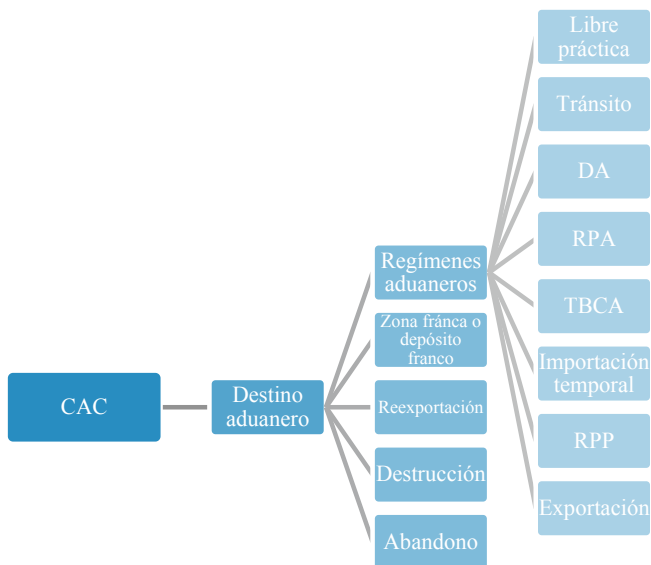
Así, el art. 210 CAU dispone que: *«Las mercancías podrán incluirse en cualquiera de las siguientes categorías de regímenes especiales:*

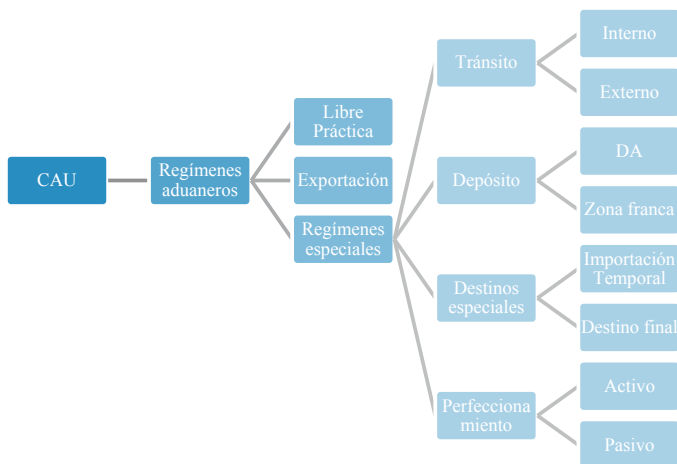
- a) el tránsito, que incluirá el tránsito interno y el tránsito externo;*
- b) el depósito, que incluirá el depósito aduanero y las zonas francas;*
- c) destinos especiales, que incluirán la importación temporal y el destino final;*
- d) el perfeccionamiento, que incluirá el perfeccionamiento activo y el perfeccionamiento pasivo.»*

Por lo que a las eliminaciones de los conceptos de destino aduanero, regímenes suspensivos y regímenes aduaneros económicos, hemos de añadir las siguientes variaciones:

- El antes llamado «destino especial» con el CAC pasa a denominarse **destino final**.
- El nuevo concepto de «perfeccionamiento activo» pasa a englobar tanto el régimen de perfeccionamiento activo del CAC como la transformación bajo control aduanero, que se elimina con el CAU.
- Desaparece el concepto de depósito franco.
- Del mismo modo, la destrucción o el abandono no han pasado a regímenes aduaneros, pese a ser considerados anteriormente destinos aduaneros.

El gráfico siguiente permite visualizar las diferencias entre el CAU y el CAC:





A continuación, pasamos a estudiar estos regímenes aduaneros en los epígrafes siguientes.

DESPACHO A LIBRE PRÁCTICA

Las mercancías no comunitarias destinadas a ser introducidas en el mercado de la UE o destinadas a utilización o consumo privados dentro de esta última se incluirán en el régimen de despacho a libre práctica.

Con el art. 201.1 CAU se introduce el término de «consumo», lo que amplía el concepto de la libre práctica.

El despacho a libre práctica implicará (art. 201.2 CAU):

- La percepción de los derechos de importación debidos;
- La percepción, según proceda, de otros gravámenes, con arreglo a las disposiciones pertinentes en vigor relativas a la percepción de los mismos;

- La aplicación de medidas de política comercial y de prohibiciones y restricciones, en la medida en que no se hayan aplicado en una fase anterior; y
- El cumplimiento de las demás formalidades aduaneras previstas para la importación de las mercancías.

