

NI DTORA 02/2023 DE 21 DE FEBRERO, SOBRE COMPETENCIAS EN MATERIA DE RECTIFICACIÓN E INVALIDACIÓN DE DECLARACIONES

A la vista de la nueva estructura orgánica creada por la *Resolución de 13 de enero de 2021, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre organización y atribuciones de funciones en el Área de Aduanas e Impuestos Especiales* modificada por la *Resolución de 21 de marzo de 2022, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria* (en adelante, Resolución) y la distribución de competencias entre los distintos órganos del área resulta conveniente aclarar ciertas cuestiones relativas a la tramitación de la rectificación y la invalidación de declaraciones aduaneras a instancia del interesado.

Este tema fue objeto de análisis en la *NI GA 08/2016 de 28 de julio, sobre rectificación e invalidación de declaraciones*¹, si bien, en aquel momento no se definieron los supuestos en que procede la rectificación de la declaración frente a aquellos en que debe invalidarse la declaración.

Lo previsto en la presente nota no resulta aplicable a la declaración en aduana para el despacho a libre práctica con respecto a un envío que se beneficie de una franquicia de derechos de importación de conformidad con el artículo 23, apartado 1, o el artículo 25, apartado 1, del Reglamento (CE) nº 1186/2009 (declaración H7), debido a sus especiales características que requieren un análisis específico. Tampoco resulta aplicable lo dispuesto en esta nota a las declaraciones de tránsito.

1. Tipos de procedimientos

En primer lugar, es necesario clarificar los procedimientos aplicables en distintos supuestos.

a) Invalidación de declaraciones

La invalidación de declaraciones está regulada en el artículo 174 del Reglamento (UE) 952/2013² (en adelante CAU) y 148 del Reglamento Delegado (UE) nº 2015/2446 de la Comisión (en adelante, RDCAU).

Una declaración aduanera se puede invalidar, antes del levante, previa solicitud del interesado (22 CAU), en general en 2 supuestos:

- Cuando las mercancías van a incluirse inmediatamente en otro régimen aduanero.

¹https://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Aduanas/Contenidos_Privados/La_Aduana_espanyola/notas_informativas/NI_2016/NIGA08_2016.pdf

² Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo de 9 de octubre de 2013 por el que se establece el Código Aduanero de la Unión.

En este supuesto la invalidación está condicionada a que se presente una declaración en aduana para el régimen aduanero en el que las mercancías habrían sido declaradas de no haberse producido el error.

- Cuando, por circunstancias especiales, la inclusión en el régimen ya no está justificada.

En este caso, simplemente se invalida la declaración y las mercancías vuelven a su situación previa a la presentación de la declaración en función de si se trata de mercancía con estatuto de la Unión o no.

A efectos de procedimiento, se aplican las normas sobre decisiones aduaneras recogidas en los artículos 22 y siguientes del CAU.

Adicionalmente, una declaración se puede invalidar después del levante en los supuestos y con los requisitos previstos en el artículo 148 RDCAU.

Desde el punto de vista de la deuda aduanera, cuando se haya ingresado la deuda aduanera, la invalidación conlleva la devolución de oficio del importe de derechos de importación o de exportación que se haya pagado (art.116.1 CAU), mientras que, si la deuda aduanera no se hubiese pagado, cuando la declaración en aduana se invalida, la deuda se extingue (124.1.d) CAU).

Por otro lado, aun quedando fuera del ámbito de las invalidaciones previamente descrito, cuando se solicite la rectificación de una declaración con pago previo, entre el momento del despacho y el levante, se deberá invalidar la declaración y presentar una nueva, por las implicaciones de este proceso en la contabilidad de aduanas³, correspondiendo realizar esta invalidación técnica al órgano competente para la rectificación (sede desconcentrada).

Igualmente, cuando se solicite una rectificación de la declaración de exportación con salida indirecta por otro estado miembro después del levante se deberá invalidar la declaración y presentar una nueva por las implicaciones en el *Automated Export System* (AES)⁴, correspondiendo realizar esta invalidación técnica al órgano competente para la rectificación (sede desconcentrada).

b) **Rectificación de declaraciones** (art. 173 CAU)

Conforme a lo previsto en el artículo 173 CAU los datos de las declaraciones aduaneras se podrán modificar antes del levante o en un plazo de tres años a partir de la fecha de la admisión de la declaración en aduana, previa solicitud del interesado con los límites del apartado 2 de dicho artículo.

³ Así se recoge en las guías de "Formalidades aduaneras a la entrada e importación en la Unión Europea": https://ec.europa.eu/taxation_customs/customs-4/union-customs-code/ucc-guidance-documents_en

⁴ [UCC - Guidance documents \(europa.eu\)](https://ec.europa.eu/taxation_customs/customs-4/union-customs-code/ucc-guidance-documents_en)

En el ámbito aduanero el procedimiento se rige por las disposiciones relativas a las decisiones aduaneras (artículos 22 y ss. CAU) y al control posterior al levante (artículo 48 CAU).

A efectos de IVA y otros tributos que, en su caso, se liquiden con la declaración aduanera, la rectificación se registrará por lo previsto en el artículo 130 del *Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos* (RGAT) que, a su vez, se remite a lo regulado en los artículos 126 a 128 en relación con la rectificación de autoliquidaciones.

Conforme a esta regulación, el procedimiento de rectificación termina mediante:

- decisión (artículo 22 CAU) o resolución, que podrá incluir una liquidación provisional cuando afecte a algún elemento determinante de la cuantificación de la deuda (artículo 125.1 RGAT) o el reconocimiento del derecho a una devolución (artículo 128.2 RGAT), o
- con la notificación del inicio de un procedimiento de comprobación o investigación que incluya la obligación a que se refiere la rectificación (artículo 48 CAU y 128.3 RGAT), conforme a lo señalado en el apartado 4.

