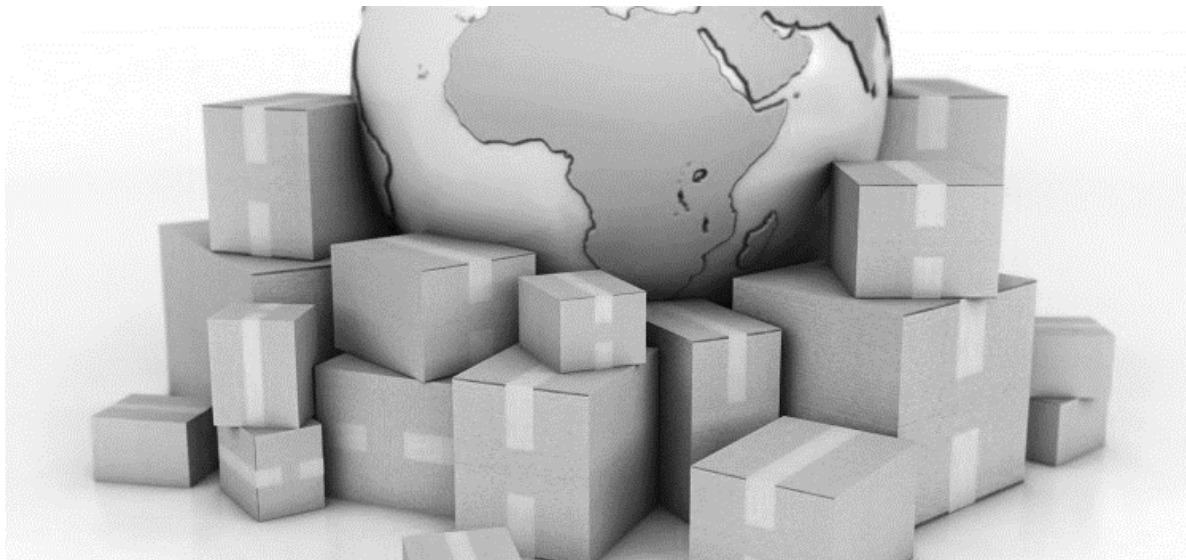


NOTA INFORMATIVA

EL NUEVO CÓDIGO ADUANERO DE LA UNIÓN



23.05.2016



Querido lector,

Tenemos el placer de remitirle esta **nota informativa en relación con la entrada en vigor el pasado 1 de mayo de 2016 de los cambios introducidos por el nuevo Código Aduanero de la Unión y su normativa de desarrollo.**

El objetivo de esta nota informativa es poner de manifiesto algunos de los principales cambios que se van a producir a lo largo de estos años en materia aduanera, cambios cuyo contenido específico deberá ser objeto de un análisis detenido y pormenorizado por parte del operador con el fin de poder evaluar su impacto, tanto desde el punto de vista operativo como desde el punto de vista fiscal/ aduanero.

Esperamos que esta nota cumpla con sus expectativas y, en caso de no querer volver a recibir este correo o correos similares en relación con futuras publicaciones, le rogamos nos remita un correo electrónico comunicándonoslo a la siguiente dirección de correo electrónico: info@blnpalao.com

Atentamente,

bln palao abogados, S.L.P.

1.- Introducción

Antes de entrar a analizar los cambios más importantes acaecidos con motivo de la entrada en vigor del Código Aduanero de la Unión, aprobado mediante Reglamento (UE) n° 952/2013, del Parlamento y del Consejo, con fecha 9 de octubre de 2013 y su normativa de desarrollo, es importante conocer cuáles son los principales objetivos que se persiguen, a nivel de la Unión Europea con la entrada en vigor de esta nueva normativa.

Este cambio surge de la necesidad de simplificar, armonizar y homogeneizar la normativa y los procesos aduaneros, dotando de mayor seguridad a la cadena de suministro, sin que esa mayor homogeneización suponga *per se* un deterioro de las funciones de control que recaen sobre las autoridades aduaneras europeas, no solo desde el punto de vista fiscal sino también en materia de seguridad.

Desde el punto de vista de las autoridades aduaneras, existe una clara apuesta por la modernización de la Aduana, en tanto que autoridad que controla nuestras fronteras, implantándose de forma generalizada en todos los países de la Unión Europea (en adelante, UE), lo que se ha venido llamando la aduana electrónica o aduana sin papeles.

Esta nueva forma de trabajar que, en nuestro país era ya una realidad, implica un cambio completo de mentalidad en la medida en que va a suponer un cambio en la forma de comunicarse, tanto a nivel de los operadores como a nivel de las autoridades aduaneras entre ellas. Es por ello que se hace necesario establecer un período transitorio de adaptación.

A nuestros efectos, los operadores han de ser conscientes de que el nuevo marco regulatorio conlleva un cambio importante en materia de responsabilidades ya que todas las simplificaciones y ventajas introducidas quedan sujetas a la asunción de nuevas responsabilidades por parte de los operadores, responsabilidades que con hasta el momento podían resultar algo difusas.

Se parte por tanto de una idea básica y es que, el operador que interviene en los procesos aduaneros ha de ser en todo momento capaz de conocer y controlar sus riesgos, siempre dentro del ámbito de su responsabilidad.

Esta filosofía, que es la piedra angular del estatuto de Operador Económico Autorizado (en adelante, OEA), es la que se exige a partir de ahora para poder acceder a todo tipo de simplificaciones y ello, con independencia de que el operador sea o no titular del estatuto de OEA. Así, en la gran mayoría de los casos, la concesión de las autorizaciones queda sujeta al cumplimiento de los requisitos para ser OEA en materia de simplificaciones aduaneras, sin que

ello conlleve automáticamente la exigencia de ser OEA en materia de simplificaciones aduaneras. Es evidente que bajo esta nueva normativa, la gestión de riesgos aduaneros juega un papel importante siendo necesario que durante este período transitorio, los operadores trabajen para adaptar sus procesos y procedimientos a esta nueva forma de gestión.

