

EL TRANSITARIO

Núm. 13

AGOSTO 2017

EL ANUARIO DE LOS OPERADORES LOGISTICOS

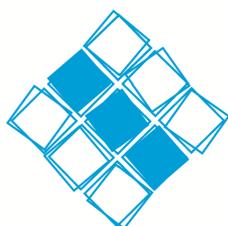
EDICIÓN ESPECIAL

LA SUSPENSIÓN, ANULACIÓN, REVOCACIÓN Y MODIFICACIÓN DE DECISIONES FAVORABLES EN EL CÓDIGO ADUANERO DE LA UNIÓN EUROPEA (CAU) Y SU CONTRASTE CON LA LEGISLACION ESPAÑOLA

NUEVA EXENCION DEL IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO (IGIC) Y DISPENSA DEL DUA EN LAS IMPORTACIONES DE BIENES EN LAS ISLAS CANARIAS

- 03** EDITORIAL: Enric Ticó · Presidente FETEIA-OLTRA
- 04** Manuel M Vicens · Secretario General y Asesor Jurídico FETEIA-OLTRA
- 33** Cesáreo Fernández · Secretario Técnico FETEIA-OLTRA

¡VEN AL CONGRESO!



X CONGRESO
FETEIA

Galicia, un océano de oportunidades

21 - 23 DE SEPTIEMBRE DE 2017

INSCRÍBETE EN:

[VIAXESLOA.COM/TRANSITARIOS](http://viaxesloa.com/transitarios)

Edita:

FUNDACIÓN FETEIA

Vía Laietana, 32-34 · 4º · 08003 BARCELONA

Tel. +34 932 689 430

feteia@feteia.org · www.feteia.org

 La Organización agradece pero no comparte necesariamente las opiniones y juicios expuestos en los artículos firmados.

Enric Ticó

Presidente FETEIA-OLTRA

La Aduana, pieza clave de la Cadena Logística

La aduana ha sido históricamente una de las piezas más sensibles de la Cadena Logística. Puede ser un elemento de activación del Comercio Internacional, o bien un freno del mismo.

La realidad es que la Unión Europea se encuentra inmersa, con la aplicación del Código Aduanero de la Unión (CAU), en un ambicioso proyecto para armonizar todos los procedimientos aduaneros en los Estados Miembros y conseguir actualizar los mismos a las necesidades que demanda el mercado a nivel internacional.

En FETEIA estamos comprometidos con esta línea de trabajo. La Comisión de Aduanas de la Federación trabaja activamente para que este eslabón de la cadena funcione y se aplique en nuestro País debidamente. Os agradezco este trabajo.

En este número os ofrecemos dos artículos, elaborados por dos de los abogados con más prestigio de nuestro país en temas relacionados con el comercio exterior, que de bien seguro nos van a permitir interpretar los cambios a los que antes hacía referencia.

-*“La suspensión, anulación, revocación y modificación de decisiones favorables en el Código Aduanero de la Unión Europea (CAU) y su contraste con la legislación española”* es un trabajo extraordinario de Manuel M. Vicens, Secretario General y Asesor Jurídico de nuestra Federación, que analiza con precisión los efectos del CAU.

-*“Nueva exención del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y dispensa del DUA en las importaciones de bienes en las Islas Canarias”*, artículo de nuestro Secretario Técnico, Cesáreo Fernández, de imprescindible lectura para los Transitarios canarios y del resto de España, dónde se analizan las novedades referentes a la importación de bienes en las Islas Canarias.

Estoy seguro que su lectura será muy interesante para todos.

Os deseo un muy feliz verano.

LA SUSPENSIÓN, ANULACIÓN, REVOCACIÓN Y MODIFICACIÓN DE DECISIONES FAVORABLES EN EL CÓDIGO ADUANERO DE LA UNIÓN EUROPEA (CAU) Y SU CONTRASTE CON LA LEGISLACION ESPAÑOLA

Manuel M. Vicens Matas

Secretario General y Asesor Jurídico FETEIA-OLTRA

I INTRODUCCIÓN

Para evitar equívocos, conviene hacer hincapié desde un principio, en que todas las referencias que hagamos a la legislación española lo son únicamente a título informativo, salvo que expresamente indiquemos lo contrario. Por tanto, **la única normativa a que deben atenerse las autoridades aduaneras cuando apliquen la legislación aduanera es el Código Aduanero de la Unión, abreviadamente CAU.**

El CAU fue aprobado por el Reglamento (UE) 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, habiendo sido completado o modificado en algunos de sus elementos no esenciales, tal como autoriza el artículo 290 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, en adelante **TFUE**, por el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión, de 28 de julio de 2015, en adelante **RD**. Asimismo, y con similar propósito, aunque con el objetivo concreto de determinar unas condiciones uniformes para la ejecución del CAU en todo el territorio de la Unión, se ha dictado también el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 de la Comisión, de 24 de noviembre de 2015, corregido y modificado por el 2017/989, de 8 de junio, en adelante **RE**.

