

DOCUMENTOS DE TRABAJO

13/2019

La Administración aduanera

CARLOS MARÍA LÓPEZ ESPADAFOR

DAVID GARCÍA GUERRERO

Universidad de Jaén



ÍNDICE

Resumen - *Abstract*

1. DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DE LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA
2. LA DISCIPLINA ADUANERA EN EL MARCO DEL PODER TRIBUTARIO DE LA UNIÓN EUROPEA
3. LOS DERECHOS DE ADUANA COMO RECURSOS PROPIOS DE LA UNIÓN EUROPEA: ESTUDIO DE SU NATURALEZA Y DE LA EVOLUCIÓN DE LAS DECISIONES SOBRE LOS MISMOS
 - 3.1 Derecho Tributario y Derecho Aduanero de la Unión Europea
 - 3.2 La evolución de las Decisiones sobre recursos propios
 - 3.3 Perspectivas de revisión
4. LA RECAUDACIÓN DE LOS DERECHOS DE ADUANA
5. ORGANIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA EN ESPAÑA: ESTRUCTURA Y ÓRGANOS
6. ASPECTOS PARA-ADUANEROS
7. LA COOPERACIÓN Y ASISTENCIA MUTUA ENTRE ADMINISTRACIONES ADUANERAS EN LA UNIÓN EUROPEA
8. ORGANISMOS INTERNACIONALES EN MATERIA ADUANERA: ESPECIAL REFERENCIA A LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE ADUANAS, LOS ACUERDOS DE LIBRE COMERCIO Y LAS UNIONES ADUANERAS
9. PRINCIPALES CONVENIOS Y NORMAS ADUANERAS A NIVEL GLOBAL
10. RECAPITULACIÓN

Bibliografía

Resumen

La Administración aduanera une al mismo tiempo elementos estatales y elementos de la Unión Europea. Existe una Unión Aduanera en la Unión Europea y los derechos de aduana son tributos de titularidad de ésta, aunque son recaudados por las Administraciones de los Estados miembros. El procedimiento de recaudación de tales tributos por la Administración estatal, la configuración en ésta de los órganos encargados de la disciplina aduanera y los aspectos que en la aduana van más allá de lo tributario, presentan una serie de problemas, donde hay que tomar en consideración al mismo tiempo la perspectiva estatal y la perspectiva de la Unión, sin perjuicio de otras implicaciones internacionales que van más allá de ésta.

Palabras clave: Administración aduanera, derechos de aduana, procedimiento, recaudación, órganos, aspectos para-aduaneros.

Abstract

The customs administration connects statewide elements and European Union elements. De facto, there is a Customs Union within the European Union. The European Union has its customs duties which are collected by each state tax system. Statewide collection procedures, customs institutions organization and several aspects, far removed from tax law, that take place at Customs exhibit some issues. In this paper, we will review these issues from a statewide perspective and the European Union's perspective, as well as, the implications that may take place beyond the European barriers.

Keywords: Custom administration, custom duties, tax procedure, tax collection, bodies, non-custom controls.

1. DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DE LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA

Hablar de aduana es hablar de Administración, pues se trata de una realidad de gestión pública. Al mismo tiempo, hablar en nuestro entorno del fenómeno aduanero, nos reconduce necesariamente al ámbito de la Unión Europea, dado que se trata de una materia de competencia de ésta.

Cuando un Estado se adhiere a la Unión Europea, como en su momento lo hizo España a las entonces denominadas Comunidades Europeas, los derechos de aduana dejan de ser de titularidad del Estado y pasan a serlo de la Unión. La Unión Aduanera además implica que no se podrán devengar derechos de aduana por el paso de bienes o mercancías de un Estado a otro de la Unión; en rigor, sería más correcto decir que no se devengarían derechos de aduana por el paso de un bien de un punto a otro del territorio aduanero de la Unión, dado que existen ciertos puntos geográficos de algunos Estados miembros que quedan fuera de dicho territorio aduanero común, aunque la generalidad del territorio de los Estados sí quede comprendido en el mismo. Por ello, el fenómeno aduanero de la Unión Europea abarcaría las entradas y, en distinta medida también, en su caso, las salidas de bienes del territorio aduanero de la Unión, sin circunscribirse a veces a lo que sería una mera suma de los territorios totales de los Estados miembros.

En la redacción de este estudio, siguiendo lo que es costumbre en la disciplina europea, usaremos tanto la referencia a “comunitario o comunitarios”, como la referencia a “de la Unión Europea”. Con las denominaciones recogidas en el Derecho originario de ésta, con el paso de las Comunidades Europeas a la Unión Europea, seguramente sería más riguroso hablar de Derecho de la Unión Europea, que de Derecho Comunitario, pero esta última denominación, después de tantos años, está tan enraizada en la tradición jurídica europea, que a veces es difícil prescindir de la misma, además de que en ocasiones es más ágil recurrir a la denominación de “comunitario” en lugar de a la referencia a “de la Unión Europea”; es más, estamos hablando de evidentes sinónimos, que hacen referencia a un mismo fenómeno, ya se tome en consideración temporal desde sus orígenes o ya se tome en su dimensión más actual.

Pues bien, la Administración aduanera, aun encontrándose dentro de una dimensión de competencia comunitaria, no ha pasado a ser ajena a los Estados miembros y no ha pasado a serlo precisamente y esencialmente por ese componente administrativo del fenómeno aduanero.

Los órganos administrativos y autoridades que actúan en materia aduanera pertenecen a los Estados miembros, aunque recauden unos ingresos que son de titularidad de la Unión Europea, sin perjuicio de que los Estados, como veremos más adelante, conserven un tanto por ciento de lo recaudado en concepto de gastos de recaudación.

La Unión Europea se sirve, así pues, en materia aduanera, del entramado administrativo que los Estados miembros tienen establecido al efecto.

Además, ante la adhesión de un Estado a la Unión Europea, nos encontramos con que las aduanas que estaban al servicio de la recaudación de unos tributos estatales, pasan a estar al servi-

cio de la recaudación de unos tributos de la Unión, sin perjuicio de la referida compensación a favor de los Estados miembros por gastos de recaudación.

De todos modos, a efectos tributarios, con motivo de una importación, no se pueden separar totalmente el momento de interés estatal, del momento de interés comunitario, pudiendo ambos coincidir en el tiempo. Piénsese en que, con motivo de una importación, normalmente no se devengaría sólo el correspondiente derecho de aduana, sino que también se devengaría el Impuesto sobre el Valor Añadido¹; el primero sería de titularidad de la Unión Europea, aunque recaudado por los Estados miembros conforme a normas de la Unión y el segundo sería de titularidad de los Estados miembros, aunque armonizado conforme a las directivas de la Unión²; recordemos que dentro de la disciplina del IVA se dan tres tipos de hechos imponible: operaciones interiores -entregas de bienes y prestaciones de servicios-, adquisiciones intracomunitarias e importaciones.

Algo paralelo se podría decir de aquellos casos en que con motivo de la entrada de un producto sometido a Impuestos Especiales en el territorio comunitario se devengue también uno de estos impuestos, junto al IVA y los derechos de aduana. Es más, recordemos que, en la base imponible del IVA, junto a la cuota del correspondiente Impuesto Especial, se incluiría también el derecho de aduanas devengado³, de tal forma que se aplicaría el tipo de gravamen del IVA también a las cuotas de los otros impuestos, ya sean un impuesto estatal armonizado (como el correspondiente Impuesto Especial) o un recurso propio de la Unión (como el derecho de aduana).

¹ En adelante IVA.

² Ello sin perjuicio de que también podamos tener presente el recurso propio comunitario en base al IVA, pero éste se concretó como recurso, no en un tributo sobre el contribuyente comunitario, sino en un derecho de crédito de la Unión frente a los Estados miembros, tomando como base la existencia o realidad del IVA. Vid. MARTÍNEZ MARTÍNEZ, D. (1974): *El Sistema Financiero de las Comunidades Europeas*, IEF, Madrid, págs. 241 a 245; ABRIL ABADÍN, E. y ZURDO RUIZ-AYÚCAR, J. (1979): “Los límites internacionales a las autonomías tributarias”, en *Hacienda Pública Española*, núm. 59, pág. 248; MAMBERTO, G. (1981): “L’IVA come risorsa propria delle Comunità Europee”, en *Diritto e Pratica Tributaria*, núm. 6, Parte I, págs. 1519 y 1520; ORTIZ GUTIÉRREZ, R. (1982): “La política fiscal en las Comunidades Europeas”, en la *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, núm. 158, págs. 707 y 723; WALLACE, H. (1982): *Las Finanzas de las Comunidades Europeas* (Traducción de F. Lobo Aleu y A. Moltó), IEF, págs. 110 y 111; MARTÍNEZ GENIQUE, A. (1985): “Financiación de la CEE”, en *Hacienda Pública Española*, núm. 96, pág. 24; HUCHA CELADOR, F. de la (1986): “La gestión del IVA comunitario y la Decisión de 1985”, en *Impuestos*, núm. 1, pág. 72; RODRÍGUEZ MONTAÑÉS, M. P. (1987): “Concepto y naturaleza del recurso comunitario IVA”, en *Impuestos*, núm. 3, pág. 150; RUFÍAN LIZANA, D. M. (1987): “Los ingresos de la CEE. Los recursos propios”, en *Estudios sobre armonización fiscal y Derecho presupuestario europeo*, Ediciones TAT, Granada, págs. 548 y 549; FALCÓN Y TELLA, R. (1988): *Introducción al Derecho Financiero y Tributario de las Comunidades Europeas*, Civitas, Madrid, pág. 308.

³ En materia de importaciones, el art. 86.1 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido establece: “Deben incluirse en la base imponible, en la medida en que no estén ya incluidos, los siguientes elementos: a) los impuestos, derechos, exacciones y demás gravámenes que se devenguen fuera del Estado miembro de importación, así como los que se devenguen con motivo de la importación, excepto el IVA que haya de percibirse [...]”; de igual modo el art. 83.1 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA dispone: “Regla general. En las importaciones de bienes, la base imponible resultará de adicionar al valor de aduana los conceptos siguientes en cuanto no estén comprendidos en el mismo: a) Los impuestos, derechos, exacciones y demás gravámenes que se devenguen fuera del territorio de aplicación del impuesto, así como los que se devenguen con motivo de la importación, con excepción del Impuesto sobre el Valor Añadido [...]”.

Aun sin desconocer en nuestro entorno la esencial naturaleza comunitaria del fenómeno aduanero, los extremos apuntados dejan ver cómo no es un fenómeno ajeno a la Administración de los Estados miembros.

Hasta aquí hemos estado hablando esencialmente de un fenómeno tributario, pero la aduana sirve también para controlar otros extremos, como los aspectos sanitarios y de seguridad en las entradas a la Unión Europea, lo cual nos muestra un perfil de la Administración aduanera que va más allá de lo tributario.

2. LA DISCIPLINA ADUANERA EN EL MARCO DEL PODER TRIBUTARIO DE LA UNIÓN EUROPEA

La Unión Europea representa una organización internacional de integración, que va mucho más allá de las organizaciones internacionales de simple cooperación. Mientras que estas últimas suelen financiarse a través de un sistema de contribuciones financieras de los Estados miembros⁴, en la Unión Europea -en su momento las Comunidades Europeas- se sustituyó ese sistema inicial por un sistema de recursos propios -que veremos más adelante-, intentando alcanzar una cierta autonomía financiera. Tal autonomía es necesaria para lograr la autonomía política y una organización supranacional de integración aspira a una autonomía de decisión que pueda ir más allá de la suma de pareceres de los Estados. De poco sirve poder decidir qué políticas seguir, si no se puede decidir sobre los medios necesarios para financiar por sí misma tales políticas y esto sólo lo puede dar un verdadero sistema de recursos propios, donde juegan un papel esencial los derechos de aduana.

Los derechos de aduana son decididos y aprobados por la Unión. Ésta decide sobre un tributo de su titularidad, lo regula en sus elementos esenciales y recibe la recaudación por el mismo, sin perjuicio del tanto por ciento que queda en poder de los Estados en concepto de gastos de recaudación.

De este modo, no cabe duda de que la Unión Europea es titular de un auténtico Poder Tributario, incluso en su conceptualización tradicional en los esquemas estatales.

⁴ Vid. DECLEVA, M. (1936): "La contribuzione internazionale", en *Annali della R. Università degli Studi Economici e Commerciali di Trieste*, vol. VIII, fasc. I-II, Trieste, págs. 205 a 207; UDINA, M. (1949): *Il Diritto Internazionale Tributario*, CEDAM, Padua, págs. 20 a 22, y (1960) "Diritto Internazionale Tributario", en *Novissimo Digesto Italiano*, V, págs. 933 y 934; TESAURO, G. (1969): *Il finanziamento delle organizzazioni internazionali*, Jovene, Nápoles, págs. 1 a 39; CROXATTO, G. C. (1989): "Le norme di Diritto internazionale tributario", en *Studi in onore di Enrico Allorio*, II, Giuffrè, Milán, pág. 2222, y (1989) "Diritto internazionale tributario", en *Digesto delle Discipline Privatistiche*, IV, UTET, Turín, pág. 641; GARBARINO, C. (1990): *La tassazione del reddito trasnazionale*, CEDAM, Padua, pág. 9; ARDIZZONE, G.: "Prelevi internazionali (dir. trib.)", en *Enciclopedia Giuridica Treccani*, págs. 1 a 3; FUENTE SANTORCUATO, A. de la (1990): "Financiación del Presupuesto General de las Comunidades Europeas. Sistema de recursos propios", en *Noticias/CEE*, núm. 63, pág. 115; FAIÑA MEDÍN, J. A. y VÁZQUEZ TAIN, M. A. (1990): "Supranacionalidad y finanzas en la Comunidad Europea: Entre el desorden y los acuerdos a corto plazo. La Constitución Fiscal como tema pendiente del proceso de integración", en *Revista de Instituciones Europeas*, núm. 1, pág. 108.

Esto es así, aunque las Decisiones que estructuran el sistema de recursos propios hayan venido exigiendo un posterior refrendo de las mismas por los Estados miembros⁵. Pero en la articulación de los impuestos aduaneros son tantos los elementos de competencia de la Unión, que dejan ver en ésta la titularidad de un auténtico Poder Tributario, es más, como integrante de un auténtico Poder Financiero, al tener capacidad de decisión sobre sus propios ingresos y gastos.

Además, en materia de derechos de aduana el Poder Tributario de la Unión Europea es mucho más claro que en materia de armonización fiscal comunitaria, porque las directivas de armonización fiscal inciden sobre impuestos que no son de titularidad de la Unión, sino de titularidad de cada Estado miembro; inciden sobre éstos, no buscando un interés recaudatorio para la Unión⁶, sino para conseguir que tales impuestos no sean un obstáculo para los objetivos y libertades de ésta. Así, de alguna forma, con la actuación del Poder Tributario que se plasma en la armonización fiscal, la Unión estaría buscando una línea de actuación extrafiscal en cierto modo, porque no va buscando una finalidad recaudatoria en su favor, sino una incidencia en la actuación fiscal de los Estados miembros, para conseguir ciertos objetivos de la Unión.

Todo ello no nos puede hacer desconocer también que los derechos de aduana, aun como recurso propio de la Unión Europea, no buscan sólo la financiación de ésta, sino también proteger el mercado de la Unión, evitando que el precio de productos procedentes de terceros Estados pueda limitar la competencia con respecto a los productos comunitarios; se trata de que, con la carga fiscal a los productos entrantes, se pueda proteger la producción interior. Es más, si no interesase a la Unión que un producto saliese de la misma, bien sea porque escasease aquí, bien sea porque fuese demandado con alto precio fuera de la Unión y debiese evitarse su carencia en

⁵ En este punto, FALCÓN Y TELLA, estudiando el sistema de entrada en vigor de las Decisiones en materia de recursos propios de la Unión Europea, señala que deben incluirse “dentro de las fuentes de Derecho originario, dado que su entrada en vigor depende, como en el caso de los Tratados, de la prestación de consentimiento, a través de los mecanismos constitucionales correspondientes, por cada Estado miembro, y además supone una modificación del sistema comunitario de ingresos inicialmente previsto en los Tratados. No es simplemente, por tanto, una norma emanada de las Comunidades -a éstas sólo corresponde la iniciativa-, sino convenida por los Estados, si bien también puede identificarse con los convenios complementarios entre los Estados miembros porque en cierto sentido supone una modificación de los Tratados, a los que los convenios complementarios se encuentran, en cambio, subordinados” (*Introducción al Derecho Financiero y Tributario de las Comunidades Europeas, cit.*, pág. 56). En tal sentido, véase también lo que en su momento ya manteníamos sobre esta cuestión, señalando que se trata “de actos normativos de carácter atípico, al darse en relación a la entrada en vigor de una decisión formalidades que son propias de los Acuerdos o Tratados Internacionales. Pero tanto si se está conforme con esa opinión como si no, tanto si se entiende que estos textos normativos no son más que un acuerdo entre los Estados miembros para el establecimiento de un sistema de recursos propios, como si pensamos que son un acto normativo de las Instituciones comunitarias que establece el mismo, lo que está claro es que tales Decisiones prevén unos recursos propios de naturaleza tributaria, para cuya regulación efectiva no basta con las normas de esas Decisiones, sino que son necesarias normas creadas por los órganos comunitarios. Así pues, también en materia de derechos de aduana y de tributos en el sector agrario nos encontramos un poder tributario comunitario en el sentido de poder regular sus recursos de naturaleza tributaria, individualizando concretamente las figuras de esos dos tipos de tributos y regulando sus elementos” (LÓPEZ ESPADAFOR, C. M. (1995), *Fiscalidad internacional y territorialidad del tributo*, McGraw-Hill, Madrid, págs. 48 y 49).

⁶ No obstante la existencia del recurso propio en base al IVA, que se mueve como tal en una dimensión distinta de la de los impuestos pagados por los ciudadanos-contribuyentes.

el territorio comunitario, también la Unión podría establecer un derecho que gravase su exportación, intentando frenarla.

3. LOS DERECHOS DE ADUANA COMO RECURSOS PROPIOS DE LA UNIÓN EUROPEA: ESTUDIO DE SU NATURALEZA Y DE LA EVOLUCIÓN DE LAS DECISIONES SOBRE LOS MISMOS

3.1. Derecho Tributario y Derecho Aduanero de la Unión Europea

En una primera aproximación, el Derecho Tributario de la Unión Europea actuaría, esencialmente, en tres campos determinados: la armonización fiscal, los recursos propios y la cooperación entre Estados miembros en la aplicación de los tributos. El primero, la armonización fiscal, campo que más atención ha recibido por parte de las instituciones de la Unión, así como por la doctrina, busca la aproximación de los Ordenamientos jurídicos de los Estados miembros en ciertas parcelas tributarias. El segundo, los recursos propios, son objeto de estudio del presente epígrafe. Por último, el tercer campo de actuación sería la cooperación entre Estados miembros en la aplicación de los tributos, el cual ha ido adquiriendo protagonismo, como consecuencia directa del fortalecimiento de la lucha contra el fraude, no siendo tampoco ajeno a la disciplina aduanera⁷.

Los recursos propios de la Unión Europea pueden ser definidos como las distintas fuentes de ingresos decididos por ésta de las que se nutre el presupuesto comunitario.

En particular, los recursos propios contemplados para el periodo 2014-2020 serían: a) los derechos de aduana, b) el recurso en base al IVA, y c) el recurso propio basado en la renta nacional bruta, que, en línea paralela al recurso en base al IVA, representaría otra transferencia que realizan los Estados miembros a la Unión Europea aplicando un tanto por ciento a su renta nacional bruta.

Pues bien, nos centraremos en los derechos de aduana, como recursos propios tradicionales de la Unión Europea. Existen, de un lado, normas europeas que regulan los recursos propios y los derechos de aduana en particular y, de otro lado, normas nacionales que tratan también los derechos de aduana, plasmando lo establecido en las anteriores.

Los recursos propios vienen regulados en la actualidad de forma específica, principalmente, en tres textos normativos: a) la Decisión 2014/335/UE, Euratom del Consejo, de 26 de mayo de 2014, sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea; b) el Reglamento (UE, Euratom) nº 608/2014 del Consejo, de 26 de mayo de 2014, por el que se establecen medidas de ejecución del sistema de recursos propios de la Unión Europea⁸; y c) el Reglamento (UE, Euratom) nº 609/2014 del Consejo, de 26 de mayo de 2014, sobre los métodos y el procedimiento de puesta

⁷ Vid. la delimitación que en tal sentido hacíamos en nuestra obra: LÓPEZ ESPADAFOR, C. M. (2018): “Recorrido transnacional de la soberanía tributaria”, en *Cuadernos de Derecho Transnacional*, vol. 10, núm. 1, págs. 308 a 310.

⁸ En adelante Reglamento 608/2014.

a disposición de los recursos propios tradicionales y basados en el IVA y en la renta nacional bruta y sobre las medidas para hacer frente a las necesidades de tesorería⁹.

Por lo que respecta a los derechos de aduana, debemos partir del Reglamento (UE) n° 952/2013, por el que se establece el Código Aduanero de la Unión¹⁰. Aunque entró en vigor veinte días después de que se publicase¹¹, se pospuso la aplicación efectiva del contenido del mismo hasta el 1 de mayo de 2016¹², teniendo eficacia hasta entonces aquellas disposiciones del Código que permitían a la Comisión llevar a cabo la aprobación de medidas de aplicación de dicho Código, entre las que se encuentran: el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión, de 28 de julio de 2015, por el que se completa el Reglamento (UE) n° 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo con normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del Código Aduanero de la Unión; el Reglamento de Ejecución 2015/2447 de la Comisión, de 24 de noviembre de 2015, por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones del Reglamento (UE) n° 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el código aduanero de la Unión; y el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/481 de la Comisión, de 1 de abril de 2016, que deroga el Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo por el que se establece el código aduanero comunitario.

También se deben destacar el Reglamento (CEE) n° 2658/1987 del Consejo de 23 de julio de 1987 relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común y el Reglamento (CE) n° 1186/2009 del Consejo de 16 de noviembre de 2009 relativo al establecimiento de un régimen comunitario de franquicias aduaneras.

A nivel nacional, existe legislación al respecto consecuencia de la aplicación del art. 42 del CAU, pero sobre temas puntuales, como las infracciones y sanciones o aspectos procedimentales.

