



Mayo y Junio 2019

Boletín de Aduanas, Impuestos Especiales y Medioambientales

Deloitte Legal
Departamento de IVA, Aduanas e Impuestos Especiales

Índice de contenido

A. Boletín de Aduanas.....	1
I. Aspectos normativos en materia aduanera	1
1. Reglamento Delegado (UE) 2019/673, de la Comisión, de 27 de febrero de 2019.	1
2. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/653 de la Comisión, de 24 de abril de 2019, por el que se modifica el Reglamento (CE) n.º 847/2006 en lo que respecta a los contingentes arancelarios de la Unión para determinadas preparaciones y conservas de pescado.	2
3. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/687 de la Comisión, de 2 de mayo de 2019.	2
4. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/576 de la Comisión, de 10 de abril de 2019.	3
5. Declaración de autorización aduanera DPO (Autorización de aplazamiento del pago) en la Cas. 44 de importación: implicaciones.	4
6. Reducción garantía IVA O.E.A. actuando en representación directa y otras recomendaciones	4
II. Jurisprudencia.....	5
1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 10 de junio de 2019. Asunto C-26/2018, FedEx.	5
2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 28 de marzo de 2019. Asunto C-275/2018, Vins.	7
3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia del TJUE, C-288/18, de 11 de abril de 2019.	7
B. Boletín de Impuestos Especiales	9
I. Aspectos normativos en materia de Impuestos Especiales...9	
1. Orden HAC/484/2019, de 9 de abril, por la que se aprueban las normas de desarrollo de lo dispuesto en el artículo 26 sobre marcas fiscales previstas para cigarrillos y picadura para liar, del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.	9
2. Orden HAC/481/2019, de 26 de marzo, por la que se aprueban las normas de cumplimentación del documento administrativo electrónico interno y el modelo 525 "Documento de acompañamiento de emergencia interno", aplicables en la	

circulación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación en el ámbito territorial interno.	9
II. Jurisprudencia.....	11
1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Conclusiones del Abogado General. Asunto C-68/18 de 16 de mayo de 2019.	11
2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Asunto C-195/18. Sentencia de 13 de marzo de 2019.	12
3. Tribunal Supremo. Sentencia núm. 314/2018 de 27 de febrero de 2018.	13
4. Tribunal Económico Administrativo Central. Sala 2ª. Resolución 09392/2015 de 29 de enero de 2019.	14
5. Tribunal Económico Administrativo Central. Sala 2ª. Resolución 09213/2015 de 29 de enero de 2019.	15
6. Tribunal Económico Administrativo Central. Sala 2ª. Resolución 06212/2015 de 29 de enero de 2019.	16
7. Tribunal Económico Administrativo Central. Sala 2ª. Resolución 2398/2018 de 28 de marzo de 2019.	16
8. Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 23 abril 2019, Rec. 5939/2017.	17
III. Doctrina administrativa	19
1. Dirección General de Tributos. Contestación nº V0040-19, de 4 de enero de 2019.	19
C. Salida del Reino Unido de la Unión europea	20
1. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/444 de la Comisión, de 19 de marzo de 2019, por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 en lo que respecta a los formularios para los compromisos del fiador y a la inclusión de los costes de transporte aéreo en el valor en aduana con vistas a la retirada del Reino Unido de la Unión.	20
2. Decisión (UE) 2019/642 del Consejo por la que se modifica la Decisión (UE) 2019/274 relativa a la firma, en nombre de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica, del Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica.	21
3. Nota orientativa de la Comisión Europea de 12 de abril de 2019 acerca de la retirada del Reino Unido y cuestiones relacionadas con las aduanas en caso de falta de acuerdo	22

4. Nota orientativa. Retirada del Reino Unido y aspectos ligados a los impuestos especiales en relación con los movimientos de productos en curso en la fecha de retirada.

A. Boletín de Aduanas

I. Aspectos normativos en materia aduanera

1. Reglamento Delegado (UE) 2019/673, de la Comisión, de 27 de febrero de 2019.

El Reglamento referido modifica el Reglamento (UE) 2018/196, por el que se establecen derechos de aduana adicionales sobre las importaciones de determinados productos originarios de los Estados Unidos de América.

La Comisión Europea, como consecuencia del incumplimiento por parte de los Estados Unidos de su obligación de poner en conformidad la Ley de compensación por continuación del dumping o mantenimiento de las subvenciones (CDSOA) con sus obligaciones derivadas de los acuerdos de la Organización Mundial del Comercio (OMC), mediante el Reglamento (UE) 2018/196 se impuso a las importaciones de determinados productos originarios de los Estados Unidos de América un derecho adicional ad valorem del 4,3 %. De conformidad con la autorización de la OMC de suspender la aplicación de concesiones a los Estados Unidos, la Comisión adapta anualmente el nivel de suspensión al nivel de anulación o menoscabo ocasionado por la CDSOA a la Unión Europea en ese momento.

En este sentido, por un lado, a partir de los datos publicados por el Servicio de Aduanas y Protección de Fronteras de los Estados Unidos, se calcula que el nivel de anulación o menoscabo ocasionado a la Unión asciende a 3.355,82 dólares estadounidenses (USD). Por otro lado, el nivel de anulación o menoscabo y, en consecuencia, el de suspensión han disminuido.

No obstante, el nivel de suspensión no puede ajustarse al nivel de anulación o menoscabo añadiendo o eliminando productos de la lista del anexo I del Reglamento (UE) 2018/196. En consecuencia, de acuerdo con el artículo 3, apartado 1, letra e), de dicho Reglamento, la Comisión debe mantener sin cambios la lista de productos del anexo I y modificar el porcentaje del derecho adicional para ajustar el nivel de suspensión al nivel de anulación o menoscabo. Por lo tanto, deben mantenerse los cuatro productos de la lista del anexo I y el porcentaje del derecho de importación adicional debe modificarse y establecerse en el 0,001 %.

En consecuencia, los productos originarios de los Estados Unidos enumerados en el anexo I del presente Reglamento estarán sujetos a un derecho ad valorem del 0,001%, adicional al derecho de aduana

aplicable en virtud del Reglamento (UE) n.º 952/2013 (Referencia 16185/2013) del Parlamento Europeo y del Consejo.

2. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/653 de la Comisión, de 24 de abril de 2019, por el que se modifica el Reglamento (CE) n.º 847/2006 en lo que respecta a los contingentes arancelarios de la Unión para determinadas preparaciones y conservas de pescado.

Se modifica el Reglamento (CE) n.º 847/2006 relativo a los contingentes para determinadas conservas de pescado.

Las modificaciones principales son:

- Se abrirá un contingente arancelario anual de 754 toneladas con exención de derechos de aduana para las importaciones en la Unión de preparaciones y conservas de pescado de sardinas, de bonito o de caballas de las especies *Scomber scombrus* y *Scomber japonicus* y pescados de la especie *Orcynopsis unicolor*, excepto entero o en trozos, clasificadas en el código NC 1604 20 50.».
- Del contingente arancelario de 754 toneladas establecido en el artículo 1, apartado 2, 123 toneladas se asignarán a las importaciones originarias de Tailandia con el número de orden 09.0706, mientras que la parte restante, a saber, 631 toneladas, se asignarán a las importaciones originarias de todos los países con el número de orden 09.0707.».

No obstante, lo anterior, si el período contingentario de un contingente arancelario comienza antes del día a partir del cual se aplica el artículo 1, apartado 2, del Reglamento (UE) 2019/216 (Referencia 1287/2019) y finaliza después de ese día, el reparto del contingente arancelario de que se trate se efectuará aplicando el porcentaje de la UE-27 a las cantidades de dicho contingente arancelario disponibles después de la última asignación.

3. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/687 de la Comisión, de 2 de mayo de 2019.

Derechos antidumping - Importaciones de determinados productos siderúrgicos revestidos de materia orgánica, originarios de la República Popular China – Mantenimiento de los derechos antidumping, tras un procedimiento de reconsideración por expiración.

El 11 de marzo de 2013, el Consejo adoptó el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 214/2013, por el que se establecieron derechos antidumping definitivos sobre las importaciones de determinados productos

siderúrgicos revestidos de materia orgánica, originarios de la República Popular China.

En particular, los productos afectados por este derecho antidumping eran los siguientes: productos laminados planos de acero aleado y sin alear (excepto el acero inoxidable) que están pintados, barnizados o revestidos con plástico al menos por un lado, excluidos los denominados «paneles sándwich», de un tipo utilizado para aplicaciones de construcción y compuestos por dos chapas metálicas exteriores con un núcleo estabilizador de material aislante situado entre ellas, los productos con un revestimiento final de polvo de cinc (una pintura rica en cinc que contiene un 70 % o más de cinc en peso) y los productos con un sustrato consistente en un revestimiento metálico de cromo o estaño, clasificados actualmente en los códigos NC ex 7210 70 80, ex 7212 40 80, ex 7225 99 00, ex 7226 99 70 (códigos TARIC 7210708011, 7210708091, 7212408001, 7212408021, 7212408091, 7225990011, 7225990091, 7226997011 y 7226997091).

Los derechos antidumping establecidos por el citado Reglamento de Ejecución (UE) n.º 214/2013, estaban comprendidos entre el 0 % y el 26,1%.

Tras concluir el procedimiento de reconsideración por expiración, la Comisión ha llegado a la conclusión de que no existen razones de peso que afecten al interés de la Unión y que impidan el mantenimiento de las medidas antidumping definitivas contra las importaciones de estos productos originarios de la República Popular China.

En consecuencia, el Reglamento de Ejecución (UE) 2019/687 de la Comisión, de 2 de mayo de 2019, establece el tipo del derecho antidumping definitivo aplicable a las importaciones de los citados productos, originarios de la República Popular China. A este respecto, se mantienen los mismos productos y tipos del derecho antidumping establecidos por el expirado Reglamento de Ejecución (UE) n.º 214/2013.

4. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/576 de la Comisión, de 10 de abril de 2019.

Por el que se impone un derecho antidumping provisional sobre las importaciones de mezclas de urea con nitrato de amonio originarias de Rusia, Trinidad y Tobago y los Estados Unidos.

Con el fin de proteger los intereses de la Unión en lo relativo al consumo y producción de productos consistentes en mezclas de urea con nitrato de amonio en disolución acuosa o amoniacal (NC 3102 80 00), la Comisión ha sometido a un margen antidumping provisional la

importación de dicho producto originario de Rusia, Trinidad y Tobago y EE.UU.

En particular, los tipos del derecho antidumping provisional aplicables al precio neto franco en la frontera de la Unión, derechos no pagados, del producto descrito y producido por las empresas indicadas a continuación serán los siguientes:

PAIS	EMPRESA	DCHO. ANTIDUMPING PROVISIONAL	NC ADICIONAL
Rusia	PJSC Acron	31,9	C500
Rusia	Novomoskovsky Azot JSC	34,0	C501
Rusia	Novomoskovsky Azot JSC	34,0	C504
Rusia	Las demás empresas	34,0	C999
Trinidad y Tobago	Methanol Holdings (Trinidad) Limited	16,3	C502
Trinidad y Tobago	Las demás empresas	16,3	C999
EEUU	CF Industries Holdings, Inc.	22,6	C503
EEUU	Las demás empresas	22,6	C999

El presente reglamento será de aplicación a partir del día siguiente a su publicación y tendrá una validez de 6 meses.

5. Declaración de autorización aduanera DPO (Autorización de aplazamiento del pago) en la Cas. 44 de importación: implicaciones.

Desde el pasado 15 de julio del 2019 se puede declarar el código C506 (DPO-Autorización de aplazamiento del pago de deuda real) en la casilla 44 del DUA de importación. Esta autorización ha de tener como titular al importador de la casilla 8.

El GRN utilizado para realizar el trabado será el que tenga asignado la DPO. Este GRN no necesariamente ha de ser del importador.

La recomendación es declarar las DPO en la primera partida del DUA.

6. Reducción garantía IVA O.E.A. actuando en representación directa y otras recomendaciones

Desde el pasado 02 de julio del 2019, los Operadores Económicos Autorizados que aporten su garantía en declaraciones en las que actúen

en la modalidad de representación directa y, por ese motivo, no tengan acceso a las reducciones previstas en la normativa aduanera para los derechos de aduanas, podrán disfrutar de la reducción del 50% del importe del IVA a garantizar en cada declaración aduanera declarando en la casilla 44 el código 9015 "Solicitud reducción garantía IVA (OEA representación directa)"

Asimismo, en esa fecha se exigirá que los documentos 9015, Y024, Y025 de la casilla 44, cuando se utilicen, se declaren en la primera partida. Si, además, se declarara en otra partida del DUA, el número o descripción del documento ha de ser igual al de la primera partida.

II. Jurisprudencia

1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 10 de junio de 2019. Asunto C-26/2018, FedEx.

La sentencia que se trae a colación resuelve sobre una cuestión prejudicial que, en esencia, trata de si, a efectos del IVA, cuando se introduce un bien en el territorio de la Unión, basta con que dicho bien haya sido objeto de infracciones a la normativa aduanera en un Estado miembro, que haya generado una deuda aduanera de importación, para considerar –por lo que al devengo del IVA se refiere– que dicho bien ha entrado en el circuito económico de la Unión en ese mismo Estado miembro.

Los hechos sobre los que versa la cuestión fueron los siguientes: bienes procedentes de países terceros, sujetos a derechos de importación, fueron llevados hasta Alemania por FedEx para ser transportados posteriormente a Grecia. Algunos de estos bienes fueron introducidos de manera irregular en el territorio aduanero de la Unión, al no ser presentados a las autoridades aduaneras alemanas; los demás bienes se introdujeron de forma regular en Alemania pero luego se transportaron a Grecia, siendo sustraídos a la vigilancia aduanera, incumpliendo de esta forma la normativa aduanera.

Es importante destacar que en el litigio no se discute que dichas infracciones sobre la normativa aduanera dan origen en Alemania a una deuda aduanera por importación para FedEx. La controversia surge por el IVA a la importación en ese Estado miembro. Y es que el Tribunal comienza recordando su doctrina respecto a que, a la deuda aduanera, puede sumarse la correspondiente al IVA si, en función de la conducta ilícita, es posible presumir que la mercancía ha entrado en el circuito económico de la Unión y, por lo tanto, ha podido ser objeto de consumo gravado por ese Impuesto.

Ahora bien, el TJUE señala que tal presunción puede desvirtuarse si se acredita que, pese a haberse infringido la normativa aduanera, el bien se ha introducido en la Unión a través de otro Estado miembro, en el que se produce el consumo del mismo. En ese caso, entiende el Tribunal, el devengo del IVA debe producirse en ese otro Estado miembro.