En definitiva: con el despacho a libre práctica se confiere a una mercancía no perteneciente a la UE el **estatuto aduanero de mercancía de la Unión**, liquidándose los aranceles y aplicándose todas las medidas previstas en la norma para su introducción en el TAU.

En caso de que se desee nacionalizar la mercancía, se liquidarán los impuestos nacionales (IVA e IIEE) y se pasarán los controles internos nacionales.

Veamos, paso a paso, un ejemplo concreto de despacho a libre práctica:

- Un contenedor de pistachos de Estados Unidos (mercancía no perteneciente a la Unión), llega a la aduana de Barcelona y se encuentra en situación de depósito temporal, por lo que disponemos de 90 días para incluirla en un régimen aduanero.
- Se realizan los controles sanitarios y fitosanitarios a los que está sujeta la mercancía.
- Como lo que pretendemos es consumir la mercancía (libre práctica) y nacionalizarla, efectuamos el despacho de importación, liquidando el arancel y el IVA mediante el DUA.
- Obtenido el levante, la mercancía continúa con su proceso logístico.

EXENCIÓN DE DERECHOS DE IMPORTACIÓN

Previa solicitud del interesado, cabe la posibilidad de que queden exentas de derechos de importa-

ción las mercancías no pertenecientes a la Unión que, tras haber sido inicialmente exportadas fuera del TAU como mercancías de la Unión, se reintroduzcan y se declaren para su despacho a libre práctica en un plazo de tres años; dicho plazo incluso puede ampliarse atendiendo a circunstancias especiales. Esto es de aplicación aunque la cantidad de mercancías reimportadas sea solo una parte de las inicialmente reexportadas desde el TAU.

Un ejemplo práctico permitirá comprender mejor la exención de la mercancía en retorno. Supongamos que una empresa española vende a Japón unas camisetas estampadas, llevándose a cabo la exportación. Si, al recibir el pedido, la empresa japonesa observa que las camisetas no son de la calidad exigida, devolverá la mercancía a la empresa española. En tal caso, esta podría solicitar la exención del arancel al reintroducir tales camisetas en el TAU.

Esta posibilidad queda regulada en el artículo 203 CAU, si bien el artículo 158 RDCAU establece asimismo un requisito, al prever que las mercancías han de ser devueltas «en el mismo estado en el que fueron exportadas», especificando qué se puede entender por esto. Igualmente, el artículo 253 RDECAU regula la obligación del declarante de poner a disposición de la aduana de presentación de la declaración de despacho a libre práctica la información que permita determinar que se cumplen las condiciones para la exención de derechos.

REGÍMENES ESPECIALES

Como decíamos antes, el nuevo concepto de régimen especial es otro de los regímenes aduaneros a

los que se pueden vincular las mercancías. Recoge varias categorías:

- El tránsito interno y el tránsito externo;
- El depósito, que incluye el depósito aduanero y las zonas francas;
- Los destinos especiales, que incluyen la importación temporal y el destino final, y
- El perfeccionamiento, que incluye el perfeccionamiento activo y el perfeccionamiento pasivo.

Tránsito interno y tránsito externo

Con el CAU, el tránsito pasa a ser un régimen especial, no sujeto a autorización, regulado en los arts. 226 a 236 del Código. Por tránsito, se entiende un **transporte bajo control aduanero**. Así, cabe distinguir varias modalidades de tránsito:

- El **Convenio TIR**, para transporte internacional por carretera.
- El **Convenio Aduanero ATA/Convenio de Estambul**, principalmente para equipos profesionales.
- Manifiesto renano (artículo 9 del Convenio revisado relativo a la navegación por el Rin).
- **Impreso 302** de la OTAN.
- Envíos postales.
- El tránsito de la Unión.

El CAU mantiene la distinción entre:

- **Tránsito externo:** que ampara la circulación de mercancías no pertenecientes a la Unión, de un punto a otro dentro del TAU, sin estar sujetas a derechos de importación, gravámenes, ni medi-

das de política comercial, sujetas a la constitución de una garantía que avale estos. Sirva como ejemplo una mercancía proveniente de Rusia que circula desde una aduana polaca a una aduana española bajo tránsito externo.

- **Tránsito interno:** que ampara la circulación de mercancías de la Unión entre dos puntos del TAU, pasando por un país no perteneciente a dicho territorio, sin que su estatuto aduanero se modifique. Sirva de ejemplo una mercancía española con destino a San Marino.