Con esta idea de implantación de procesos de control y gestión del riesgo en materia aduanera y la delimitación de las responsabilidades que asume el titular de los regímenes aduaneros, autorizaciones o simplificaciones aduaneras, a continuación pasamos a analizar determinadas modificaciones que, a nuestro juicio, son importantes, si bien existen otras modificaciones que serán objeto de análisis pormenorizado en futuras notas.

2.- Cuestiones generales

Uno de los principales cambios que se introducen en materia aduanera es el relacionado con la normativa a manejar. En este sentido, si bien hasta la fecha, existían dos Reglamentos que regulaban aspectos fundamentales en materia aduanera, existía mucha normativa desarrollada a nivel local, por las autoridades aduaneras de los Estados Miembros, lo que generó una presunta “dispersión normativa”.

Con el fin de evitar esta dispersión y armonizar la normativa aplicable, limitando así la capacidad normativa a nivel local, se aprueba la siguiente normativa:

- i) Reglamento (UE) nº 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo de fecha 9 de octubre de 2013, por el que se aprueba el Código Aduanero de la Unión (en adelante, CAU);
- ii) Reglamento Delegado (UE) 2015/2446, de la Comisión de 28 de julio de 2015, por el que se complementa el CAU (en adelante, RDCAU)
- iii) Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447, de la Comisión de 24 de noviembre de 2015, por el que establecen determinadas normas de desarrollo del CAU (en adelante RECAU);
- iv) Reglamento Delegado (UE) 2016/341 de la Comisión de 17 de diciembre por el se completa el CAU en lo que se refiere a las normas transitorias para determinadas disposiciones del CAU mientras no estén operativos los sistemas electrónicos pertinentes y por el que se modifica el RDCAU (en adelante, TDA)

- v) Decisión de Ejecución (UE) 2016/578 de la Comisión de 11 de abril de 2016, por la que se establece el Programa de Trabajo relativo al desarrollo y a la implantación de los sistemas electrónicos previstos en el CAU.

El objetivo que se persigue con esta pretendida armonización es evitar distorsiones en la aplicación de esta normativa, distorsiones que se traducían en ralentización de la cadena de suministro y, en determinados casos, podían conllevar incluso una pérdida de competitividad. A tal fin, la Comisión Europea ha publicado unas guías de trabajo que si bien no son legalmente vinculantes, establecen criterios de actuación e interpretación con el fin de homogeneizar al máximo los procesos aduaneros.

Centrándonos en los aspectos generales que regula el CAU, las principales modificaciones son las que pasamos a exponer a continuación.

a) Nuevo régimen en relación con las decisiones aduaneras.

El CAU diferencia en su regulación dos derechos fundamentales: por un lado el derecho a solicitar información de los operadores en materia aduanera y, por otro, el derecho a poder solicitar la adopción de una decisión aduanera, la cual como veremos más adelante puede ser adoptada a instancias del interesado o bien de oficio.

Si bien el derecho a obtener información de los operadores ya estaba previamente regulado en el antiguo Código Aduanero Comunitario, no así el proceso de adopción de las decisiones aduaneras, el cual dependía en gran medida de las normas de desarrollo locales, no existiendo un régimen común a todos los Estados Miembros.

Este **nuevo régimen de adopción de las decisiones aduaneras** será de aplicación en aquellos casos en los que el operador solicite una decisión relacionada con la aplicación de la normativa aduanera. Supone que, una vez adoptada la decisión por parte de las autoridades aduaneras, la misma tendrá plena validez en todos los Estados Miembros a no ser que esta limite su validez a uno o varios Estados Miembros. Es por ello que, teniendo en cuenta el alcance y la validez de las decisiones aduaneras adoptadas conforme a este nuevo procedimiento, se hace necesaria la creación de una base de decisiones aduaneras que, en principio, debería entrar en funcionamiento para todos los Estados Miembros a fecha 2 de octubre de 2017.

Desde el punto de vista procesal, en el CAU se regulan tanto los plazos para la aceptación de la solicitud, en caso de que se trate de una decisión aduanera rogada, como los plazos para su

adopción, sus consecuencias en caso de que se decida adoptar una decisión perjudicial a los intereses del operador, los casos de suspensión y, finalmente, los casos de revocación de decisiones previas.

Es importante ser consciente de que el concepto “decisión aduanera” se define como toda decisión que afecte al operador en relación con la aplicación de la normativa aduanera. Por lo tanto, estamos ante un concepto amplio que engloba no solo las autorizaciones que conocíamos con anterioridad, sino también las liquidaciones provisionales o definitivas que puedan dictarse en el marco de actuaciones de control, por lo que las mismas pasan a tener un régimen propio diferente del previsto hasta el momento en materia tributaria, en lo que se refiere por ejemplo a los plazos de alegaciones y el derecho a ser oído.

Dicho esto, no debemos de confundir el concepto de “decisión aduanera” con lo que se denomina Información Arancelaria Vinculante (en adelante, IAV). LA IAV, si bien es una decisión adoptada por las autoridades aduaneras en materia de origen y clasificación, se rige por una regulación específica distinta a la prevista para el proceso de adopción de una decisión aduanera, puesto que la IAV se enmarca dentro del derecho a solicitar información de los operadores (Artículo 14 del CAU).

Prueba de que las IAV no son “decisiones aduaneras” es el hecho de que las mismas no se incorporarán a la BBDD de decisiones aduaneras sino que tienen su propia BBDD.

b) Cambios en materia de IAV.

En cuanto a **las IAV**, el principal cambio que se introduce es su vigencia, de forma que con la entrada en vigor de la nueva normativa, todas las IAV, esto es, tanto las IAV de origen como las relativas a clasificación, pasan a tener una validez máxima de tres años.

Otra gran novedad es que se establece la obligación de que, en aquellos casos en los que un operador residente en un Estado Miembro solicite la concesión de IAV por parte de las autoridades aduaneras de otro Estado Miembro, se proceda a informar a las autoridades aduaneras del Estado Miembro de residencia.