Para el análisis de esta materia, primero se realizará una revisión histórica sobre la implementación de la Unión Aduanera en la entonces Comunidad Económica Europea¹³, dentro de las Comunidades Europeas¹⁴, y actual Unión Europea y, en segundo lugar, se analizarán el conjunto de decisiones sobre recursos propios comunitarios, tratando previamente los textos normativos en los que encuentran su fundamento y, por tanto, su origen, dentro del Derecho originario de la Unión Europea.

⁹ En adelante Reglamento 609/2014.

¹⁰ En adelante CAU. Se trata, en realidad, de una especie de texto refundido incorporando todas las modificaciones realizadas sobre el anterior CAU, que tuvo su primera versión en el Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, fruto de numerosísimas modificaciones.

¹¹ Art. 287 del CAU.

¹² Art. 288 del CAU.

¹³ En adelante CEE o Comunidad.

¹⁴ En adelante CCEE o Comunidades.

La implementación de la Unión Aduanera en la CEE se realizó progresivamente. Éste era precisamente el objetivo principal después de la firma del Tratado de Roma mediante la eliminación de los derechos de aduana y de todas las restricciones, la introducción de un arancel aduanero común y el establecimiento de una política comercial común frente a Estados terceros¹⁵. Tal es así, que basta con acudir al Sumario del mismo Tratado: la Parte Segunda, justo después de numerosos artículos relativos a principios de la entonces CEE en la Parte Primera, trata los fundamentos de la Comunidad; en su Capítulo I del Título I se aborda la Unión Aduanera y, en particular, la abolición de los derechos de aduana entre los Estados miembros y la fijación del arancel aduanero común, siendo estas dos últimas las manifestaciones que comporta la Unión Aduanera¹⁶.

En cuanto a la primera manifestación de la Unión Aduanera, el Tratado de Roma estableció la instauración del mercado común mediante las acciones, entre muchas otras, en base a las previsiones del art. 3 en un periodo transitorio de doce años, en función de lo dispuesto del art. 8. Así, se preveía que los derechos de aduana que estaban en vigor en cada uno de los Estados miembros de la CEE y que afectaban al resto de éstos disminuirían progresivamente y no se podrían fijar otros nuevos, alcanzando su completa abolición durante ese periodo transitorio¹⁷.

Teniendo en cuenta que este proceso de supresión de los derechos de aduana entre los Estados miembros se estaba desarrollando de un modo satisfactorio, el Consejo decidió en las Decisiones de 12 de mayo de 1960 y de 15 de mayo de 1962 relativas a la aceleración del ritmo de actuación de los objetivos del Tratado, apresurar el ritmo de las reducciones de los derechos de aduana, concretando que finalizaran el 1 de julio de 1968, en vez del 31 de diciembre de 1969, fecha esta última en que se habrían cumplido efectivamente los doce años del periodo transitorio previsto en el Tratado de Roma. De este modo, fue el 1 de julio de 1968 cuando quedaron abolidos definitivamente los derechos de aduana entre los Estados miembros de la CEE relativos al intercambio de mercancías.

Una vez finalizado el periodo transitorio, frente a la efectividad en el proceso de la abolición de los derechos de aduana, la abolición de las exacciones de efecto equivalente a éstos hizo que tales exacciones hayan tenido que ser definidas por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea¹⁸: bajo esta denominación encontramos un derecho que, con independencia de su *nomen iuris*, naturaleza y técnica, grava un producto procedente de un Estado miembro de la Unión, excluyéndose de gravamen el producto nacional de características similares, con la consecuente una alteración de precios, produciéndose, de esta manera, efectos similares a los derechos de aduana¹⁹.

¹⁵ Art. 3 a) y b) del antiguo Tratado Constitutivo de la CEE -en adelante Tratado CEE-.

¹⁶ Secciones Primera y Sección Segunda, respectivamente, del Capítulo I del Título I de la Parte II del Tratado CEE.

¹⁷ Arts. 12 y ss. del Tratado CEE.

¹⁸ En adelante TJUE.

¹⁹ Entre otras, sentencias TJUE de 14 de diciembre de 1962, Asuntos acumulados C-2/62 y C-3/62; y de 25 de septiembre de 1979, Asunto C-232/78.

En la actualidad, el Tratado sobre el Funcionamiento de la Unión Europea²⁰ prevé una prohibición absoluta de establecimiento de derechos de aduana a la importación y a la exportación y de exacciones de efecto equivalente a los mismos entre los Estados miembros²¹. Sin embargo, la libre circulación de mercancías no incluye solamente la prohibición de éstos, sino también la prohibición de las restricciones cuantitativas y medidas de efecto equivalente a la importación y a la exportación entre los Estados miembros. Si bien, en principio, no serían complejas las dos prohibiciones absolutas, no se puede predicar lo mismo de las restricciones cuantitativas y medidas de efecto equivalente, ya que no estaríamos ante una prohibición absoluta de las mismas cuando encontramos una excepción significativa en el art. 36 del TFUE, en el cual se permiten ciertas restricciones si se dan unos motivos tasados, que constituyen una lista cerrada, a saber: “orden público, moralidad y seguridad públicas, protección de la salud y vida de las personas y animales, preservación de los vegetales, protección del patrimonio artístico, histórico o arqueológico nacional o protección de la propiedad industrial y comercial”. Ante la vaguedad de los conceptos de restricciones cuantitativas y de medidas de efecto equivalente, el TJUE las ha definido como “cualquier norma de tipo comercial de los Estados miembros que pueda obstaculizar directa o indirectamente, actual o potencialmente, los intercambios que se producen dentro de la Unión Europea”²².

Por otra parte, la segunda manifestación de la Unión Aduanera es el establecimiento de un arancel aduanero común, el cual estaba previsto para los intercambios comerciales con los países no pertenecientes a la Unión Aduanera y que venía a sustituir los preexistentes derechos de aduana diferentes que tenían los Estados pertenecientes a la misma. Los Estados miembros debían fijarlos en el nivel de la media aritmética de los derechos de aduana nacionales²³.

Se realizó un elenco de productos con la indicación del arancel aduanero común y el 1 de enero de 1961 los Estados miembros pudieron llevar a cabo el primer acercamiento de los aranceles de los derechos de aduana a los del arancel aduanero común, siendo el arancel aduanero común aplicado de forma completa a partir del 1 de julio de 1968²⁴.

No será hasta dos décadas después, desde el 1 de enero de 1988, cuando el arancel aduanero común se integró en el arancel integrado de las Comunidades o TARIC, el cual fue establecido por el Reglamento (CEE) n° 2658/87 del Consejo de 23 de julio de 1987 relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común. Así, el párrafo primero del art. 2 del mismo refleja que se crea con el objeto de “satisfacer las exigencias del arancel aduanero común, de las estadísticas del comercio exterior de la Comunidad y de las políticas de la Comunidad

²⁰ En adelante TFUE.

²¹ Nótese que, en lo referente a la prohibición de derechos de aduana, exacciones de efecto equivalente -art. 30-, restricciones cuantitativas y medidas de efecto equivalente -arts. 34 y ss.-, no sólo se va a incluir a los Estados miembros, sino también a países terceros cuyos productos se encuentren en libre práctica, según lo establecido en el art. 28.2 en relación con el art. 29.

²² Sentencia del TJUE de 11 de julio de 1974, Asunto C-8/74, Rec. 1974, Fundamento de Derecho 5, pág. 387.

²³ Arts. 18 y 19.1 del Tratado CEE.

²⁴ Art. 4 del Reglamento (CEE) n° 950/68 del Consejo de 28 de junio de 1968, relativo al arancel aduanero común.

(comerciales, agrícolas o de otra índole) relativas a la importación o exportación de mercancías”. Es en el párrafo segundo donde queda patente la integración del arancel aduanero común en el TARIC cuando se afirma que los tipos de los derechos de aduana y el resto de gravámenes que recaen sobre la exportación y la importación quedan incluidos en el mismo²⁵.

Dada la evolución o cambio del contenido del TARIC, el Reglamento 2658/87 obliga en el art. 12.1 a la Comisión a que adopte cada año un reglamento en que queden reflejados tanto la nomenclatura combinada como los tipos de los derechos. Esto dota de seguridad jurídica al TARIC por su complejidad.

El TARIC puede ser modificado o suspendido por decisiones autónomas de la Unión Europea o por acuerdos con terceros Estados, siguiendo las reglas del art. 207 del TFUE. Además, existen otros dos procedimientos: de un lado, los sistemas de preferencias generalizadas, regulado en el Reglamento (UE) n° 978/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de octubre de 2012, por el que se aplica un sistema de preferencias arancelarias generalizadas y se deroga el Reglamento (CE) n° 732/2008 del Consejo, que conlleva la aplicación de aranceles más bajos o nulos, siendo acordado por parte de la Unión Europea con terceros países en el marco de acuerdos comerciales o de asociación; y, de otro lado, los contingentes arancelarios, basados en el art. 31 del TFUE²⁶, que son una determinada cantidad de productos a cuya importación se le aplican aranceles reducidos o nulos.

Además, las normas y los procedimientos de carácter general relativos a las mercancías que entran en el territorio aduanero de la Unión Europea y que salen del mismo vienen recogidas en el CAU.

Una vez analizada, en una visión general, la implementación de la Unión Aduanera comunitaria, el segundo elemento de esta parte del estudio serían los recursos propios en general y los derechos de aduana en particular. Los recursos propios estaban ya previstos en el Derecho originario de la CEE, vigente entonces. Así, el art. 201 del Tratado Constitutivo de la CEE de 1957, también conocido como Tratado de Roma, establecía que sería la Comisión la encargada de estudiar las condiciones en virtud de las cuales las contribuciones financieras que aportaban los Estados

²⁵ Entiende RODRIGO SERRADILLA que el TARIC no es legislación aduanera en sentido estricto, puesto que no sólo persigue una finalidad fiscal, sino también estadística y de política comercial, tal y como se ha expuesto *supra*. Continúa recordando que el art. 56.2 del CAU establece que el arancel aduanero común comprende la nomenclatura combinada del Reglamento 2658/87 donde viene establecido el TARIC. Ahora bien, también afirma que el arancel aduanero común está integrado en el TARIC, por lo que es muy difícil tratar de desligarlos.

Sin embargo, el hecho de que el TARIC tenga una naturaleza heterogénea no conlleva que no sea legislación aduanera, en cuanto que el arancel aduanero común está incluido en el mismo, el cual tiene naturaleza fiscal-aduanera y, además, el párrafo segundo del art. 2 del mismo Reglamento 2658/87 determina que el TARIC se basa en la nomenclatura combinada, la cual goza de la misma naturaleza que el arancel aduanero común por las razones ya expuestas por el autor anteriormente citado ((2017) “Disposiciones Generales”, en Solé Estalella, J. (Coordinador): *El Código Aduanero de la unión y su normativa de desarrollo*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, págs. 109 y 110).

²⁶ El art. 31 del TFUE determina que es el Consejo, a propuesta de la Comisión, quien ha de fijar los derechos del arancel aduanero común, lo cual incluye modificar esos derechos con el objeto de establecer un contingente arancelario.

miembros a la CEE, método de financiación común de las organizaciones internacionales, podrían ser sustituidos por recursos propios, mencionando expresa y especialmente al arancel aduanero común.

Con el sistema de recursos propios, se puede afirmar que, desde el punto de vista del Derecho Financiero, la Unión Europea no es una organización internacional como cualquier otra; no se asemeja a las organizaciones de simple cooperación. Esto es así porque, además de por su propia finalidad, que tiende hacia la integración de sus Estados miembros, se produce el paso de la financiación típica de cualquier organización internacional, basadas en las contribuciones financieras de los Estados miembros a esta última, a un conjunto de recursos propios, entre los cuales encontramos algunos con naturaleza tributaria, como los derechos de aduana²⁷.

Tal es la importancia que han adquirido los recursos propios, que el ya mencionado art. 201 del Tratado Constitutivo de la CEE de 1957 fue derogado y actualmente el párrafo segundo del art. 311 del TFUE dispone que, aunque existan otros ingresos en el presupuesto comunitario, éste deberá ser nutrido, en principio, por los recursos propios.

El párrafo tercero del mismo art. 311 señala que las categorías de recursos propios se pueden modificar, añadiendo nuevas o suprimiendo las ya existentes. Estas categorías de recursos propios que rigen actualmente en la Unión Europea vienen establecidas en el art. 2 de la Decisión 2014/335/UE, Euratom del Consejo, de 26 de mayo de 2014, sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea.

Aunque ya en 1957 el Tratado Constitutivo de la CEE hablaba de un arancel aduanero común en su art. 201, será la Decisión 66/532/CEE del Consejo, de 26 de julio de 1966, la que suprima los aranceles aduaneros nacionales de los Estados que conformaban la entonces CEE e implante el arancel aduanero común²⁸, que entró en vigor el 1 de enero de 1968, debiendo recordar el texto que lo desarrolló, esto es, el Reglamento (CEE) n° 950/68 del Consejo de 28 de junio de 1968 relativo al arancel aduanero común.

Posteriormente, todas las Decisiones de recursos propios de la Unión Europea han considerado como tales a los derechos de aduana.

3.2. La evolución de las Decisiones sobre recursos propios

En primer lugar, la Decisión 70/243/CECA, CEE, Euratom, del 21 de abril de 1970 marca un hito en la entonces CEE, ya que se ocupa de la sustitución del sistema de contribuciones financieras de los Estados miembros por un sistema de recursos propios comunitarios. Hablamos de hito, desde el punto de vista de su financiación, porque la CEE pasaba de ser una organización internacional más, financiada por el tradicional método de las contribuciones financieras de sus miembros, a una organización con una financiación que proviene de sus propios recursos. Esta

²⁷ En tal sentido, *vid.* lo que señalábamos en un momento en nuestra obra ya citada: LÓPEZ ESPADAFOR, C. M.: *Fiscalidad internacional y territorialidad del tributo*, *cit.*, págs. 27 y 36.

²⁸ Arts. 1 a 3 de la Decisión 66/532/CEE del Consejo, de 26 de julio de 1966.

introducción del sistema de recursos propios se tuvo que producir de forma progresiva, ya que el cambio de magnitudes era más que significativa. Así, se establecieron en el art. 1 de esta Decisión los distintos recursos propios comunitarios con el objeto de asegurar el equilibrio del presupuesto. Entre ellos, el apartado b) del art. 2 recogió los derechos del arancel aduanero común y otros derechos fijados o que vayan a ser fijados por las instituciones de la Comunidad sobre los intercambios con países no miembros. Todos los recursos contemplados en este art. 2 tendrían la consideración de recursos propios. La Decisión surtió efectos a partir del 1 de enero de 1971. En concepto de gastos de recaudación, los Estados recibirían un 10% del importe recaudado, según lo dispuesto en el párrafo quinto de su art. 3.

En segundo lugar, la siguiente Decisión relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades fue la Decisión del Consejo de 7 de mayo de 1985 (85/257/CEE, Euratom). Si bien en los considerandos de la Decisión de 1970 se hablaba de una sustitución integral por los recursos propios de forma progresiva, en ésta de 1985 se añade explícitamente en el párrafo segundo de su art. 1 que el presupuesto comunitario ha de ser nutrido de forma íntegra por los recursos propios. Después, cuando contempla en el art. 2 algunos de los ingresos que constituirán recursos propios de las Comunidades, reitera la existencia de los derechos de aduana reproduciendo literalmente el contenido del apartado b) del art. 2 de la Decisión de 1970 ya apuntado. Asimismo, se mantiene el porcentaje del 10% para los Estados miembros en concepto de gastos de recaudación²⁹.

En tercer lugar, la Decisión del Consejo de 24 de junio de 1988 relativa al sistema de recursos propios de la Comunidad (88/376/CEE, Euratom) introduce un cambio importante, pues, si bien es cierto que se siguen contemplando los derechos de aduana ya recogidos en las dos Decisiones precedentes como recursos propios, se añaden también los derechos de aduana sobre los productos referidos en el Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, todo ello en el apartado b) del art. 2.1. Seguían reteniendo los Estados miembros, atendiendo al apartado tercero del mismo artículo, el mismo porcentaje del 10%.

En cuarto lugar, le sucedió la Decisión del Consejo de 31 de octubre de 1994 relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades Europeas (94/728/CE, Euratom). Por lo que respecta a los dos elementos que estamos analizando en común en todas las Decisiones sobre recursos propios, esto es, que los derechos de aduana se consideren recursos propios y el porcentaje que han de retener los Estados miembros en concepto de gastos de recaudación, se mantienen exactamente igual, tanto en la forma, esto es, aparecen de nuevo en el artículo 2, en particular, en la letra b) del apartado 1 y en el apartado 3, respectivamente, como en el fondo, ya que el contenido es similar. De la misma manera, se incluyen, igualmente, los derechos de aduana de los productos que vienen establecidos en el Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero.

En quinto lugar, un cambio de importancia lo introdujo la posterior Decisión del Consejo de 29 de septiembre de 2000 sobre el sistema de recursos propios de las Comunidades Europeas

²⁹ Art. 5 de la Decisión del Consejo de 7 de mayo de 1985 (85/257/CEE, Euratom).

(2000/597/CE, Euratom), ya que, manteniéndose la consideración de los derechos de aduana como recursos propios que generan ingresos a integrar en el presupuesto comunitario, según el art. art. 2.1 b), el considerando 10 de la Decisión adelantó que se consideró apropiado realizar una adaptación de la cantidad que deben retener los Estados miembros por los gastos de recaudación en relación a los denominados recursos propios tradicionales. Pues bien, el porcentaje ascendió al 25% según lo establecido en el apartado 3 del mismo artículo, por lo que existió una notable subida, frente al anterior del 10%. En cuanto a la base de tan sustantivo cambio, éste nació en el seno del Consejo Europeo de 24 y 25 de marzo de 1999, en cuyas conclusiones aparece mencionado en el párrafo 71 dentro de las *Medidas necesarias* del bloque III³⁰. Se intentaba conseguir que los Estados destinasen mayores medios a la lucha contra el fraude aduanero, siendo compensados en mayor medida.

En sexto lugar, la posterior Decisión del Consejo, de 7 de junio de 2007, sobre el sistema de recursos propios de las Comunidades Europeas (2007/436/CE, Euratom) mantiene el fondo de los elementos que se vienen analizando en las decisiones precedentes, incluido el porcentaje que retienen los Estados miembros por los costes que les genera recaudar este recurso propio comunitario. La diferencia con respecto a Decisiones anteriores radicó en que refunde los apartados a)³¹ y b) del apartado primero del art. 2 de la anterior decisión en un único apartado, que fue el apartado a)³².

En séptimo y último lugar, la Decisión del Consejo de 26 de mayo de 2014 sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea (2014/335/UE, Euratom) es la que se encuentra actualmente vigente, si bien regirán en ciertas circunstancias algunas de las decisiones anteriores³³. De una parte, de nuevo se recogen los derechos de aduana como recursos propios comunitarios en el art. 2.1 a). Ahora bien, el apartado tercero del presente artículo realiza una disminución del porcentaje que retendrán los Estados miembros en concepto de gastos de recaudación, concre-

³⁰ “III. Recursos propios y desequilibrios presupuestarios.

[...]

Medidas necesarias.

[...]

71. La decisión sobre recursos propios se modificará de manera que el proceso de ratificación pueda finalizar a tiempo para que entre en vigor a principios de 2002 [...]. Los recursos propios tradicionales se mantendrán, y se aumentará al 25% el porcentaje retenido por los Estados miembros en concepto de gastos de recaudación, con efectos a partir del año 2001”.

³¹ “a) exacciones, primas, montantes suplementarios o compensatorios, importes o factores adicionales y otros derechos que hayan fijado o puedan fijar las instituciones de las Comunidades en los intercambios con países no miembros en el marco de la política agrícola común, así como las cotizaciones y otros derechos previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar”.

³² Elimina, además, “factores adicionales y otros derechos que hayan fijado o puedan fijar las instituciones de las Comunidades en los intercambios con países no miembros en el marco de la política agrícola común”.

³³ Art. 10.3 de la citada Decisión del Consejo de 26 de mayo de 2014. Así, aunque el porcentaje actual es del 20%, se dispone que aquellas cantidades que hubieren debido retener los Estados miembros en conceptos de gastos de gestión y recaudación y puesto a disposición de la Unión Europea antes del 28 de febrero de 2001 se les aplicará el entonces vigente 10%; mientras que si tales cantidades las hubieren debido poner a disposición entre el 1 de marzo de 2001 y el 28 de febrero de 2014, el porcentaje sería del 25%, que era el que regía entonces.

tada en un 20%. La motivación de esta medida no es clara, ya que el considerando 5 de esta decisión recuerda que fue el Consejo Europeo de 7 y 8 de febrero de 2013 el que estableció que no iba a haber cambios en el sistema de recursos propios tradicionales, salvo el cambio de porcentaje. Si nos adentramos en las Conclusiones de este Consejo Europeo, en particular, en la *Parte II: Ingresos*, vemos cómo el considerando 5 no es más que una reproducción literal de su mismo párrafo 113, por lo que no se refleja la motivación de la disminución del porcentaje en un 5% respecto a la decisión anteriormente vigente.

Tras el análisis del conjunto de decisiones sobre recursos propios comunitarios, hemos de añadir que todas ellas han venido adoleciendo de un error en cuanto a la terminología, pues hay una confusión entre los conceptos de “recursos” e “ingresos”. Así, no son los ingresos procedentes de los tributos aduaneros y los gravámenes agrícolas, entre otros, recursos propios comunitarios, sino que lo serían los derechos de aduana como tributos de titularidad de la Unión Europea; el recurso es el instituto que genera el ingreso, mientras que el ingreso no es el recurso propio en sí mismo³⁴.

3.3. Perspectivas de revisión

Actualmente se encuentra en discusión la reforma del sistema de recursos propios de la Unión Europea. Para su estudio, se analizarán los aspectos más relevantes del “Informe sobre la reforma del sistema de recursos propios de la Unión del Parlamento Europeo”³⁵, así como la Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones titulada “Un presupuesto moderno para la Unión que proteja, empodere y vele por la seguridad. El marco plurianual para el periodo 2021-2027”³⁶.