El CAU enumera en su art. 233 las distintas simplificaciones que podrán autorizarse en relación al régimen de tránsito, a diferencia de la normativa anterior, en la que las simplificaciones se establecían y regulaban íntegramente en las Disposiciones de Aplicación del Código Aduanero Comunitario (DACAC). Dichas simplificaciones se pueden resumir como sigue:

- **Estatuto de expedidor autorizado:** La principal ventaja que se concede a estos operadores consiste en la posibilidad de realizar operaciones de tránsito sin presentar en la aduana de partida las mercancías, ni la declaración correspondiente a la vinculación de las mismas al régimen de tránsito. El operador que pretenda obtener la autorización deberá contar con garantía global o dispensa de garantía y un volumen determinado de operaciones.
- **Estatuto de destinatario autorizado:** El destinatario autorizado es el operador al que se autoriza a no presentar las mercancías ante la aduana de destino, permitiendo la recepción de las mercancías en tránsito directamente en sus locales. Al igual que el expedidor autorizado, deberá contar

con una garantía global o dispensa de garantía y un volumen mínimo de operaciones. Cuando las mercancías llegan a las instalaciones del destinatario autorizado, este remite un aviso de llegada por vía telemática a la aduana de control, que contesta asignando un circuito a las mercancías.

- **Precintos especiales:** Las autoridades aduaneras podrán autorizar la utilización de precintos que no cumplan las especificaciones generales.
- **Declaración simplificada:** Permite presentar declaraciones de vinculación al régimen con menos datos que los exigidos para el régimen general.
- **Utilización de documentos electrónicos de transporte como declaración de vinculación al régimen.** En estos casos se permite que los documentos comerciales de transporte sirvan de declaración en aduana, siempre que incluyan los datos necesarios para ello.

En general, no hay cambios notables respecto al CAU, si bien pueden destacarse las siguientes novedades:

- Que las declaraciones deben presentarse por **medios electrónicos** (salvo viajeros y supuestos de interrupción de los sistemas electrónicos), con independencia del medio de transporte utilizado.
- Asimismo, en el procedimiento de tránsito, se incorpora la aduana de paso al sistema electrónico, con el fin de registrar los incidentes en ruta de una manera más precisa.
- Al expedidor y receptor autorizado del tránsito se les requieren varias de las condiciones exigidas a un OEA.

- En relación a los precintos: posibilidad de su uso hasta que se agoten las existencias o hasta el 1 de mayo de 2019, como máximo.

Depósito: depósito aduanero y zonas francas

El siguiente régimen especial regulado por el CAU es el de depósito, que abarca el depósito aduanero y la zona franca.

En el marco de un régimen de depósito, las mercancías no pertenecientes a la Unión podrán ser almacenadas, por tiempo ilimitado, en el TAU sin estar sujetas a derechos de importación, gravámenes, ni medidas de política comercial.

Se permite el almacenamiento conjunto de mercancías no pertenecientes a la Unión y mercancías de la Unión, si existe necesidad económica y no se compromete la vigilancia aduanera.

En relación al depósito aduanero, tanto el antiguo CAC como el CAU (arts. 237 a 242) lo configuran como un régimen aduanero. Un ejemplo de almacenamiento en depósito aduanero sería una mercancía proveniente de Brasil dejada en el depósito aduanero sin liquidarse los derechos arancelarios, es decir, que permanezca en la instalación, u otro lugar autorizado para dicho régimen por las autoridades aduaneras, bajo la supervisión aduanera.

Durante su almacenamiento, las mercancías podrán ser sometidas a manipulaciones usuales y, conforme al CAU, también podrán autorizarse operaciones de perfeccionamiento activo o destino final (art. 241 CAU), si bien en este caso las mercancías estarán sujetas a las condiciones que establecen

dichos regímenes. Asimismo, también podrán ser objeto de venta en el interior del depósito aduanero.

Es de destacar que los depósitos aduaneros no podrán ser utilizados para venta al por menor, salvo determinadas excepciones recogidas en el artículo 201 RDCAU como, por ejemplo, las ventas con franquicia de derechos de importación a miembros de organizaciones internacionales, entre otras. Entre estas excepciones, como novedad con el CAU, se incluyen las ventas a distancia, incluso a través de Internet.