Con este criterio interpretativo, y respecto del caso concreto enjuiciado en el que se había demostrado que los bienes se transportaron a Grecia, donde fueron consumidos, el TJUE concluye que los bienes entraron en el circuito económico de la Unión en Grecia y, por lo tanto, el IVA a la importación por dichos bienes se devengó en este último Estado miembro, y no en Alemania, tal y como habían pretendido las autoridades aduaneras alemanas.

En el ámbito comunitario los derechos aduaneros y el IVA a la importación gozan, con carácter general, de ciertos paralelismos, ya sea en la concepción del hecho imponible (introducción de los bienes en el territorio de la Unión), como en su devengo y exigibilidad, ya que la Directiva del IVA establece que los Estados miembros deben vincular el devengo y la exigibilidad del IVA a la importación con el devengo y la exigibilidad de los derechos aduaneros (véase nuestro artículo 77.Uno de la LIVA respecto del devengo del Impuesto). Sin embargo, con esta sentencia el TJUE desvincula el IVA de la deuda aduanera, si puede acreditarse que fueron introducidos –de manera irregular– en un Estado miembro, distinto del Estado donde fueron consumidos.

Lo que se viene a clarificar en esta sentencia, a nuestro juicio y de acuerdo con la jurisprudencia existente del Tribunal, es el concepto de *“entrada del bien en el circuito económico de la Unión”* cuando ha habido un incumplimiento de la normativa aduanera. El Tribunal de remisión albergaba la duda de si es suficiente invocar la existencia de un cierto riesgo (potencial) de que los bienes entren en el circuito económico de la UE para que ello suponga, de forma automática e incondicional, el devengo del IVA a la importación en el territorio del Estado miembro en donde se produce esa irregularidad aduanera. Interpretación que, a la luz de la conclusión alcanzada en esta sentencia, no es conforme a derecho, ya que no se concluye que el simple riesgo de entrada de un bien en el circuito económico de la Unión, debido al incumplimiento de algunas reglas aduaneras, conlleve, inexorablemente, el devengo del IVA a la importación. Como señala el Tribunal, se trata de una presunción que puede desvirtuarse si se demuestra, como parece que ocurrió en el caso enjuiciado, que los bienes no entraron en el circuito económico de la Unión en Alemania (donde se comete la irregularidad aduanera) sino en Grecia, destino final de los mismos y territorio de la Unión donde se consumen.

2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 28 de marzo de 2019. Asunto C-275/2018, Vins.

Directiva 2006/112/CE — Artículo 131 y artículo 146, apartado 1, letra a) — Exención de las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Unión Europea — Condición de exención prevista por el Derecho nacional — Inclusión de los bienes en un régimen aduanero determinado — Prueba de la inclusión en el régimen de exportación.

Se interpela a que el TJUE dilucide si el artículo 146, apartado 1, letra a), de la Directiva del IVA, en relación con el artículo 131 de la misma, se opone a que una disposición legal nacional supedita la exención del IVA para los bienes destinados a ser exportados fuera de la Unión al requisito de que esos bienes hayan sido incluidos en el régimen aduanero de exportación.

Señala el Tribunal que la imposición de dicha condición supondría supeditar el derecho a la exención al cumplimiento de obligaciones formales, sin examinar si efectivamente se han cumplido o no los requisitos materiales que establece el Derecho de la Unión. De esta manera, considera el TJUE que no respeta el principio de proporcionalidad exigir la inclusión de unos bienes en el régimen aduanero de exportación para poder conceder la exención del IVA, en la medida en la que consta que se han cumplido los requisitos materiales como la salida efectiva de la Unión.

3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia del TJUE, C-288/18, de 11 de abril de 2019.

Clasificación de las mercancías — Nomenclatura combinada — Subpartidas 8528 51 00 y 8528 59 40 — Monitores de pantalla plana de cristal líquido que pueden mostrar señales procedentes de sistemas automáticos para tratamiento o procesamiento de datos.

Mediante su cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, en esencia, al Tribunal de Justicia si la Nomenclatura Combinada (NC, en adelante) debe interpretarse en el sentido de que, para determinar si las pantallas planas LCD diseñadas y fabricadas para mostrar tanto los datos procedentes de una máquina automática para tratamiento o procesamiento de datos como las señales de vídeo compuestas procedentes de otras fuentes deben clasificarse en la subpartida 8528 51 00 de la NC, o en la subpartida 8528 59 40 de esta nomenclatura, es decisiva la cuestión de si dichas pantallas son adecuadas para el trabajo de proximidad, sin que sea necesario tener en cuenta otras características y propiedades objetivas de dichas pantallas, y si, a efectos de esa determinación, la identidad entre el usuario de la

pantalla y quien trata o introduce los datos en la máquina automática para tratamiento o procesamiento de datos es un elemento pertinente.

En este sentido, este Tribunal comienza citando jurisprudencia reiterada según la cual, en aras de la seguridad jurídica y la facilidad de los controles, el criterio decisivo para la clasificación arancelaria de la mercancía debe buscarse, por lo general, en sus características y propiedades objetivas, tal como están definidas en el texto de las partidas de la NC y de las notas de las secciones o capítulos. A su vez, si bien no tienen carácter vinculante en Derecho, las notas explicativas adoptadas por la OMA contribuyen de manera importante a la interpretación del alcance de las diferentes partidas arancelarias. No obstante, dichas notas deben ser conforme con las disposiciones de la NC y no puede modificarse su alcance.

Dado que, con arreglo a sus características objetivas —a saber, que, en particular, puedan mostrar una imagen en color procedente de aparatos que no sean máquinas automáticas para

tratamiento o procesamiento de datos—, las pantallas controvertidas no pueden considerarse monitores utilizados exclusivamente en un sistema automático para tratamiento o procesamiento de datos comprendidos en la partida 8471 de la NC, la cuestión pertinente en el litigio principal es saber si monitores como las pantallas controvertidas pueden considerarse monitores utilizados principalmente en un sistema de este tipo e incluirse, por tanto, en la subpartida 8528 51 00 de la NC. Para ello, el Tribunal de Justicia ha declarado que procede apreciar, con arreglo a todas las características y las propiedades objetivas del monitor en cuestión, tanto el grado en que este puede realizar varias funciones como el grado de eficiencia que alcanza en el ejercicio de dichas funciones.

En conclusión, este Tribunal señala que, la NC debe interpretarse en el sentido de que, para determinar si las pantallas planas LCD diseñadas y fabricadas para mostrar tanto los datos procedentes de una máquina automática para tratamiento o procesamiento de datos, como las señales de vídeo compuestas procedentes de otras fuentes, deben clasificarse en la subpartida 8528 51 00 de la NC o en la subpartida 8528 59 40 de esta nomenclatura, procede apreciar, examinando todas sus características y propiedades objetivas, tanto el grado en que pueden realizar varias funciones como el grado de eficiencia que alcanzan en el ejercicio de dichas funciones, a fin de determinar si su función principal es ser utilizadas en un sistema automático para tratamiento o procesamiento de datos. En este contexto, hay que prestar especial importancia a la cuestión de si están diseñadas para el trabajo de proximidad. La identidad entre el usuario de la pantalla y

quien trata o introduce los datos en la máquina automática para tratamiento o procesamiento de datos no es un criterio pertinente a efectos de esta determinación.

B. Boletín de Impuestos Especiales

I. Aspectos normativos en materia de Impuestos Especiales

- 1. Orden HAC/484/2019, de 9 de abril, por la que se aprueban las normas de desarrollo de lo dispuesto en el artículo 26 sobre marcas fiscales previstas para cigarrillos y picadura para liar, del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.**

La Directiva 2014/40/UE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de abril de 2014, relativa a la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros en materia de fabricación, presentación y venta de los productos del tabaco y de los productos relacionados, ha sido incorporada a la legislación a través del Real Decreto 579/2017, de 9 de junio.