La rectificación puede conllevar, por tanto, liquidación, devolución/condonación, tener un efecto financiero neutro o el inicio de un procedimiento de comprobación o investigación.

2. Legitimación

Están legitimados para solicitar la rectificación o la invalidación de la declaración en aduana:

- el declarante de acuerdo con lo dispuesto expresamente en los artículos 173 y 174 del CAU
- el importador, el exportador y, en su caso, el depositante en su condición de sujetos pasivos de IVA
- el representante directo o cualquier otra persona siempre que acrediten su condición de representantes voluntarios de acuerdo con lo previsto en el artículo 46.2 de la ley 58/2003 General Tributaria.

No obstante lo anterior, en el caso de representantes directos, se presumirá la representación voluntaria y no será necesaria su acreditación en los supuestos de solicitudes de rectificación de la declaración en aduana después del levante a que se refiere el apartado Undécimo.1. letra d) de la Resolución. Estas solicitudes no afectan a la deuda ni implican asunción o reconocimiento de obligaciones en nombre del obligado y por tanto se

consideran actos de mero trámite pudiendo presumirse la representación de acuerdo con el apartado 3 del artículo 46 de la LGT.

3. Competencia

Conforme a lo previsto en la Resolución de competencias los procedimientos descritos en el apartado anterior se regirán por lo siguiente:

a) Invalidación

La invalidación de la declaración, previa o posterior al levante, corresponde al órgano competente para la tramitación de la propia declaración. Es decir, a las Administraciones de Aduana (apartado Undécimo de la Resolución) o las Sedes Desconcentradas en las provincias donde no haya Administraciones (apartado Décimo 1. a) de la Resolución).

b) Rectificación de declaraciones

La rectificación de la declaración antes del levante es competencia de las Administraciones de Aduana (apartado Undécimo de la Resolución), o de las Sedes desconcentradas en las provincias donde no haya Administraciones (apartado Décimo 1. a) de la Resolución), ante las que se ha presentado la declaración.

La competencia para la gestión y control de la rectificación de declaraciones en aduana posteriores al levante corresponde, con carácter general, a la Sede desconcentrada (apartado Décimo.1.f) de la Resolución) del domicilio fiscal de los obligados (apartado Decimotercero.4 de la Resolución), salvo cuando se considere procedente su comprobación por el órgano de control competente.

No obstante, las rectificaciones de declaraciones en aduanas o de declaraciones de reexportación presentadas ante órganos territoriales de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de Canarias o de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla, corresponderá al órgano competente de tal Dependencia en función del lugar de presentación de la declaración o de tales ciudades autónomas, respectivamente (Decimotercero.4 f) de la Resolución).

A efectos de la competencia tendrá la consideración de obligado:

- Importación (capítulo 2 Resolución DUA): destinatario (casilla 8);
- Exportación (capítulo 3 Resolución DUA): expedidor/exportador (casilla 2);
- Vinculación al régimen de depósito (capítulo 5 Resolución DUA): depositante (casilla 8)

En caso de error en la declaración de los elementos personales, la competencia corresponde al órgano competente en relación con el destinatario o expedidor/exportador que, de conformidad con la solicitud, debería constar en la declaración, siendo indiferente el declarado erróneamente.

4. Especialidades de determinadas declaraciones y rectificaciones

- Las solicitudes de rectificación de **declaraciones de exportación** deberán realizarse electrónicamente siempre que se den las condiciones recogidas en el Apéndice III de la Resolución del DUA.
- La rectificación del **certificado de origen** prevista en el artículo undécimo.1.c) de la Resolución de 13 de enero de 2021 se refiere a las rectificaciones de datos en el certificado de origen por ser contradictorios con los que figuran en la declaración en aduana, siendo los correctos los que figuran en esta última. Este supuesto puede hacer necesaria la rectificación del DUA, por ejemplo, para incorporar el nuevo número de certificado o para incorporar a la declaración en aduana información no necesaria para autorizar el régimen aduanero solicitado pero que sí es necesaria para la emisión correcta del certificado de origen y que no figuraba en la declaración en aduana (el certificado se emite siempre en base a la información de la declaración en aduana). Esta rectificación de la declaración es competencia de la Administración que rectifica el certificado de origen.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, toda modificación de una declaración en aduana podrá exigir la rectificación de un certificado de origen previamente emitido, siendo éste un supuesto de competencia de la sede desconcentrada del domicilio fiscal del obligado (apartado Décimo.1.f) de la Resolución). La sede informará de la rectificación a la Administración de Aduanas e Impuestos Especiales correspondiente, que es la competente para la rectificación del certificado de origen.

- Si se solicita la **rectificación de alguno de los datos previstos en el apartado Undécimo.1.d)** de la Resolución, la Administración será competente para modificar esos datos y todos los demás que sean necesarios para efectuar la modificación de aquellos. En el supuesto de que la solicitud la rectificación incluya otros datos que no guarden ninguna relación con los previstos en el Undécimo.1.d), la rectificación se tramitará por dos procedimientos separados, resolviendo uno la Administración y otro la Sede.
Si se solicita la rectificación de datos distintos de los previstos en el Undécimo.1.d), la Sede será competente para rectificar no solo los datos solicitados sino también aquellos previstos

en el Undécimo.1.d) que debieran ser necesariamente modificados como consecuencia de la solicitud.

Madrid 21 de febrero de 2023

La Directora del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales

M^a Pilar Jurado Borrego

(Documento firmado electrónicamente)