Comenzando por el Informe del Parlamento Europeo, debemos destacar no solamente la Propuesta de Resolución del Parlamento Europeo, sino también las Opiniones de las Comisiones de Comercio Internacional, de Control Presupuestario, de Asuntos Económicos y Monetarios y de Agricultura y Desarrollo Rural.

La Propuesta de Resolución del Parlamento Europeo recuerda que el presupuesto de la Unión Europea se nutre en un 13% aproximadamente de recursos propios tradicionales, como son los derechos de aduana. Pues bien, dado que la Comisión tenía que presentar después su propuesta de marco financiero plurianual posterior a 2020, el Parlamento quería contribuir al efecto mostrando su posición respecto al camino que debería tomar la reforma del sistema de recursos propios de la Unión Europea.

³⁴ Vid. nuestra obra: LÓPEZ ESPADAFOR, C. M.: *Fiscalidad internacional y territorialidad del tributo*, cit., pág. 37. Si bien es cierto que tal confusión la pusimos ya en evidencia en esta obra de 1995, las tres Decisiones posteriores de los años 2000, 2007 y 2014 volvieron a reflejar el mismo error.

³⁵ 2017/2053 (INI), de 26 de febrero de 2018.

³⁶ SWD (2018) 171 final, de 2 de mayo de 2018. COM (2018) 321 final.

La justificación de tal reforma, según el Parlamento Europeo, radica en su necesidad, por diversas causas, debiendo destacarse: en primer lugar, se considera que el sistema actualmente vigente de recursos propios se rige por las notas de complejidad, injusticia, opacidad, ininteligibilidad y sin control parlamentario alguno; en segundo lugar, señala que este sistema se centra en demasía en el concepto de saldo neto entre los países miembros de la Unión, olvidando que luego esos mismos países serán beneficiarios del mismo y que el presupuesto de la Unión Europea tiene como fin siempre un conjunto de objetivos europeos comunes que redundarán en los ciudadanos de la Unión. Trata también de alejarse de la lógica del justo retorno de la que se ha hablado últimamente en sede presupuestaria y manifiesta la necesidad de sensibilizar a la opinión pública para que no se vea como una mera carga financiera, sino como un beneficio para todos los ciudadanos europeos; y, en tercer lugar, subraya que la salida del Reino Unido de la Unión ha de abordarse igualmente en el próximo marco financiero plurianual.

Por todo ello, el Parlamento Europeo se muestra partidario de que los ingresos estén vinculados a determinados objetivos políticos y también defiende el establecimiento de otro sistema de recursos propios basado en la transparencia, la simplicidad y la justicia, manteniendo los elementos eficaces.

Así, considera necesario, tanto la introducción de nuevos recursos propios, como el mantenimiento de los que habíamos denominado recursos propios tradicionales, como los derechos de aduana. Centrándonos en este último aspecto, se retiene “una fuente genuina” porque estos ingresos se derivan de la Unión Aduanera existente en la Unión Europea. Además, añade que si se produce una disminución del porcentaje que retienen los Estados miembros en concepto de recaudación, el presupuesto de la Unión podría disponer de un *quantum* superior de ingresos. Si bien anteriormente habíamos dicho que no se hacía referencia expresa en las Decisiones sobre recursos propios comunitarios, en general, a los motivos por los cuales se decidía aumentar o reducir el porcentaje a retener en concepto de gastos de recaudación, he aquí una posible causa, esto es, la disposición de un mayor o menor volumen de ingresos mediante los cuales la Unión Europea puede llevar a cabo sus objetivos³⁷. De todos modos, el Parlamento Europeo parece perder la perspectiva de que al determinar el tanto por ciento que retendrán los Estados del importe recaudado, lo que están haciendo es determinar, en un cálculo aproximado, el coste de la recaudación para los Estados de los derechos de aduana y no un tanto por ciento de cesión a los Estados de estos tributos, que son de titularidad de la Unión, cuestión sobre la que volveremos seguidamente.

Por su parte, la Opinión de la Comisión de Comercio Internacional, aunque breve, centra casi la totalidad de las sugerencias que entiende que se han de incorporar en la Propuesta de Resolución en los derechos de aduana. Tal es así que recuerda la importancia de la Unión Aduanera en la Unión Europea y de los derechos de aduana en el comercio internacional. Por otra parte, para compensar una posible disminución de recursos propios tradicionales propone el estudio de distintas fuentes de ingresos, proponiendo incluso el estudio sobre la viabilidad de derechos de

³⁷ Informe sobre la reforma del sistema de recursos propios de la Unión del Parlamento Europeo, *cit.*, págs. 4 a 10.

aduana que graven el comercio de bienes y servicios mediante los cuales se lleve a cabo el proceso de producción respetando el medio ambiente.

También recuerda sus numerosos llamamientos a establecer un sistema aduanero comunitario más eficiente y homogéneo con el fin de reprimir la evasión fiscal y competencia desleal y, como consecuencia, aumentar la recaudación efectiva de los derechos de aduana³⁸.

Es precisamente éste el único punto que trata sobre los recursos propios tradicionales, en general, y los derechos de aduana, en particular, en las sugerencias expuestas por la Comisión de Control Presupuestario en su Opinión en materia de derechos de aduana: critica las diferencias existentes en los controles aduaneros en la Unión Europea y el fraude que afecta a la recaudación de estos derechos, proponiendo el refuerzo de los controles que se efectúan en las aduanas y que se realice una armonización para conseguir una mejora del sistema de recaudación de estos tipos de recursos³⁹.

La Opinión de la Comisión de Asuntos Económicos y Monetarios sugiere que el porcentaje que retienen los Estados miembros en concepto de gastos de recaudación de los derechos de aduana no debería exceder de los costes administrativos que cause efectivamente su recaudación⁴⁰. Ante tal afirmación deberíamos replantearnos la idea ya expuesta de si verdaderamente siempre se ha pensado en ese porcentaje como en una compensación por el coste real de recaudación o como en un estímulo para incentivar la actuación Estatal en la lucha contra el fraude aduanero, generándose así mayores ingresos tanto para la Unión Europea como para los Estados.

La última Opinión que se ha de subrayar en sede de derechos de aduana es la de la Comisión de Agricultura y Desarrollo Rural. Se señala, en consonancia con la Opinión de la Comisión de Comercio Internacional, que la celebración de acuerdos internacionales de libre comercio trae consigo como consecuencia lógica un descenso en los ingresos que obtiene la Unión Europea por recursos propios, ya que estarían libres de aranceles las operaciones económicas que se produjesen al amparo de tales acuerdos de libre comercio. Además, se muestra preocupada porque se ha producido un descenso de los derechos de aduana que no ha venido acompañada de un incremento lo suficientemente potente de las operaciones de tipo comercial⁴¹.

Por otro lado, una vez estudiado el Informe del Parlamento Europeo, encontramos la Comunicación de la Comisión sobre el marco financiero plurianual para el periodo 2021-2027, la cual refleja que ha atendido dicho Informe⁴². En líneas generales, se ha de destacar la intención de modernizar el presupuesto de la Unión Europea una vez que la misma Comisión ha llevado a cabo una revisión intensa del gasto público, proponiendo como principios los siguientes: un mayor valor añadido europeo, simplicidad y transparencia, menos carga burocrática, flexibilidad y

³⁸ *Ibidem*, págs. 18 y 19.

³⁹ *Ibidem*, pág. 23.

⁴⁰ *Ibidem*, pág. 30.

⁴¹ *Ibidem*, pág. 19 y 40.

⁴² Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones, cit., pág. 1.

agilidad, y eficacia y eficiencia en su ejecución, teniendo como objetivo principal siempre las prioridades de Europa. Este marco financiero plurianual que se propone por parte de la Comisión está previsto que se ejecute entre 2021 y 2027, realizando una evaluación intermedia en 2023⁴³.

Dentro de los distintos programas que presenta la Comisión, los cuales representan las principales temáticas de gasto del presupuesto de la Unión Europea, a nuestro estudio le afectaría el Programa “I. Mercado único, innovación y economía digital”, dentro del cual encontramos una serie de puntos en referencia al mercado único, a saber: Programa sobre mercado único, Programa de la Unión Europea de lucha contra el fraude, Cooperación en materia de fiscalidad (Fiscalis) y Cooperación en materia de aduanas (Aduana).

De los mencionados, cabe destacar que la Comisión sugiere que se ha de profundizar tanto en “Aduana”, digitalizando y modernizando la Unión Aduanera, como en “Fiscalis”, con el objeto de perseguir las conductas de fraude y evasión fiscal⁴⁴.

Centrándonos en los recursos propios tradicionales, se propone una reducción del porcentaje que retienen los Estados miembros en concepto de gastos de recaudación. En particular, se está tomando en consideración una reducción del actual 20% al original del 10%. La consecuencia lógica principal es que la Unión Europea verá incrementados, en principio, sus ingresos, los cuales podrán ser invertidos en mejoras en aduanas, tales como equipos, servicios, etc.; pero, a nuestro entender, esto implicaría que tales inversiones fuesen transferidas, de todos modos, a los Estados, que son los que gestionan la Administración aduanera.

Además, señala la Comisión que conllevará también la equidad del marco financiero plurianual por el aumento de los ingresos aduaneros. En relación a otros recursos propios, se propone tanto la simplificación del actual recurso basado en el IVA, como la creación de otros nuevos⁴⁵.

A todo ello, obviamente, habrá que unir los elementos de revisión que puedan derivar de una puesta en funcionamiento del incierto *Brexit*.

De todos modos, una rebaja del porcentaje de compensación a los Estados difícilmente ayudaría a una mayor implicación de éstos en la lucha contra el fraude aduanero y, así, en la actuación hacia una mayor recaudación aduanera.

4. LA RECAUDACIÓN DE LOS DERECHOS DE ADUANA

Planteamos el estudio de la recaudación de la deuda aduanera a través del siguiente esquema, intentando aportar una visión más completa de la misma: en primer lugar, nos fijaríamos en la liquidación, contracción y notificación de la deuda aduanera, con el posterior pago por parte del deudor; en segundo lugar, atenderemos su recaudación, que sería el grueso de este epígrafe; y,

⁴³ *Ibidem*, págs. 3 a 4, 6 y 26.

⁴⁴ *Ibidem*, págs. 6 a 7 y 10.

⁴⁵ *Ibidem*, págs. 28 a 30.

en tercer lugar, trataríamos la puesta a disposición de la Unión Europea de lo recaudado por parte de los Estados miembros, una vez que han retenido el correspondiente porcentaje en concepto de gastos de recaudación⁴⁶.

La recaudación de la deuda aduanera, tal y como apunta GARCÍA HEREDIA, se podrá realizar una vez que se han producido la cuantificación del importe total a pagar por derechos de aduana -la liquidación-, que se habrá anotado posteriormente en los registros contables -hablando en este caso de la contracción-, y que se ha llevado a cabo la notificación de esta deuda al obligado tributario, esto es, al deudor -notificación-⁴⁷. Así, conviene prestar cierta atención a la definición de los procedimientos de liquidación, contracción y notificación al deudor de los derechos de aduana⁴⁸.

En cuanto a la liquidación, inicialmente debemos recordar que sería, atendiendo al art. 101.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria⁴⁹, el acto resolutorio en virtud del cual culmina el proceso de determinación de la deuda tributaria o del *quantum* a devolver o compensar. Dicho lo cual, en materia de derechos de aduana hemos de tener presentes el momento de la declaración en aduana, siendo ésta una autoliquidación en los términos del art. 120 de la LGT, puesto que es el declarante quien realiza la calificación, cuantificación y comunicación a la Administración competente de toda la información pertinente en relación a la deuda tributaria, pudiendo ser comprobada y verificada tal información por parte de la Administración y practicando, en el caso de que la deuda tributaria no sea la declarada por el obligado al pago del tributo, la liquidación correspondiente.

Encontramos reflejo de esto en la normativa aduanera. Se parte de la idea fundamental de que son las autoridades aduaneras las competentes para determinar la deuda aduanera, según el art. 101.1 del CAU. La doctrina distingue entre liquidación tácita y liquidación expresa. Por una parte, cuando la autoridad correspondiente ha comprobado que la deuda aduanera es exactamente la cantidad que ha consignado el sujeto pasivo, estaremos ante un caso de liquidación tácita. Ésta es la que tiene lugar generalmente en la práctica. Por su parte, cuando la autoridad correspondiente comprueba que la cantidad a abonar por el sujeto pasivo en concepto de derechos de aduana es inferior a la cuantía que han de pagar tras esa comprobación, o bien cuando se ha introducido de forma irregular una mercancía en territorio aduanero o se han sustraído al

⁴⁶ Sobre la gestión y recaudación de los tributos comunitarios en sus orígenes, *vid.* nuestra obra ya citada: *Fiscalidad internacional y territorialidad del tributo*, *cit.*, págs. 54 a 57; y también LÓPEZ ESPADAFOR, C. M.: “Apuntes sobre la recaudación de los derechos de aduana y de los gravámenes agrícolas” (2002), en *Boletín Aranzadi fiscal*, núm. 1, págs. 1 a 4.

⁴⁷ *Cfr.* GARCÍA HEREDIA, A. (2014), “La liquidación de los impuestos aduaneros y la protección de la confianza legítima de los importadores”, en *Quincena Fiscal*, núm. 17, pág. 4.

⁴⁸ Dado que se analiza el estado de la cuestión a través de la normativa vigente, para partir de la situación cuando estaba en vigor el anterior Código Aduanero Comunitario, puede verse CASANA MERINO, F. (2012): “La gestión e inspección en los impuestos aduaneros”, en *Revista Quincena Fiscal*, núm. 7, págs. 11 y 12; y ERES SÁEZ, C. (2012): “La deuda aduanera. La recaudación *a posteriori* de los derechos y la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas”, en *Diario La Ley*, págs. 2 a 6.

⁴⁹ En adelante LGT.

Cuerpo de Vigilancia Aduanera, naciendo, así, una deuda aduanera por incumplimiento, estaremos ante un caso de liquidación expresa⁵⁰.

En cuanto a la notificación, en la hipótesis de liquidación tácita, el levante de las mercancías equivale a la notificación de la deuda aduanera al deudor, tal y como viene recogido en el art. 102.2 del CAU. Sin embargo, en la de liquidación expresa, la notificación se realizará al deudor por parte de la autoridad competente cuando haya podido determinar la deuda aduanera, según lo establecido en el art. 102.3 del CAU.

Como límite general, la Administración aduanera, atendiendo al art. 103.1, no podrá realizar la notificación de la deuda aduanera una vez que hayan pasado tres años desde el nacimiento de la misma.

En cuanto a la contracción, como se indicaba anteriormente, es simplemente el registro contable del importe de los derechos de aduana⁵¹. Tal actividad ha de llevarla a cabo transcurridos 14 días desde el levante de las mercancías, según establece el art. 105.1 del CAU. Pues bien, serán las autoridades aduaneras nacionales competentes las que deberán llevarlo a cabo -art. 104.1, párrafo primero CAU- en la forma que determine cada Estado miembro -art. 104.3 CAU⁵².

El deudor debe proceder inmediatamente después al pago de la deuda aduanera. El art. 62 de la LGT, que regula los plazos para el pago de la deuda tributaria, establece en su apartado 7 que “las deudas tributarias aduaneras y fiscales derivadas de operaciones de comercio exterior deberán pagarse en el plazo establecido por su propia normativa”. Se ha de atender tanto a los arts. 108 y ss. del CAU como al resto de normativa que trate esta cuestión.

El pago constituye una de las formas de extinción de la deuda aduanera, pudiendo realizarse en metálico o “por cualquier otro medio que tenga un poder liberatorio similar” -art. 108.1 CAU-. En el caso de España, el art. 34.1 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación⁵³ establece distintos medios de pago: cheque, tarjeta de crédito y débito, transferencia bancaria, domiciliación bancaria y cualesquiera otros que se autoricen por el Ministerio de Economía y Hacienda. Además, según art. 108.2 CAU, puede realizarlo el deudor o un tercero.

En periodo voluntario, como regla general, el periodo de tiempo para realizar el pago no podrá ser superior a 10 días desde que la deuda aduanera se notifica al deudor, según el art. 108.1 del CAU. Sin embargo, también se permite la solicitud de aplazamiento del pago y otras facilidades de pago, en atención a los arts. 110 a 112 CAU. Si la deuda no se satisficiera en tiempo, se pro-

⁵⁰ Vid. GARCÍA HEREDIA, A., *ob. cit.*, pág. 5; y CASANA MERINO, F. (2013): “Liquidación de los impuestos aduaneros y caducidad del derecho a recaudar”, en *Quincena Fiscal*, núm. 8, pág. 5.

⁵¹ De hecho, puede verse más claramente el contenido del concepto de contracción en la versión italiana del CAU, la cual habla de *contabilizzazione*, o en su versión inglesa, *entry in the accounts*.

⁵² PARISI, E. (año académico 2015-2016): *L'Amministrazione dell'Unione doganale europea* (tesis doctoral), Università degli Studi di Milano, Milán, pág. 122.

⁵³ En adelante RGR.

cederá a la ejecución forzosa acudiendo a todos los medios de que dispongan las autoridades competentes según el Derecho interno del Estado de que se trate -art. 113 CAU-. Se procederá también al pago de los intereses de demora generados desde la expiración del plazo legal establecido hasta la satisfacción de la deuda aduanera -art. 114 CAU-⁵⁴.

Posteriormente, el segundo polo de atención afectaría a la recaudación de los derechos de aduana, una vez que se ha producido el pago por de la deuda aduanera por parte del deudor. Pues bien, los tributos aduaneros los gestionan y recaudan los Estados miembros mediante sus autoridades nacionales, pero por cuenta de la Unión Europea⁵⁵, punto que viene establecido en la Decisión 2014/335/UE, Euratom del Consejo, de 26 de mayo de 2014, sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea. En particular, hemos de acudir al art. 8 de la misma, el cual se ocupa de la recaudación de los recursos propios y puesta de los mismos a disposición de la Comisión.

Por tanto, va a adquirir una relevancia notable este precepto en sede de la materia que se trata. Así, en su apartado 1 se estipula que son los Estados miembros los que realizarán la tarea de recaudación de los recursos propios comunitarios establecidos en la letra a), apartado 1, art. 2 de la Decisión que se analiza. Entre estos recursos propios se encuentran, como hemos visto, los derechos de aduana.

Añade el apartado 1 del art. 8 que esta recaudación se deberá llevar a cabo según las normas nacionales de cada Estado miembro, “adaptadas, en su caso, a los requisitos de la normativa de la Unión”, para finalizar en el apartado segundo atribuyendo a la Comisión una función de control de las normas nacionales en materia de recaudación de recursos propios comunitarios que le han debido comunicar previamente los Estados miembros y les trasladara *a posteriori* las modificaciones oportunas con el fin de que tales normas internas se ajusten al Derecho de la Unión Europea, informando, siempre que sea necesario, a la Autoridad Presupuestaria.

El art. 160 de la LGT se ocupa de la recaudación tributaria. Pues bien, viene definida en el apartado 1 como el conjunto de funciones que desarrolla la Administración que tiene como finalidad el cobro de las deudas tributarias. En su apartado 2, se establece que la recaudación podrá llevarse a cabo una vez que el deudor haya realizado el pago de la deuda tributaria, pudiendo haberlo hecho en periodo voluntario, si ha pagado en los plazos establecidos en el art. 62 LGT, o bien haciéndolo de forma espontánea o a través del procedimiento de apremio, si ha pagado en periodo ejecutivo, que vienen regulados en los arts. 162 y ss.

En cuanto a los organismos encargados de llevar a cabo tal recaudación y el procedimiento, nos remitimos al apartado siguiente del proyecto de investigación.

⁵⁴ GONZÁLEZ ANDREU, M. L. y DURÁN BARRIGA, J. (2017): “La deuda aduanera”, en Solé Estalella, J. (Coordinador): *El Código Aduanero de la unión y su normativa de desarrollo*, Thomson Reuters Aranzadi, Pamplona, págs. 470 a 483.

⁵⁵ Cfr. LÓPEZ ESPADAFOR, C. M.: *Fiscalidad internacional y territorialidad del tributo*, cit., pág. 54; “Apuntes sobre la recaudación de los derechos de aduana y de los gravámenes agrícolas”, cit., págs. 3 y 4.

Por último, el tercer polo de atención al que se hacía referencia sería la puesta a disposición de la Comisión de lo recaudado.

El apartado 2 del art. 8 de la ya mencionada Decisión 2014/335/UE, Euratom del Consejo, de 26 de mayo de 2014, sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea contempla la puesta de los recursos propios comunitarios a disposición de la Comisión, la cual se realizará atendiendo a los reglamentos que se adopten atendiendo al apartado 2 del art. 322 del TFUE, que dispone lo siguiente: “El Consejo, a propuesta de la Comisión, previa consulta al Parlamento Europeo y al Tribunal de Cuentas, fijará las modalidades y el procedimiento con arreglo a los cuales deberán ponerse a disposición de la Comisión los ingresos presupuestarios previstos en el régimen de recursos propios de la Unión y definirá las medidas que deban aplicarse para hacer frente, en su caso, a las necesidades de tesorería”. Atendiendo al considerando 5 de esta Decisión, fue el Consejo Europeo de 7 y 8 de febrero de 2013 el que abordó el asunto de los recursos propios comunitarios, siguiendo el tenor literal del art. 322.2 del TFUE.

Recuérdese que, actualmente, los Estados miembros retienen un 20% de los ingresos procedentes de recursos propios comunitarios en concepto de gastos de recaudación de los mismos, atendiendo al art. 2.3 de la Decisión que se estudia.

Pues bien, será necesario acudir, en primer lugar, al Reglamento 608/2014; y, en segundo lugar, al Reglamento 609/2014. El hecho de abordar estos dos Reglamentos en este orden responde a una cuestión sistemática, pues, primero, se ha de ejecutar el sistema de recursos propios mediante medidas de determinación de estos últimos, así como de control, supervisión e información; y, posteriormente, se han de consignar a la Comisión.

Comenzando, por tanto, por el Reglamento 608/2014, la primera cuestión a estudiar es el cálculo y delimitación presupuestaria del saldo establecida en el art. 1, siguiendo la lógica presupuestaria de restar a los pagos los ingresos, con las particularidades que se establecen -créditos prorrogados, rebasamientos en los pagos, etc-; además, antes de la finalización del mes de octubre, la Comisión comprobará cuáles son los ingresos por recursos propios que se están obteniendo hasta el momento según los datos de que disponga, pudiendo rectificar tales previsiones.