Se pretende por tanto evitar lo que venía siendo una práctica muy común por parte de los operadores, sobre todo de aquellos que operan a nivel europeo que, siendo conscientes de que las autoridades aduaneras del Estado Miembro de residencia eran partidarias de emitir una IAV contraria a sus intereses, procedían a presentar una solicitud de IAV ante las autoridades aduaneras de otro Estado Miembro, desconociendo estas la existencia de esas discrepancias.

En consecuencia, se busca unificar criterios, sobre todo en lo que atañe a temas de clasificación, de forma que cualquier tipo de discrepancia pueda ser conocida y discutida entre las autoridades aduaneras de los diferentes Estados Miembros y los operadores. Para ello, se ha tomado la decisión de actualizar y mejorar la BBDD relativa a las IAV.

Finalmente y esto es importante, la nueva normativa en vigor exige que el titular de una IAV declare su existencia en la declaración aduanera, y ello con independencia del Estado Miembro en el que se presente la declaración de despacho.

c) La figura del OEA.

En cuanto a la **figura del OEA**, la misma no sufre grandes modificaciones salvo en lo que se refiere a la introducción de un nuevo requisito inexistente hasta la fecha: el requisito de capacitación profesional.

No podemos perder de vista que uno de los impactos fundamentales del CAU es la profesionalización de los diferentes sectores implicados en materia aduanera, siendo por tanto necesaria la existencia de certificado de capacitación profesional en todo lo relativo a temas aduaneros, ya que en ausencia del mismo, se entiende que el operador no es capaz de identificar sus riesgos, conocerlos y controlarlos.

d) Sanciones, recursos, plazos y caducidad.

En cuanto a las **sanciones** y con independencia de que a nivel europeo existan intentos de homogeneizar el régimen sancionador en materia aduanera, el único cambio fundamental es el reconocimiento expreso del derecho a imponer sanciones en casos de incumplimientos de la normativa aduanera pudiendo revestir la forma de multas pecuniarias o, en su caso, de revocación de autorizaciones previamente concedidas. En este sentido y de cara a que la Comisión pueda tener conocimiento de los regímenes sancionadores en materia aduanera, se establece la obligación por parte de los Estados Miembros de informar a la Comisión Europea de las sanciones previstas a nivel nacional.

En materia de recursos, se establece un régimen de recursos específico que no existía previamente, consagrándose dos vías de recurso: un primer recurso ante las autoridades aduaneras y, un segundo recurso a presentar ante un órgano superior, pero nada se dice respecto de si se ha de tratarse de un órgano administrativo o bien judicial.

Si bien a nuestros efectos no supone cambio alguno, es importante destacar que el nuevo CAU aclara que la interposición del recurso no suspende automáticamente la ejecución de la decisión salvo que se aporte una garantía, contemplando una única excepción: la generación de un daño económico fundado para el operador. Por lo tanto, se consagra el principio de suspensión automática sujeto a la aportación de una garantía.

En lo que se refiere al **cómputo de los plazos**, si bien no es una novedad propiamente dicha, es importante señalar que el CAU indica expresamente que el cómputo de los plazos deberá de hacerse conforme a lo previsto en el Reglamento (CEE, Euratom) nº 1182/71 del Consejo de 3 de junio de 1971. Este Reglamento establece como regla general el cómputo de los plazos en base a días naturales y no hábiles. Por lo tanto, salvo disposición en contra, la regla general en materia aduanera será el cómputo de los plazos en base a días naturales.

Finalmente y **en materia de caducidad del derecho a liquidar**, si bien, por regla general, se mantiene el plazo de los tres años previstos en la anterior normativa, se cambian las reglas de cómputo ya que serán tres a contar a partir del 31 de diciembre del año en que se presenta la declaración que da origen al nacimiento de la deuda aduanera y, por lo tanto, ya no son tres años de fecha a fecha.

3.- Origen de las mercancías

En materia de **origen**, hay que recordar que el gran cambio se produjo el 1 de enero de 2011 como consecuencia de la entrada en vigor del Reglamento (CE) nº 1063/2010. Por lo tanto no existen cambios significativos en materia de origen si bien conviene recordar que, con efectos 1 de enero de 2017 entra en vigor el nuevo sistema de registro de exportadores para países SPG o, bien países de la UE que quieran exportar a países beneficiarios del SPG.

Este **nuevo sistema de registro de exportadores** ofrece información actualizada de los operadores establecidos y registrados de cara a la acreditación del origen de la mercancía y supone que, una vez puesto en marcha el sistema de registro por cada uno de los países SPG, sea necesario acreditar el origen mediante el intercambio de una serie de comunicaciones electrónicas, no siendo ya necesario contar con el preceptivo documento modelo FORM A.

Señalar que, en tanto en cuanto los países beneficiarios no hayan puesto en marcha este nuevo sistema, coexistirán los certificados de origen modelos FORM A con el nuevo sistema de registro de exportadores, debiendo en todo caso estar en marcha este nuevo sistema antes del 31 de diciembre de 2017 y, excepcionalmente en determinados casos, antes del 30 de junio de 2018.

4.- Valor en aduanas

En materia de valor en aduanas, existen dos grandes modificaciones: la primera de ellas afecta a las ventas en cadena y al denominado “*first sale for export*” (en adelante, FSFE). La segunda, afecta a los cánones, en el sentido de que como expondremos a continuación, se amplía el concepto de cánones como elemento integrante del valor en aduanas.

En cuanto al **FSFE** y como ya se había anunciado hace tiempo, se ha optado por eliminar la posibilidad de declarar como valor de transacción, el valor de transacción de la primera venta de los bienes exportados con destino a la UE. Así, como regla general, el valor de transacción se determinará, como regla general, en el momento de la admisión de la declaración aduanera basándose en la venta que se produzca previa la introducción de las mercancías en el territorio aduanero de la UE.