Otra modificación del nuevo Código es la **tipología de los depósitos aduaneros bajo autorización**, que pasan a ser, tal y como establece el art. 203 RDCAU, los siguientes:

- **Públicos**, cuando estén a disposición de cualquier persona para el depósito aduanero de mercancías, distinguiéndose:
 - Tipo I (definido en el art. 1.32) RDCAU): que será aquel en el que las responsabilidades contempladas en el art. 242.1 CAU recaen en el titular de la autorización (anteriormente denominado depositario) y en el titular del régimen (anteriormente denominado depositante). Este tipo englobará el antiguo tipo A (público con garantía del depositario).
 - Tipo II (definido en el art. 1.33) RDCAU): cuando las responsabilidades antedichas recaigan en el titular del régimen. Este tipo englobará el antiguo tipo B (público con garantía del depositante).
- **Privados**, para el almacenamiento de mercancías por el titular de una autorización de depósito aduanero. Este tipo englobará los antiguos tipos C

(público donde depositario y depositante coincidirían), E (privado, ficticio o por operación) y F (público, gestión pública por parte de la aduana). Por lo que se refiere al tipo E, se mantiene como depósito privado al amparo de la previsión que hace el art. 240.1 CAU al citar «otros lugares autorizados».

También se prevé un tipo de depósito aduanero sin autorización, gestionado por la aduana, que es público, y es el tipo III.

El antiguo tipo D (privado, domiciliación), desaparece.

Asimismo, como novedades en relación a los depósitos aduaneros, cabe destacar que pueden autorizarse varios depósitos aduaneros en el mismo emplazamiento, pero las mercancías deben estar perfectamente identificadas y los registros deben permitir el oportuno control de todos los depósitos. Igualmente, se pueden expedir autorizaciones para gestionar depósitos aduaneros públicos que afecten a varios Estados miembros. Por último, reiterar la novedad ya citada en las garantías respecto a los deberes de autocontrol.

En lo que se refiere a las **zonas francas** (arts. 243 a 249 CAU), con el nuevo Código se trata de establecer mayores medidas de seguridad, de ahí que se configure como un régimen especial. La zona franca no estará sujeta a autorización aduanera, si bien sí habrá controles a la entrada y registros.

Las antiguas zonas francas tipo II, que se caracterizaban por ser abiertas, desaparecen con el CAU. Asimismo, los depósitos francos pasarán a ser depósitos aduaneros, a no ser que soliciten con-

vertirse en zona franca tipo I (ahora denominada **zona libre**).

Destinos especiales: importación temporal y destino final

Los destinos especiales son una nueva categoría de regímenes especiales que engloban el régimen de importación temporal y el destino final, y están recogidos en los arts. 250 a 254 CAU.

Por lo que hace a la **importación temporal**, esta permite el uso en el TAU, con exención total o parcial de los derechos de importación, y sin que estén sometidas a medidas de política comercial, de las mercancías no pertenecientes a la UE destinadas a ser reexportadas, cuando se cumplan las siguientes condiciones (art. 250.2 CAU):

- Que no esté previsto que las mercancías vayan a sufrir cambio alguno, a excepción de la depreciación normal causada por el uso. Esta característica supone la principal diferencia con el perfeccionamiento activo (que veremos en el siguiente apartado). Se admiten las operaciones de reparación y mantenimiento, incluidas la revisión, la puesta a punto y las medidas adoptadas para garantizar la conservación de las mercancías o su conformidad con los requisitos técnicos indispensables para su utilización en el régimen.
- Que sea posible garantizar la identificación de las mercancías incluidas en el régimen excepto cuando, habida cuenta de la naturaleza de las mismas o del destino previsto, la ausencia de medidas de identificación no pueda conducir a un abuso del régimen, o cuando sea posible comprobar el cum-

plimiento de las condiciones estipuladas para las mercancías equivalentes.

- Que el titular del régimen esté establecido fuera del TAU, salvo que se disponga lo contrario.
- Que se cumplan las condiciones necesarias para la exención total o parcial de derechos establecida en la legislación aduanera.

Un ejemplo de importación temporal, previsto además en el art. 219 RDCAU, es la importación, por viajeros residentes fuera del TAU, de mercancías necesarias para su viaje, o destinadas a ser utilizadas con fines deportivos.

En relación con este régimen, no se aprecian grandes cambios más allá de la limitación de 24 meses de período máximo de permanencia en el régimen (art. 251.2 CAU), aunque pueda concederse prórroga por tiempo razonable (hasta alcanzar un tiempo total de permanencia de 10 años máximo, salvo circunstancias imprevisibles), y el hecho de que debe dirigirse la solicitud del régimen al Estado Miembro donde los bienes vayan a ser usados por primera vez.

Por otra parte, el CAU categoriza como régimen aduanero dentro de los destinos especiales la figura del destino especial que regulaba el CAC, y lo denomina régimen de **destino final**. La esencia no ha cambiado: se trata de reconocer la aplicación de derechos de importación reducidos o nulos a determinadas mercancías destinadas a fines específicos y que, con el fin de garantizar esa vinculación, permanecen bajo vigilancia aduanera.