En cuanto a la supervisión y control, han de ser señalados distintos aspectos, focalizando la atención en los derechos de aduana.

En primer lugar, los Estados miembros han de realizar todas las actuaciones posibles para poner a disposición de la Comisión los ingresos obtenidos por los derechos de aduana, según el art. 2.2, ya que éstos se incluyen dentro de los recursos propios comunitarios recogidos en el art. 2.1 de la Decisión 2014/335/UE, Euratom del Consejo, de 26 de mayo de 2014, sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea.

De igual forma, por incluirse en ese art. 2.1 de la Decisión apenas citada, el art. 2.3 del Reglamento que se analiza determina lo siguiente en materia de supervisión y control de estos recursos propios tradicionales: a) son los Estados miembros los que tienen la obligación de realizar la constatación y puesta a disposición de la Comisión de los ingresos procedentes de estos recur-

sos⁵⁶; b) en el caso de que la Comisión solicite bien medidas de control suplementarios de forma justificada, bien envío de documentación, los Estados miembros deberán llevarlos a término; c) en caso de que un Estado miembro realice controles, deberá asociar a la Comisión si así lo solicitase esta última. La Comisión también tendrá acceso a los documentos relacionados con la constatación y puesta a disposición de los recursos propios comunitarios cuando el Reglamento que se estudia exija que se asocie a esa inspección; d) también estará facultada a realizar controles *in situ* la Comisión por los agentes que estén autorizados, teniendo acceso a los documentos a los que se hacía referencia en el apartado c); e) se procederán a realizar todos los controles que se acaban de mencionar en este elenco respetando las normas nacionales de cada Estado miembro, así como los arts. 287, 319 y 322.1.b) del TFUE.

Los agentes acreditados por la Comisión para realizar esos controles tendrán los poderes y obligaciones que se establecen en el art. 3 del referido Reglamento. Además, en cuanto a la preparación y dirección de los controles en materia de recursos propios tradicionales comunitarios, atendiendo a los apartados 1 y 2 del art. 4, por una parte, la Comisión ha de avisar con antelación al Estado miembro en cuyo territorio se vaya a realizar, pudiendo participar los agentes de ese Estado miembro; por otra parte, la organización de la actividad que se ha de desempeñar, así como las relaciones con los servicios participantes en el control, serán dirigidas por el departamento que venga designado por el Estado miembro implicado.

Es importante subrayar que, según el apartado 5 del mismo artículo, los Estados miembros de que se traten velarán por que aquellos entes encargados de la constatación, percepción y puesta a disposición de dichos recursos ayuden a los agentes. Pues bien, la Comisión informará del resultado de tales controles al Estado miembro afectado, debiendo responder en los plazos establecidos en el apartado 6 a la Comisión, aunque podrá no hacerlo si lo justifica debidamente.

Por su parte, dos meses después del final de cada trimestre como fecha límite, los Estados miembros han de comunicar a la Comisión los fraudes e irregularidades detectados respecto a los derechos de aduana cuando éstos superen la cifra de los 10.000 euros, debiendo adoptar actos de ejecución “[...] con objeto de establecer los pormenores de [esas] informaciones [...]”, en la forma indicada en el art. 5.

El art. 6 especifica que también existe una obligación por parte de los Estados miembros de informar a la Comisión en sede de los controles de recursos propios tradicionales, con carácter anual, en el cual se habrán de especificar todas las cuestiones relevantes en tal materia, como pueden ser resultados, datos globales, problemática hallada en la aplicación de los diferentes reglamentos de ejecución. Esto permitirá que, posteriormente, la Comisión pueda redactar el informe que tiene obligación de emitir a los Estados miembros y, además, pueda estar también fundamentada la información que ha de transmitir cada tres años al Parlamento Europeo y al Consejo sobre el funcionamiento del sistema de recursos propios tradicionales.

⁵⁶ Términos que se analizarán inmediatamente después mediante el análisis del Reglamento (UE, Euratom) núm. 609/2014 del Consejo de 26 de mayo de 2014 sobre los métodos y el procedimiento de puesta a disposición de los recursos propios tradicionales y basados en el IVA y en la RNB y sobre las medidas para hacer frente a las necesidades de tesorería (Refundición).

Un último aspecto que se debe subrayar del Reglamento es el art. 7, que establece que será el Comité Consultivo de Recursos Propios el órgano encarado de asistir a la Comisión en los términos previstos.

Por lo que respecta al citado Reglamento 609/2014, su art. 10.1 dispone que se consignarán los recursos propios tradicionales a los que hemos venido haciendo referencia una vez que se haya producido tanto la constatación como la deducción de los gastos de recaudación, fijando como día límite el primero “laborable después del decimonoveno día del segundo mes siguiente al mes en cuyo transcurso se hubieren constatado los derechos con arreglo al art. 2 del presente Reglamento.

Sin embargo, para los derechos anotados en una contabilidad separada, según el artículo 6, apartado 3, párrafo segundo, la consignación deberá efectuarse, a más tardar, el primer día laborable después del decimonoveno día del segundo mes siguiente al mes en que se hubieren ingresado los derechos”. Esto quiere decir que la diferencia estará en la toma de referencia bien del momento de la constatación bien del momento del ingreso del derecho, en función de si no se realizó o si se realizó mediante contabilidad separada, respectivamente.

Las causas que pueden llevar a un Estado miembro a llevar tal contabilidad separada, según el párrafo segundo del art. 6.3 son: a) que no se haya producido el cobro, b) que no se hayan garantizado, y c) cuando aun habiendo sido constatados y garantizados, hayan sido impugnados o puedan sufrir alguna variación por su objeto de controversia.

Si bien se habló de constatación *supra*, toca ahora abordar este concepto, siendo uno de los motivos que llevaron al nacimiento de este Reglamento⁵⁷. Es un instituto que viene regulado por el art. 2 del mismo, según el cual un recurso propio tradicional comunitario se entenderá constatado en el momento en que se determine el importe de este derecho y se comunique al deudor, todo ello atendiendo a lo establecido por la normativa aduanera. Asimismo, la fecha de constatación será la de contracción, como regla general⁵⁸, debiendo también acudir a la reglamentación aduanera. Pues bien, el contenido del art. 2 del Reglamento que se comenta envía directamente a la Sección 1, Capítulo 3, Título III del CAU⁵⁹, donde se aborda la determinación del importe de los derechos de importación o de exportación, la notificación de la deuda aduanera y sus límites, y la contracción, ya tratados *supra*. Aspecto igualmente relevante es cuándo se entenderá constatado un recurso propio tradicional en caso de contencioso, tratado en el apartado 3 del mismo artículo: tendrán competencia en el cálculo del importe del derecho que se adeuda como máximo

⁵⁷ Así se desprende del considerando 4 del Reglamento.

⁵⁸ Se regula que en el caso de cotizaciones y demás derechos “contemplados en el marco de la organización común de los mercados en el sector del azúcar” se entenderá que la fecha de comunicación prevista en la comunicación al deudor será la que habrá de utilizarse para la constatación -y qué ocurre cuando no se prevea explícitamente tal comunicación”

⁵⁹ Sección 1 “Determinación del importe de los derechos de importación o de exportación, notificación de la deuda aduanera y contracción”, Capítulo 3 “Cobro, pago, devolución y condonación del importe de los derechos de importación o de exportación”, Título III “Valor en aduana de las Mercancías”.

en el primer acto administrativo de comunicación de tal deuda al deudor o en el momento en que se somete el asunto ante la autoridad judicial, si sucediese antes.

Además, es menester subrayar que se establece mediante el art. 3 un periodo de tiempo en el que los Estados miembros han de conservar los documentos justificativos que estén relacionados con la constatación y puesta a disposición de los recursos propios comunitarios a la Comisión -generalmente, tres años a contar desde el final del año a que tales documentos hagan referencia-.

Respecto al art. 4, de igual forma a como anteriormente comentábamos de la comunicación que se debía producir entre Estados miembros y Comisión en materia de controles, fraudes, etc., regulados por el citado Reglamento 608/2014, en el Reglamento que se analiza ahora se regula también necesariamente la cooperación administrativa entre Estados miembros y Comisión, estableciéndose, así, que en materia de constatación, recaudación, puesta a disposición y control de recursos propios, los Estados miembros han de informar a la Comisión cuáles serán los entes encargados de tales asuntos, las disposiciones que regulan estas cuestiones, así como “la denominación exacta de los estadillos administrativos y contables en los que se consignan los derechos constatados tal como se especifica en el artículo 2, en particular los utilizados para elaborar las contabilidades contempladas en el artículo 6”. Además, cualquier modificación de éstos habrá de ser comunicada a la Comisión de forma inmediata. También la Comisión comunicará a los Estados miembros, previa solicitud de éstos, todas aquellas informaciones que se acaban de exponer.

5. ORGANIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA ESPAÑOLA: ESTRUCTURA Y ÓRGANOS

La Administración aduanera española es un conjunto de entes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria⁶⁰ especializados en materia aduanera⁶¹. Esta Administración se estructura en servicios centrales y servicios territoriales. Los servicios centrales están encabezados por el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales⁶², mientras que los servicios territoriales lo

⁶⁰ En adelante AEAT.

⁶¹ Mediante el art. 103.Uno de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991 se creó la AEAT. Tal precepto otorga a la Agencia en su apartado 2 la responsabilidad de la aplicación efectiva del sistema aduanero.

⁶² Para comprender la forma, esto es, la elección del instrumento jurídico mediante el cual se estructuran y organizan los servicios centrales, se ha de acudir al art. 103.Once.5 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, precepto que establece que el nacimiento, la modificación o la eliminación de los Departamentos de la AEAT, así como de sus competencias, se hará por orden, motivo por el cual las competencias del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, esto es, los servicios centrales, son especificadas por la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, por la que se establecen los departamentos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y se les atribuyen funciones y competencias (también art. 25 f) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno).

están por la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales⁶³, siendo estos últimos órganos dependientes del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales⁶⁴.

La AEAT es un organismo que se regula a través de una normativa específica⁶⁵, si bien su organización en principio sigue lo dispuesto para el conjunto de la Administración General del Estado, que resultará de aplicación de forma supletoria⁶⁶.

Nótese que se trata de una legislación bastante dispersa e, incluso, farragosa; aspectos que, desafortunadamente, son un denominador común en nuestro Ordenamiento jurídico, pero que se acentúa significativamente en el sector que se aborda en este apartado⁶⁷.

Volviendo a los dos tipos de servicios existentes en la AEAT, se distingue, por tanto, entre servicios centrales y servicios territoriales.

Los servicios centrales son el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales y el conjunto de órganos adscritos al mismo; a saber: la Dirección Adjunta de Vigilancia Aduanera, compuesta por la Subdirección General de Operaciones y de la Subdirección General de Logística; y otras seis subdirecciones, esto es, la Subdirección General de Planificación, Estadística y Coordinación; la Subdirección General de Gestión e Intervención de Impuestos Especiales; la Subdirección General Químico-Tecnológica; la Subdirección General de Gestión Aduanera; la Subdirección General de Inspección e Investigación; y la Subdirección General de Relaciones Internacionales⁶⁸.

⁶³ Por su parte, el nacimiento, la modificación o la supresión de las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales, así como de sus competencias, continuando con el aspecto formal, se hará mediante resolución normativa debido a que son entes inferiores al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, según lo dispuesto por el ya mencionado art. 103.Once.5 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991 y por la Orden de 2 de junio de 1994 por la que se desarrolla la estructura de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En particular, vienen regulados los Servicios de Aduanas en cuanto servicios territoriales por la Resolución de 28 de julio de 1998, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se estructuran los Servicios de Aduanas e Impuestos Especiales, Dependientes de las Delegaciones Especiales y Delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

⁶⁴ Afirmación que encuentra su reflejo en el párrafo segundo del Preámbulo de la Resolución de 28 de julio de 1998, de la Presidencia de la AEAT, anteriormente citada.

⁶⁵ Disposición adicional decimoséptima de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

⁶⁶ Obviamente, no se trata de una particularidad de la AEAT la división entre órganos centrales y órganos territoriales, la cual se encuentra recogida en el art. 55.2 de la Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, en referencia a los órganos de la Administración General del Estado, y estableciendo el régimen jurídico de los servicios territoriales atendiendo al art. 71 de la citada norma, *nomen iuris* también utilizados por la misma AEAT.

⁶⁷ Es una crítica que ha realizado la Organización Profesional de Inspectores de Hacienda del Estado (IHE) en un documento publicado en diciembre de 2017, págs. 8 a 9 y 13 a 14, recordando que las dos líneas de mando que existen traen como consecuencia una descoordinación entre la línea jerárquica, dirigida por el Director y los Delegados, y la línea funcional, dirigida por los titulares de los Departamentos; disponible en: https://www.inspectoresdehacienda.org/doc/Documento%20Estatuto_Completo_Congreso_Sevilla.pdf

⁶⁸ Art. Quinto de la Orden de 2 de junio de 1994 por la que se desarrolla la estructura de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En cuanto a los servicios territoriales⁶⁹, esto es, la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales, presentan el siguiente organigrama de entes adscritos a los mismos: las Dependencias de Aduanas e Impuestos Especiales⁷⁰, las cuales dirigen las Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales⁷¹; y cinco áreas, esto es, el Área Regional de Inspección e Investigación -compuesta de una Oficina Técnica-, el Área Regional de Intervención, el Área Regional de Coordinación de la Gestión, el Área Regional Químico-Tecnológica y el Área Regional de Vigilancia Aduanera.

Pues bien, comenzando por los servicios centrales, el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales tiene encomendadas distintas funciones, las cuales se exponen, a continuación, sucintamente:

Por una parte, la dirección, planificación y coordinación de toda una serie de tareas, en relación a la gestión e inspección de tributos que graven el tráfico exterior o aquellos propios de la Unión Europea⁷², así como de los regímenes aduaneros y fiscales cuya competencia tenga encomendada la AEAT, o de la potestad sancionadora en el marco de las actuaciones y procedimientos del citado ámbito⁷³.

Por otra parte, la elaboración de distintos documentos oficiales, como estadísticas sobre comercio exterior, o las propuestas en sede de aduanas e impuestos especiales que consideren que habrían de estar incluidas en el Plan de Control Financiero⁷⁴.

También existen otras relevantes, como la ejecución de actuaciones consecuencia de los tratados y convenios sobre asistencia mutua de tipo administrativa o la cooperación tanto con otras

⁶⁹ Regulados mediante la Resolución de 28 de julio de 1998, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se estructuran los Servicios de Aduanas e Impuestos Especiales, Dependientes de las Delegaciones Especiales y Delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria -en adelante Resolución de 28 de julio de 1998-, puesto que en el articulado de la misma se especifican las funciones de cada órgano que forma parte de los servicios territoriales.

⁷⁰ La Resolución de 28 de diciembre de 2012, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 28 de julio de 1998, por la que se estructuran los servicios de Aduanas e Impuestos Especiales dependientes de las Delegaciones Especiales y Delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria indica que las Dependencias Provinciales de Aduanas e Impuestos Especiales se denominarán Dependencias de Aduanas e Impuestos Especiales por el proceso de regionalización de competencias. También se suprimirán aquellas que se encuentren en la provincia donde se encuentre la Delegación Especial de la AEAT, asumiendo sus competencias las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales.

⁷¹ El apartado tercero b) de la mencionada Resolución de 28 de julio de 1998 establece que la Jefatura de las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales tienen el encargo de coordinar técnicamente y distribuir las cargas de trabajo de las Dependencias de Aduanas e Impuestos Especiales y de las Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales.

⁷² Donde se encuentran, como se ha expuesto, los derechos de aduana.

⁷³ Art. 7.1 a), b), g) y l) de la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, por la que se establecen los departamentos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y se les atribuyen funciones y competencias -en adelante Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre-.

⁷⁴ Art. 7.1 ñ) y p), Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre.

Administraciones aduaneras como con otras Administraciones españolas ante asuntos internacionales en ámbito de aduanas e impuestos especiales⁷⁵.

En cuanto a los servicios territoriales, van a llevar a cabo todo un elenco de tareas que suponen la cristalización específica de las funciones cuya dirección, control y planificación están encomendadas al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.

La gestión e inspección de derechos de aduana e Impuestos Especiales corresponderá a las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales⁷⁶ y a las Dependencias de Aduanas e Impuestos Especiales.

De una parte, la gestión será llevada a cabo por las Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales⁷⁷, órganos inferiores de las Dependencias de Aduanas e Impuestos Especiales⁷⁸, así como el Área Regional de la Coordinación de la Gestión de Aduanas e Impuesto Especiales⁷⁹, ente dependiente de las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales⁸⁰. De otra parte, la inspección es una competencia atribuida a las Áreas Regionales de Inspección e Investigación de Aduanas e Impuestos Especiales⁸¹, las cuales dependen de las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales⁸².

Por su parte, el ejercicio de la potestad sancionatoria en materia de aduanas e impuestos especiales recae en las Dependencias de Aduanas e Impuestos Especiales⁸³ y en las Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales⁸⁴.

Llegados a este punto se consideran relevantes dos cuestiones: en primer lugar, cuál es la diferencia desde el punto de vista funcional entre dos áreas regionales que parecen que son similares, esto es, el Área Regional de Inspección e Investigación y el Área Regional de Vigilancia Aduanera; y, en segundo lugar, qué órganos se encargan de la recaudación de los derechos de aduana.

El primer interrogante nos asalta cuando, entre las competencias de los empleados públicos adscritos a tales áreas, encontramos la función genérica de investigación. Pues bien, de un lado, el Área Regional de Inspección e Investigación llevará a cabo inspección e investigación de contribuyentes dentro del marco de los Planes de Inspección e Investigación elaborados por el Jefe de la Dependencia Regional pertinente, así como la inspección de tributos relacionados con el comercio exterior; mientras que, de otro lado, el Área Regional de Vigilancia Aduanera se centrará

⁷⁵ Art. 7.1 r) y t), Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre.

⁷⁶ Art. Segundo.1 a) y b) de la Resolución de 28 de julio de 1998.

⁷⁷ Art. Undécimo. 1 a), b) y c) y Décimo 2 b), e) y f) de la Resolución de 28 de julio de 1998.

⁷⁸ Art. Décimo. 2 a) de la Resolución de 28 de julio de 1998.

⁷⁹ Art. Sexto a), b) y c) de la Resolución de 28 de julio de 1998.

⁸⁰ Art. Segundo. 2 c) de la Resolución de 28 de julio de 1998.

⁸¹ Art. Cuarto. 1 y 2 de la Resolución de 28 de julio de 1998.

⁸² Art. Segundo. 2 a) de la Resolución de 28 de julio de 1998.

⁸³ Art. Décimo. 2 h) e i) de la Resolución de 28 de julio de 1998.

⁸⁴ Art. Undécimo. 1 e) de la Resolución de 28 de julio de 1998.

en investigaciones en el ámbito de contrabando y blanqueo de capitales, así como de fraude fiscal y economía sumergida⁸⁵.

En cuanto a la segunda cuestión planteada anteriormente, la determinación de los órganos que realizan la recaudación de los derechos de aduana, se ha de explicar que, si bien es cierto que este elemento se podría haber insertado en el epígrafe relativo a la recaudación, se ha retenido más oportuno, desde el punto de vista metodológico, que fuese en el presente apartado, esto es, el relativo a los órganos de la Administración aduanera española.

Pues bien, primeramente, hemos de preguntarnos si la recaudación es competencia de los servicios centrales y/o territoriales de recaudación, como el Departamento de Recaudación, o si es de la misma Aduana española, esto es, los entes que se han contemplado *supra*, ambos pertenecientes a la AEAT.

Para dar respuesta al mismo, conviene abordar, a continuación, el conjunto de normas que afectan a la recaudación de estos derechos, que serán nacionales. En particular, acudiremos a la LGT; al RGR; a la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991; a la Resolución de 28 de julio de 1998, de la Presidencia de la AEAT, por la que se estructuran los Servicios de Aduanas e Impuestos Especiales, Dependientes de las Delegaciones Especiales y Delegaciones de la AEAT; y, por último, a la Resolución de 22 de enero de 2013, de la Presidencia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, sobre organización y atribución de competencias en el área de recaudación.

En materia de gestión recaudatoria, el art. 5.2 del RGR establece qué órganos del Estado español deberán realizar la recaudación de recursos propios de la Unión Europea: así, “a) en periodo voluntario, por los órganos de la Administración General del Estado, organismos autónomos o entidades de derecho público estatales que la tengan atribuida y, en su defecto, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria; b) En periodo ejecutivo, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria”⁸⁶. En particular, tal y como se expone, son órganos de la AEAT, efectivamente, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo.

Los órganos de recaudación se pueden clasificar bien atendiendo al ámbito central, bien al ámbito territorial, siguiendo el mismo esquema lógico que el utilizado para otros compartimentos de la AEAT, como el apenas desarrollado de la Aduana española⁸⁷.

Comenzando por el segundo de los mencionados, es decir, el ámbito territorial, son, efectivamente, órganos de recaudación las Dependencias Regionales, Dependencias y Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales, así como cualesquiera otros entes cuya normativa les atribuya

⁸⁵ En sede del Área Regional de Inspección e Investigación, art. Cuarto.2 -en relación con el Segundo.1 b)-, 4 y 5; en ámbito del Área Regional de Vigilancia Aduanera, art. Séptimo.1 de la Resolución de 28 de julio de 1998.

⁸⁶ LÓPEZ ESPADAFOR, C. M., *Fiscalidad internacional y territorialidad del tributo*, cit., págs. 56 y 57.

⁸⁷ Art. 1 de la Resolución de 22 de enero de 2013, de la Presidencia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, sobre organización y atribución de competencias en el área de recaudación.

tal rol⁸⁸. Esto es muestra de que se consideran órganos de recaudación ciertos órganos de la Aduana española.

Recuérdese que estos órganos son, en concreto, antes que pertenecen a los servicios territoriales de la Aduana española. Ahora bien, ejercerán este rol siempre que se trate del periodo voluntario de recaudación, convirtiéndose, así, en un elemento esencial el momento en que se realiza el pago de los citados tributos⁸⁹.