Expuesto lo que antecede, digamos que la Unión Europea, a diferencia de algunos Estados miembros, como España, no tiene un código de procedimiento administrativo en el que de forma horizontal, o sea para todos los ámbitos o sectores de la actividad pública, se regule la actuación ejecutiva no normativa de las autoridades europeas^{1 2}.

¹En España disciplinan la actividad ejecutiva de los poderes públicos la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en adelante **LPACAP**, y la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, abreviadamente **LRJSP**. En el ámbito fiscal regula dicha actividad la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, últimamente revisada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, en adelante **LGT**.

²Para orientar a cómo colmar este vacío normativo existe un proyecto de Código de procedimiento administrativo a nivel de la Unión Europea, denominado "Research Network on EU Administrative Law", abreviadamente Código ReNEUAL, editado en versión española en el mes de abril de 2015 por el Instituto Nacional de Administración Pública.

La ejecución del Derecho europeo, excepción hecha de algunas directrices aisladas, como por ejemplo las contenidas en el artículo 41 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea, proclamada en Niza el 7 de diciembre de 2000, al declarar el “derecho a una buena administración”^{3 4 5}, **es por tanto de carácter pluridisciplinar o sectorial**, no existiendo por ello una normativa general o común de carácter procedimental para la adopción de decisiones.

Eso explica por qué el CAU contiene unas disposiciones sobre suspensión, nulidad, modificación y revocación de decisiones que son más propias de un código de procedimiento que de una reglamentación sectorial, como es la aduanera. Y es que, a fin de cuentas, sin tales normas adjetivas o procesales **la coordinación y la cooperación** entre las distintas autoridades aduaneras de la Unión, indispensable para hacer una aplicación normalizada, equilibrada y sistemática de la legislación aduanera en todo su territorio, sería prácticamente imposible; máxime teniendo en cuenta que, como más adelante se expresará, las autoridades nacionales de los diferentes Estados miembros tienen un relevante papel en la ejecución no legislativa del Derecho aduanero de la Unión.

Y todo ello sin contar con que la suspensión, nulidad, modificación y revocación de decisiones en los procesos de gestión aduanera tiene una importancia que justifica sobradamente el análisis lo más amplio posible de dichas figuras jurídicas, toda vez que a través de ellas **se incide, positiva o negativamente**, en la esfera de los derechos jurídico-tributarios de los operadores económico, modalizando su contenido y alcance, con unos efectos que trascienden los sistemas y métodos concretos para el cálculo de los derechos e impuestos que recaen sobre el comercio internacional. Lo que, sin lugar a dudas y en este aspecto, aproxima esta normativa genérica del CAU al Derecho administrativo o tributario general, permitiendo, mejor diríamos aconsejando, su contraste con el Derecho interno español que trata de las mismas materias.

II

CONCEPTO DE DECISIÓN Y MODALIDADES DECISORIAS

A) CONCEPTO DE DECISIÓN

El artículo 5,39 del CAU define lo que es una **decisión** señalando que es *“todo acto de las autoridades aduaneras relativo a la legislación aduanera, mediante el que se pronuncien sobre un caso concreto y que conlleve efectos jurídicos para el interesado”*⁶.

³ La Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea fue proclamada el 7 de diciembre de 2000, y tiene el mismo valor jurídico que los Tratados a partir de la entrada en vigor del Tratado de Lisboa en diciembre de 2009.

⁴ El artículo 41 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea dispone que: “1 Toda persona tiene derecho a que las instituciones, órganos y organismos de la Unión traten sus asuntos imparcial y equitativamente y dentro de un plazo razonable. 2 Este derecho incluye en particular: a) el derecho de toda persona a ser oída antes de que se tome en contra suya una medida individual que la afecte desfavorablemente; b) el derecho de toda persona a acceder al expediente que le concierna, dentro del respeto de los intereses legítimos de la confidencialidad y del secreto profesional y comercial; c) la obligación que incumbe a la administración de motivar sus decisiones. 3 Toda persona tiene derecho a la reparación por la Unión de los daños causados por sus instituciones o sus agentes en el ejercicio de sus funciones, de conformidad con los principios generales comunes a los Derechos de los Estados miembros. 4 Toda persona podrá dirigirse a las instituciones de la Unión en una de las lenguas de los Tratados y deberá recibir una contestación en esa misma lengua”.