El CAU lo incorpora entre los regímenes especiales en su art. 254, porque este nuevo destino

final precisará de autorización y de un control aduanero posterior.

Desde el momento de su vinculación, las mercancías se encontrarán bajo vigilancia aduanera, que cesará en los supuestos previstos en el art. 254.4 CAU. El titular de la autorización quedará obligado a afectar las mercancías, en el plazo establecido, al destino declarado, si bien conviene señalar que cabe la posibilidad de que el titular no esté establecido en el TAU.

Perfeccionamiento: activo y pasivo

El CAU, en su racionalización del esquema general de regímenes aduaneros, mantiene los regímenes de perfeccionamiento activo y perfeccionamiento pasivo, incluyéndolos dentro de la categoría de regímenes aduaneros especiales, y regulándolos en los arts. 255 a 262.

El perfeccionamiento (activo y pasivo) se caracteriza por llevar a cabo operaciones de **elaboración, transformación o reparación** sobre las mercancías vinculadas al régimen, dando como resultado los denominados «productos transformados» («productos compensadores» en la terminología del CAC), que no son otra cosa que los productos obtenidos tras someter a las mercancías vinculadas al régimen a las operaciones autorizadas.

Por un lado, el régimen de **perfeccionamiento activo** es aquel por el que mercancías no pertenecientes a la Unión podrán ser utilizadas dentro del TAU en una o más operaciones de transformación sin que dichas mercancías estén sujetas a dere-

chos de importación, otros gravámenes o a medidas de política comercial (art. 256.1 CAU).

Vemos que en la definición del régimen desaparece la necesidad de reexportar, lo que conlleva que el antiguo régimen de transformación bajo control aduanero deje de ser necesario, fusionándose este con el actual perfeccionamiento activo.

En relación a las modalidades bajo las que se puede dar, en la anterior regulación encontrábamos el **sistema de suspensión**, que es el que se sigue manteniendo, y el de reintegro de derechos arancelarios, el cual desaparece.

Sí se mantiene la **exportación anticipada**, por la que los productos transformados pueden ser exportados antes de la vinculación al régimen de las mercancías de importación. Veamos un ejemplo práctico:

Habitualmente, el proceso en un régimen de perfeccionamiento activo (suspensión pura) permite introducir mercancías no pertenecientes a la Unión en el TAU (por ejemplo, almendra californiana), suspendiéndose, como su propia denominación indica, la liquidación de los aranceles correspondientes para someter esas mercancías a un proceso de transformación (por ejemplo, moler las almendras hasta convertirlas en harina) para después reexportar el producto transformado (harina). Si bien, en nuestro supuesto, si se tratara de una exportación anticipada, se exportaría primero la harina, acogida al régimen de perfeccionamiento activo, para posteriormente poder importar la almendra californiana, con el beneficio de no abonar el arancel correspondiente a esa materia prima.

El CAU sigue permitiendo el uso de **mercancías equivalentes**, que son aquellas mercancías de la Unión depositadas, utilizadas o transformadas en lugar de las mercancías incluidas en el régimen especial. Estas mercancías han de ser bienes de

idéntica calidad comercial, mismas características técnicas y tener el mismo código de 8 dígitos de la nomenclatura combinada (art. 223.1 CAU).

Por lo que se refiere a las modificaciones, además de las ya indicadas, conviene destacar que, con respecto al CAC:

- El plazo máximo en la modalidad de exportación anticipada pasa a ser de seis meses (prorrogable hasta 12 meses).
- Desaparecen los intereses compensatorios.
- En relación a los coeficientes de rendimiento a tanto alzado, se sustituye el Anexo 69 DACAC por el art. 255 CAU, que prevé que sean las autoridades aduaneras quienes los fijen en función de las circunstancias reales.
- Como cálculo de la deuda aduanera, si la hubiera, se establece como regla general los derechos que sean aplicables a los productos transformados en el momento del despacho a libre práctica. Y como regla especial, a solicitud del operador, los aplicables en el momento de la vinculación al régimen.

Por otro lado, el régimen de **perfeccionamiento pasivo** (art. 259 CAU) supone la operación inversa a la que acabamos de analizar. Así, permite que mercancías de la Unión se exporten temporalmente para ser sometidas a operaciones de perfeccionamiento en el exterior y ser luego despachadas a libre práctica en forma de productos transformados, con exención total (por ejemplo, cuando las operaciones de perfeccionamiento sean gratuitas, como una reparación en garantía, art. 260. CAU) o parcial de derechos.