Pasando ahora al ámbito de los servicios centrales de la Aduana española, la dirección y control de la gestión recaudatoria de los derechos de aduana por los entes anteriormente citados recae en la Subdirección General de Gestión Aduanera⁹⁰, que forma parte del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales⁹¹. Es, por ello, que no aparece formalmente como órgano de recaudación en la Resolución de 22 de enero de 2013, de la Presidencia de la AEAT, sobre organización y atribución de competencias en el área de recaudación.

En suma, en periodo voluntario, serán tales entes de los servicios territoriales de la Aduana española, que, a su vez, forman parte de la AEAT, los que ejerzan de órganos de recaudación.

Ahora bien, si bien las encargadas de llevar a cabo la recaudación en periodo voluntario de la deuda aduanera son las autoridades aduaneras citadas *supra*, el art. 113 del CAU recoge que habrá que atender a la normativa interna de cada Estado miembro en sede de pago de esta deuda fuera del plazo establecido, esto es, en lo que nuestra legislación financiero-tributaria denomina periodo ejecutivo.

El ya estudiado art. 62.7 LGT remite a la normativa aduanera en caso de deudas tributarias aduaneras y fiscales derivadas de operaciones de comercio exterior, pero le va a resultar aplicable todo lo que regula la LGT en materia de periodo ejecutivo y procedimiento de apremio⁹².

Por lo tanto, atendiendo, en primer lugar, al CAU y, en segundo lugar, a la LGT, en periodo ejecutivo no van a ser las autoridades aduaneras las encargadas de realizar la labor recaudatoria de la

⁸⁸ Art. Primero.2.a) de la citada Resolución de 22 de enero de 2013, de la Presidencia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, sobre organización y atribución de competencias en el área de recaudación.

⁸⁹ El art. undécimo.1 c) de la Resolución de 28 de julio de 1998 establece que es competencia de las Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales la recaudación de los tributos aduaneros en sede de operaciones del despacho de mercancías. A su vez, el art. décimo.2 b) también atribuye tal función a las Dependencias de Aduanas e Impuestos Especiales, pues estas últimas desempeñarán también las funciones que le son atribuidas a las Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales. De ahí la importancia de la distribución de las cargas de trabajo ejercida por la Jefatura de la Dependencia Regional.

⁹⁰ Información en:

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Aduanas_e_Impuestos_Especiales/_Presentacion/La_Aduana_espanola/_INFORMACION/Conocenos/_INFORMACION/Organigrama/Servicios_centrales/Subdireccion_General_de_Gestion_Aduanera_.shtml

⁹¹ Arts. Quinto. 1 b) de la Orden de 2 de junio de 1994 por la que se desarrolla la estructura de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y 7 de la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre.

⁹² Arts. 161 y 163 y ss. de la LGT, así como los arts. 70 y ss. del RGR.

deuda aduanera, sino que se llevará a término mediante las Dependencias de Recaudación de la AEAT⁹³. Así, en periodo ejecutivo no va a ser la Aduana española quien lleve a cabo este procedimiento de gestión, sino otro ente de la AEAT.

6. ASPECTOS PARA-ADUANEROS

En todo este entramado administrativo de la disciplina aduanera, destacan también los controles que se realizan en sede de seguridad y protección. Tales controles encuentran su fundamento en el art. 3 del CAU. Así, se les otorga a las autoridades aduaneras la misión de supervisar el comercio internacional de la Unión.

Se utiliza el término “para-aduanero” porque los entes encargados de realizar tales controles no dependen del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, sino que los realizarán otros entes de distintos ministerios o, incluso, algún ente de la Unión Europea. A ello hay que unir la dimensión que va más allá de la recaudación de impuestos aduaneros.

Esta supervisión se ha de plasmar, necesariamente, a través de la ejecución de las medidas que fuesen necesarias al objeto de cumplir los siguientes objetivos: primero, proteger tanto los intereses financieros de la Unión y de los Estados que la conforman, como a la Unión del comercio desleal y contrario al Ordenamiento comunitario; segundo, garantizar la seguridad y la protección de la Unión y de sus residentes, así como la protección del medio ambiente; y, tercero, procurar que la necesidad de estos controles no dificulte el comercio legítimo.

Se procede a enumerar distintos controles para-aduaneros que se consideran relevantes. Para ello, este elenco se realiza mediante una clasificación en bloques atendiendo al ente u órgano encargado de llevarlos a cabo:

El primer bloque hace referencia a toda una normativa comunitaria y también nacional en sede de controles de material de defensa⁹⁴ y de tecnología de doble uso⁹⁵, así como en materia de

⁹³ GONZÁLEZ ANDREU, M. L. y DURÁN BARRIGA, J., *ob. cit.*, pág. 476.

⁹⁴ Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 6 de mayo de 2009, sobre la simplificación de los términos y las condiciones de las transferencias de productos relacionados con la defensa dentro de la Comunidad. Ahora bien, esta Directiva ha sido modificada mediante otras posteriores; a saber: (a) Directiva 2010/80/UE de la Comisión, de 22 de noviembre de 2010, por la que se modifica la Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que se refiere a la lista de productos relacionados con la defensa; (b) Directiva 2012/10/UE de la Comisión de 22 de marzo de 2012, por la que se modifica la Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que se refiere a la lista de productos relacionados con la defensa; (c) Directiva 2012/47/UE de la Comisión, de 14 de diciembre de 2012, por la que se modifica la Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que se refiere a la lista de productos relacionados con la defensa; (d) Directiva 2014/18/UE de la Comisión de 29 de enero de 2014, por la que se modifica la Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que se refiere a la lista de productos relacionados con la defensa; (e) Directiva 2014/108/UE de la Comisión del 16 de diciembre 2014, por la que se modifica la Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que se refiere a la lista de productos relacionados con la defensa; (f) Directiva 2016/970/UE de la Comisión del 26 de mayo 2016, por la que se modifica la Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que se refiere a la lista de productos relacionados con la defensa; (g) Directiva 2017/433/UE de la Comisión del 15 de marzo 2017, por

prohibiciones del comercio de equipos de tortura y pena de muerte⁹⁶. Este procedimiento se encuadra en la Secretaría de Estado de Comercio, adscrita al Ministerio de Industria, Comercio y Turismo del Gobierno de España⁹⁷.

Por lo que respecta a qué se entiende como material de defensa, la normativa comunitaria que regula esta cuestión se ha encargado de realizar un elenco en el anexo de la misma, pudiéndose nombrar, a título de ejemplo, los buques de guerra subacuáticos⁹⁸. Por otro lado, los productos de doble uso son aquellos que pueden ser utilizados tanto para la finalidad civil como para la finalidad militar, como puede ser una lanzadera espacial⁹⁹.

Para ambas categorías, se requiere en España una autorización administrativa y la inscripción en el Registro Especial de Exportadores de Material de Defensa y de Doble Uso¹⁰⁰.

la que se modifica la Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a la lista de productos relacionados con la defensa; y (h) Directiva 2017/2054/UE de la Comisión del 25 de noviembre 2017 por la que se modifica la Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a la lista de productos relacionados con la defensa.

⁹⁵ Reglamento (CE) N° 428/2009 del Consejo, de 5 de mayo de 2009, por el que se establece un régimen comunitario de control de exportaciones, la transferencia, el corretaje y el tránsito de productos de doble uso y sucesivas modificaciones. Tal Reglamento ha sido modificado: (a) Reglamento (UE) N° 1232/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2011 que modifica el Reglamento (CE) N° 428/2009 del Consejo, por el que se establece un régimen comunitario de control de exportaciones, la transferencia, el corretaje y el tránsito de productos de doble uso; (b) Reglamento (UE) N° 599/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 que modifica el Reglamento (CE) n° 428/2009 del Consejo por el que se establece un régimen comunitario de control de las exportaciones, la transferencia, el corretaje y el tránsito de productos de doble uso; (c) Reglamento Delegado (UE) N° 2016/1969 que modifica el Reglamento (CE) N° 428/2009 del Consejo por el que se establece un régimen comunitario de control de las exportaciones, la transferencia, el corretaje y el tránsito de productos de doble uso.

⁹⁶ Reglamento (UE) 2019/125 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de enero de 2019, sobre el comercio de determinados productos que pueden utilizarse para aplicar la pena de muerte o infligir tortura u otros tratos o penas crueles, inhumanos o degradantes.

⁹⁷ En repetidas ocasiones aparece mención expresa de la Secretaría de Estado de Comercio, como en el art. 5 del Real Decreto 679/2014, de 1 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento de control del comercio exterior de material de defensa, de otro material y de productos y tecnologías de doble uso. Ahora bien, cabe matizar que tal Secretaría no está adscrita al Ministerio de Economía y Competitividad, tal y como aparece reflejado en el Reglamento que se trata, incluso en su versión consolidada en el BOE, sino que está adscrito al Ministerio de Industria, Comercio y Turismo. Ahora bien, la referencia a este último ministerio aparece en la Ley 53/2007, de 28 de diciembre, sobre el control del comercio exterior de material de defensa y de doble uso. como, por ejemplo, en su art. 6.

⁹⁸ Sección ML9 del Anexo de la Directiva (UE) 2017/2054 de la Comisión, de 8 de noviembre de 2017, por la que se modifica la Directiva 2009/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a la lista de productos relacionados con la defensa.

⁹⁹ 9A004 del Anexo I del Reglamento Delegado (UE) N° 2016/1969 que modifica el Reglamento (CE) No 428/2009 del Consejo por el que se establece un régimen comunitario de control de las exportaciones, la transferencia, el corretaje y el tránsito de productos de doble uso.

¹⁰⁰ Regulado por la Ley 53/2007, de 28 de diciembre, sobre el control del comercio exterior de material de defensa y de doble uso. Además, se ha desarrollado por el 6 Real Decreto 679/2014, de 1 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento de control del comercio exterior de material de defensa, de otro material y de productos y tecnologías de doble uso.

El segundo bloque trata los productos químicos peligrosos¹⁰¹. El Reglamento que lo regula realiza, primero, una definición en positivo, estableciendo sobre qué productos resultará aplicable, como los plaguicidas¹⁰², y, posteriormente, una definición negativa, mediante la cual determina qué sustancias estarán excluidas del ámbito de aplicación de la norma, como las sustancias estupefacientes que se rigen por otra normativa comunitaria¹⁰³.

En este caso, se establece un procedimiento común de notificación¹⁰⁴. En particular, se habla de tres grupos en relación a la normativa de la Unión Europea: primero, productos químicos sujetos a notificación de exportación¹⁰⁵; segundo, productos químicos que reúnen las condiciones para someterse a la notificación PIC¹⁰⁶; y, tercero, productos químicos sujetos al procedimiento PIC¹⁰⁷.

En cuanto al ente responsable, hemos de acudir a la Subdirección General de Calidad del Aire y Medio Ambiente Industrial, de la Dirección General de Biodiversidad y Calidad Ambiental, órgano adscrito al Ministerio para la Transición Ecológica del Gobierno de España¹⁰⁸.

El tercer bloque se ocupa de los precursores de drogas¹⁰⁹, los cuales pueden ser definidos como aquellas sustancias catalogadas o no catalogadas en la normativa comunitaria correspondiente que pueden ser utilizadas en la fabricación de drogas ilícitas¹¹⁰.

¹⁰¹ Su base jurídica es el Reglamento (UE) n° 649/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a la exportación e importación de productos químicos. Mediante el mismo, la Unión Europea ha decidido llevar a cabo una tutela más profunda que la establecida por el Convenio de Róterdam sobre el procedimiento de consentimiento fundamentado previo aplicable a ciertos plaguicidas y productos químicos peligrosos objeto de comercio internacional, cuya fecha de entrada en vigor es de 24 de febrero de 2004.

¹⁰² Nótese que aparece directamente en el artículo relativo a las definiciones, esto es, en el art. 3.1 a) del Reglamento (UE) n° 649/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a la exportación e importación de productos químicos.

¹⁰³ Art. 2.2 a) del Reglamento (UE) n° 649/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a la exportación e importación de productos químicos. La normativa específica comunitaria a la que se acaba de hacer referencia en el cuerpo principal es el Reglamento (CE) n° 111/2005 del Consejo, de 22 de diciembre de 2004, por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Comunidad y terceros países.

¹⁰⁴ En el Reglamento (UE) n° 649/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a la exportación e importación de productos químicos, se utiliza directamente la abreviatura PIC.

¹⁰⁵ Art. 8 y Parte 1 del Anexo I del Reglamento (UE) n° 649/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a la exportación e importación de productos químicos.

¹⁰⁶ Art. 11 y Parte 2 del Anexo I del Reglamento (UE) n° 649/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a la exportación e importación de productos químicos.

¹⁰⁷ Arts. 13 y 14 y Parte 3 del Anexo I del Reglamento (UE) n° 649/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a la exportación e importación de productos químicos.

¹⁰⁸ Art. 7.2 b) del Real Decreto 864/2018, de 13 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio para la Transición Ecológica.

¹⁰⁹ Su regulación se encuentra en los siguientes textos legales: (a) Reglamento (CE) n° 111/2005 del Consejo de 22 de diciembre de 2004 por el que establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países; (b) Reglamento Delegado (UE) 2015/1011 de la Comisión, de 24 de abril de 2015, que completa el Reglamento (CE) n° 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre precursores de drogas y el Reglamento (CE) n° 111/2005 del Consejo por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores

Dicho lo cual, parecería lógico establecer, directamente, una prohibición al comercio internacional de los mismos; sin embargo, tales precursores también pueden ser utilizados en la fabricación lícita de otros productos o sustancias, tales como medicamentos o perfumes. De ahí que se permita su comercio, pero bajo ciertos controles.

Estos controles son de distinta naturaleza, como la obligación por parte de los operadores que actúen en el mercado de obtener licencias¹¹¹ o de inscribirse en los registros oportunos¹¹², si bien ciertas categorías están exentas de tal inscripción¹¹³, así como la obligación de facilitar ciertas informaciones¹¹⁴, con el objeto de que las autoridades se cercioren de que los precursores de drogas que circulan en el mercado están destinados a fines lícitos¹¹⁵.

de drogas entre la Unión y terceros países y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 1277/2005 de la Comisión; (c) Reglamento de Ejecución (UE) 2015/1013 de la Comisión, de 25 de junio de 2015, que establece normas respecto del Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre precursores de drogas, y del Reglamento (CE) n.º 111/2005 del Consejo, por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países; y (d) Reglamento Delegado (UE) 2016/1443 de la Comisión, de 29 de junio de 2016, que modifica el Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo y el Reglamento (CE) n.º 111/2005 del Consejo por lo que respecta a la inclusión de determinados precursores de drogas en la lista de sustancias catalogadas.

¹¹⁰ Art. 2 a) y b) del Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo de 11 de febrero de 2004 sobre precursores de drogas.

¹¹¹ Arts. 3 y 4 del Reglamento Delegado (UE) 2015/1011 de la Comisión, de 24 de abril de 2015, que completa el Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre precursores de drogas y el Reglamento (CE) n.º 111/2005 del Consejo por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 1277/2005 de la Comisión, así como arts. 3 a 8 del Reglamento de Ejecución (UE) 2015/1013 de la Comisión, de 25 de junio de 2015, que establece normas respecto del Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre precursores de drogas, y del Reglamento (CE) n.º 111/2005 del Consejo, por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países.

¹¹² Art. 5 del Reglamento Delegado (UE) 2015/1011 de la Comisión, de 24 de abril de 2015, que completa el Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre precursores de drogas y el Reglamento (CE) n.º 111/2005 del Consejo por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 1277/2005 de la Comisión y art. 9 del Reglamento de Ejecución (UE) 2015/1013 de la Comisión, de 25 de junio de 2015, que establece normas respecto del Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre precursores de drogas, y del Reglamento (CE) n.º 111/2005 del Consejo, por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países.

¹¹³ Arts. 6 y 7 del Reglamento Delegado (UE) 2015/1011 de la Comisión, de 24 de abril de 2015, que completa el Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre precursores de drogas y el Reglamento (CE) n.º 111/2005 del Consejo por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 1277/2005 de la Comisión.

¹¹⁴ Art. 9 del Reglamento Delegado (UE) 2015/1011 de la Comisión, de 24 de abril de 2015, que completa el Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre precursores de drogas y el Reglamento (CE) n.º 111/2005 del Consejo por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 1277/2005 de la Comisión, así como art. 10 del Reglamento de Ejecución (UE) 2015/1013 de la Comisión, de 25 de junio de 2015, que establece normas respecto del Reglamento (CE) n.º 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre precursores de drogas, y del Re-

El registro de operaciones extracomunitarias se encauza mediante el Registro General de Operadores de Comercio Exterior de Sustancias Químicas Catalogadas, adscrito al Ministerio de Hacienda. Para las operaciones que así lo requieran será el Ministerio del Interior el encargado de otorgar la oportuna licencia¹¹⁶.

El cuarto bloque engloba toda una serie de controles sobre sustancias que agotan la capa de ozono¹¹⁷. Para entender a qué tipo de sustancias nos estamos refiriendo, será la propia normativa la que especifique, distinguiendo entre sustancias reguladas, sustancias nuevas, materias primas o agentes de transformación, entre otros, o con términos químicos mucho más específicos, como clorofluorocarburos o tetracloruro de carbono¹¹⁸.

Así, a grandes rasgos, estos controles se cristalizan en la concesión de licencias para el comercio de este tipo de sustancias, así como un sistema de control e inspección. Piénsese que se establece, por un lado, la prohibición de su producción, introducción en el mercado, uso y comercio, en unas condiciones determinadas¹¹⁹, pero también, por otro lado, se va a permitir también bajo determinadas condiciones su comercio internacional¹²⁰.

Este sistema de licencias se ejecuta a nivel comunitario a través del correspondiente portal web de la Comisión¹²¹.

glamento (CE) n° 111/2005 del Consejo, por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países.

¹¹⁵ Art. 8 del Reglamento Delegado (UE) 2015/1011 de la Comisión, de 24 de abril de 2015, que completa el Reglamento (CE) n° 273/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre precursores de drogas y el Reglamento (CE) n° 111/2005 del Consejo por el que se establecen normas para la vigilancia del comercio de precursores de drogas entre la Unión y terceros países y por el que se deroga el Reglamento (CE) n° 1277/2005 de la Comisión.

¹¹⁶ Arts. 3.2 y 4.1 de la Ley 4/2009, de 15 de junio, de control de precursores de drogas, respectivamente.

¹¹⁷ La normativa reguladora es el Reglamento (CE) n° 1005/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de septiembre de 2009, sobre las sustancias que agotan la capa de ozono; así como el Real Decreto 115/2017, de 17 de febrero, por el que se regula la comercialización y manipulación de gases fluorados y equipos basados en los mismos, así como la certificación de los profesionales que los utilizan y por el que se establecen los requisitos técnicos para las instalaciones que desarrollen actividades que emitan gases fluorados.

¹¹⁸ Apartados 4), 10), 11), 12), 5) y 7) del art. 3 del Reglamento (CE) n° 1005/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de septiembre de 2009, sobre las sustancias que agotan la capa de ozono. Este artículo remite a los anexos finales para concretar, todavía más, las sustancias a las que se refiere.

¹¹⁹ Arts. 4 a 6, 15.1, 17.1, 20 y 24 del Reglamento (CE) n° 1005/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de septiembre de 2009, sobre las sustancias que agotan la capa de ozono.

¹²⁰ Arts. 5, 6, 7 a 14 -los cuales tratan sobre las exenciones y excepciones-, 15.2 y 3, 16, 17.2 y 3, así como 18 a 21 del Reglamento (CE) n° 1005/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de septiembre de 2009, sobre las sustancias que agotan la capa de ozono.

¹²¹ El portal web de licencias es el siguiente:

https://webgate.ec.europa.eu/cas/login?loginRequestId=ECAS_LR-3817750-iQdCU74sbaE58trgk6HtIPzK1682ISuB94DgnmkNIFisHgHckrHK854CGWJrqVSkk2WvqAvfa1zLXMCAsb5iUv-rS0vSrmBGYCoNwxfnxqirW-UJRLsQ0IHOBELmg2CeDk3jZuExogzjyFkzHYI1hpcel0

Además, se puede acceder indirectamente a través de esta página web:

https://ec.europa.eu/clima/policies/ozone/ods_en

El quinto bloque está relacionado con el control de aquellas sustancias químicas¹²² que puedan poner en riesgo, en cierta medida, o afecten, de una forma u otra, a la salud y al medio ambiente¹²³.

Pues bien, toda empresa que lleve a cabo la fabricación y comercialización¹²⁴ en el contexto comunitario de sustancias químicas o mezclas tendrá que realizar alguno/s de los siguientes procesos, en el caso de que se den las circunstancias establecidas por la normativa correspondiente: registro, evaluación, autorización y restricción.

Tales procesos se realizan mediante la *European Chemicals Agency*, que es una autoridad reguladora de la Unión Europea¹²⁵.

Así, en cuanto al registro, se prohíbe, como regla general, la fabricación y comercialización de sustancias que no hayan sido previamente registradas según los parámetros legales establecidos al efecto. La evaluación se efectúa atendiendo a una serie de criterios para la “asignación de prioridades”. La autorización, por su parte, se requiere para aquellas sustancias que se consideran “altamente preocupantes”. Por último, las restricciones tendrán lugar cuando una sustancia o mezcla conlleve un “riesgo inaceptable” tanto para la salud de las personas como para el medio ambiente.

Estos dos últimos bloques comparten la finalidad de protección del medio ambiente, aunque, indudablemente, también se protege la salud de las personas.

El sexto bloque podría ser la importación¹²⁶ y exportación¹²⁷ de bienes culturales, los cuales se pueden definir como aquellos que ostentan importancia para ciertos ámbitos del conocimiento, tales como la arqueología, la literatura, la historia, la prehistoria o la ciencia, entre otros¹²⁸.

¹²² Su base legal es el Reglamento (CE) n° 1907/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo de 18 de diciembre de 2006 relativo al registro, la evaluación, la autorización y la restricción de las sustancias y preparados químicos (REACH), por el que se crea la Agencia Europea de Sustancias y Preparados Químicos, se modifica la Directiva 1999/45/CE y se derogan el Reglamento (CEE) n° 793/93 del Consejo y el Reglamento (CE) n o 1488/94 de la Comisión, así como la Directiva 76/769/CEE del Consejo y las Directivas 91/155/CEE, 93/67/CEE, 93/105/CE y 2000/21/CE de la Comisión.