Éste incluye nuevas medidas de seguridad y trazabilidad aplicables a los cigarrillos y a la picadura de liar a partir del día 20 de mayo de 2019, mientras que al resto de productos del tabaco le serán de aplicación a partir del 20 de mayo de 2024.

En consecuencia, la presente Orden instrumenta el desarrollo del Citado Reglamento y deroga la Orden anterior en vigor desde mayo del 2011.

- 2. Orden HAC/481/2019, de 26 de marzo, por la que se aprueban las normas de cumplimentación del documento administrativo electrónico interno y el modelo 525 "Documento de acompañamiento de emergencia interno", aplicables en la circulación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación en el ámbito territorial interno.**

Novedades con respecto a la cumplimentación del documento administrativo electrónico interno y el modelo 525.

El 1 de abril de 2010 entró en funcionamiento el sistema EMCS (Excise Movement and Control System) sistema automatizado que permite el control y monitorización de los movimientos de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que circulan en régimen suspensivo entre los diferentes Estados miembros de la Unión Europea, de acuerdo con la Directiva 2008/118/CE, del Consejo, de 16 de diciembre de 2008

(Referencia 20908/2008), relativa al régimen general de los impuestos especiales.

En relación con lo anterior se publica la presente Orden HAC/481/2019 de 26 de marzo, (en adelante "Orden"), que introduce las siguientes novedades destacables, que se detallan a continuación.

Se aprueban las normas de cumplimentación del documento administrativo electrónico interno y sus anexos, en los que se detallan las instrucciones para cumplimentar los mensajes electrónicos de borrador del documento administrativo electrónico, de anulación del documento y de modificación de destino, así como el mensaje electrónico de notificación de recepción.

Asimismo, se determina el alcance de la utilización del documento administrativo electrónico interno. Así, la circulación con origen y destino en el ámbito territorial interno se realizará, con las excepciones previstas en el Reglamento de los Impuestos Especiales, amparada en un documento administrativo electrónico en los envíos en régimen suspensivo, con aplicación de una exención o de un tipo impositivo reducido

Por otro lado, se regulan las condiciones generales para realizar el suministro electrónico de los datos relativos a los modelos y documentos en cuestión. De esta forma, se determina que, el expedidor del documento administrativo electrónico deberá disponer de un Número de Identificación Fiscal (NIF) y estar identificado, con carácter previo a la presentación en el censo de obligados tributarios. Igualmente, éste podrá realizar el suministro de datos, con carácter general, mediante un certificado electrónico reconocido. Asimismo, cabe destacar que cuando el suministro electrónico se realiza por parte del apoderado o por los colaboradores sociales debidamente autorizados, serán estos quienes deberán disponer de un certificado electrónico reconocido o, deberán emplear el sistema Cl@ve PIN de identificación, en caso de tratarse de personas físicas.

Adicionalmente, se modifican las normas y procedimientos para la presentación de los correspondientes datos de los modelos y documentos, adecuándose a las nuevas herramientas informáticas disponibles. Por tanto, se contempla la posibilidad de su presentación en Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, "AEAT") a través de los «Servicios Web» mediante el formato XML o a través de la cumplimentación «On line» de los formularios disponibles en dicha Sede Electrónica que permitirá el suministro de los datos de forma individual por cada modelo o documento.

En lo que concierne al formato y diseño de los mensajes informáticos, se establece que los mensajes informáticos por medio de los cuales se realiza la comunicación a la AEAT de los datos relativos al documento administrativo electrónico, se ajustarán a los campos de registro definidos en el Anexo I, y su formato y diseño serán los que consten en la Sede Electrónica de la AEAT.

Otra de las cuestiones que se aborda es el supuesto de envíos a destinatarios no obligados a inscribirse en el registro territorial correspondiente, resultando necesario que el expedidor comunique a la autoridad fiscal competente, el lugar de expedición y las eventuales incidencias que se hubieran producido durante la circulación o con motivo de la recepción de los productos.

Por último, se aprueba el documento de acompañamiento de emergencia para circulaciones con origen y destino en el ámbito territorial interno, denominado modelo 525 «Documento de acompañamiento de emergencia interno», cuyo contenido figura en el Anexo II de la Orden. No obstante, lo anterior, se permite utilizar como documento de acompañamiento de emergencia interno algún documento comercial que contenga información idéntica a la prevista en el modelo 525 aprobado por la Orden.

II. Jurisprudencia

1. **Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Conclusiones del Abogado General. Asunto C-68/18 de 16 de mayo de 2019.**

Procedimiento prejudicial – Directiva 2003/96/CE – Imposición de productos energéticos y electricidad – Exenciones – Consumo de productos energéticos en las dependencias de un establecimiento que produce dichos productos.

El asunto que aquí se dirime, tiene como objeto el tratamiento fiscal a los efectos del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, que debe otorgarse a la actividad de fabricación de productos energéticos y, en particular, la fabricación de combustibles para automoción.

Las partes del procedimiento discrepan sobre si, la energía térmica y la electricidad producida, en el establecimiento de fabricación de los productos energéticos, se utiliza a su vez y en su totalidad para la producción de estos o, si en su lugar, tiene otros fines.

Con el escenario descrito, el Abogado General resume las situaciones que pueden darse, según las cuales el tratamiento a efectos de la tributación de estos productos energéticos puede ser diferente:

- No están sometidos a imposición (inexistencia de hecho imponible), los productos energéticos que se utilicen para producir energía térmica (también en forma de vapor de agua) utilizada en la producción de productos energéticos.
- No están sometidos a imposición (inexistencia de hecho imponible), los productos energéticos en la medida en que se utilicen para producir electricidad que se utilice a su vez para la producción de otros productos energéticos.
- Están sometidos a imposición, los productos energéticos en la medida en que se utilicen para producir energía térmica utilizada para otros fines en las dependencias del Establecimiento.
- No están sometidas a imposición (exención), los productos energéticos en la medida en que se utilicen para producir electricidad utilizada para otros fines en las dependencias del propio establecimiento.
- Están sometidos a imposición, los productos energéticos en la medida en que se utilicen para producir energía térmica transmitida fuera del Establecimiento.
- No están sometidas a imposición (exención), los productos energéticos en la medida en que se utilicen para producir electricidad fuera del establecimiento en cuestión.

2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Asunto C-195/18. Sentencia de 13 de marzo de 2019.

Concepto de cerveza a los efectos del Impuesto Especial. La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación del artículo 2 de la Directiva 92/83/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992. En particular sobre el concepto de "cerveza" a los efectos de la Directiva.

La Sociedad B. S. produjo una bebida alcohólica que, según afirma, era una mezcla de cerveza y de bebidas no alcohólicas.

En la declaración de impuestos especiales que se remitía a la autoridad competente se calificaba la bebida que fabricaba como mezcla de «cerveza», comprendida en la partida 2203 de la NC.

Mediante varias resoluciones, el jefe de la oficina aduanera competente impugnó las declaraciones al considerar que la bebida fabricada por B. S. debía clasificarse en la partida 2206 de la NC. Todo ello porque el ingrediente principal utilizado para la fabricación del producto intermedio era el jarabe de glucosa y no la malta y que ese producto no

podía por tanto clasificarse en la partida 2203 de la NC que se refiere a la «cerveza de malta».