La principal consecuencia de esta eliminación es un incremento del valor en aduanas en todas aquellas operaciones en cadena en las que el importador, por su pertenencia a grupos multinacionales, hubiese podido tener acceso a la información relativa al valor de transacción de la primera venta de los bienes con destino a su exportación en la UE. Por lo tanto, es claro que el cambio de criterio conlleva un impacto económico para los operadores que se traduce en un mayor coste arancelario a la importación.

En lo que se refiere a los **cánones** a pagar en relación con intangibles y/o derecho de propiedad intelectual, se amplía enormemente el abanico de supuestos de inclusión como mayor valor en aduana, al considerar que estos son condición de venta, cuando las mercancías no puedan venderse al comprador o ser adquiridas por este, sin el pago de los cánones, lo cual suele ser lo normal en casi el 99% de los casos.

Respecto de los cánones o derechos de propiedad industrial, bajo la normativa anterior, no era necesario ajustar el valor en aduana siempre y cuando el importador adquiría la mercancía de un proveedor que no estaba vinculado al dueño de la marca. Ahora bien, bajo la nueva normativa en vigor a partir del 1 de mayo de 2016, se amplía la obligación de incluir los cánones pagados por este concepto como mayor valor en aduanas y ello con independencia de que se paguen o no al proveedor.

Finalmente, en materia de valor en aduanas, se aprueba un **procedimiento simplificado** que permitirá declarar un valor provisional en aquellos casos en los que no pueda determinarse el valor en aduanas en base a criterios cuantificables en el momento de admisión de la declaración. Dicho procedimiento simplificado está sujeto al cumplimiento de los requisitos para ser OEA de

simplificaciones aduaneras y otra serie de requisitos en materia de contabilidad, siendo un tema a tener en cuenta en caso de operaciones realizadas entre entidades vinculadas que determinan el valor de adquisición de la mercancía en base a políticas de precios de transferencia con ajustes periódicos.

5.- Deuda aduanera y garantía

Se introduce un nuevo régimen de responsabilidad por el que se establece expresamente la responsabilidad del declarante en relación con los datos consignados en las declaraciones aduaneras.

Así, se consagra el **principio de responsabilidad solidaria**, cuando se determine que el declarante, aun habiendo actuado bajo la modalidad de representante directo, tenía conocimiento o bien, debería haber tenido conocimiento razonable de que los datos declarados en la declaración eran falsos. Si bien no se define que se considera un dato “falso”, lo cierto es que se amplía enormemente la responsabilidad del declarante en lo que respecta a los datos declarados.

En lo que se refiere a las **garantías**, se introduce un nuevo régimen de garantías, hasta el momento inexistente. En este sentido, es importante aclarar que el nuevo régimen de garantías es independiente de las autorizaciones aduaneras concedidas en el sentido de que las garantías pasan a tramitarse de forma individual, no estando por tanto vinculadas a determinadas autorizaciones como ocurría previamente.

Se establecen dos tipos de garantía: la garantía individual (i.e. operación por operación) y la garantía global (i.e. cubre dos o más operaciones), siendo en todo caso obligatoria su constitución por lo que serán excepcionales los supuestos en los que se pueda conceder una exención de garantía, y se aprueba un sistema de garantía opcional únicamente en aquellos casos en los que el valor de la mercancía no supere los 1.000 euros.

Asimismo, se establecen tres formas de garantías: el depósito en metálico, el aval o bien, otro tipo de garantías, si bien en el caso de los regímenes de tránsito solo se autorizará el depósito en metálico o bien el aval.

Atendiendo al tipo de garantía, la **garantía individual** se utilizará en aquellos casos de autorizaciones simplificadas para regímenes aduaneros especiales, tales como el perfeccionamiento activo simplificado, el régimen de importación temporal para ferias, etc..., pudiendo esta ser válida en un único Estado o bien en varios Estados Miembros. Una vez liberado

el importe de esta garantía, su importe podrá ser reutilizado si bien en el caso de pagos diferidos, este tipo de garantía solo operará respecto de una única operación de importación.

Por su parte, la **garantía global** requiere de una autorización propiamente dicha que establecerá su validez a nivel de uno o de varios Estados Miembros. Este tipo de garantías puede utilizarse para los tránsitos (siempre en forma de aval), los despachos a libre práctica o los regímenes especiales y todo tipo de autorizaciones y estará conformada por un importe fijo que se corresponderá con los aranceles a pagar y por un importe de referencia o variable que se aplicará en los casos de regímenes especiales y se determinará en función del tiempo que transcurre desde el momento de la vinculación de la mercancía hasta el momento del abandono del régimen. No obstante lo anterior, en caso de que no sea posible determinar ese importe de referencia, se establece un importe fijo por operación de 10.000 euros.

Es importante tener en cuenta que la garantía global está sujeta a una monitorización por parte de las autoridades aduaneras pero también por parte del operador, el cual podrá incurrir en un incumplimiento en caso de que se detecte una ausencia de monitorización.

Dado que como hemos visto anteriormente, las garantías una vez aprobadas pueden ser válidas en uno o varios Estados Miembros, se crea una base de datos de garantías (GUM), con el fin de garantizar una gestión efectiva y eficiente de los distintos tipos de garantía existentes. Esta base de datos deberá estar en funcionamiento no más tarde del 1 de octubre de 2020, en todo lo relativo a las garantías de carácter comunitario.

A estos efectos, hay que tener en cuenta que si bien, bajo la normativa anterior, los operadores que fuesen OEA de simplificaciones aduaneras podían beneficiarse de reducciones en materia de garantías, normalmente, dichas reducciones no eran comunes ni homogéneas a nivel de la UE. Es por ello que, con el fin de promocionar esta figura y dotarla de mayor solidez, se prevén reducciones de entre el 50% y el 70%, y en algunos casos puntuales, incluso la exoneración, para aquellos operadores que o bien cumplan con una serie de requisitos, como por ejemplo, cumplir con los requisitos para ser OEA en materia de simplificaciones aduaneras o bien, sean OEA en materia de simplificaciones aduaneras.