⁵ También contiene directrices para la ejecución del Derecho europeo el artículo 298.1 del TFUE, al señalar que: “en el cumplimiento de sus funciones, las instituciones, órganos y organismos de la Unión se apoyarán en una administración europea abierta, eficaz e independiente”.

⁶ El interesado suele también llamarse en el CAU “titular de la decisión”.

Según el artículo 5,1 del CAU “**autoridades aduaneras**” son “*las Administraciones de aduanas de los Estados miembros competentes para aplicar la legislación aduanera, así como cualquier otra autoridad que esté facultada con arreglo al Derecho nacional para aplicar determinadas disposiciones de esta legislación*”. El contenido de este artículo y apartado **atribuye en el plano interno el carácter de administración europea** encargada de ejecutar la legislación aduanera **a las autoridades aduaneras de los Estados miembros**, ejecución de la que también están encargadas en determinados supuestos las instituciones, órganos y organismos de la Unión a que se refiere el artículo 298 del TFUE. Lo que, desde luego, no es ninguna novedad ya que en general las autoridades competentes para aplicar la normativa aduanera europea han sido desde siempre y por razones prácticas las de los estados miembros, las cuales, aunque actúan en su propio nombre y como autoridades nacionales, es obvio que cuando aplican la legislación aduanera europea operan por cuenta de la Unión.

En España, las autoridades competentes para aplicar la legislación aduanera son el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de conformidad con el artículo 5.1 del CAU en relación con el artículo 7 de la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, modificada en lo que aquí interesa por la Orden PRE 1615/2011, de 9 de junio y las Ordenes HAP 2426/2013, de 23 de diciembre y 2671/2015, de 7 de diciembre, así como las Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales integradas en la Delegación de la Agencia Tributaria de la provincia o demarcación territorial donde estén establecidas, según el apartado 13º de la Resolución del Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 21 de septiembre de 2004, modificado por las Resoluciones de 15 de febrero y 5 de septiembre de 2013, respectivamente. Siendo de recordar también la Resolución del mencionado Departamento de 14 de diciembre de 2016, modificada por la de 27 de abril de 2017, por la que se delegan competencias en los titulares de las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales.

Por “**legislación aduanera**”, de acuerdo con el artículo 5,2 del CAU, se entiende *el cuerpo legal integrado por:*

- a) *el Código y las disposiciones para completarlo o para su ejecución adoptadas a nivel de la Unión (RD y RE) o a nivel nacional (Real Decreto 335/2010, de 19 de marzo, por el que se regula el derecho efectuar declaraciones de aduana y la figura del representante aduanero o la Resolución de 3 de enero del 2017, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria por la que se modifica la de 11 de julio de 2014, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del documento único administrativo (DUA), entre otras varias disposiciones);*
- b) *el arancel aduanero común (Reglamento de Ejecución (UE) 2016/1821 de la Comisión, de 6 de octubre de 2016, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) 2658/87 del Consejo, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común, y Reglamento (CEE) 2658/87 del Consejo, de 13 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común);*
- c) *la legislación relativa al establecimiento de un régimen de la Unión de franquicias aduaneras (Reglamento (CE) 1186/2009 del Consejo, de 16 de noviembre de 2009, relativo al establecimiento de un régimen comunitario de franquicias aduaneras); y,*
- d) *los acuerdos internacionales que contengan disposiciones aduaneras aplicables en la Unión (por ejemplo, Reglamento (UE) 2016/1076 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio 2016, por el que se aplica el régimen previsto para las mercancías originarias determinado Estados pertenecientes al grupo de los Estados de África, del Caribe y del Pacífico (ACP) en los acuerdos que establecen acuerdos de asociación económica o conducen a su establecimiento).*