¹²³ Arts. 2 y 3 del Reglamento (CE) n° 1907/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo de 18 de diciembre de 2006 relativo al registro, la evaluación, la autorización y la restricción de las sustancias y preparados químicos (REACH), por el que se crea la Agencia Europea de Sustancias y Preparados Químicos, se modifica la Directiva 1999/45/CE y se derogan el Reglamento (CEE) n° 793/93 del Consejo y el Reglamento (CE) n o 1488/94 de la Comisión, así como la Directiva 76/769/CEE del Consejo y las Directivas 91/155/CEE, 93/67/CEE, 93/105/CE y 2000/21/CE de la Comisión.

¹²⁴ En concreto, habla de fabricantes, importadores y usuarios intermedios el art. 1.3 del Reglamento (CE) n° 1907/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo de 18 de diciembre de 2006 relativo al registro, la evaluación, la autorización y la restricción de las sustancias y preparados químicos (REACH), por el que se crea la Agencia Europea de Sustancias y Preparados Químicos, se modifica la Directiva 1999/45/CE y se derogan el Reglamento (CEE) n° 793/93 del Consejo y el Reglamento (CE) n o 1488/94 de la Comisión, así como la Directiva 76/769/CEE del Consejo y las Directivas 91/155/CEE, 93/67/CEE, 93/105/CE y 2000/21/CE de la Comisión.

¹²⁵ El sitio oficial es el siguiente:

<https://echa.europa.eu/es/regulations/reach/understanding-reach>

Así, para la importación de determinados bienes culturales se requiere una licencia de importación, llegando incluso a prohibirse la misma en el caso de que tales bienes hubiesen salido del territorio del Estado de proveniencia mediante medios ilícitos, e, incluso, una declaración del importador.

En cuanto a los órganos implicados en tal procedimiento de importación, se ofrecen dos posibilidades al ciudadano, interviniendo, en la primera, el ente autonómico que determine la Comunidad Autónoma en cuestión y, en la segunda, la Dirección General de Bellas Artes y Bienes Culturales y de Archivos y Bibliotecas del Ministerio de Cultura y Deporte del Gobierno de España¹²⁹.

Por otro lado, en materia de exportaciones de ciertos bienes culturales¹³⁰, se necesita el permiso de exportación con la declaración de exportación para que esta última se entienda aceptada.

La solicitud de exportación la resuelve el Director General de Bellas Artes y Bienes Culturales y de Archivos y Bibliotecas del Ministerio de Cultura y Deporte, si bien durante el procedimiento se pueden implicar algunos organismos autonómicos¹³¹.

El séptimo bloque estaría conformado por distintos servicios de inspección en frontera caracterizados, a grandes rasgos, por controles sobre el bien específico con el objeto de proteger la salud y la seguridad de las personas, así como la salud de la fauna y flora.

Se pueden distinguir distintos servicios de inspección en frontera: inspección farmacéutica; inspección de productos de la pesca para prevenir, desalentar y eliminar la pesca ilegal, no declarada y no reglamentada; inspección en materia de sanidad animal; o inspección en materia de sanidad vegetal; entre otros¹³². Cada servicio de inspección lo desarrollará un ministerio distinto.

¹²⁶ Regulado por el Reglamento (UE) 2019/880 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril de 2019, relativo a la introducción y la importación de bienes culturales.

¹²⁷ La base jurídica se encuentra en el Reglamento (CE) n° 116/2009 del Consejo, de 18 de diciembre de 2008, relativo a la exportación de bienes culturales y en el Reglamento de Ejecución (UE) n° 1081/2012 de la Comisión, de 9 de noviembre de 2012, relativo a las disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) n° 116/2009 del Consejo relativo a la exportación de bienes culturales.

¹²⁸ En particular, en sede de importaciones habremos de acudir al anexo del Reglamento (UE) 2019/880 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril de 2019, relativo a la introducción y la importación de bienes culturales, ya que envía al mismo el art. 2. 1) del mismo; mientras que en sede de exportaciones la definición de bienes culturales viene dada por el art. 1, el cual remite directamente al Anexo I del Reglamento (CE) n° 116/2009 del Consejo, de 18 de diciembre de 2008, relativo a la exportación de bienes culturales.

¹²⁹ En ámbito nacional, art. 32 de la Ley 16/1985 de Patrimonio Histórico Español, así como los arts. 46. 3 y 4 y 64 del Real Decreto 111/1986 de desarrollo parcial de la Ley 16/1985.

¹³⁰ Se encuentra regulado a nivel estatal mediante los artículos 5, 29, 30, 33 y 75 de la Ley 16/1985 de Patrimonio Histórico Español y los arts. 47, 51 y la disposición adicional segunda del Real Decreto 111/1986 de desarrollo parcial de la Ley 16/1985.

¹³¹ Art. 6 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, así como los arts. 46 a 51 del Real Decreto 111/1986, de 10 de enero, de desarrollo parcial de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

¹³² También existe, por ejemplo, la inspección en sede de conservación de las especies amenazadas de fauna y flora silvestres.

La inspección farmacéutica tiene como destinatario a todo operador económico, e Industria Farmacéutica en general, que opere en el comercio internacional de medicamentos y productos sanitarios. Habrá que atender a los productos que estén sometidos a control. De la misma, se pueden destacar el Documento Oficial de Inspección Farmacéutica Español de Importación y también el de Exportación, en los cuales, por una parte, el responsable de la carga rellena los datos de la partida que se procede a presentar y, por otra parte, el inspector oficial decide sobre la partida en cuestión¹³³.

Este control sanitario se lleva a cabo por los Servicios de Inspección Farmacéutica de las Áreas de Sanidad y Política Social de las Delegaciones y Subdelegaciones del Gobierno en las Comunidades Autónomas y en las Ciudades de Ceuta y Melilla¹³⁴.

En cuanto a la inspección de productos de la pesca para prevenir, desalentar y eliminar la pesca ilegal, no declarada y no reglamentada, tiene como objeto evitar la destrucción de los recursos acuáticos vivos. A tal fin, se prevén inspecciones de los buques pesqueros de terceros países en los puertos de los Estados miembros, un régimen de certificación de las capturas para la importación y exportación de productos de la pesca, identificación de los buques pesqueros involucrados en este tipo de pesca, medidas o consecuencias ante una pesca de esta naturaleza, así como un sistema comunitario de alerta¹³⁵.

¹³³ Su normativa base es la Orden SPI/2136/2011, de 19 de julio, por la que se fijan las modalidades de control sanitario en frontera por la inspección farmacéutica y se regula el Sistema Informático de Inspección Farmacéutica de Sanidad Exterior y la Orden SSI/2375/2014, de 11 de diciembre, por la que se modifica la Orden SPI/2136/2011, de 19 de julio, por la que se fijan las modalidades de control sanitario en frontera por la inspección farmacéutica y se regula el Sistema Informático de Inspección Farmacéutica de Sanidad Exterior.

¹³⁴ Art. 4.1 de la Orden SPI/2136/2011, de 19 de julio, por la que se fijan las modalidades de control sanitario en frontera por la inspección farmacéutica y se regula el Sistema Informático de Inspección Farmacéutica de Sanidad Exterior.

¹³⁵ La normativa es amplia: (a) Reglamento (CE) 1005/2008, de 29 de septiembre de 2008, por el que se establece un sistema comunitario para prevenir, desalentar y eliminar la pesca ilegal, no declarada y no reglamentada; (b) Reglamento (CE) 1010/2009, de 22 de octubre de 2009, por el que se establecen normas de desarrollo del Reglamento (CE) 1005/2008 del Consejo, por el que se establece un sistema comunitario para prevenir, desalentar y eliminar la pesca ilegal, no declarada y no reglamentada; (c) Orden ARM/2077/2010, de 27 de julio, para el control de acceso de buques de terceros países, operaciones de tránsito, transbordo, importación y exportación de productos de la pesca para prevenir, desalentar y eliminar la pesca ilegal, no declarada y no reglamentada; (d) Reglamento (UE) n° 640/2010 del Parlamento Europeo y del Consejo de 7 de julio de 2010, por el que se establece un programa de documentación de capturas de atún rojo (*Thunnus Thynnus*) y se modifica el Reglamento (CE) n° 1984/2003 del Consejo; (e) Decisión del Consejo de 20 de junio de 2011 por la que se aprueba, en nombre de la Unión, el Acuerdo sobre medidas del Estado rector del puerto destinadas a prevenir, desalentar y eliminar la pesca ilegal, no declarada y no reglamentada (2011/443/UE); (f) Acuerdo sobre medidas del Estado rector del puerto destinadas a prevenir, desalentar y eliminar la pesca ilegal, no declarada y no reglamentada; y (g) Reglamento de Ejecución (UE) núm. 1006/2011 de la Comisión, de 27 de septiembre de 2011, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) n° 2658/87 del Consejo, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.

El Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación del Gobierno de España cuenta con una flota importante de medios para llevar a cabo los controles oportunos¹³⁶.

La inspección veterinaria, por su parte, es aquella que recae sobre animales y productos procedentes de los mismos con el fin de que los mismos obtengan, finalmente, el correspondiente certificado veterinario por el inspector sanitario, si bien este último también tiene la capacidad de adoptar medidas, como el sacrificio del animal o su vacunación, entre otras¹³⁷.

En particular, es competente para llevar a cabo tal inspección la Subdirección General de Sanidad e Higiene Animal y Trazabilidad del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación del Gobierno de España¹³⁸.

Cuando se habla de inspección en materia de sanidad vegetal, se hace referencia a la denominada inspección fitosanitaria¹³⁹. Por lo que respecta a la importación, se prohíbe expresamente

¹³⁶ La regulación del control de la actividad pesquera que realiza el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación es como sigue: (a) Orden APA/3660/2003, de 22 de diciembre, por la que se regula en España el sistema de localización de buques pesqueros vía satélite y por la que se establecen las bases reguladoras de las ayudas para la adquisición e instalación de los sistemas de localización en los buques pesqueros; (b) Orden ARM/3238/2008, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Orden APA/3660/2003, de 22 de diciembre, por la que se regula en España el sistema de localización de buques pesqueros vía satélite y por la que se establecen las bases reguladoras de las ayudas para la adquisición e instalación de los sistemas de localización de buques pesqueros; (c) Reglamento (CE) n.º 1224/2009 del Consejo, de 20 de noviembre de 2009, por el que se establece un régimen comunitario de control para garantizar el cumplimiento de las normas de la política pesquera común, se modifican los Reglamentos (CE) n.º 847/96, (CE) n.º 2371/2002, (CE) n.º 811/2004, (CE) n.º 768/2005, (CE) n.º 2115/2005, (CE) n.º 2166/2005, (CE) n.º 388/2006, (CE) n.º 509/2007, (CE) n.º 676/2007, (CE) n.º 1098/2007, (CE) n.º 1300/2008 y (CE) n.º 1342/2008 y se derogan los Reglamentos (CEE) n.º 2847/93, (CE) n.º 1627/94 y (CE) n.º 1966/2006; y (d) Reglamento de Ejecución (UE) n.º 404/2011 de la Comisión, de 8 de abril de 2011, que establece las normas de desarrollo del Reglamento (CE) n.º 1224/2009 del Consejo por el que se establece un régimen comunitario de control para garantizar el cumplimiento de las normas de la política pesquera común.

¹³⁷ Recogido en la Decisión de la Comisión 2007/275/CE, de 17 de abril de 2007, relativa a las listas de animales y productos que han de someterse a controles en los puestos de inspección fronterizos con arreglo a las Directivas del Consejo 91/496/CEE y 97/78/CE. Además, a nivel nacional han de ser destacados: (a) el Real Decreto 993/2014, de 28 de noviembre, por el que se establece el procedimiento y los requisitos de la certificación veterinaria oficial para la exportación y (b) Real Decreto 1976/2004, de 1 de octubre, por el que se establecen las normas zoonitarias aplicables a la producción, transformación, distribución e introducción de los productos de origen animal destinados al consumo humano, así como (c) Orden PRE/2169/2013, de 18 de noviembre, por la que se modifican el anexo I del Real Decreto 1977/1999, de 23 de diciembre, por el que se establecen los principios relativos a la organización de los controles veterinarios sobre los productos procedentes de países terceros, y el anexo II del Real Decreto 1976/2004, de 1 de octubre, por el que se establecen las normas zoonitarias aplicables a la producción, transformación, distribución e introducción de los productos de origen animal destinados al consumo humano.

¹³⁸ Art. 4.2 a) del Real Decreto 904/2018, de 20 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, y por el que se modifica el Real Decreto 595/2018, de 22 de junio, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales.

¹³⁹ Este tipo de inspección goza, por una parte, de una regulación comunitaria, a saber: (a) Directiva 2000/29/CE del Consejo, de 8 de mayo de 2000, relativa a las medidas de protección contra la introducción en la Comunidad de organismos nocivos para los vegetales o productos vegetales y contra su propagación en el interior de la Comunidad; (b) Reglamento (CE) n.º 1107/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de octubre de 2009, relativo a la comercialización de productos fitosanitarios y por el que se derogan las Directivas 79/117/CEE y 91/414/CEE del Con-

la introducción en territorio comunitario de ciertos organismos que sean nocivos o productos contaminados. A tal fin, se establecen una serie de controles, debiendo avisar de la llegada de los mismos y debiendo estar provistos de la documentación que se precise en la normativa correspondiente.

Pasando a la exportación, se atenderán a las condiciones del país de destino, por lo que el inspector deberá corroborar que se cumplen los requisitos del país que recibirá el organismo vegetal, expidiéndose el certificado que sea consecuencia de tal inspección.

Por lo que respecta al órgano competente, al igual que se mencionaba para la inspección veterinaria, tendrá este encargo la Subdirección General de Sanidad e Higiene Animal y Trazabilidad del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación del Gobierno de España¹⁴⁰.

El octavo bloque estaría conformado por la inspección de calidad comercial, entendida como el conjunto de controles en el ámbito del comercio exterior¹⁴¹. Así, ciertos productos han de pasar

sejo; así como (c) Directiva 98/22/CE de la Comisión de 15 de abril de 1998 por la que se establecen las condiciones mínimas para la realización de controles fitosanitarios en la Comunidad, en puestos de inspección distintos de los situados en el lugar de destino, aplicados a vegetales, productos vegetales u otros objetos procedentes de terceros países; (d) Directiva 2008/61/CE de la Comisión, de 17 de junio de 2008, por la que se establecen las condiciones en las que determinados organismos nocivos, vegetales, productos vegetales y otros objetos enumerados en los anexos I a V de la Directiva 2000/29/CE del Consejo, pueden ser introducidos o transportados dentro de la Comunidad o de determinadas zonas protegidas de la misma con fines de ensayo o científicos y para actividades de selección de variedades. Por otra parte, encontramos la regulación nacional: (a) Ley 43/2002, de 20 de noviembre, de sanidad vegetal; (b) Real Decreto 58/2005, de 21 de enero, por el que se adoptan medidas de protección contra la introducción y difusión en el territorio nacional y de la Comunidad Europea de organismos nocivos para los vegetales o productos vegetales, así como para la exportación y tránsito hacia países terceros; (c) Orden de 10 de diciembre de 1998 por la que se establecen las condiciones necesarias para la realización de controles fitosanitarios en los Puestos de Inspección Fronterizos, aplicados a vegetales, productos vegetales u otros objetos procedentes de terceros países; así como (d) Orden 12 de marzo 1987 por la que se establecen para las islas Canarias las normas fitosanitarias relativas a la importación, exportación y tránsito de vegetales y productos vegetales; (e) Real Decreto 401/1996, de 1 de marzo, por el que se establecen las condiciones para la introducción en el territorio nacional de determinados organismos nocivos, vegetales, productos vegetales y otros objetos, con fines de ensayo, científicos y para la actividad de selección de variedades; y (f) Orden de 20 de febrero de 1997 por la que se regula la autorización y el desarrollo de las inspecciones fitosanitarias a efectuar en los almacenes de envasado para la exportación y reexportación a países terceros de vegetales y productos vegetales.

¹⁴⁰ Art. 4.2 a) del Real Decreto 904/2018, de 20 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, y por el que se modifica el Real Decreto 595/2018, de 22 de junio, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales.

¹⁴¹ El control de la calidad comercial se fundamenta en las siguientes normas: (a) Orden de 31 de julio de 1989 sobre la que se designa a la Subdirección General de Control, Inspección y Normalización del Comercio Exterior (SOIVRE), a través de los Centros de Inspección de Comercio Exterior como órgano encargado de velar por el cumplimiento de las Normas Comunes de Comercialización; (b) Real Decreto 50/1993, de 15 de enero de 1993, por el que se regula el control oficial de los productos alimenticios; (c) Diario Oficial de las Comunidades Europeas, serie C de 15/07/2000, de 15 de julio de 2000, Lista de organismos encargados por cada Estado Miembro de los controles de calidad de las frutas y hortalizas frescas; (d) Reglamento CE 1148/2001, de 12 de junio de 2001, sobre los controles de conformidad con las normas de comercialización aplicables en el sector de frutas y hortalizas frescas; (e) Reglamento CE 2379/2001, de 5 de diciembre de 2001, que modifica al Reglamento CE 1148/2001 sobre los controles de conformidad con las normas de comercialización aplicables en el sector de frutas y hortalizas frescas; (f) Reglamento CE

un control tanto para su importación -piénsese en el aceite de oliva, entre otros¹⁴²-, como para su exportación -podría ser el caso de la miel natural¹⁴³-. Es necesario que sea concedido el oportuno certificado¹⁴⁴. Los servicios de inspección (SOIVRE) de las Direcciones Regionales y Territoriales de Comercio llevarán a cabo los controles oportunos¹⁴⁵.

Por último, el noveno bloque trataría sobre el control de seguridad industrial a la importación¹⁴⁶. Entre los distintos productos que han de someterse a los controles de este tipo se encuentran la ropa íntima¹⁴⁷ o bañadores de punto para hombres de fibras sintéticas¹⁴⁸, a título de ejemplo. Tales controles se efectúan mediante el Servicio de Inspección (SOIVRE) de las direcciones territoriales y provinciales de Comercio¹⁴⁹.

7. LA COOPERACIÓN Y ASISTENCIA MUTUA ENTRE LAS ADMINISTRACIONES ADUANERAS DE LA UNIÓN EUROPEA

En materia de cooperación y asistencia mutua entre las distintas Administraciones aduaneras de los Estados miembros de la Unión Europea rigen dos textos jurídicos de carácter internacional: el Convenio Celebrado sobre la base del artículo K.3 del Tratado de la Unión Europea, relativo a la

882/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo de 29 de abril de 2004, sobre los controles oficiales efectuados para garantizar la verificación del cumplimiento de la legislación en materia de piensos y alimentos y la normativa sobre salud animal y bienestar de los animales; (g) ORDEN/PRE 3026/2003, de 30 de octubre de 2003, por la que se dictan normas de inspección y control para las Direcciones Regionales y Territoriales de Comercio (BOE 1/11/2003).

¹⁴² Cap. 15 (NC 1509) del Anexo. A de la Orden ITC/2869/2009, que modifica la Orden PRE/3026/2003, de 30 de octubre, por la que se dictan normas de inspección y control para las Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio.

Es importante recordar que estos ejemplos siguen los Códigos de Nomenclatura Combinada (NC).

¹⁴³ Cap. 4 (NC 0409.00.00) del Anexo. B de la Orden ITC/2869/2009, que modifica la Orden PRE/3026/2003, de 30 de octubre, por la que se dictan normas de inspección y control para las Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio.

¹⁴⁴ Art. 7 de la Orden PRE/3026/2003, de 30 de octubre, por la que se dictan normas de inspección y control para las Direcciones Regionales y Territoriales de Comercio.

¹⁴⁵ Art. 1 de la Orden PRE/3026/2003, de 30 de octubre, por la que se dictan normas de inspección y control para las Direcciones Regionales y Territoriales de Comercio.

¹⁴⁶ Los controles de seguridad de los productos que se pretenden importar encuentran su fundamento jurídico en los textos legales que siguen: (a) Orden PRE/735/2010, de 17 de marzo, por la que se modifica la lista de productos incluidos en el anexo I del Real Decreto 330/2008, de 29 de febrero, por el que se adoptan medidas de control a la importación de determinados productos respecto a las normas aplicables en materia de seguridad de los productos; y (b) Real Decreto 330/2008, de 29 de febrero, por el que se adoptan medidas de control a la importación de determinados productos respecto a las normas aplicables en materia de seguridad de los productos.

¹⁴⁷ NC 6107 del Anexo I de la Orden PRE/735/2010, de 17 de marzo, por la que se modifica la lista de productos incluidos en el anexo I del Real Decreto 330/2008, de 29 de febrero, por el que se adoptan medidas de control a la importación de determinados productos respecto a las normas aplicables en materia de seguridad de los productos.

¹⁴⁸ NC 6112.31 del Anexo I de la Orden PRE/735/2010, de 17 de marzo, por la que se modifica la lista de productos incluidos en el anexo I del Real Decreto 330/2008, de 29 de febrero, por el que se adoptan medidas de control a la importación de determinados productos respecto a las normas aplicables en materia de seguridad de los productos.

¹⁴⁹ Art. 2 del Real Decreto 330/2008, de 29 de febrero, por el que se adoptan medidas de control a la importación de determinados productos respecto a las normas aplicables en materia de seguridad de los productos.

asistencia mutua y la cooperación entre las Administraciones aduaneras, hecho en Bruselas el 18 de diciembre de 1997¹⁵⁰; y el Reglamento (CE) núm. 515/97 del Consejo de 13 de marzo de 1997 relativo a la asistencia mutua entre las autoridades administrativas de los Estados miembros y a la colaboración entre éstas y la Comisión con objeto de asegurar la correcta aplicación de las reglamentaciones aduanera y agraria¹⁵¹. Su fundamento se encuentra en el Derecho originario de la Unión Europea; en particular, en el art. 33 del TFUE¹⁵².

En el estudio que se realizará inmediatamente después se pondrá en evidencia que, aunque se hable en el TFUE directamente de cooperación, se ha de distinguir entre tres procedimientos: cooperación, asistencia mutua y colaboración.