En relación al régimen de perfeccionamiento pasivo, las principales novedades del nuevo Código, además del desarrollo de los coeficientes de rendimiento, como hemos señalado para el perfeccionamiento activo, se concretan en que:

- No cabe solicitud mediante declaración normal en el caso de las mercancías sensibles del Anexo 71-02 RDCAU
- Cabe flujo de importación/exportación en todos los casos de perfeccionamiento pasivo (no solo en reparaciones).
- En relación al cálculo de los derechos, se basará en el coste de la operación de transformación fuera del TAU, según el art. 86.5 CAU (Desaparece el cálculo por diferencias entre derechos del producto transformado y los que corresponderían a la mercancía exportada si se importase).

Notas transitorias

Con la plena aplicación del CAU, desde el 1 de mayo de 2016, cabe preguntarse qué ocurre con las mercancías que se encontraban vinculadas a un régimen del CAC, o con las autorizaciones concedidas según la anterior normativa. Hay que destacar las siguientes medidas transitorias para las mercancías que se vincularon a los regímenes correspondientes durante la vigencia del CAC:

Las autorizaciones que estén en vigor a 1 de mayo de 2016 (art. 254 RDCAU):

- Y sean ilimitadas en el tiempo, por ejemplo, la autorización de un depósito aduanero, serán válidas hasta su reevaluación por las autoridades aduaneras, antes del 1 de mayo de 2019, lo que con-

llevará o bien la revocación de la autorización existente, o bien la expedición de una nueva.

- Si son limitadas, por ejemplo, la autorización de un régimen de perfeccionamiento activo, serán válidas hasta fin del período o hasta 1 de mayo de 2019, si es anterior, por lo que no conllevará su reevaluación.

Así, las autorizaciones que sigan siendo válidas después de 1 de mayo de 2019 lo seguirán siendo bajo las condiciones del CAU.

Por otro lado, las mercancías incluidas durante la vigencia del CAC en regímenes especiales no ultimados a 1 de mayo de 2016 se ultimarán:

- *Conforme a la normativa actual:* en el caso del destino especial, régimen de perfeccionamiento activo suspensión, transformación bajo control aduanero y depósito aduanero (todos los tipos, salvo el D).
- *Conforme al CAC y sus disposiciones de desarrollo:* en el caso de la importación temporal, régimen de perfeccionamiento activo reintegro, régimen de perfeccionamiento pasivo, y el depósito aduanero tipo D.
- Si es mercancía que está en zona franca o depósito franco, como si fuera mercancía en depósito aduanero.

Salida de las mercancías del territorio aduanero de la Unión (formalidades, exportación y reexportación)

El penúltimo título del CAU (Título VIII) está dedicado a la salida de las mercancías del TAU, es decir, a la exportación de las mercancías de la UE (art. 269 CAU) y la reexportación de las mercancías no pertenecientes a la UE (art. 270 CAU).

Las mercancías que vayan a salir del TAU irán amparadas por una declaración previa de salida (art. 263 CAU) que se presentará en la aduana competente en unos plazos variables en función del medio de transporte empleado (art. 244 RDCAU):

- **Tráfico aéreo:** a más tardar 30 minutos antes de la salida de la mercancía de un aeropuerto del TAU (art. 244.1 b).

- **Tráfico marítimo** (art. 244.1 a):
 - Contenedores a corta distancia: a más tardar, 2 horas antes de la salida de un puerto del TAU.
 - Contenedores a larga distancia: a más tardar 24 horas antes de la carga de la mercancía en el buque.
 - Otros supuestos: al menos 2 horas antes de la carga.
- **Carretera y vías navegables interiores:** a más tardar una hora antes de la salida del TAU (art. 244.1 c).
- **Tráfico ferroviario** (art. 244.1 d): distingue en función de que la duración del trayecto desde la última estación de constitución del convoy hasta la aduana de salida del TAU dure menos de dos horas u otros supuestos diferentes. En el primer caso, a más tardar una hora antes de la llegada de la mercancía al lugar para el que es competente la aduana de salida y, en los restantes, a más tardar dos horas antes de que vayan a salir del TAU.

Si bien caben excepciones como, por ejemplo, para las mercancías objeto de correspondencia. Estas excepciones de dispensa de la obligación de presentar declaración previa a la salida pasan a estar reguladas en la nueva normativa en el artículo 245 del RDCAU.