Hechas las anteriores precisiones sobre el significado que hay que dar a las expresiones “autoridades aduaneras” y “legislación aduanera”, hay que puntualizar que **el concepto de “decisión” que emplea el artículo 5.39 del CAU es muy amplio, como ya se habrá visto, equivaliendo en nuestro Derecho al de “acto administrativo”**. De dicho concepto, precisamente por su amplitud, deben extraerse algunas notas para dejar debidamente acotado su ámbito de aplicación. Así, al exigirse que los actos provengan de las autoridades aduaneras, se descartan las actuaciones jurídicas procedentes de otras administraciones. La conexión que se establece entre las decisiones y la legislación aduanera excluye las relativas a otros impuestos o gravámenes no regulados por dicha legislación, como **el IVA o los Impuestos Especiales**. La necesidad de que la decisión se circunscriba a un caso concreto, deja fuera del concepto los pronunciamientos generales o abstractos propios de los actos legislativos o normativos, aunque la decisión pueda afectar a una pluralidad determinada o determinable de personas (artículo 22.1, párrafo segundo del CAU). Y, en fin, la determinación de que la decisión conlleve efectos jurídicos para el interesado, elimina del concepto las actuaciones no jurídicas (actos materiales) y apunta a que la decisión ha de precisar ejecutoriamente, de forma provisional o definitiva, la situación jurídica del administrado.

Resaltar también que la **“autoridad competente” para tomar una decisión**, salvo que se disponga lo contrario, será la del lugar en que se lleve o se encuentre accesible la contabilidad principal del solicitante a efectos aduaneros, y en el que vaya a realizarse al menos una parte de las actividades a que se refiera la decisión (artículo 22.1 párrafo segundo del CAU y 12 del RD), lo que parece muy lógico.

Finalmente, también conviene advertir que en el CAU coexisten un **gran número y variedad de decisiones** vinculadas a la legislación aduanera, pudiéndose citar, entre otras muchas, las decisiones relativas a informaciones arancelarias vinculantes, decisiones IAV, o las decisiones relativas a informaciones vinculantes en materia de origen, decisiones IVO (artículos 33 y 34), así como las referentes al operador económico autorizado (artículos 38 y 39).

B) MODALIDADES DECISORIAS

a) Decisiones adoptadas previa solicitud

Acostumbran a representar el supuesto normal, regulándose básicamente en los artículos 22 y 23 del CAU. Quizás lo que más interesa recordar aquí sobre ellas es que se atribuye un valor negativo o desestimatorio (**silencio negativo**) a la falta de resolución o pronunciamiento expreso, dentro del plazo al efecto establecido, sobre la solicitud. Así, el artículo 44.1 del CAU, segundo párrafo, precisa que *“toda persona que haya solicitado una decisión a las autoridades aduaneras y no la haya obtenido dentro del plazo dispuesto en el artículo 22, apartado 3 (120 días a partir de la fecha de la solicitud, prorrogables por otros 30 días, salvo que se disponga lo contrario), estará legitimada para ejercer el derecho de recurso”*.

Se produce, pues, también en el CAU la **presunción** característica del silencio administrativo, por la que se entiende, sólo a efectos procesales y en beneficio del interesado, que se ha producido la desestimación o denegación de la solicitud.

La producción del silencio **es automática** por el mero transcurso del plazo antes mencionado, que se habrá de computar por días naturales a falta de disposición en contrario, de acuerdo con el artículo 3.3 del Reglamento (CEE EURATOM) 1182/71 del Consejo, de 3 de junio de 1931, por el que se determinan las normas aplicables a los plazos, fechas y términos.

El CAU, a diferencia de la LPACAP (artículo 21.1), **no impone la obligación de resolver de manera expresa**, si bien cabría entender que tratándose la desestimación por silencio administrativo de una ficción con alcance exclusivamente procesal y no de una verdadera decisión en sentido desestimatorio (abrir la vía al derecho de recurso), siempre sería admisible una resolución expresa en tanto no se hubiera formalizado el recurso. No

obstante, en caso de haberse formalizado, como la autoridad aduanera que debería haber resuelto en vía de gestión pierde la competencia por obra del recurso al pasar al órgano superior independiente o a la autoridad judicial competente para resolverlo, estos últimos **no tendrían por qué quedar vinculados al sentido del silencio**, dado el carácter eminentemente procesal y no sustantivo del mismo, tal como con total acierto advierte el artículo 24.3, letra b) de la LPACAP.

b) Decisiones adoptadas sin solicitud previa

Se trata de decisiones adoptadas **“de oficio” o por propia iniciativa** de las autoridades aduaneras. Un ejemplo de esta clase de decisiones podría ser la devolución a iniciativa de las mismas autoridades aduaneras de los importes de derechos de importación o de exportación cobrados de más (artículo 116.4 del CAU).