En relación con lo anterior, el TJUE señala que:

- La NC no fija porcentaje mínimo de ingredientes malteados en el mosto destinado a producir la cerveza.
- La partida 2203 de la NC se refiere a las «cervezas de malta», lo que supone que una cerveza, comprendida en esa partida, no puede producirse sin que en su composición entre la malta. No obstante, del mero tenor «cervezas de malta» no puede deducirse que se requiera un porcentaje mínimo de malta en el mosto.
- La nota explicativa del SA relativa a la partida 2203 indica expresamente que determinadas cantidades de cereales sin maltear pueden utilizarse para la preparación del mosto, sin exigir que la proporción de esos ingredientes sin maltear sea inferior a la de los ingredientes malteados.

A la luz de lo anterior, el TJUE entiende que el artículo 2 de la Directiva 92/83 debe interpretarse en el sentido de que un producto intermedio, destinado a ser mezclado con bebidas no alcohólicas, obtenido a partir de un mosto que contiene menos ingredientes malteados que ingredientes sin maltear y en el que el jarabe de glucosa ha sido añadido antes del proceso de fermentación, puede calificarse de «cerveza de malta» comprendida en la partida 2203 de la NC, siempre que las características organolépticas de dicho producto correspondan a las de la cerveza, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.

3. Tribunal Supremo. Sentencia núm. 314/2018 de 27 de febrero de 2018.

La Sociedad recurrente es titular de un almacén fiscal de hidrocarburos.

La Administración Tributaria inició una actuación inspectora de carácter parcial para comprobar los suministros de gasóleo bonificado, a destinatarios declarados que constaban en situación de baja por fallecimiento u otras causas en la base de datos de la AEAT.

La recurrente aportó certificaciones suscritas por los receptores, declarándose consumidores finales.

La AEAT no consideró debidamente acreditada la condición de consumidor final del gasóleo bonificado de los receptores e incrementó la base imponible del impuesto especial sobre hidrocarburos.

El TS, con arreglo a los criterios interpretativos señalados por el TJUE, señala que:

- a) El mero incumplimiento formal de las condiciones reglamentarias establecidas para justificar el sometimiento de las entregas de gasóleo a un tipo reducido no puede acarrear la automática pérdida de la ventaja fiscal cuando, no obstante, tal incumplimiento, se acredita suficientemente que los productos sometidos al mismo han sido destinados a los fines que la justifican.
- b) El modo ordinario de acreditar por el suministrador que el gasóleo se destina al uso que justifica la aplicación del tipo reducido (o, en su caso, la exención) es que realiza la entrega a un consumidor final, esto es, a una persona que declara por escrito ser tal y se identifica con su NIF, circunstancia que debe corroborar en el momento de la expedición.

No obstante, nada impide que tal justificación se encauce mediante cualquier prueba admisible en Derecho.

- c) En el caso particular de que el gasóleo sea entregado a persona distinta de quien venía actuando como consumidor final por haber éste fallecido o desaparecido como persona jurídica, cabe aplicar el tipo reducido si el suministrador acredita suficientemente, por cualquiera de los medios admitidos en Derecho, que el nuevo receptor, titular de un NIF, lo destina al consumo.

4. Tribunal Económico Administrativo Central. Sala 2ª. Resolución 09392/2015 de 29 de enero de 2019.

Impuesto especial sobre hidrocarburos – Devoluciones – Censo de beneficiarios de devoluciones por gasóleo profesional.

La entidad XY, con domicilio fiscal en Sofía (Bulgaria) presentó el 14 de julio de 2015 solicitud de inclusión en el Censo de Beneficiarios de la devolución de gasóleo profesional para operadores comunitarios no residentes en España. El 6 de octubre de 2015 se dictó la resolución aceptando la solicitud y reconociendo el derecho a percibir la devolución parcial del Impuesto especial sobre hidrocarburos, a partir de esa fecha.

XY presentó un recurso solicitando que la devolución surtiera efectos desde la fecha de solicitud (14 de julio). Dicho recurso fue desestimado considerando que el derecho a la devolución surtía efectos *ex nunc* desde la inclusión.

XY interpuso reclamación económico-administrativa alegando su derecho a percibir las devoluciones del impuesto, y la potencial

indefensión al no existir un plazo máximo para la resolución de inclusión en el censo.

Tras su análisis, el TEAC establece que el derecho a la devolución existía desde la fecha de la solicitud (14 de julio). Dicho efecto se justifica en:

- La situación injusta que se produciría por una dilación de la administración a la hora de acordar la inclusión en el Censo.
- La retroactividad de los actos administrativos se admite si produce efectos favorables a los interesados y siempre que no se lesione los derechos o intereses legítimos de otras personas.

También indica que, en caso de que las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento, este será de seis meses.

5. Tribunal Económico Administrativo Central. Sala 2ª. Resolución 09213/2015 de 29 de enero de 2019.

Impuesto especial sobre el carbón – Base imponible – Poder energético – Poder Calorífico Superior/Inferior.

La entidad X SA, dedicada a la comercialización de carbón, estima la base imponible de una serie de ventas computando el poder calorífico del carbón como el poder calorífico inferior (PCI).

Tras una Inspección, la Administración considera que se debería haber considerado el poder calorífico superior (PCS) y procede a liquidar una deuda de 4.879.056,43 € a ingresar.

X SA, disconforme con lo anterior, presenta una reclamación alegando la adecuación del PCI como magnitud para determinar la base imponible.

El TEAC se pronuncia indicando que, aunque la Ley de Impuestos Especiales no especifica el método correcto para el cálculo del poder energético del carbón:

- La Directiva 2003/96/CE exige que se cuantifique por su "valor calorífico bruto".
- La DGT interpretó en la consulta vinculante V0333-14 que ese "valor calorífico bruto" no se refiere al calor efectivamente aprovechable (PCI), sino el total que se genera en la combustión (PCS) sin tener en cuenta la pérdida de calor cuando el agua no llega a condensarse u otras ineficiencias.

A la luz de lo anterior, el TEAC reitera este criterio y desestima la reclamación. Por consiguiente, el valor válido para obtener el poder energético del carbón es el PCS y no el PCI.

6. Tribunal Económico Administrativo Central. Sala 2ª. Resolución 06212/2015 de 29 de enero de 2019.

Impuesto Especial sobre la Electricidad – Fábrica – Inscripción de las fábricas en el Registro Territorial de Impuestos Especiales.

La reclamante recibió propuesta de liquidación, fundamentada en que la ausencia de inscripción en el Registro Territorial de Impuestos Especiales de una de sus instalaciones, impide que pueda tener la consideración de "fábrica" a efectos del Impuesto Especial sobre Electricidad, por lo que no podrían serle de aplicación el régimen suspensivo y en consecuencia se produciría la exigibilidad del impuesto especial en aquellos supuestos en los que no se hubiera satisfecho vía repercusión a un consumidor final.

En este sentido la reclamante presentó una reclamación económico administrativa en la que se alegaba que las instalaciones en que se produce la energía eléctrica objeto de gravamen tienen la consideración de "fábrica" a pesar de no haberse tramitado su inscripción en el Registro Territorial y que en cualquier caso la inscripción y consecuente obtención del CAE se trata de un mero requisito formal y no material.

El TEAC recuerda que respecto del carácter sustancial de la obtención del CAE se ha pronunciado en resoluciones anteriores, haciendo mención a la Resolución de 20 de noviembre de 2014 unificadora de criterio. El criterio fijado por el propio Tribunal establece que la inscripción de las instalaciones de los sujetos pasivos en el Registro Territorial de Impuestos Especiales se trata de un requisito de carácter sustantivo y esencial para poder adquirir la consideración de fábrica a efectos de la normativa de Impuestos Especiales.