La declaración previa contendrá los datos necesarios para el análisis de riesgos a efectos de protección y seguridad, y tendrá una de las formas siguientes, según el art. 263.3 CAU:

- a) Una **declaración en aduana**, en caso de que las mercancías que vayan a salir del TAU estén inclui-

das en un régimen aduanero que requiera tal declaración. Salvo ciertas excepciones, las mercancías comunitarias que salgan de la Unión se incluirán en el régimen de exportación, mediante declaración en aduana (art. 269.1 CAU).

- b)** Una **declaración de reexportación**, de conformidad con el art. 270.1 CAU, para la salida de mercancías sin estatuto de mercancías de la Unión.
- c)** Una **declaración sumaria de salida** de conformidad con el art. 271.1 CAU, en los casos en los que no se haya presentado ninguna de las anteriores.

El art. 274 CAU prevé la sustitución de la declaración sumaria de salida, en los casos de dispensa de esta, por una **notificación de reexportación**.

Es de señalar asimismo que las mercancías que vayan a salir del TAU estarán sujetas a vigilancia aduanera y podrán ser objeto de controles aduaneros.

Cabe resaltar que el RDCAU introduce una nueva definición de exportador en su art. 1.19), entendiéndolo como:

- a)** La persona establecida en el TAU que, en el momento en que se acepta la declaración, es titular del contrato con el destinatario en un tercer país y está facultada para decidir que las mercancías deben ser conducidas a un destino situado fuera del TAU;
- b)** El particular que transporta las mercancías que se vayan a exportar cuando estas mercancías estén contenidas en el equipaje personal del particular;
- c)** En los demás casos, la persona establecida en el TAU que está facultada para decidir que las mer-

cancias deben ser conducidas a un destino situado fuera del TAU.

Al vincularse la calidad de exportador a ser «titular del contrato» en la primera de las opciones de la definición citada, desaparece el requerimiento de ser propietario de la mercancía. En efecto, no entra en juego ya el poder de disposición de las mercancías, sino que es suficiente con tener un contrato con el adquirente de la mercancía en un país tercero, y la capacidad de decidir que la mercancía sea transportada fuera del TAU.

Se mantiene la **obligación de ser residente en la UE** para exportar y aparecer como exportador en las declaraciones aduaneras.

Otro aspecto importante tiene que ver con la necesidad de distinguir dos conceptos:

- **La aduana de exportación**, que será la aduana en que se presenta la declaración de exportación o la declaración de reexportación para las mercancías que salgan del TAU (art. 1 RDCAU); y
- **La aduana de salida**, que será la aduana competente respecto del lugar a partir del cual las mercancías salgan del TAU hacia un destino fuera del mismo (artículo 329.1 RECAU).

En el momento del levante de las mercancías, la aduana de exportación transmitirá los datos de la declaración a la aduana de salida declarada, si estas no coinciden. Se deberán presentar en la aduana de salida las mercancías junto con el número de referencia del manifiesto de carga (MRN) de la declaración de exportación, no siendo necesaria la presentación de esta.

Veamos en un ejemplo la mencionada distinción de aduanas: Considérese el caso de una mercancía con destino a Suiza, en que se presenta la declaración de exportación en la aduana de Alicante carretera (aduana de exportación), pero la mercancía abandonará el TAU por la aduana de Weil am Rhein (aduana de salida), es decir, una aduana alemana limítrofe con Suiza.

En el caso de que estas aduanas no coincidan, como pasa en el ejemplo, la aduana de salida informará a la de exportación de la salida de las mercancías, a más tardar, el día laborable siguiente a aquel en que hayan salido (art. 333.2 RECAU). Asimismo, el artículo 332 RECAU regula las formalidades de salida de las mercancías en lo relativo a las faltas, sobras, discrepancias acerca de su naturaleza y las obligaciones del transportista.

Si transcurrieran 90 días desde el levante de las mercancías para su exportación, y la aduana de exportación aún no hubiese sido informada de su salida, la aduana podrá, conforme al procedimiento de investigación establecido en el artículo 335 RECAU, solicitar al declarante que le comunique la fecha y aduana de salida a partir de la cual las mercancías han salido del TAU, pudiendo pedirle que certifique la salida.

A tal fin, la aduana de exportación solicitará información sobre la salida de las mercancías a la aduana de salida, que deberá responder en el plazo de diez días. En caso de no obtener respuesta, la aduana de exportación informará al declarante de que la aduana de salida no ha respondido, debiendo entonces aportar el declarante a la aduana de exportación pruebas de que las mercancías han

salido del TAU, por uno de los siguientes medios o una combinación de los mismos (art. 335.4 RECAU):

- Copia del albarán, firmado o autenticado por el destinatario fuera del TAU;
- Justificante del pago;
- Factura;
- Albarán;
- Un documento firmado o autenticado por el operador económico que haya transportado las mercancías fuera del TAU;
- Un documento elaborado por la autoridad aduanera de un Estado miembro o de un tercer país, de conformidad con las normas y los procedimientos aplicables en dicho Estado miembro o país;
- Registros de los operadores económicos relativos a las mercancías suministradas a los buques, las aeronaves y a las instalaciones en alta mar.