Como es evidente, a esta clase de decisiones **no se les puede aplicar el régimen del silencio administrativo**. En cambio, sí que prácticamente vienen sujetas a idéntica regulación que las que se adoptan previa solicitud, excepto, como es lógico, en aquellos aspectos relativos a actuaciones del propio interesado, como son el suministro de la información que las autoridades aduaneras necesiten para adoptar la decisión (artículo 22.1 del CAU), así como a los referentes **al plazo para resolver, que en este caso no se determina expresamente aunque la resolución habrá de dictarse en un plazo razonable**, como más adelante se expondrá, y a las actuaciones que aquellas autoridades precisen efectuar para aceptar, tramitar y resolver las solicitudes, toda vez que por definición en este caso no hay solicitud previa que atender (artículos 22.1, 2 y 3 y 29 del CAU y 10 a 13 del RE).

c) Decisiones favorables

Son aquellas de las que resulta **un incremento o ampliación de los derechos o facultades del interesado**. Ejemplos de ellas en el ámbito aduanero podrían ser, entre otras varias, la autorización de operador económico autorizado (artículos 38 y 39 del CAU), o la que se concede para explotar los almacenes de depósito temporal (artículo 148 del CAU).

Estas decisiones son, sin lugar a dudas, las que justifican la adopción de un específico trato garantista, tanto normativo como jurisprudencial, cuando se proceda a su suspensión, anulación, revocación o modificación.

d) Decisiones desfavorables

Por medio de ellas **se eliminan, restringen, limitan o suspenden los derechos o facultades del administrado**, bien de inicio, bien por efecto de la suspensión, anulación, revocación o modificación de una decisión anterior favorable. Dejando de lado las decisiones sancionadoras (artículo 42 del CAU), se podrían citar, entre otras, la revocación de decisiones relativas a informaciones vinculantes en materia de origen, decisiones IVO (artículo 34.8 del CAU) o la exclusión de una persona de las operaciones TIR al amparo del artículo 38 del convenio TIR (artículo 229 del CAU).

e) Decisiones resolutorias y de trámite

Esta modalidad decisoria, fundamentada **en el carácter recurrible o no de los actos o decisiones**, no se encuentra claramente reflejada en el CAU, a diferencia de como lo está en la legislación interna española (artículo 112.1 de la LPACAP). Es más, al puntualizarse que las decisiones se han de pronunciar sobre un caso concreto y producir efectos jurídicos para el interesado (artículo 5.39 del CAU), parece que se están excluyendo del concepto los actos o decisiones no resolutorias o de trámite.

C) VALIDEZ DE LAS DECISIONES EN TODA LA UNIÓN

Dispone el artículo 26 del CAU que *“a menos que el efecto de una decisión se limite a uno o varios Estados miembros, las decisiones relacionadas con la aplicación de la legislación aduanera serán válidas en todo el territorio aduanero de la Unión”*.

La explicación de este precepto es sencilla: no podría hablarse de unión aduanera si las decisiones aplicando la legislación aduanera **no tuvieran validez a escala de la Unión**. Validez que a su vez es consecuencia de la normativa “uniforme” a que deben atenerse las autoridades aduaneras de los diversos Estados miembros en el ejercicio de sus funciones de seguimiento y control del comercio internacional.

III

PROCEDIMIENTO PARA ADOPTAR DECISIONES

Este procedimiento se detalla en el artículo 22 del CAU para las decisiones adoptadas previa solicitud, aplicándose también, aunque con alguna excepción, a las adoptadas sin solicitud previa (artículo 29 del CAU), y complementándose y desarrollándose con las prescripciones de los artículos 11 a 14 del RD y 8 a 14 del RE.

No podemos entrar en el examen de dicho procedimiento porque excedería del objeto de este estudio. Destacaremos, sin embargo, como más relevantes las previsiones relativas al derecho a ser oído y a la motivación o fundamentación de las decisiones cuando éstas perjudiquen al solicitante, habida cuenta de su trascendencia para evitar la indefensión.

En cuanto al **derecho a ser oído**, que no es más que lo que nosotros conocemos como “trámite de audiencia”, se trata de una formalidad procesal cuya importancia no puede ser minimizada ya que juega un destacado papel. Así, por un lado, sirve **para colaborar** en el proceso de formación de la decisión y, por otro, es el instrumento adecuado para que el interesado tenga la oportunidad de **expresar su parecer**, evitando la indefensión. El CAU es plenamente consciente de ello, y a tal efecto realiza, en colaboración con el RD y el RE, una amplia regulación del derecho a ser oído.