El carácter material de este requisito se debe en parte a que su omisión impediría a la Administración conocer qué establecimientos se encuentran operando como fábricas dificultando así la realización de los controles a los que quedan sujetos los establecimientos que operan con productos objeto de los impuestos especiales.

7. Tribunal Económico Administrativo Central. Sala 2ª. Resolución 2398/2018 de 28 de marzo de 2019.

Impuesto especial sobre labores del tabaco – Calificación.

En el presente caso, el TEAC se pronuncia sobre una reclamación interpuesta contra una infracción de contrabando grave con motivo de la intervención de 12 kilogramos de hojas de tabaco en situación irregular.

El titular alega que las mercancías intervenidas no se encuadran en el concepto de "labores del tabaco", ya que se trata de hojas de tabaco sin elaborar, lo que implica la imposibilidad de cometer el tipo infractor.

El TEAC, de acuerdo con el criterio fijado por el TJUE en el asunto C-638/15 Eko-Tabak s. r. o, considera que el criterio decisivo para distinguir entre labores de tabaco y las hojas de tabaco –excluidas de la normativa del impuesto- es el concepto de transformación industrial. Para delimitar dicho concepto, el TEAC trae a colación la reciente Sentencia del Tribunal Supremo, de 26 de febrero de 2018.

El TEAC desestima la reclamación interpuesta, por considerar que las hojas precisaban de una simple operación de picado por el consumidor final para ser fumada, sin necesidad de una transformación industrial, y, por ende, los productos intervenidos han de ser calificados como "demás tabacos para fumar", incluido dentro del ámbito objetivo del artículo 56 de la Ley de Impuestos Especiales.

8. Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 23 abril 2019, Rec. 5939/2017.

Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica. Gestión del impuesto. Denegación de las solicitudes de devolución de ingresos indebidos, ejercicios 2013, 2014 y 2015.

Mediante el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones, la compañía solicitó devolución de ingresos indebidos en relación con los pagos efectuados por la entidad recurrente del Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica (en adelante, el "IVPEE"), correspondiente a los ejercicios 2013, 2014 y 2015 respectivamente. A este respecto, la Oficina Gestora de Impuestos Especiales de Oviedo, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, "AEAT"), dictó acuerdos por los que se desestimaron dichas devoluciones.

La reclamante alega la incompatibilidad entre la Ley 15/2012, de 27 de diciembre que regula el IVPEE, y el Derecho de la Unión Europea, así como con determinados principios de la Constitución Española además de la nulidad de las actas, como consecuencia de la nulidad de la ORDEN HAP/703/2013 y la incorrecta determinación de la base imponible.

La recurrente entiende que el citado tributo reviste carácter indirecto y carece de finalidad medioambiental específica, vulnerando por tanto lo dispuesto en la Directiva Comunitaria 2008/118/CE. En este sentido, a la luz de la doctrina contenida en el auto dictado por el Tribunal Supremo de 19 de enero de 2018 que, a su vez, se basa en los criterios del TJUE contenidos en varias sentencias (asuntos asunto C-215/16 y acumulados C-216/16, C-220/16 y C-221/16), el TEAC entiende la adecuación del IVPEE a la normativa comunitaria y, por ende, rechaza estas alegaciones.

Por otro lado, la recurrente aduce la inconstitucionalidad de la Ley reguladora del Impuesto. A este respecto, considera el TEAC que no es competente para determinar la inconstitucionalidad de dicha Ley al no poder decidir sobre la legalidad de las disposiciones tributarias de carácter general.

De la misma forma plantea la recurrente la ilegalidad del IVPEE por incurrir en doble imposición con respecto a lo gravado por el Impuesto sobre las Actividades Económicas (en adelante, "IAE"), al recaer ambos en los mismos hechos imponible como expresión de la misma capacidad económica.

Pues bien, en línea con la doctrina contenida en el Auto 69/2018, de 20 de junio de 2018, dictado por el Tribunal Constitucional, se determina que la única prohibición de doble imposición en materia tributaria que se encuentra expresamente recogida en el bloque de la constitucionalidad viene establecida en el art. 6 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, "LOFCA") y garantiza que sobre los ciudadanos no pueda recaer la obligación material de pagar doblemente (al Estado y a las Comunidades Autónomas, o a las entidades locales y a las Comunidades Autónomas) por un mismo hecho imponible.

Tras lo que antecede, el Tribunal desestima las alegaciones al respecto y descarta asimismo que la regulación del impuesto vulnere el artículo 31.1 CE "principio de no confiscatoriedad", puesto que la creación y diseño de este tributo «responde a una opción del legislador» que «cuenta con un amplio margen para el establecimiento y configuración del tributo», acogiendo el criterio sentado por la sentencia del Tribunal Constitucional 183/2014.

Por otro lado, sostiene la interesada la incorrecta determinación de la base imponible, por incluir ciertos conceptos retributivos (pagos por capacidad, garantía de potencia de los sistemas eléctricos insulares y extra peninsulares, reserva de potencia adicional a subir y la reserva secundaria, complemento por energía reactiva y complemento por

eficiencia y huecos de tensión) que entiende, no se encuentran dentro del hecho imponible del IVPEE.

A este respecto, recuerda el TEAC que la base imponible del impuesto estará constituida por el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, incluyendo la totalidad de las retribuciones previstas en todos los regímenes económicos que se deriven de lo establecido en la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico, resultando dichos conceptos reconocidos y precisados expresamente por la doctrina administrativa de la Dirección General de Tributos.

Asimismo, en lo relativo a la pretendida nulidad de la Orden HAP/703/2013, reitera el TEAC que no es de su competencia decidir sobre la legalidad de las disposiciones tributarias de carácter general, puesto que el ámbito de la vía económico-administrativa está circunscrito al examen de los actos de aplicación de la normativa en vigor.

Finalmente, la recurrente propone el planteamiento de una cuestión prejudicial ante el TJUE, escenario que, al tratarse de una potestad de carácter potestativa de los tribunales, éste no estima necesario incoar.

III. Doctrina administrativa

1. Dirección General de Tributos. Contestación nº V0040-19, de 4 de enero de 2019.

Aclaración de la consulta V1986-17 en relación con una entidad mercantil que entiende que los hidrocarburos adquiridos se encuentran en régimen suspensivo del Impuesto Especial sobre determinados Hidrocarburos; a pesar de que, en ocasiones, los proveedores le repercuten la cuota correspondiente a ese impuesto.

La entidad X adquiere hidrocarburos mientras estos se encuentran almacenados en un depósito fiscal. Si bien entiende que los hidrocarburos adquiridos se encuentran en régimen suspensivo del Impuesto Especial, en ocasiones, los proveedores le repercuten la cuota correspondiente a ese impuesto. Por ello plantea a la DGT una serie de cuestiones sobre el devengo del impuesto y la naturaleza del régimen suspensivo.

La DGT comienza aclarando que, si el producto se adquiere dentro del depósito fiscal, donde se encuentra en régimen suspensivo, no se produce el devengo de la cuota tributaria correspondiente al impuesto especial, por lo que el operador que vende el bien no debe repercutir

cuota alguna. No se prevé diferencia alguna entre operadores al por mayor y al por menor.