A diferencia de lo que ocurría en España hasta la fecha, dichas reducciones afectan a la deuda aduanera por lo que habrá que estar al desarrollo de nuestra normativa nacional para ver si dichas reducciones serán también de aplicación en materia de IVA a la importación y, en su caso, en materia de Impuestos Especiales que pudiesen devengarse con motivo del despacho a libre práctica de los bienes.

Existe asimismo una gran modificación en la medida en que con la entrada en vigor del CAU, se confirma el criterio en virtud del cual, los representantes aduaneros que actúen bajo la modalidad de representación directa no podrán utilizar su garantía para despachar mercancía en nombre y por cuenta de sus clientes.

Si bien en España esta normativa había sido interpretada de forma más laxa que en otros Estados Miembros, lo cierto es que con la entrada en vigor del CAU, es probable que se endurezca su interpretación, lo que supone que el importador únicamente podrá hacer uso de la garantía de su representante en aquellos casos en los que este actúe bajo la modalidad de representación indirecta.

Finalmente y en cuanto al **procedimiento de devolución y/o condonación**, se aclaran los supuestos de aplicación de estos procedimientos y determinados conceptos tales como el error en aquellos casos en los que opere el procedimiento de cooperación administrativa, señalando que, en cualquier caso, no se generarán intereses de demora con motivo de la devolución de los aranceles, salvo retrasos en la ejecución del acuerdo de devolución, siendo de aplicación esta regla incluso para el caso de ingresos indebidos, lo que choca frontalmente con nuestra normativa interna.

6.- Régimen transitorio

Dada la necesidad de adaptar los sistemas a los nuevos requerimientos previstos en el CAU y su normativa de desarrollo y, teniendo en cuenta el plazo previsto para la implantación de los mismos por parte del CAU, se ha aprobado un régimen transitorio que, fundamentalmente, afectará a

- i) la presentación de solicitudes de IAV y concesión de las mismas;
- ii) la solicitud del estatuto de OEA;
- iii) la declaración de valor en aduanas (antiguo DV-1);
- iv) la declaración en aduana y la declaración simplificada;
- v) las garantías;
- vi) las solicitudes y concesiones de autorizaciones relativas a regímenes especiales y revisión de las autorizaciones ya en vigor a 1 de mayo de 2016;

Este régimen transitorio supone que, en tanto en cuanto no estén en funcionamiento los sistemas electrónicos de transmisión de datos, todos estos procedimientos aduaneros deberán de llevarse a cabo mediante la cumplimentación de los anexos que se recogen en el TDA.

NOTA INFORMATIVA

EL NUEVO CÓDIGO ADUANERO DE LA UNIÓN



23.05.2016

En lo que se refiere al régimen transitorio aplicable a las autorizaciones actualmente en vigor a día 1 de mayo de 2016, hay que diferenciar entre las autorizaciones con una duración limitada o bien las con duración ilimitada. Teniendo en cuenta esta diferenciación, el régimen transitorio será el siguiente:

Tipo de autorización	Fecha de validez
Ilimitada	Hasta el 1 de mayo de 2019 o reevaluación previa.
Limitadas	Hasta su fecha de validez o bien hasta el 1 de mayo de 2019. No es necesaria la reevaluación

Con independencia de su vigencia, todas las autorizaciones concedidas antes del 1 de mayo de 2016 serán válidas, si bien bajo las condiciones previstas en el CAU, no siendo de aplicación aquellas disposiciones que contradigan la normativa en vigor a partir del 1 de mayo de 2016.

Señalar que, en caso de que las autorizaciones no estuviesen sujetas a la prestación de una garantía, no será necesario prestar una garantía hasta el momento de su reevaluación.

Se plantea asimismo la necesidad de aprobar un régimen específico en relación con la ultimación de mercancía previamente vinculada a cualquier tipo de régimen aduanero económico antes del 1 de mayo de 2016, puesto que en muchos casos, dicha ultimación tendrá lugar con posterioridad al 1 de mayo de 2016. Este régimen es necesario sobre todo respecto de aquella mercancía vinculada al régimen de perfeccionamiento activo con reintegro, régimen de transformación bajo control aduanero, mercancía vinculada al depósito aduanero tipo D y mercancía introducida en zona o depósito franco. En todos estos casos, el procedimiento de ultimación será el siguiente:

Tipo de vinculación	Procedimiento ultimación
DA, RPA-s, DE y TBCA	Se ultimarán conforme al CAU y normativa de desarrollo.
RPA- R, IT, DA tipo D y RPP	Se ultimarán conforme al CAC y DACAC

Tipo de vinculación	Procedimiento ultimación
ZF tipo II y DF	Se ultimarán conforme al DA.

7.- Introducción de los bienes en el territorio aduanero de la UE

En cuanto a la introducción de los bienes en el territorio aduanero de la UE existen cambios que afectan a la declaración sumaria, tanto en lo que se refiere a su contenido como a los sistemas de notificación de llegada y presentación, si bien los sistemas actualmente en vigor seguirán siendo válidos hasta el 31 de diciembre de 2020. En este sentido, será necesario atender a los cambios que se produzcan en relación con la DSDT en un futuro cercano.

En cualquier caso, se mantiene la obligación de presentar las mercancías ante la Aduana, si bien se establecen unos supuestos de exención, estableciéndose cuatro posibilidades:

- i) presentar los bienes ante la Aduana;
- ii) presentar los bienes en un lugar aprobado por la Aduana;
- iii) presentar los bienes en otros lugares autorizados por la Aduana (ADT)
- iv) presentar los bienes en un lugar aprobado para el depósito temporal (en adelante, DT) diferente del ADT.