En caso de que lleguen a transcurrir ciento cincuenta días a partir de la fecha de levante de las mercancías para el régimen de exportación, el régimen de perfeccionamiento pasivo o la reexportación, y la aduana de exportación no haya recibido información sobre la salida de las mercancías, ni las pruebas anteriormente citadas de que las mismas han salido del TAU, la aduana podrá invalidar la declaración de que se trate, conforme precisa el art. 248.2 RDCAU, con los consiguientes perjuicios que ello puede acarrearle al declarante.

Un último aspecto relacionado con la exportación que debemos mencionar es el relativo a los locales autorizados para mercancías de exporta-

ción (LAME), que no se encuentran regulados en el CAU. En efecto, la concesión de estas autorizaciones es competencia nacional y se encuentra regulada en la [Resolución de 11 de diciembre de 2000](#), del Departamento de Aduanas e IIEE de la AEAT. Desde un LAME pueden emitirse DUA de exportación.

Desde el 1 de mayo de 2016, la situación respecto a estas autorizaciones es la siguiente:

- Autorizaciones concedidas antes del 1 de mayo: conservan su validez hasta que se produzca la reevaluación de las mismas, como puntualizábamos anteriormente al comentar medidas transitorias.
- A partir del 1 de mayo, se podrá solicitar la concesión de una autorización para un local para la presentación de las mercancías que vayan a ser objeto de exportación, si este local únicamente se va a utilizar para esa finalidad, o bien una autorización para la explotación de un almacén de depósito temporal (regulados en el artículo 148 CAU), que incluirá la autorización del local autorizado para la exportación.

Sistemas electrónicos, simplificaciones, delegación de poderes, procedimiento de comité y disposiciones finales

La última sección del CAU (Título IX) contiene ciertas normas de tipo técnico y procedimental, en especial relativas a la aplicación de los sistemas electrónicos y al régimen legal transitorio. Cabe destacar:

- Abre un período transitorio hasta el 31 de diciembre de 2020 para el desarrollo e implantación de los sistemas informáticos, instando a la creación de un programa de trabajo con tal fin (art. 278 CAU).
- Acota las simplificaciones nacionales en pruebas, indicando que se puede aplicar a nivel nacional

en período de pruebas procedimientos simplificados especiales, en especial para probar las nuevas tecnologías implantadas. Este art. 282 del CAU es más importante si se lee por pasiva: salvo en estos casos, no se pueden establecer procedimientos nacionales particulares, en aras de la muy comentada armonización.

- Obliga a la reevaluación de las autorizaciones existentes a 1 de mayo de 2016, salvo las de expedidor autorizado de origen y separación contable de materias primas. Esta reevaluación será realizada en todo caso antes del 1 de mayo de 2019, marcando ciertas reglas para ello.
- Establece la validez de las autorizaciones anteriores a 1 de mayo de 2016, hasta que lleguen a su fecha de vencimiento o hasta que se reevalúen.
- Establece el régimen transitorio de ciertos actos aduaneros, que ya hemos ido comentando en las distintas partes de este estudio.

Bibliografía básica recomendada

CABELLO PÉREZ, MIGUEL, Y CABELLO GONZÁLEZ, JOSÉ MIGUEL: *Procedimientos aduaneros I. Conceptos básicos*, 3.^a edición, Taric, S. L., 2013.

DE MIGUEL CANUTO, ENRIQUE: «Delegación de poderes y competencias de ejecución de la Comisión Europea», en *La Ley Unión Europea*, n.º 40, Año IV, 30 de septiembre de 2016, Editorial La Ley.

GARCÍA-LUJÁN LÓPEZ, JESÚS; HORTAL LÓPEZ, RICARDO; IBORRA GÓMEZ, SONIA, Y MUÑOZ BARÓN, JOSÉ: *Guía rápida para entender las principales novedades del Código Aduanero de la Unión*, Comunica Comunicación Corporativa, Valencia, 2016.

HERNÁNDEZ MATEO, CARMEN, Y PORTALS PÉREZ-VIZCAÍNO, MARGARITA: *Procedimientos aduaneros II. Tramitación y desarrollo*, 2.^a edición, Taric, S. L., 2011.