La DGT también aclara algunos puntos de una consulta anterior (V1986-17) indicando que las entregas de bienes efectuadas a favor de la entidad estarán sujetas y exentas de IVA únicamente cuando se trate de bienes aún vinculados al régimen de depósito distinto del aduanero - cuya vigencia coincide con la del régimen suspensivo de los Impuestos Especiales-. Las transmisiones de los mismos bienes, ya ultimado el régimen de depósito distinto del aduanero, estarán sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

C. Salida del Reino Unido de la Unión europea

1. **Reglamento de Ejecución (UE) 2019/444 de la Comisión, de 19 de marzo de 2019, por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 en lo que respecta a los formularios para los compromisos del fiador y a la inclusión de los costes de transporte aéreo en el valor en aduana con vistas a la retirada del Reino Unido de la Unión.**

Brexit – Código Aduanero de la Unión – Formularios para los compromisos del fiador – Costes de transporte aéreo – Valor en aduana.

El pasado 20 de marzo se publicó el presente Reglamento de Ejecución, como consecuencia de la solicitud efectuada por el Reino Unido (UK), el 29 de marzo de 2017, para salir de la Unión Europea (UE) conforme al artículo 50 del Tratado de la Unión Europea. Así, ante la eventual salida de UK de la UE, se hacía necesario este Reglamento, dado que no resultarían de aplicación los Tratados, de cara a determinar la aplicación de derechos en aduana de las mercancías introducidas en el Territorio Aduanero de la Unión procedentes de UK.

A este respecto, los formularios para los compromisos del fiador vienen a enumerar aquellos Estados miembro de la UE, así como aquellas otras Partes del Convenio relativo al régimen de común tránsito. Por tanto, el presente Reglamento tiene por objeto la inclusión de los costes de transporte aéreo desde UK como valor en aduana, además de eliminar las referencias de UK como Estado miembro de la UE dentro de estos formularios, con efectos desde la salida efectiva de UK de la UE.

Por último, las referencias a UK como una de las demás Partes del Convenio deberán aparecer en el formulario una vez que dicho Estado lo suscriba, a menos que haya un pacto de salida de la UE.

2. Decisión (UE) 2019/642 del Consejo por la que se modifica la Decisión (UE) 2019/274 relativa a la firma, en nombre de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica, del Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica.

Unión Europea – Brexit – Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea.

El pasado 13 de abril de 2019, se adoptó el presente Acuerdo, por el cual se establecen las pautas fundamentadas para la retirada del Reino Unido no contravenga sus relaciones futuras, así como a que se garantice una retirada ordenada del Reino Unido de la Unión y de la Euratom.

En dicho Acuerdo se reconoce la necesidad de proporcionar la protección recíproca a los ciudadanos de la Unión y a los ciudadanos del Reino Unido que hayan ejercido su derecho de libre circulación antes de la adopción del presente Acuerdo. Asimismo, se reconoce que aquellos derechos que les corresponden en virtud del presente Acuerdo sean exigibles y se basen en el principio de no discriminación; así como el reconocimiento de los derechos devengados por cotización en sus respectivos sistemas de seguridad social.

El Acuerdo pretende garantizar una retirada ordenada con el objetivo de evitar perturbaciones y proporcionar seguridad jurídica a los ciudadanos, a los operadores económicos, así como a las respectivas autoridades judiciales y administrativas de la Unión y del Reino Unido.

A su vez, se establece un período transitorio o de ejecución durante el cual, el Derecho de la Unión, incluidos los acuerdos internacionales, debe ser aplicable al y en el Reino Unido, para evitar perturbaciones en el cual se negociará el acuerdo o acuerdos sobre las relaciones futuras.

Otras cuestiones de interés que trata el Acuerdo, pero en protocolos separados, son las particularidades que representa esta decisión para Irlanda, Irlanda del Norte y las zonas de soberanía en Chipre, así como establece un protocolo distinto para las disposiciones concernientes a Gibraltar, sobre todo respecto a su situación durante el período transitorio.

Por último, se reitera que la retirada se fundamente bajo la pretensión de se mantenga un equilibrio global de beneficios, derechos y obligaciones para la Unión y Reino Unido, así como que se garantice su interpretación y aplicación.

3. Nota orientativa de la Comisión Europea de 12 de abril de 2019 acerca de la retirada del Reino Unido y cuestiones relacionadas con las aduanas en caso de falta de acuerdo

El pasado 24 de septiembre, la Comisión Europea publicó una nota orientativa acerca de las posibles consecuencias a efectos de aduanas a partir de la fecha de retirada que conlleva la salida del Reino Unido de la Unión Europea.

A partir de la fecha de retirada, las normas de la Unión en materia de aduanas dejarán de ser aplicables al Reino Unido y comenzará a ser tratado como cualquier otro tercer país con el que la UE no tenga ninguna relación comercial preferencial ni ningún acuerdo o mecanismo aduanero o de ningún otro tipo.

A través de dicha nota orientativa, se pretende informar acerca de las consecuencias que conllevarían para los procesos aduaneros a partir de la retirada. A este respecto cabe destacar los siguientes:

- Los operadores económicos establecidos en el Reino Unido o en otro tercer país deben registrarse de conformidad con el artículo 9, apartado 2, del CAU 2013 ante la autoridad aduanera competente de un Estado miembro y en el caso de que cuenten con un establecimiento permanente en un Estado miembro, deberán registrarse ante las autoridades aduaneras del Estado miembro en el que esté ubicado dicho Establecimiento.
- El Reino Unido pasará a tener la consideración de un tercer país al que dejarán de aplicársele los acuerdos comerciales preferenciales de la UE con terceros países, a partir de la fecha de retirada.
- Las autorizaciones concedidas por las autoridades aduaneras del Reino Unido dejarán de ser válidas en la Unión Europea a partir de la fecha de retirada, mientras que por otro lado las autorizaciones emitidas por autoridades aduaneras de la UE mantendrán su validez, pero deberán ser modificadas en vista de la cobertura geográfica o los elementos de la autorización relacionados con el Reino.
- Las solicitudes de los operadores para beneficiarse de los contingentes arancelarios de la Unión, que se basen en declaraciones aceptadas antes de la fecha de retirada podrán admitirse cuando antes de esa fecha se hayan presentado a las autoridades aduaneras del Reino Unido los documentos justificativos exigido; mientras que las declaraciones aceptadas por las autoridades aduaneras del Reino Unido a partir de la fecha de retirada no podrán beneficiarse de los contingentes arancelarios de la Unión.

- El Reino Unido será parte del Convenio relativo a un régimen común de tránsito por derecho propio, por lo que podrá usar el régimen y seguir teniendo acceso al Nuevo Sistema de Tránsito Informatizado (en adelante, "NSTI").

Por otro lado, dado que el territorio aduanero del Reino Unido dejará de formar parte del territorio aduanero de la Unión, se aplicarán formalidades aduaneras a las operaciones TIR. Aunque el Reino Unido tendrá acceso al NSTI dicho acceso no cubrirá el uso del NSTI para operaciones TIR.

4. Nota orientativa. Retirada del Reino Unido y aspectos ligados a los impuestos especiales en relación con los movimientos de productos en curso en la fecha de retirada.

El 29 de marzo de 2017, Reino Unido notificó su intención de retirarse de la Unión con arreglo al artículo 50 del Tratado de la Unión Europea, es decir, a partir de la fecha de retirada Reino Unido pasará a ser considerado un tercer país.

En este contexto se publica la presente nota orientativa planteando una situación en la que Reino Unido pasa a ser un tercer país sin un acuerdo de retirada y, por consiguiente, sin periodo transitorio, dejando de ser aplicables las normas de la Unión en el ámbito de los impuestos especiales.