En el “**lugar aprobado por la Aduana**”, se permite la presentación de la mercancía por parte del operador en un lugar diferente de la propia Aduana, siempre y cuando se cumplan una serie de requisitos. En estos casos, será necesario presentar un pre- DUA y, posteriormente, remitir un mensaje G3, no siendo de aplicación el régimen de DT, por lo que la mercancía presentada en un lugar aprobado por la Aduana deberá ser despachada en un plazo máximo de un día a partir de su presentación.

En lo que se refiere a otros **lugares aprobados para el almacenamiento en DT**, señalar que se trata de una figura diferente del ADT: es una aprobación que permite el almacenamiento en régimen de DT siempre y cuando se cumplan una serie de requisitos, si bien en este caso, se exige que la mercancía sea declarada para un régimen aduanero al día siguiente a su presentación, no existiendo la posibilidad de tener un almacenamiento conjunto.

Finalmente, en lo que se refiere la **figura de ADT**, se aprueba un nuevo régimen (bajo la antigua normativa se trataba de una situación), estableciéndose nuevas obligaciones tales como la llevanza de una contabilidad de existencias y un régimen de responsabilidad específico para el titular de las instalaciones que se autoricen como ADT. Para poder acceder a esta autorización es necesario que se cumplan una serie de requisitos, entre otros, cumplir con los requisitos para ser OEA en materia de simplificaciones aduaneras y, en paralelo, se requiere la prestación de una garantía.

A nivel práctico, es importante tener en cuenta que si bien, bajo la normativa anterior, la autorización de ADT/ LAME conllevaba automáticamente la concesión de autorizaciones de expedidor/ receptor autorizado de tránsito, a partir del 1 de mayo de 2016, será necesario presentar asimismo una solicitud de autorización para poder optar a estas simplificaciones.

En cuanto a su funcionamiento, una vez vinculada la mercancía, esta podrá permanecer un máximo de 90 días en DT, permitiéndose las transferencias de mercancías entre diferentes instalaciones que califican como DT. Dichas transferencias podrán hacerse entre instalación de un único titular o varios titulares y dentro de un mismo Estado Miembro, entre instalaciones de un único titular OEA de simplificaciones aduaneras y diferentes Estados Miembros y, finalmente, entre diferentes instalaciones titularidad de diferentes operadores y situadas en diferentes Estados Miembros. En este último caso, se exige a su vez el requisito de ser OEA de simplificaciones aduaneras.

Respecto del tipo de mercancías a introducir en un ADT, señalar que la nueva normativa permite el almacenamiento conjunto de mercancía UE y no UE pero siempre y cuando sea posible su identificación y separación física. Esto supone que, por regla general, no se permitirá el almacenamiento conjunto de mercancías de gráneles, líquidos y similares, bajo el régimen de DT. Asimismo, se permiten las manipulaciones usuales, si bien no se permite realizar desde el ADT ventas al por menor.

8.- Declaraciones en aduana y simplificaciones

Desde el punto de vista de las **declaraciones en aduana**, el cambio sustancial se produce fundamentalmente en la forma de presentar las declaraciones, siendo así que el procedimiento común pasa a ser la presentación de una declaración o set de datos en formato electrónico, relegando la declaración en papel a casos excepcionales previstos en la norma.

Dada la necesidad de introducir cambios en los sistemas, se aprueba un período transitorio en virtud del cual, hasta que los Estados Miembros no hayan implantado las técnicas de tratamiento electrónico de datos, todas las declaraciones en aduanas se presentarán conforme a los formularios previstos en el anexo 9, apéndices B1- D-1 del TDA, según proceda.

Asimismo y en lo que se refiere al **DV-1** se establece que hasta que no se produzca una mejora en los sistemas nacionales de importación, las declaraciones a libre práctica deberán incluir datos relativos al valor en aduanas. De acuerdo con el programa de trabajo, en principio, la mejora de los sistemas nacionales de importación deberá ser definida por cada Estado Miembro en el marco de un plan nacional, por lo que habrá que estar a lo que diga este plan nacional para saber cuándo dejará de ser obligatoria la inclusión de datos relativos al valor en aduana. Mientras que dicha obligación siga en vigor, será necesario cumplimentar una declaración de valor en aduana conforme a lo previsto en el Anexo 8 del TDA.

Finalmente y en relación con los envíos desde o hacia Canarias, la principal modificación pasa por entender que con la entrada en vigor del CAU, los envíos desde/ hacia Canarias dejan de tener naturaleza aduanera, pasando a ser movimientos de carácter fiscal que se declararán en función de lo que se prevea en la normativa nacional. Por lo tanto, deja de ser obligatoria, desde el punto de vista estrictamente aduanero, la presentación de una declaración aduanera para envíos desde Canarias a la Península y viceversa. Esto no quiere decir, que dicha obligación no pueda mantenerse por motivos estrictamente fiscales, siendo necesario esperar a ver cuál es el procedimiento que se sigue por parte de las autoridades fiscales canarias y la AEAT de cara al control fiscal de todos estos movimientos.

En el ámbito de las simplificaciones, señalar que se modifican los procedimientos simplificados de despacho que pasan a ser los siguientes:

- i) declaración en aduana simplificada;
- ii) despacho centralizado a nivel europeo;
- iii) entrada en los registros contables, y
- iv) autoevaluación

En cuanto a la **declaración en aduana simplificada**, se trata de una simplificación de la que podrán hacer uso todos los declarantes, esto es, todos los representantes aduaneros con independencia de la modalidad de representación (i.e. directa o indirecta), y puede afectar a una única declaración, como podría ser una pendencia puntual en materia de origen, valor o ausencia de determinados datos, o bien a múltiples declaraciones con carácter recurrente.

En el primer caso, se solicitaría esta simplificación mediante la presentación de una declaración con menores datos, exigiéndose la presentación de una declaración complementaria dentro de un plazo máximo de 10 días a contar desde la fecha de presentación de la declaración original. Adicionalmente, se le pediría al operador la prestación de una garantía, en caso de que fuese necesario.