Con esta finalidad, su artículo 22.6 dispone, que: *“antes de adoptar una decisión que perjudique al solicitante las autoridades aduaneras comunicarán los motivos en los que pretendan basar su decisión a este último⁸, el cual tendrá la oportunidad de presentar observaciones dentro de un plazo establecido, que comenzará a contar a partir de la fecha en que reciba o se considere que debe haber recibido la comunicación⁹. Tras el vencimiento de ese plazo, se notificará al solicitante, del modo debido, la decisión adoptada”*; añadiendo el apartado 7 del propio artículo que la decisión *“mencionará el derecho de recurso que dispone el artículo 44”*. Precepto que en su apartado 1 señala que: *“toda persona tendrá derecho a recurrir una decisión de las autoridades aduaneras relativas a la aplicación de la legislación aduanera, cuando a ésta le afecte directa e individualmente”*.

⁸ La comunicación a que se refiere el texto deberá: a) incluir una referencia a la documentación y a la información en que las autoridades aduaneras pretendan basar su decisión; b) indicar el período en el que la persona interesada deberá expresar su punto de vista a partir de la fecha en que reciba dicha comunicación o en que se considere que la habrá recibido; c) incluir una referencia al derecho de la persona interesada a tener acceso a la documentación y la información mencionadas en la letra a) de conformidad con las disposiciones aplicables (artículo 8.1 del RE). Cuando la persona interesada dé su punto de vista antes de la expiración del periodo contemplado en la letra b) anterior, las autoridades aduaneras podrán proceder a tomar la decisión, a no ser que la persona interesada manifieste al mismo tiempo su intención de precisar su punto de vista en el período señalado (artículo 8.1 del RE).

⁹ El plazo a que alude el texto es de 30 días, salvo los casos en que no se haya presentado una declaración en aduana en la debida forma que será de 24 horas (artículo 8 del RD)

No obstante lo anterior, el artículo 10 del RD establece unas **excepciones al derecho a ser oído** cuando así lo exija la naturaleza o el nivel de amenaza para la seguridad y protección de la Unión y de sus residentes, para la salud humana, la sanidad animal o fitosanidad, para el medio ambiente o para los consumidores. Estableciendo, asimismo, el expresado RD en su artículo 9 un procedimiento específico para el derecho a ser oído como parte de los procesos de comprobación o control.

En nuestro país, la LPACAP lleva a cabo también una regulación amplia del derecho a ser oído o “**trámite de audiencia**” en su artículo 82. El apartado 1 del mencionado artículo establece, con carácter general, que *“instruidos los procedimientos, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrán de manifiesto a los interesados o, en su caso, a sus representantes”*; añadiendo su apartado 4, con buen juicio, que *“se podrá prescindir del trámite de audiencia cuando no figuren en el procedimiento ni sean tenidos en cuenta en la resolución, otros hechos ni otras alegaciones y pruebas que las aducidas por el interesado”*.

Trámite de audiencia en el que deberán tenerse en cuenta, asimismo, las limitaciones previstas en el artículo 14 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, las cuales, como se comprenderá, son muy semejantes a las que establece el artículo 10 del RD antes citadas.

Respecto a la **motivación o fundamentación de las decisiones**, hay que puntualizar, además de que es una exigencia que dimana de los artículos 22.7 y 29 del CAU, que la motivación debe demostrar de manera clara e inequívoca el **razonamiento de la autoridad, órgano o institución**, de modo que, por una parte, dé a los interesados una indicación suficiente sobre si el acto está bien fundado o si eventualmente adolece de algún vicio que permita impugnar su validez, y, por otra parte, permita al órgano jurisdiccional el ejercicio de un control de legalidad (sentencia, entre otras, del Tribunal de Primera Instancia, Sala 3ª (ampliada), de 20 de noviembre de 2002, asunto T-251/00, apartado 155 y jurisprudencia allí mencionada).

Por último, procede recordar que el CAU no trata de si hay que dar o no audiencia al interesado y motivar las resoluciones **cuando estas sean favorables**, probablemente porque no es un código de procedimiento general sino que se limita a regular las cuestiones más esenciales de la gestión aduanera. A nuestro modo de ver, sin embargo, el respeto a los **principios de transparencia y buen gobierno** a que alude expresamente la normativa española y que de alguna manera vienen igualmente recogidos en la europea, especialmente en los artículos 41 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea y 298.1 del TFUE, también exigiría oír al destinatario y motivar la decisión aplicando, **si se quiere por analogía**, lo dispuesto para las decisiones desfavorables o perjudiciales¹⁰; máxime si se tiene en cuenta que **las autoridades aduaneras y el futuro titular de la decisión podrían tener puntos de vista no exactamente coincidentes** en cuanto a las condiciones y obligaciones a que aquella hubiera de quedar sujeta, todo y ser favorable, así como respecto a su alcance, sin contar con que dicho titular podría poner de relieve la existencia de intereses susceptibles de influir en la motivación de la decisión, cuya realidad se da por supuesta pero que no es posible ponderar “a priori”.