En dicha nota se sintetizan las principales consecuencias que se derivarían.

En este sentido se establece que, salvo disposición en sentido contrario, la entrada de productos sujetos a impuestos especiales procedentes del Reino Unido en la UE o su expedición o transporte desde ese territorio con destino al Reino Unido se considerarán, respectivamente, una importación o una exportación. Asimismo, el Sistema Informatizado para la Circulación y el Control de los Impuestos Especiales (en adelante "EMCS") dejará de ser aplicable y, por tanto, los movimientos de estos productos con destino al Reino Unido requerirán, por tanto, una declaración de exportación y un documento administrativo electrónico (e-AD). Adicionalmente, si los operadores económicos desean seguir enviando productos sujetos a impuestos especiales al Reino Unido o recibéndolos de ese país, tendrán que familiarizarse con las formalidades aduaneras y registrarse ante las autoridades aduaneras del Estado miembro en que estén establecidos, con el fin de que se les asigne un número EORI, en caso de que aún no dispongan de él.

Por otro lado, en relación con los movimientos transfronterizos sujetos a impuestos especiales en curso dentro de la UE, deviene necesario mencionar varias consecuencias.

En este sentido, cabe destacar que, a partir de la fecha de retirada, ningún e-AD, documento SAAD o documento de emergencia para los impuestos especiales aprobado por Reino Unido antes de la fecha de retirada constituirá una prueba válida del estatuto de la Unión de los productos y no se podrá asignar ningún nuevo e-AD o SAAD. A su vez, no se podrán intercambiar mensajes electrónicos entre el Reino Unido y los Estados miembros de la Unión a través de plataformas de comunicación gestionadas por la UE.

En línea con lo anterior y en lo que respecta a los movimientos en curso de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo, cabe señalar que, salvo que se indique expresamente lo contrario, las notificaciones de recepción o de exportación no se podrán intercambiar electrónicamente, los documentos de emergencia no gozarán de reconocimiento mutuo automático y los movimientos en curso en el marco del EMCS deberán cerrarse por medios ad hoc y no podrán introducirse en el EMCS a partir de la fecha de retirada.

Adicionalmente, cabe destacar que, en función del estado en el que se encuentre el movimiento de bienes a fecha de retirada las eventuales consecuencias que se desprenderán variarán.

Así, si los productos procedentes del Reino Unido se encuentran en el territorio de la Unión en la fecha de retirada, los Estados miembros deberán considerar válidos tales movimientos y permitir que se cierren normalmente. En contraposición podemos encontrarnos los siguientes escenarios, si no han entrado en dicho territorio antes de la fecha de retirada, el movimiento no podrá completarse normalmente, si se encuentran todavía en el citado territorio con destino a Reino Unido en la fecha de retirada, los movimientos dejarán de tener un destinatario válido, si han entrado en el Reino Unido, pero el movimiento no se ha cerrado antes de la fecha de retirada, entonces el movimiento en cuestión no podrá cerrarse normalmente en el EMCS, debido a que ya no habrá un destinatario válido y, por último, aquellos productos sujetos a impuestos especiales que circulen a través del Reino Unido entre dos Estados miembros de la Unión en la fecha de retirada estarán sujetos a formalidades aduaneras, pero podrán completarse normalmente.

Por otro lado, en lo relativo a los productos sujetos a impuestos especiales ya despachados a consumo, se desprenden varios escenarios, por un lado, ya no podrán acogerse a los regímenes de

impuestos especiales de la UE. No obstante, los Estados miembros deberán considerar válidos tales movimientos y permitir al destinatario que los cierre si se encuentran aún en territorio de la UE en la fecha de retirada y, en caso de encontrarse en Reino Unido, éstos estarán sujetos a formalidades de importación/exportación a su llegada a la UE con excepciones. Por último, si se encuentran entre dos Estados miembros no se cobrarán derechos de importación, ya que el SAAD constituye una prueba válida del estatuto de la Unión, pero podrán estar sujetos a formalidades aduaneras.

Por otro lado, en relación con las deudas exenciones y garantías en concepto de impuestos especiales, cabe señalar que, ninguna garantía o exención gozará automáticamente de reconocimiento mutuo por parte del Reino Unido y de los Estados miembros de la Unión. Asimismo, ninguna deuda será gestionada conjuntamente por dichas partes y no se dispondrá de base jurídica alguna para recurrir a las garantías que estén en manos de los expedidores o destinatarios británicos.

En relación con los cambios que aplican únicamente a los operadores económicos registrados en el SEED, debe señalarse que, a partir de la fecha de retirada, dejarán de ser válidos tanto el registro como la autorización de los operadores económicos establecidos en el Reino Unido. Por otro lado, no será posible crear ni actualizar registros y autorizaciones de operadores económicos establecidos en el Reino Unido, ni realizar nuevas invalidaciones de dichos registros y autorizaciones y tampoco se compartirán datos del SEED con el Reino Unido.

Por otro lado, en lo relativo a los depósitos fiscales que estén vinculados exclusivamente a depositarios fiscales establecidos en el Reino Unido, se determina que no podrán efectuarse movimientos transfronterizos de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo dentro de la Unión.

Por último, deviene necesario destacar que, a partir de la fecha de retirada, se suprimirán todos los cometidos relacionados con los impuestos especiales de todas las aduanas del Reino Unido que figuran en la Lista de Aduanas, las listas de códigos de los sistemas informáticos a efectos de impuestos especiales no se compartirán con el Reino Unido y se dejará de compartir información sobre la indisponibilidad del sistema informático para los impuestos especiales.

Esperamos que esta información le sea de utilidad y, como de costumbre, quedamos a su disposición para aclarar o ampliar cualquier cuestión derivada del contenido de esta nota. A tal fin pueden comunicarse con su persona de contacto habitual en Deloitte, o enviar un correo electrónico a la siguiente dirección: deloitteabogados@deloitte.es

Sin otro particular, aprovechamos la ocasión para enviarle un cordial saludo.

Atentamente,
Deloitte Legal

Deloitte hace referencia, individual o conjuntamente, a Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL") (private company limited by guarantee, de acuerdo con la legislación del Reino Unido), y a su red de firmas miembro y sus entidades asociadas. DTTL y cada una de sus firmas miembro son entidades con personalidad jurídica propia e independiente. DTTL (también denominada "Deloitte Global") no presta servicios a clientes. Consulte la página <http://www.deloitte.com/about> si desea obtener una descripción detallada de DTTL y sus firmas miembro.

Deloitte presta servicios de auditoría, consultoría, legal, asesoramiento financiero, gestión del riesgo, tributación y otros servicios relacionados, a clientes públicos y privados en un amplio número de sectores. Con una red de firmas miembro interconectadas a escala global que se extiende por más de 150 países y territorios, Deloitte aporta las mejores capacidades y un servicio de máxima calidad a sus clientes, ofreciéndoles la ayuda que necesitan para abordar los complejos desafíos a los que se enfrentan. Los más de 263.000 profesionales de Deloitte han asumido el compromiso de crear un verdadero impacto.

Esta publicación contiene exclusivamente información de carácter general, y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro o entidades asociadas (conjuntamente, la "Red Deloitte"), pretenden, por medio de esta publicación, prestar un servicio o asesoramiento profesional. Antes de tomar cualquier decisión o adoptar cualquier medida que pueda afectar a su situación financiera o a su negocio, debe consultar con un asesor profesional cualificado. Ninguna entidad de la Red Deloitte será responsable de las pérdidas sufridas por cualquier persona que actúe basándose en esta publicación.

Deloitte Legal