Por su parte, el **procedimiento de declaración simplificada habitual**, es el que permite presentar declaraciones con menores datos y, al final del período fijado por las autoridades aduaneras, se procederá a presentar una declaración recapitulativa con todos los datos, teniendo ambas declaraciones la consideración de una única declaración desde el punto de vista aduanero.

Esta medida de simplificación requiere el cumplimiento de una serie de requisitos, la existencia de una autorización y la prestación de una garantía por parte del operador, pudiendo beneficiarse de su aplicación todos los importadores, tanto en el caso de autodespachos como en el caso de despacho realizados por agentes de aduanas que actúen bajo la modalidad de representación directa o indirecta. A nivel práctico, este procedimiento sería el sustituto del despacho centralizado a nivel nacional con la posibilidad de presentar menores datos en el momento de realizar el despacho y presentar una declaración recapitulativa al final del mes.

Por su parte, y a diferencia de lo que ocurre en los casos anteriores, el **despacho centralizado a nivel europeo**, exige que su titular sea OEA de simplificaciones aduaneras, siendo este sistema plenamente compatible con el procedimiento de entrada en los registros contables. Para ello, será necesario un acuerdo por parte de las autoridades aduaneras de los diferentes Estados Miembros que permita fijar el contenido de las comunicaciones e intercambio de información necesaria. Se trata de un régimen muy parecido al despacho nacional tal y como lo conocemos a día de hoy con la particularidad de que afecta a todos los Estados Miembros, quedando expresamente excluido del mismo el régimen de tránsito.

En cuanto al **sistema de entrada en los registros contables**, este viene a sustituir el tan conocido como procedimiento de domiciliación si bien, introduce una serie de modificaciones. En primer lugar, cabe destacar que este procedimiento está sujeto al cumplimiento de los requisitos para ser OEA de simplificaciones aduaneras, no siendo de aplicación el criterio de solvencia. Exige que el titular de la autorización sea a su vez declarante y preste la correspondiente garantía global. Esto supone que únicamente aquellos representantes aduaneros que actúen bajo la modalidad de representación indirecta podrán utilizar este procedimiento para despachar la mercancía de sus clientes.

Este procedimiento permite el despacho de la mercancía tanto de importación como de exportación mediante un asiento contable, con determinadas excepciones. Al final del período determinado por la Aduana, se procederá a presentar una declaración complementaria, si bien en determinados casos podrá solicitarse la exoneración de presentación de esta declaración complementaria.

Se señala expresamente que este procedimiento de entrada en los registros contables no se autorizará en los casos en los que se realicen importaciones o reimportaciones exentas de IVA al amparo de lo previsto en el artículo 138 de la Directiva CE 112/2006 y sea de aplicación un régimen suspensivo de impuestos especiales.

En cuanto al flujo de exportaciones, solo se concederá la autorización cuando se dispense de la obligación de presentar una declaración previa de salida o bien cuando la aduana de salida sea la misma que la aduana de exportación y se hayan tomado todas las medidas necesarias para garantizar que las mercancías están bajo vigilancia aduanera. En cualquier caso, es importante señalar que no se autorizará el despacho de exportaciones indirectas de mercancías sujetas a impuestos especiales al amparo de este procedimiento de declaración simplificado.

Finalmente, el **procedimiento de autoevaluación**, si bien está previsto su implantación para operadores que sean OEA de simplificaciones aduaneras, su contenido no está expresamente desarrollado en la normativa. Este procedimiento supone el mayor nivel de simplificación en la medida en que permite que el operador cuantifique el importe de la deuda aduanera y proceda al pago de la misma, debiendo llevar a cabo una serie de controles. Por lo tanto, supone trasladar en sede del operador el cumplimiento de una serie de funciones que, a día de hoy, recaen en las autoridades aduaneras. De ahí que únicamente esta figura esté prevista para operadores de confianza.

9.- Salida de los bienes en el territorio aduanero de la UE

La principal novedad en este apartado es la exigencia de presentar, en la gran mayoría de los casos, una declaración previa de salida o pre- DUA de exportación que podrá revestir la forma de i) una declaración de exportación con los datos de la columna B1 del Anexo B del RDCAU, ii) una declaración de tránsito o de reexportación, o iii) una declaración sumaria de salida con los datos de la columna A del Anexo B del RDCAU.

En cuanto a la declaración de exportación, en tanto en cuanto no entre en vigor el sistema automatizado de exportación (AES), con fecha límite de implantación el 2 de marzo de 2020, no

será necesario presentar la declaración mediante un sistema automatizado de datos en formato electrónico, admitiéndose la presentación de la declaración de exportación mediante la cumplimentación del Anexo 9 del TDA.

Es importante resaltar que el artículo 1.19 del RDCAU introduce un nuevo concepto de exportador en el sentido de que, por regla general y para envíos de carácter comercial, podrá figurar como exportador todo operador que esté establecido en la UE y tenga capacidad para decidir que la mercancía sea transportada fuera de la UE, eliminándose por tanto el requerimiento de que tenga que ser propietario de la mercancía o bien ostentar derechos similares. Por lo tanto, se mantiene la obligación de que los no residentes en la UE no puedan aparecer como exportadores en la declaración aduanera, debiendo en todo caso nombrar un representante aduanero que actúe bajo la modalidad de representación indirecta.

Hay que tener en cuenta que el CAU no regula la figura del Local Autorizado para Mercancía de Exportación (i.e. LAME) ya que se trata de una autorización de carácter nacional otorgadas por las autoridades aduaneras de los Estados Miembros. Esto supone que al tratarse de una autorización local, estará sujeta al régimen transitorio previsto para las autorizaciones aduaneras. En consecuencia, aquellas autorizaciones en vigor a día 1 de mayo de 2016 estarán vigentes hasta su fecha de vencimiento o bien fecha de reevaluación y, a partir del 1 de mayo de 2016, podrán concederse autorizaciones para este tipo de locales si bien debe tratarse de un local destinado en exclusiva al almacenamiento de mercancía de exportación o, en su caso, de un local previamente autorizado como ADT que se utilice a la vez como local autorizado para la exportación de mercancías.