Tal vez la única diferencia que cabría apreciar a efectos de las indicadas formalidades entre las decisiones favorables y las desfavorables o perjudiciales para el interesado, podría radicar en que la **omisión o cumplimiento defectuoso** del trámite de audiencia y de la exigencia de motivación, cuando la decisión sea

¹⁰ Podría entenderse que el artículo 9 del RE hace hasta cierto punto una aplicación analógica del apartado 6 del artículo 22 del CAU relativo a las decisiones desfavorables o perjudiciales cuando establece un "procedimiento específico para el derecho ser oído", pues los casos que el citado artículo contempla para ser objeto del mencionado procedimiento específico no siempre deben acabar en una decisión desfavorable o perjudicial para el titular de la decisión. Por ejemplo, los resultados de una comprobación tras la presentación de las mercancías (letra a del apartado 1 del expresado artículo).

favorable, carecería de la gravedad y consecuencias que tendrían esas mismas irregularidades si la decisión fuese desfavorable o perjudicial, dado que siendo favorable difícilmente se causaría indefensión en el sentido perjudicial y constitucional del término que se deduce del artículo 24.1 de la Constitución (privar de los instrumentos **para la defensa** de los propios intereses, con el consiguiente perjuicio).

IV

SUSPENSIÓN DE DECISIONES: COMENTARIO GENERAL

A diferencia de nuestro Derecho interno que sólo contempla la suspensión de los actos administrativos en vía de recurso (artículo 108 de la LPACAP), **el CAU prevé la posibilidad de que una decisión pueda ser suspendida, “de oficio”** o por propia iniciativa, por las propias autoridades de gestión aduanera que la hubiesen adoptado (artículos 45 del CAU y 16 del RD), en base a unas **facultades de autotutela o autocontrol** que en algún aspecto pueden parecer exorbitantes, sobre todo cuando se trate de decisiones adoptadas previa solicitud y favorables al interesado (artículo 22.5 del CAU).

Estas facultades se concretan en el artículo 23 del CAU que, además de habilitar para anular, modificar o revocar decisiones y autorizaciones por motivos de legalidad, establece, junto a su reexamen y supervisión, la posibilidad de suspenderlas.

A estos efectos, el apartado 4, letra b) del expresado artículo señala que *“las autoridades aduaneras suspenderán una decisión cuando no proceda anularla, revocarla o modificarla”*, desarrollándose este precepto en los artículos 16 al 18 del RD, que se pasan a reproducir a continuación, convenientemente extractados y por lo que al presente interesa:

Artículo 16. Suspensión de una decisión

“1. La autoridad aduanera competente para tomar la decisión, suspenderá la decisión en lugar de anularla, revocarla o modificarla, cuando:

a) considere que existen motivos suficientes para la anulación, revocación o modificación, pero no disponga aún de todos los elementos necesarios para decidir sobre ello;

b) considere que no se han dado las condiciones para la decisión o que su titular no cumple las obligaciones impuestas por la misma, y sea conveniente darle tiempo para tomar medidas que garanticen el cumplimiento de las condiciones o de las obligaciones;

c) el titular de la decisión solicite la suspensión por encontrarse, temporalmente, en la imposibilidad de cumplir las condiciones establecidas para la decisión o de cumplir las obligaciones por ella impuestas.

2. En los casos contemplados en las letras b) y c) del apartado 1, el titular de la decisión notificará a la autoridad aduanera competente para tomar la decisión las medidas que vaya a tomar para garantizar el cumplimiento de las condiciones y de las obligaciones, así como el tiempo que necesita para tomarlas”.

Artículo 17. Periodo de suspensión de una decisión

“1. En los casos a que se refiere el artículo 16 apartado 1, letra a), el periodo de suspensión fijado por la autoridad aduanera competente se corresponderá con el periodo de tiempo requerido por esa autoridad aduanera para determinar si se cumplen las condiciones de anulación, revocación o modificación. Este periodo no podrá ser superior a 30 días.