Pues bien, la cooperación entre Administraciones aduaneras comunitarias va a tener un campo de actuación amplio: no tenemos que pensar únicamente en la lucha contra el fraude, contrabando, terrorismo y grupos de delincuencia organizada, sino también en la obtención de datos de tipo comercial relevantes a nivel estadístico, o en la celebración de acuerdos con países terceros de simplificación y reducción de costes en pro de las relaciones comerciales internacionales¹⁵³.

Dado que nos encontramos con dos instrumentos jurídicos internacionales que regulan la cuestión de la cooperación y asistencia mutua entre las Administraciones aduaneras de los Estados miembros de la Unión Europea, es menester aclarar el ámbito de actuación de cada uno.

Mediante el Convenio Nápoles II se busca la prevención e investigación de las infracciones de las normativas aduaneras nacionales, así como la persecución y la represión de las infracciones de normativas aduaneras tanto comunitarias como nacionales¹⁵⁴.

Por su parte, a prevención e investigación de las infracciones de la normativa aduanera comunitaria se hará conforme a lo establecido al Reglamento 515/97¹⁵⁵. Además, a través de este Reglamento se pretende establecer las situaciones, la forma y el momento en que se ha de producir la colaboración entre distintas Administraciones aduaneras comunitarias y también con la Comisión “para garantizar el respeto de las mencionadas reglamentaciones [aduanera y agraria] en el marco de un sistema comunitario”¹⁵⁶.

De lo anterior se deduce lo siguiente: toda cooperación administrativo-aduanera para prevenir, investigar, perseguir y reprimir toda infracción de la normativa aduanera nacional se registrará por lo

¹⁵⁰ En adelante Convenio Nápoles II.

¹⁵¹ En adelante Reglamento 515/97.

¹⁵² De igual manera, venía ya recogido en el art. 135 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea.

¹⁵³ Vid. GARCÍA GUERRERO, D.: “La cooperación entre Administraciones aduaneras europeas”, comunicación presentada y expuesta en el II Congreso Nacional de Jóvenes Investigadores en Ciencias Jurídicas celebrado los días 20 y 21 de septiembre del 2018 en la Universidad de Málaga.

¹⁵⁴ Art. 1 del Convenio Nápoles II.

¹⁵⁵ Vid. ABAD CARRASCO, M. V. (2006): “La asistencia mutua y el intercambio de información entre Administraciones aduaneras” en *VI Curso de Alta Especialización en Fiscalidad Internacional*, págs. 9 y 10.

¹⁵⁶ Art. 1.1 del Reglamento 515/97.

dispuesto en el Convenio Nápoles II. Sin embargo, si hablamos de las normas aduaneras que integran el Derecho de la Unión Europea, entonces, dependiendo de las actuaciones específicas a la que nos refiramos, se aplicará bien el Convenio bien el Reglamento: así, si es el ámbito de la persecución y represión, se aplicará el Convenio Nápoles II; pero si se trata del ámbito de la prevención e investigación, se aplicará el Reglamento 515/97.

Ahora bien, tal y como hemos venido manifestando, el Informe Explicativo sobre el Convenio que fue publicado subraya que, aunque es el Reglamento 515/97 el que establece un conjunto de actuaciones para la detección y prevención de cualquier infracción de la normativa aduanera de la Unión Europea, será el Convenio Nápoles II el que recoja el castigo de las mismas¹⁵⁷.

Comenzando con el Convenio Nápoles II, distingue entre asistencia mutua y cooperación. En ambos casos, hablamos de ayuda en materia aduanera entre Estados miembros. La diferencia radicará en las acciones en que se plasme tal ayuda.

Por una parte, la asistencia mutua es un procedimiento que comienza con una solicitud, que puede ser previa o espontánea.

Así, el primer tipo es la asistencia mutua previa solicitud, la cual deberá seguir unas reglas formales y materiales establecidas en el Convenio. Pues bien, desde el punto de vista formal, se hará con carácter general por escrito, aunque, en situaciones de urgencia, se permite que se inicie de forma verbal, si bien posteriormente se habrán de confirmar por escrito con el objeto de ser confirmadas. Desde el punto de vista material, el contenido de esta solicitud será tal y como sigue: autoridad solicitante de la asistencia mutua, medida a solicitar, objeto y motivo de la solicitud, fundamentación jurídica, descripción de las personas físicas o jurídicas objeto de investigación y, con carácter general, resumen de los hechos¹⁵⁸.

La asistencia mutua previa solicitud puede consistir en solicitudes de información, de vigilancia, de investigaciones y de notificación. En cuanto al contenido de estas solicitudes de la autoridad requirente a la requerida, éstas pueden consistir: a) en el requerimiento de información en pro de la prevención, investigación y represión de las infracciones aduaneras; b) en la vigilancia bien de personas, bien de lugares, medios de transporte o mercancías que tengan que ver con una infracción de la naturaleza ya comentada; c) en una investigación que llevaría a cabo la autoridad requerida, pudiendo incluso estar presentes los funcionarios de la autoridad requirente, pero sin ninguna responsabilidad estos últimos; y d) en la notificación de la autoridad requerida al destinatario de toda una serie de actos o resoluciones emanados del Estado de la autoridad requirente.

Pero también se puede solicitar asistencia mutua espontánea, como segundo tipo, donde no se exigirá una solicitud para el inicio del procedimiento, siendo una diferencia formal respecto a la modalidad anteriormente explicada¹⁵⁹.

¹⁵⁷ Vid. GARCÍA GUERRERO, D.: "La cooperación entre Administraciones aduaneras europeas", *cit.*

¹⁵⁸ Art. 9 del Convenio Nápoles II.

¹⁵⁹ Arts. 10 a 13 del Convenio Nápoles II.

La asistencia mutua espontánea será bien de vigilancia, bien de comunicación espontánea de información; a saber: la vigilancia remite la regulada en la parte de asistencia mutua previa solicitud¹⁶⁰; por su parte, la comunicación espontánea de información ha de realizarse “sin demora”¹⁶¹.

Por otra parte, el Convenio Nápoles II también recoge formas especiales de cooperación¹⁶². En cuanto a la forma, se seguirá lo establecido para la asistencia mutua previa solicitud¹⁶³.

Ahora bien, sólo podrá ejecutarse siempre y cuando se realice con el objeto de prevenir, investigar y perseguir infracciones según los casos tasados en el Convenio, tales como tráfico ilícito de drogas o comercio internacional ilegal realizado sin el pago de los tributos cuya obligación hubiese nacido por la realización del hecho imponible¹⁶⁴.

Aunque estamos ante una obligación entre Estados miembros, ésta perderá esa condición cuando se trate de una investigación contraria a Derecho¹⁶⁵.

Las modalidades de persecución son: persecución con cruce de fronteras, vigilancia transfronteriza, entregas vigiladas, investigaciones encubiertas y equipos comunes de investigación especial. Intentando analizar la cuestión sucintamente, en primer lugar, se puede definir la persecución con cruce de fronteras como la incursión por parte de funcionarios aduaneros de un Estado miembro en el territorio de otro Estado miembro mientras se persigue a una persona que ha sido descubierta cometiendo de forma flagrante las infracciones del art. 19.2 del mismo Convenio, siguiendo toda una serie de pautas y normas generales y existiendo también excepciones a las mismas. En segundo lugar, la vigilancia transfronteriza consiste simplemente en continuar la vigilancia que hace el funcionario aduanero en el Estado miembro al que pertenece en otro Estado miembro, siempre que hubiese realizado previa solicitud de asistencia; aunque también puede realizarse sin solicitud previa por la urgencia de las actuaciones, estando sujeta ésta a una serie de condiciones. En tercer lugar, las entregas vigiladas se han de permitir cuando formen parte de una investigación de tipo penal que pueda derivar como consecuencia en la extradición. En cuarto lugar, las investigaciones encubiertas consisten en que un Estado miembro permita a un funcionario aduanero de otro Estado miembro a que investigue con identidad suelta, esto es, hablamos de investigadores infiltrados. Por último, los equipos comunes de investigación especial consisten en la creación de grupos que se encargarán de investigar y coordinar actuaciones para detectar una infracción específica y por un periodo de tiempo limitado¹⁶⁶.

¹⁶⁰ Nótese que se habla del tipo de vigilancia regulada mediante el art. 11 del Convenio Nápoles II.

¹⁶¹ Arts. 16 y 17 del Convenio Nápoles II.

¹⁶² Del *nomen iuris* utilizado por el legislador podemos decir que estamos ante dos formas de cooperación: una general, que sería la asistencia mutua, y otras especiales, que son las que se proceden a explicar detalladamente.

¹⁶³ Art. 19.1 del Convenio Nápoles II, que remite al art. 9 del citado texto legal.

¹⁶⁴ Art. 19.2 del Convenio Nápoles II.

¹⁶⁵ Arts. 19. 1 y 3 del Convenio Nápoles II.

¹⁶⁶ Arts. 20 a 24 del Convenio Nápoles II.

Por tanto, una vez vistas en qué consisten la asistencia mutua y las formas especiales de cooperación, podemos entender lo que adelantábamos anteriormente, esto es, que estamos en todo momento ante formas de cooperación entre Estados miembros cuya distinción se basará en la actuación particular que se requiera.

Una vez estudiado el Convenio Nápoles II, el segundo instrumento jurídico imprescindible en esta materia es el Reglamento 515/97, el cual va a regular la asistencia mutua entre las Administraciones aduaneras de los Estados miembros, la colaboración entre éstas y la Comisión y las relaciones con terceros países, además de asentar las bases del Sistema de Información Aduanero¹⁶⁷ y del Fichero de Identificación de los Expedientes de Investigaciones Aduaneras¹⁶⁸.

En cuanto al primer aspecto, esto es, la asistencia mutua, el Reglamento 515/97 establece dos vías: previa petición o espontánea.

La asistencia mutua previa petición se hará con el objetivo de asegurar el cumplimiento del conjunto de normas de tipo aduaneras y agrarias. Las modalidades reguladas son: de información, de notificación, de vigilancia y de investigación¹⁶⁹. Pues bien, en cuanto al contenido de cada tipología, es igual a las ya mencionadas *supra* cuando se analizaba el Convenio Nápoles II. Por tanto, la diferencia va a residir en el origen de la normativa (europea o nacional) y las actuaciones a realizar (prevención, investigación, persecución o represión).

La asistencia mutua espontánea se prestará sin necesidad de solicitud previa por parte de la autoridad requirente. Tal asistencia se puede materializar en dos acciones, esto es, intercambio de información y vigilancia¹⁷⁰. De igual forma, tales tipos fueron explicados más arriba cuando se abordó el Convenio Nápoles II.

Dado que tanto el Reglamento 515/97 como el Convenio Nápoles II tratan la asistencia mutua, aunque en ámbitos distintos, como veíamos anteriormente, se aprecian ciertas similitudes, como las tipologías de asistencia¹⁷¹.

Además, en cuanto al segundo aspecto, también se regula la relación que ha de existir entre las distintas autoridades administrativas de los Estados miembros de la Unión Europea y la Comisión en pro de una correcta aplicación del conjunto de la normativa aduanera y agraria. En este caso, el término que utiliza el Reglamento 515/97 es el de colaboración. Así, toda información de utilidad, según lo establecido en este Reglamento, que obre en posesión de los Estados miembros o de la Comisión y que sea de utilidad al otro habrán de comunicársela, así como acceder a bases de datos en materia de transportes, incluyéndose la información derivada de las investigaciones relacionadas con la aplicación de la normativa aduanera¹⁷². Además, la Comisión ofrece forma-

¹⁶⁷ En adelante SIA.

¹⁶⁸ En adelante FIDE, término que se utiliza Reglamento 515/97.

¹⁶⁹ Arts. 5 a 9 del Reglamento 515/97.

¹⁷⁰ Arts. 14 y 15 del Reglamento 515/97.

¹⁷¹ Arts. 10 a 13, 16 y 17 del Convenio Nápoles II.

¹⁷² Arts. 17, 18, 18 bis y *sexties* del Reglamento 515/97.

ción y asistencia técnica tanto a responsables de enlaces con terceros países y entes internacionales, así como a los Estados miembros¹⁷³. Posteriormente, se estipula la creación de la “base de datos de importación, exportación y tránsito” por parte de la Comisión¹⁷⁴.

También se pueden crear relaciones con terceros países para que éstos proporcionen asistencia con el objeto de determinar si una acción viola la normativa aduanera y agraria, o cuán amplia es en caso de una existencia efectiva de un atentado a la citada normativa, como tercer aspecto a destacar del Reglamento¹⁷⁵. Pues bien, a tal efecto también se prevé la posibilidad de establecer misiones comunitarias de cooperación e investigación administrativa en terceros países y la facilitación de la información obtenida por los Estados miembros de terceros países en el contexto de la asistencia mutua, siempre y cuando suponga un “interés particular para el correcto funcionamiento de las reglamentaciones aduanera o agraria”¹⁷⁶.

El cuarto aspecto es la creación del SIA, que es un banco central que contiene un conjunto de información categorizada en: mercancías; medios de transporte; empresas; personas; tendencias del fraude; competencias disponibles; retenciones, embargos o confiscaciones de mercancías; y retenciones, embargos o confiscaciones de dinero en efectivo.

La finalidad de la creación del SIA es facilitar y agilizar la cooperación en la prevención, investigación y persecución de las conductas que sean contrarias a las disposiciones aduaneras y agrarias¹⁷⁷.

En consecuencia, los “datos personales” que se incluyen son aquellos de sujetos que hayan realizado, realicen o tengan la intención de realizar una infracción de la normativa aduanera o agraria y, además, que tengan una importancia suficiente a nivel de la Unión Europea.

Esta información será utilizada únicamente para alguno de los fines que están establecidos: observación e informe, vigilancia discreta, controles específicos y análisis operativos¹⁷⁸.

Otra cuestión muy relevante del SIA es quién puede ser usuario de esos datos, o sea, quién puede acceder a los mismos. Pues encontramos que sólo podrán disponer de esa información un conjunto determinado de autoridades. La elección de estas autoridades se hará mediante el procedimiento establecido al efecto, donde juegan un papel protagonista tanto los Estados miembros como la Comisión: de un lado, cada Estado miembro propone un conjunto de autoridades a la Comisión, especificando a los datos que tendrán acceso, comprobando, posteriormente, este listado la Comisión y, al final, deberá ratificar la lista cada Estado miembro una vez que ha pasado por la Comisión. De otro lado, la Comisión hará saber a los Estados miembros qué servicios de ésta pueden tener acceso a los datos registrados en el SIA, pudiendo incluso proponer al Conse-

¹⁷³ Art. 18 ter del Reglamento 515/97.

¹⁷⁴ Art. 18 *quinquies* del Reglamento 515/97.

¹⁷⁵ Art. 19 del Reglamento 515/97.

¹⁷⁶ Arts. 20 a 22 del Reglamento 515/97.

¹⁷⁷ Art. 23.2 del Reglamento 515/97.

¹⁷⁸ Art. 27 del Reglamento 515/97.

jo, que sería quien decidiría que puedan acceder a esta información también organizaciones internacionales o regionales. El proceso finaliza con su publicación en el Boletín Oficial de la Unión Europea a título informativo¹⁷⁹.

Piénsese que, dada la relevancia y peculiaridad de los datos introducidos en el SIA, se establecen el cauce y las garantías necesarias para tratarlos, tales como su modificación, almacenamiento o su seguridad, la responsabilidad, la publicación, o la protección y control de los datos de tipo personal, ex Capítulos 3 a 8 del Título V del Reglamento.

Por último, el quinto aspecto se ocupa sobre la creación del FIDE. Su utilidad es evidente, ya que permite que cualquier autoridad de un Estado miembro que esté llevando a cabo una investigación de una persona o empresa por una posible violación de la normativa aduanera y agraria pueda reconocer a otras autoridades de los Estados miembros o servicios de la Comisión que la investigue en el presente o que la hayan investigado en el pasado¹⁸⁰.

Tal y como sucedía con el SIA, en el FIDE se insertan toda una serie de datos que requieren de una regulación específica por su naturaleza. Pues bien, la introducción de los mismos, su conservación y los plazos los regula también el Reglamento¹⁸¹.

Se podrá acceder a este sistema para identificar a aquellas autoridades competentes de otros Estados miembros o de la Comisión que estén llevando a cabo o ya la hayan finalizado en referencia a los mismos sujetos objeto de la investigación en un *numerus clausus* de casos, a saber: si hablamos de la Comisión, en los expedientes de coordinación y en las misiones comunitarias con un tercer país¹⁸²; y, si hablamos de las autoridades elegidas según el art. 29, en materia de expedientes administrativos, con el fin, en ambos supuestos, de obtener fácilmente la información del investigado en cuestión. Además, se prevé la solicitud de asistencia del Estado miembro suministrador en el caso de que se necesitase información mucho más amplia¹⁸³.

8. ORGANISMOS INTERNACIONALES EN MATERIA ADUANERA: ESPECIAL REFERENCIA A LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE ADUANAS, LOS ACUERDOS DE LIBRE COMERCIO Y LAS UNIONES ADUANERAS

Se procede a clasificar los organismos internacionales aduaneros mediante dos bloques: por una parte, la Organización Mundial de Aduanas¹⁸⁴, dado su rol imprescindible en el Derecho Aduanero; y, por otra parte, las uniones aduaneras y los acuerdos de libre comercio.

¹⁷⁹ Art. 29 del Reglamento 515/97.

¹⁸⁰ Arts. 41 bis 2 y 3 del Reglamento 515/97.

¹⁸¹ Arts. 41 ter, *quáter* y *quinquies* del Reglamento 515/97.

¹⁸² Regulados en los arts. 18 y 20 del Reglamento 515/97, respectivamente.

¹⁸³ Art. 41.4 bis del Reglamento 515/97.

¹⁸⁴ En adelante OMA.

Por lo que respecta a la OMA, es una organización internacional cuya finalidad es la consecución de una uniformidad y simplificación de los procedimientos aduaneros a través del establecimiento de normas y estándares comunes.

Así, encontramos una diversidad de actos, tales como convenciones, acuerdos, recomendaciones, declaraciones o resoluciones. Estos actos carecen de valor normativo y tienen naturaleza técnica¹⁸⁵.

La importancia de tal organización en la materia que se aborda, esto es, la materia aduanera, es bastante relevante. Tal es así que ha sido el mismo Tribunal de Justicia de la Unión Europea quien ha afirmado en su jurisprudencia que las notas explicativas, bien las elaboradas por la Comisión en sede de Nomenclatura combinada, bien las elaboradas por la OMA en materia de Sistema Armonizado, tienen papel más que relevante en la interpretación de las distintas partidas arancelarias, aunque si bien éstas no son vinculantes¹⁸⁶.

Muestras de su labor no son sólo las apenas mencionadas notas explicativas sobre el Sistema Armonizado, sino convenios tan importantes como el Convenio internacional para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros¹⁸⁷.

Por su parte, los acuerdos de libre comercio son aquellos firmados entre varias partes, dos o más, en virtud de los cuales se aplican a los productos de esas partes unos derechos de aduana muy reducidos o inexistentes¹⁸⁸.

Se pueden nombrar, por ejemplo, la NAFTA¹⁸⁹, el Mercado Común Centroafricano o la CAN¹⁹⁰. Además, en el ámbito comunitario, la Unión Europea puede celebrar acuerdos de este tipo con terceros¹⁹¹; de hecho, encontramos tanto el Espacio Económico Europeo como acuerdos de asociación y libre comercio¹⁹²: el Espacio Económico Europeo es un acuerdo de libre comercio entre los países miembros de la Unión Europea y tres Estados extracomunitarios, como son Islandia, Noruega y Liechtenstein; mientras que los acuerdos de asociación¹⁹³ son zonas de libre comercio

¹⁸⁵ Vid. VISMARA, F. (2018): *Corso di diritto doganale. Diritto dell'Unione europea e diritto interno*, G. Giappichelli Editore, Turín, págs. 25 a 26.

¹⁸⁶ Sentencia TJUE de 12 de diciembre de 2013, Asunto C-450/12.

¹⁸⁷ La Unión Europea se adhirió al mismo mediante la Decisión 2003/231/CE del Consejo, de 17 de marzo de 2003, relativa a la adhesión de la Comunidad Europea al Protocolo de Enmienda del Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros (Convenio de Kioto).

¹⁸⁸ Vid. FALCÓN Y TELLA, R. y PULIDO GUERRA, E. (2018): *Derecho fiscal internacional*, Marcial Pons, Madrid, pág. 349.

¹⁸⁹ El Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

¹⁹⁰ La Comunidad Andina.

¹⁹¹ Art. 217 del TFUE.

¹⁹² Las uniones aduaneras de las que forma parte la Unión Europea se tratarán posteriormente, con la distinción entre las instituciones que se abordan, esto es, acuerdo de libre comercio, unión aduanera, mercado común y mercado interior.

¹⁹³ No han de confundirse con el régimen de asociación con países y territorios de ultramar con relaciones constitucionales especiales con Estados miembros de la Unión Europea: arts. 198 y ss. del TFUE.

en el que las partes que los integran cooperan en otros ámbitos, como los casos de Argelia, Macedonia, México o Sudáfrica; y los acuerdos de libre comercio, como los que existen con Suiza o con las Islas Feroe (Dinamarca)¹⁹⁴.

Un paso más allá considerable lo constituyen las uniones aduaneras, que pueden ser definidas como aquellos territorios en los cuales rige la libertad de comercio entre distintas partes¹⁹⁵, esto es, donde cada parte introduce en el mismo producto sin la aplicación de aranceles entre las mismas o con unos derechos de aduana reducidos, donde se establece un arancel exterior común aplicable a terceros países que introduzcan sus mercancías en el susodicho territorio. Otro elemento definitorio de este tipo de uniones es el establecimiento de una política comercial común entre las partes que componen la misma.

A continuación, se procede a realizar a título de ejemplo algunas de las uniones aduaneras que existen en el plano internacional:

Comenzando por nuestra realidad más cercana, la Unión Europea es una Unión Aduanera del conjunto de Estados miembros que la componen. Pero, a su vez, la misma Unión Europea es una parte de otras uniones aduaneras, como las que existen hoy en día con Turquía¹⁹⁶, Andorra¹⁹⁷ y San Marino¹⁹⁸.

Otras uniones aduaneras son Mercosur o las distintas uniones que existen en el continente africano, tales como la Unión Aduanera del Mercado Común del África Oriental y del Sur o la Unión Aduanera del África Oriental.