En cuanto al lugar de presentación de la declaración de exportación, se establecen cinco lugares:

- i) La aduana competente respecto del lugar en que esté establecido el exportador;
- ii) La aduana competente respecto del lugar donde se carguen o envasen las mercancías;
- iii) Una aduana distinta del Estado miembro de que se trate que sea competente para la operación por razones administrativas;
- iv) Cuando el valor de la mercancía no exceda de 3.000€ por envío y por declarante, la aduana de salida de las mercancías, y finalmente
- v) Cuando se recurra a la subcontratación, la aduana competente respecto del lugar en el que esté establecido el subcontratista.

Finalmente, se establece la exención de presentar una declaración de reexportación que se sustituye por una notificación de reexportación en los casos de trasbordos de mercancías realizados en zonas francas o reexpedición de mercancías desde las zonas francas y, salidas desde

ADT, siempre y cuando no haya transcurrido un plazo superior a 14 días desde su fecha de presentación y no existan cambios en cuanto al destinatario y naturaleza y descripción de los bienes.

10.- Regímenes especiales

En lo que se refiere a los regímenes especiales, la principal modificación es su simplificación, en la medida en que desaparecen algunas modalidades. En este sentido, con efectos 1 de mayo de 2016, los regímenes económicos aduaneros pasan a ser los siguientes:

- i) Despacho a libre práctica;
- ii) Exportación;
- iii) Regímenes especiales:
 - a. Tránsito externo e interno;
 - b. Almacenamiento que engloba los ADT y los depósito aduaneros, desapareciendo la figura del depósito franco;
 - c. Destinos especiales: importación temporal y destino final;
 - d. Transformación que engloba a su vez a los regímenes de perfeccionamiento activo y pasivo, desapareciendo el régimen de transformación bajo control aduanero.

En lo que se refiere al régimen de tránsito, en teoría, no se modifica su funcionamiento si bien será necesario esperar a que entren en vigor todas las modificaciones previstas en materia de intercambio de información e implantación de sistemas para analizar los cambios operativos a este respecto.

Respecto de los regímenes de almacenamiento, la mayor novedad está en que desaparece el depósito aduanero tipo D que se reconvierte en un depósito aduanero privado, depósito tipo C, que podrá beneficiarse de un procedimiento simplificado de despacho siempre y cuando se presente la correspondiente solicitud. Por lo tanto, a efectos prácticos, la única modificación es la necesidad de contar con dos autorizaciones, una de depósito aduanero y otra de procedimiento simplificado de despacho, por lo que desaparece la autorización integrada.

Por otro lado y como gran modificación en nuestro sistema (que no en otros Estados Miembros) se consagra la figura del depósito tipo E o más conocido como depósito ficticio. Si bien en nuestro país es una figura poco conocida debido a que su utilización estaba restringida a una única operación, la realidad es que una vez esté en funcionamiento el despacho centralizado a nivel europeo, es probable que este tipo de depósitos sean predominantes en estructuras paneuropeas,

pues permite a su vez el despacho de las mercancías mediante procedimientos simplificados de despacho, sin necesidad de que las mismas estén vinculadas a unas determinadas instalaciones físicas previamente autorizadas por la Aduana.

En lo que se refiere a los destinos especiales, la principal novedad es que desaparece el destino especial en función de la naturaleza de la mercancía pues, en definitiva, se trataba de una importación con aranceles reducidos o nulos. No obstante lo anterior se mantiene la figura del destino final en el sentido de que en estos casos, será necesario contar una autorización previa para poder importar mercancía con derechos arancelarios reducidos o nulos con motivo de su uso o destino final y los movimientos de este tipo de mercancías se someten a control aduanero. Asimismo, se elimina la obligación de presentar el documento T5 en los casos de cesiones de mercancías entre titulares de autorizaciones establecidos en diferentes Estados Miembros, si bien se impone la obligación de presentar estados de ultimación.

Dado que dentro de los destinos especiales se encuentra regulado el régimen de importación temporal, este será el único supuesto en el que se permita a una persona no establecida en el territorio aduanero de la UE ser titular de una autorización.

En relación con el régimen de perfeccionamiento activo y como consecuencia de la desaparición del régimen de transformación bajo control aduanero, se elimina el requisito de intencionalidad de reexportación de la mercancía por lo que, a partir del 1 de mayo de 2016, no es necesario que haya una intención de reexportación de la mercancía. Asimismo, se elimina el supuesto de reintegro por lo que con efectos 1 de mayo de 2016 desaparece este supuesto de RPA.

En materia de plazos y únicamente en los flujos de exportación anticipada, se establece un plazo de ultimación general de 6 meses prorrogable a 12 meses, mientras que para el resto de los casos se estará a lo que diga la autorización en cuestión.

En cuanto a los coeficientes de rendimiento, habrá que estar a lo previsto en el artículo 255 del CAU, eliminándose por tanto los coeficientes de rendimiento a tanto alzado previsto en la anterior normativa.

Finalmente y en lo que se refiere a la determinación de la deuda aduanera, se eliminan los intereses compensatorios y el cálculo del arancel podrá hacerse teniendo en cuenta i) los elementos del producto transformado en el momento de su despacho a libre práctica o ii) los elementos del producto en el momento de su vinculación al RPA y siempre a solicitud del operador.

NOTA INFORMATIVA

EL NUEVO CÓDIGO ADUANERO DE LA UNIÓN



23.05.2016

Respecto del régimen de perfeccionamiento pasivo, la principal modificación es la posibilidad de poder iniciar el régimen mediante una importación seguida de una exportación, cosa que hasta la fecha solo estaba previsto para los supuestos de reparaciones y, por otro lado la forma de cuantificar el importe de la deuda aduanera, ya que se permite calcular su importe en base al coste de la transformación, eliminándose por tanto la determinación de la deuda por diferencia entre los derechos del producto transformado y el coste de la mercancía en caso de que la misma fuese objeto de importación.