Con el objeto de completar la idea de unión aduanera, es preciso distinguir otros conceptos que abarcan más elementos desde la óptica de sus características, como son mercado común y mercado interior.

Se denomina mercado común a la unión aduanera donde están prohibidos todos aquellos tributos o medidas de ámbito comercial que perjudiquen la igualdad de condiciones en la competición de los productos de cada país parte de este territorio. Por tanto, es requisito que no exista discriminación entre los bienes y servicios ofertados en ese mercado común.

¹⁹⁴ Vid. FALCÓN Y TELLA, R. y PULIDO GUERRA, E.: *Derecho fiscal internacional*, cit., págs. 365 a 368.

¹⁹⁵ Generalmente, las partes que integran una unión aduanera serán Estados, pero recuérdese que la Unión Europea también ha firmado acuerdos para la constitución de uniones aduaneras con terceros países, como se pondrá de relieve más adelante en el presente trabajo. Una vez más, queda demostrado que la Unión Europea es más que una mera organización supraestatal.

¹⁹⁶ El fundamento de esta unión aduanera se encuentra tanto en el Acuerdo de Asociación entre la Comunidad Europea y Turquía de 1963, denominado Acuerdo de Ankara, como en su Protocolo adicional de 1970.

¹⁹⁷ En cuanto al fundamento de la unión aduanera con Andorra, encontramos la Decisión del Consejo, de 26 de noviembre de 1990, relativa a la celebración de un acuerdo en forma de canje de notas entre la Comunidad Económica Europea y el Principado de Andorra (90/680/CEE).

¹⁹⁸ La unión aduanera con San Marino se basa en la Decisión del Consejo de 28 de febrero de 2002 relativa a la celebración del Acuerdo de cooperación y de unión aduanera entre la Comunidad Económica Europea y la República de San Marino y del Protocolo de dicho Acuerdo como consecuencia de la ampliación que tuvo lugar el 1 de enero de 1995 (2002/245/CE).

El mercado interior, por su parte, es, además, un paso más allá del mercado común, porque, aunque tenga las mismas características de este último, su nota diferenciadora es la desaparición de las fronteras físicas entre los Estados que lo componen.

Esto quiere decir que en el mercado común existen fronteras a pesar de que se prohíba la discriminación entre los productos de cada Estado, cosa que no es incompatible, dado que esta realidad era la de la Comunidad Europea hasta el año 1992. Por su parte, en el mercado interior, no existen las fronteras físicas, como es el caso de la actual Unión Europea, desde el punto de vista de la desaparición de controles entre los productos de cada Estado que compone el mercado interior en cuestión¹⁹⁹.

9. PRINCIPALES CONVENIOS Y NORMAS ADUANERAS A NIVEL GLOBAL

A nivel internacional existe una lista muy extensa de textos legales que abordan la cuestión aduanera en un modo u otro²⁰⁰. Por tanto, la metodología de estudio del subtema que se aborda en este momento se hará a través del análisis de tres de los textos legales internacionales que se consideran más relevantes, esto es, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, el Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros y el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías.

En primer lugar, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio²⁰¹ se firmó en 1947 por parte de 23 países en Ginebra con la finalidad tanto de conseguir un sistema multilateral de relaciones comerciales como de favorecer la liberalización del comercio mundial. Uno de sus logros fue conseguir que los países adheridos al mismo fijasen unas normas comunes en sede de comercio internacional.

De las distintas reuniones que hacían los países que formaban parte del GATT, se ha destacar la Ronda Uruguay de 1994, en virtud de la cual se creó la Organización Mundial del Comercio²⁰², organismo con personalidad jurídica que gestiona todos los aspectos relacionados con el GATT, así como aquellos acuerdos sucesivos.

Pues bien, se puede hablar del GATT de 1994, que ha recogido tanto el GATT de 1947 como el conjunto de instrumentos jurídicos adoptados antes de 1994. En concreto, se trata de un texto base que aglutina una serie de normas generales que han de regir el comercio internacional. Se dice que son generales porque las reglas específicas quedan establecidas mediante acuerdos

¹⁹⁹ Vid. FALCÓN Y TELLA, R. y PULIDO GUERRA, E.: *Derecho fiscal internacional*, cit., pág. 350.

²⁰⁰ Se excluyen, naturalmente, aquellos que tienen como objeto la normación en materia de asistencia mutua y cooperación aduanera, puesto que ya han sido abordados en el apartado anterior de este trabajo.

²⁰¹ En adelante GATT, dadas sus siglas en inglés (*General Agreement on Tariffs and Trade*).

²⁰² En adelante OMC.

sectoriales. Naturalmente, la Unión Europea aplica los principios de este acuerdo²⁰³, los cuales han sido introducidos mediante la forma jurídica de la Decisión²⁰⁴.

Dos son los principios generales que establece, que no son extraños para los países ya adheridos anteriormente, puesto que derivan del GATT de 1947; a saber: (a) el trato general de la nación más favorecida, en virtud del cual si se produce un acuerdo entre dos Estados de la OMC que beneficia a los productos de los mismos, el mismo se ha de aplicar a los productos similares del resto de países integrantes de la misma²⁰⁵; y (b) el trato nacional en materia de tributación y de reglamentación interiores, principio que conlleva que cualquier Estado perteneciente a la OMC ha de conceder un trato de tipo fiscal y normativo no menos favorable que aquel que aplican a sus productos nacionales.

También se prevén otros aspectos, entre los cuales destacaremos la petición de reducción de los derechos de aduana o algunos criterios que han de seguir los Estados que forman parte de zonas de libre comercio o de uniones aduaneras²⁰⁶.

Es obligado añadir que desempeña un papel fundamental el Acuerdo de la OMC sobre la Implementación del Artículo VII del GATT de 1994 con el fin de garantizar una mayor seguridad en el momento de la aplicación del susodicho artículo. El mismo recoge las condiciones en presencia de las cuales el valor en aduana está constituido por el valor de transacción. Además, se establece la creación del Comité de Valoración en Aduana en el que tendrá representación cada una de las partes del citado acuerdo y que ayudará a los mismos en cuestiones relativas al sistema de valoración²⁰⁷.

En segundo lugar, el Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros de 1974²⁰⁸ ha supuesto una verdadera profundización en materia de integración y armonización de los principios del Derecho aduanero. Piénsese que la Unión Europea es parte desde 2003²⁰⁹.

A través del Protocolo de Bruselas de 26 de junio de 1999 se enmendó tal Convenio para adecuarlo a la nueva realidad y exigencias del comercio internacional, debiéndose destacar la regu-

²⁰³ Vid. VISMARA, F., *ob. cit.*, págs. 24 a 25.

²⁰⁴ Cfr. Decisión 94/800/CE del Consejo de 22 de diciembre de 1994 relativa a la celebración en nombre de la Comunidad Europea, por lo que respecta a los temas de su competencia, de los acuerdos resultantes de las negociaciones multilaterales de la Ronda Uruguay (1986- 1994).

²⁰⁵ Como se puede apreciar de la definición, no es más que la aplicación del principio de no discriminación entre las partes integrantes del GATT.

²⁰⁶ Vid. FABIO, M. (2017): *Manuale di diritto e pratica doganale*, Wolters Kluwer, Milán, págs. 3 a 5.

²⁰⁷ Vid. VISMARA, F., *ob. cit.*, pág. 25.

²⁰⁸ En adelante Convención de Kioto.

²⁰⁹ Cfr. Decisión 2003/231/CE del Consejo, de 17 de marzo de 2003, relativa a la adhesión de la Comunidad Europea al Protocolo de Enmienda del Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros (Convenio de Kioto).

lación que se estableció sobre la utilización de las nuevas tecnologías y la adopción de nuevos métodos de control. El 3 de febrero de 2006 entró en vigor una nueva versión²¹⁰.

La Convención de Kioto establece un espacio de discrecionalidad a los Estados que son partes de la misma para conceder mayores facilidades que las previstas en este instrumento jurídico, llegando incluso a recomendarlo.

También se crea un Comité de gestión con el objeto de facilitar el cumplimiento del articulado de tal Convención, esto es, para garantizar la efectividad de lo dispuesto en la misma.

En cuanto al objeto material de esta Convención de Kioto, se procede a enumerar un elenco de áreas que trata, como son la liquidación de los derechos de aduana, así como el pago o la garantía, los controles aduaneros, las informaciones y decisiones comunicadas desde la aduana, etc.²¹¹.

En tercer y último lugar, el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías se concluyó en Bruselas el 14 de junio de 1983. Para entender la importancia de este texto jurídico, hemos de recordar que existen distintos sistemas de clasificación de mercancías en el contexto internacional; por tanto, es un coste adicional atribuir a éstas designación, clasificación y código nuevos con el paso de un sistema a otro que ocurren como consecuencia de su introducción en el mercado internacional. He aquí la relevancia de un convenio que busque la armonización de criterios. Él mismo forma parte del Derecho de la Unión Europea²¹².

Mediante este Convenio se crea también un Comité, donde tienen representación cada una de las partes adheridas al primero. Tiene múltiples funciones, entre las cuales se pueden mencionar la redacción de notas explicativas o de recomendaciones para una correcta interpretación y aplicación del Sistema Armonizado, o proporcionar informaciones o consejos en sede de clasificación de mercancías, entre otras²¹³.

10. RECAPITULACIÓN

La Unión Europea ostenta un verdadero Poder Tributario en cuanto que es titular del poder de establecer y regular los recursos de naturaleza tributaria que generan los ingresos que nutren su presupuesto. Es más, desde una perspectiva más amplia, dado que la Unión Europea es capaz de decidir sus ingresos y gastos, es titular de Poder Financiero. Su autonomía financiera es esencial para tener autonomía política.

²¹⁰ -Vid. FABIO, M., *ob. cit.*, págs. 5 a 6.

²¹¹ Vid. VISMARA, F., *ob. cit.*, págs. 26 a 28.

²¹² Decisión 87/369/CEE del Consejo de 7 de abril de 1987 relativa a la celebración del Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, así como de su Protocolo de enmienda.

²¹³ VISMARA, F., *ob. cit.*, PÁGS. 28 A 29.

Dentro de estos recursos propios de la Unión Europea, encontramos los derechos de aduana. Por tanto, estamos ante un tributo cuya titularidad ostenta la Unión, regulando sus elementos esenciales y recibiendo la recaudación de los mismos, menos el porcentaje de retención por gastos de recaudación de los Estados.

Los derechos de aduana son, así, recursos propios tradicionales de la Unión Europea y cuya regulación esencial emana de la propia Unión, aunque también los Estados miembros desarrollan, en el ámbito de sus competencias, la concreción normativa oportuna siguiendo lo establecido por el Derecho de la Unión.

Que este tributo sea titularidad de la Unión Europea es una consecuencia lógica derivada de la existencia de una Unión Aduanera entre los Estados miembros de la Unión. Por ello, está prohibida la creación de tributos de naturaleza igual o similar por parte de los Estados miembros. Además, existe una política comercial común. A partir de 1988 el arancel aduanero común resultó integrado en el TARIC.

Hemos de entender que la Unión Europea no dispone de un entramado administrativo que pueda llevar a cabo la recaudación de los derechos de aduana, por lo que se va a apoyar en las Administraciones de los Estados miembros. Como consecuencia de lo anterior, la Unión permite a éstos que retengan parte del *quantum* total recaudado de este tributo en concepto de gastos de recaudación.

Este porcentaje ha variado con el tiempo, comenzando en 1970 con el 10%, ascendiendo en el año 2000 al 25% y, posteriormente, descendiendo al 20% en la actualidad desde el 2014. Tales variaciones tan grandes entre un porcentaje y otro son difíciles de entender dentro del concepto de gastos de recaudación.

Después de la recaudación, son los Estados miembros los que proceden a realizar la constatación y la deducción de los gastos de recaudación para, así proceder a la sucesiva puesta a disposición, por los Estados miembros a la Comisión, de los ingresos procedentes de tales recursos.

En la puesta en marcha del sistema de recursos propios, existe toda una serie de medidas en ámbito de supervisión y control. Así, encontramos que existe una obligación de información de los Estados miembros a la Comisión sobre el control que realizan sobre estos recursos, incluso la Comisión puede solicitar medidas de control suplementarias y justificadas.

Pasando a la organización de la Administración aduanera española, la recaudación de los derechos de aduana se llevará a cabo por entes distintos en función de si el deudor realiza el pago en periodo voluntario o en periodo ejecutivo. Así, si es en periodo voluntario, llevan a cabo la recaudación los servicios territoriales de la simplemente denominada Aduana española, que forma parte de la AEAT; mientras que, si es en periodo ejecutivo, no será la Aduana española quien lo realice, sino el Departamento de Recaudación de la AEAT.

Ascendiendo a un plano más abstracto y genérico, en sede de gestión e inspección de los tributos propios de la Unión Europea, las funciones de dirección, planificación y coordinación las ejercerán, como regla general, el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales en cuanto

servicio central de la AEAT. Por su parte, los servicios territoriales realizarán las funciones específicas, esto es, las Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales, las Dependencias de Aduanas e Impuestos Especiales y las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales, de menor a mayor rango.

En la aduana no se abordan exclusivamente materias de naturaleza tributaria, sino que se abordan también aspectos para-aduaneros, puesto que no dependen del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, sino de otros organismos. Se han tratado, en este sentido, los controles de material de defensa y de tecnología de doble uso, los productos químicos peligrosos, los precursores de drogas, las sustancias que agotan la capa de ozono, las sustancias químicas que puedan poner en riesgo o afectar a la salud y al medio ambiente, los bienes culturales, la seguridad industrial a la importación, así como distintos servicios de inspección, entre los que hemos tratado la farmacéutica, la pesca ilegal, la veterinaria, la fitosanitaria y la de calidad comercial.

Además, otro ámbito importante que afecta a las Administraciones aduaneras de los Estados miembros de la Unión Europea es la cooperación y asistencia mutua entre ellas. Hablamos, en particular, de la prevención, investigación, persecución y represión de la problemática aduanera; en tal sentido, la normativa aduanera estaría recogida esencialmente en dos textos jurídicos internacionales, como son el Convenio Nápoles II y el Reglamento 515/97.

La diferencia entre ambos textos radica esencialmente en ámbito de aplicación. Como quedó reflejado *supra*, la normativa aduanera existe tanto a nivel comunitario como a nivel nacional. Así, si se refiere a la dimensión del Ordenamiento jurídico nacional, es de aplicación el Convenio Nápoles II. Por su parte, cuando se trata del Ordenamiento jurídico comunitario, la cuestión se complica, dado que, si nos movemos en las actuaciones de persecución y represión, se aplica de nuevo el Convenio Nápoles II, mientras que, si nos referimos a las actuaciones de prevención e investigación, es de aplicación el Reglamento 515/97.

En materia de asistencia mutua, ambos textos guardan muchas similitudes, como, por ejemplo, las tipologías de asistencia. También ha de ser destacado, en este caso, en sede del Reglamento 515/97, la creación del SIA y del FIDE, los cuales facilitan la investigación y la represión de las conductas contrarias al Ordenamiento aduanero.

Mención especial merece la OMA por el papel relevante que desempeña uniformando y simplificando el Derecho aduanero, pues ha sido destacada su actuación hasta por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, a pesar de que los actos que emanan de esta organización internacional no son vinculantes.

El libre comercio es un principio que se daba por asentado, aunque ciertas potencias que lo fomentaron, como los Estados Unidos de América, estén realizando una política que tiende al proteccionismo económico.

A pesar de esto, la voluntad de los Estados de avanzar en el libre comercio es una realidad, de ahí que existan acuerdos de libre comercio y uniones aduaneras. Sin duda, la realidad más evi-

dente la tenemos en la propia Unión Europea, la cual avanzó de Unión Aduanera a mercado común, para llegar a ser el actual mercado interior.

Por último, tres son los instrumentos jurídicos de carácter internacional que han de ser destacados por su aportación positiva a los intercambios internacionales por la aproximación y simplificación de la disciplina aduanera: (a) el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, que fijó principios tan importantes como el trato general de la nación más favorecida y el trato nacional en materia de tributación y de reglamentación interiores; (b) el Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros, ahondando en la armonización del Derecho aduanero; y (c) el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, que pretendía reducir el coste de igualar la nomenclatura arancelaria y estadística combinada para que se entendiese por todas las partes con independencia del sistema de clasificación de mercancías en el que se encontrasen insertados.

Bibliografía

- ABAD CARRASCO, M. V. (2006): “La asistencia mutua y el intercambio de información entre Administraciones aduaneras” en *VI Curso de Alta Especialización en Fiscalidad Internacional*.
- ABRIL ABADÍN, E. y ZURDO RUIZ-AYÚCAR, J. (1979): “Los límites internacionales a las autonomías tributarias”, en *Hacienda Pública Española*, núm. 59.
- ARDIZZONE, G.: “Prelevi internazionali (*dir. trib.*)”, en *Enciclopedia Giuridica Treccani*.
- CASANA MERINO, F. (2012): “La gestión e inspección en los impuestos aduaneros”, en *Revista Quincena Fiscal*, núm. 7.
- CASANA MERINO, F. (2013): “Liquidación de los impuestos aduaneros y caducidad del derecho a recaudar”, en *Quincena Fiscal*, núm. 8.
- CROXATTO, G. C. (1989): “Diritto internazionale tributario”, en *Digesto delle Discipline Privatistiche*, IV, UTET, Turín.
- CROXATTO, G. C. (1989): “Le norme di Diritto internazionale tributario”, en *Studi in onore di Enrico Allorio*, II, Giuffrè, Milán.
- DECLEVA, M. (1936): “La contribuzione internazionale”, en *Annali della R. Università degli Studi Economici e Commerciali di Trieste*, vol. VIII, fasc. I-II, Trieste.
- ERES SÁEZ, C. (2012): “La deuda aduanera. La recaudación *a posteriori* de los derechos y la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas”, en *Diario La Ley*.
- FABIO, M. (2017): *Manuale di diritto e pratica doganale*, Wolters Kluwer, Milán.
- FAIÑA MEDÍN, J. A. y VÁZQUEZ TAIN, M. A. (1990): “Supranacionalidad y finanzas en la Comunidad Europea: Entre el desorden y los acuerdos a corto plazo. La Constitución Fiscal como tema pendiente del proceso de integración”, en *Revista de Instituciones Europeas*, núm. 1.
- FALCÓN Y TELLA, R. (1988): *Introducción al Derecho Financiero y Tributario de las Comunidades Europeas*, Civitas, Madrid.
- FALCÓN Y TELLA, R. y PULIDO GUERRA, E. (2018): *Derecho fiscal internacional*, Marcial Pons, Madrid.

- FUENTE SANTORCUATO, A. DE LA (1990): “Financiación del Presupuesto General de las Comunidades Europeas. Sistema de recursos propios”, en *Noticias/CEE*, núm. 63.
- GARBARINO, C. (1990): *La tassazione del reddito trasnazionale*, CEDAM, Padua.
- GARCÍA GUERRERO, D.: “La cooperación entre Administraciones aduaneras europeas”, comunicación presentada y expuesta en el II Congreso Nacional de Jóvenes Investigadores en Ciencias Jurídicas celebrado los días 20 y 21 de septiembre del 2018 en la Universidad de Málaga.
- GARCÍA HEREDIA, A. (2014), “La liquidación de los impuestos aduaneros y la protección de la confianza legítima de los importadores”, en *Quincena Fiscal*, núm. 17.
- GONZÁLEZ ANDREU, M. L. y DURÁN BARRIGA, J. (2017): “La deuda aduanera”, en Solé Estalella, J. (Coordinador): *El Código Aduanero de la unión y su normativa de desarrollo*, Thomson Reuters Aranzadi, Pamplona.
- HUCHA CELADOR, F. DE LA (1986): “La gestión del IVA comunitario y la Decisión de 1985”, en *Impuestos*, núm. 1.
- LÓPEZ ESPADAFOR, C. M. (1995), *Fiscalidad internacional y territorialidad del tributo*, McGraw-Hill, Madrid.
- LÓPEZ ESPADAFOR, C. M. (2002): “Apuntes sobre la recaudación de los derechos de aduana y de los gravámenes agrícolas”, en *Boletín Aranzadi fiscal*, núm. 1.
- LÓPEZ ESPADAFOR, C. M. (2018): “Recorrido transnacional de la soberanía tributaria”, en *Cuadernos de Derecho Transnacional*, vol. 10, núm. 1.
- MAMBERTO, G. (1981): “L’IVA come risorsa propria delle Comunità Europee”, en *Diritto e Pratica Tributaria*, núm. 6, Parte I.
- MARTÍNEZ GENIQUE, A. (1985): “Financiación de la CEE”, en *Hacienda Pública Española*, núm. 96.
- MARTÍNEZ MARTÍNEZ, D. (1974): *El Sistema Financiero de las Comunidades Europeas*, IEF, Madrid.
- ORTIZ GUTIÉRREZ, R. (1982): “La política fiscal en las Comunidades Europeas”, en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, núm. 158.
- PARISI, E. (año académico 2015-2016): *L’Amministrazione dell’Unione doganale europea* (tesis doctoral), Università degli Studi di Milano, Milán.
- RODRIGO SERRADILLA, F. (2017): “Disposiciones Generales”, en Solé Estalella, J. (Coordinador): *El Código Aduanero de la unión y su normativa de desarrollo*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona.
- RODRÍGUEZ MONTAÑÉS, M. P. (1987): “Concepto y naturaleza del recurso comunitario IVA”, en *Impuestos*, núm. 3.
- RUFÍAN LIZANA, D. M. (1987): “Los ingresos de la CEE. Los recursos propios”, en *Estudios sobre armonización fiscal y Derecho presupuestario europeo*, Ediciones TAT, Granada.
- TESAURO, G. (1969): *Il finanziamento delle organizzazioni internazionali*, Jovene, Nápoles.
- UDINA, M. (1949): *Il Diritto Internazionale Tributario*, CEDAM, Padua.
- UDINA, M. (1960): “Diritto Internazionale Tributario”, en *Novissimo Digesto Italiano*, V.
- VISMARA, F. (2018): *Corso di diritto doganale. Diritto dell’Unione europea e diritto interno*, G. Giappichelli Editore, Turín.
- WALLACE, H. (1982): *Las Finanzas de las Comunidades Europeas* (Traducción de F. Lobo Aleu y A. Moltó), IEF.