2. En los casos a que se refiere el artículo 16, apartado 1, letras b) y c), el periodo de suspensión fijado se corresponderá con el período de tiempo notificado por el titular de la decisión con arreglo al artículo 16 apartado 2. En su caso, el periodo de suspensión podrá prorrogarse a petición del titular de la decisión.

El periodo de suspensión podrá prorrogarse por el tiempo necesario para que la autoridad aduanera competente verifique que dichas medidas aseguran el cumplimiento de las condiciones o las obligaciones. Dicho periodo no podrá exceder de 30 días.

3. Cuando, a raíz de la suspensión de una decisión, la autoridad aduanera competente para tomarla tenga la intención de anularla, revocarla o modificarla, el periodo de suspensión, fijado de conformidad con los apartados 1 y 2 del presente artículo, se prorrogará, si procede, hasta que surta efecto la decisión de anulación, revocación o modificación”.

Artículo 18. Fin de la suspensión

“1. La suspensión de una decisión finalizará al expirar el período de suspensión, a menos que antes de la expiración de dicho período concorra cualquiera de las situaciones siguientes:

a) que se retire la suspensión sobre la base de que, en los casos contemplados en el artículo 16, apartado 1, letra a), no existen motivos para la anulación, revocación o modificación de la decisión, en cuyo caso la suspensión concluirá en la fecha de retirada;

b) que se retire la suspensión sobre la base de que, en los casos contemplados en el artículo 16, apartado 1, letras b) y c), el titular de la decisión ha adoptado, a satisfacción de la autoridad aduanera competente para tomar la decisión, las medidas necesarias para garantizar el cumplimiento de las condiciones establecidas para la misma o de las obligaciones por ella impuestas, en cuyo caso la suspensión concluirá en la fecha de retirada;

c) que la decisión suspendida sea anulada, revocada o modificada, en cuyo caso la suspensión concluirá en la fecha de anulación revocación o modificación.

2. La autoridad aduanera competente para tomar la decisión informará al titular de la decisión de poner fin a la suspensión”.

La lectura de estos preceptos pone de relieve, como antes ya hemos dicho, que el CAU y el RD otorgan a las autoridades aduaneras que hayan adoptado una decisión unas facultades que **sobrepasan, y en mucho, las que tienen las restantes autoridades públicas** en nuestro país para revisar “de oficio” o volver sobre sus propias actuaciones, y que les permiten desvincularse o apartarse, temporal y unilateralmente, de sus propios actos, suspendiendo sus efectos¹¹.

En este sentido, por tanto, cabría sostener que el CAU y el RD **exceden los límites y requisitos** que para la “revisión de oficio” de los actos administrativos nulos de pleno derecho o simplemente anulables se establecen en la LPACAP (artículos 106 a 111), así como en la LGT (artículos 213 a 220).

Basta notar ahora, por ejemplo, que la competencia para la suspensión de las decisiones el RD la atribuye a la misma autoridad que las hubiese adoptado, mientras que en la LPACAP se asigna la competencia para la “revisión de oficio” de los actos, resoluciones y disposiciones administrativas a los órganos superiores o directivos de la Administración. En particular, en los Organismos o Entidades de derecho público vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, como es la Agencia Estatal de Administración Tributaria, corresponde a sus **máximos órganos rectores** la competencia de revisión respecto los actos y disposiciones dictados por los órganos de ellos dependientes (artículo 111, c), 2º de la LPACAP).

¹¹ Más adelante veremos que las autoridades aduaneras gozan también de esas facultades, hasta cierto punto exorbitantes de las normales o comunes a las Administraciones públicas, cuando se les faculta para anular, revocar o modificar sus propias decisiones. Podría entenderse

De esta forma, dichos órganos superiores y directivos ejercen una **especie de supervisión** sobre la actuación de los inferiores en unos asuntos de tanta trascendencia como son rectificar o revisar unas decisiones que declaran derechos para el administrado; **supervisión que no aparece en el CAU**, ni para el caso de suspensión de decisiones ni tampoco, como veremos más adelante, para su anulación, revocación o modificación¹².

Menos aún se hace realidad dicha supervisión en el ámbito interno, pues las Resoluciones del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de 14 de diciembre de 2016 y de 27 de abril de 2017, anteriormente citadas, delegan en los titulares de las Delegaciones Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales la competencia para anular, modificar, revocar o suspender sus propias decisiones y autorizaciones en aquellas materias que a su vez les han sido delegadas por el mencionado Departamento (apartado tercero de la Resolución de 14 de diciembre de 2016 y segundo bis y tercero bis de la Resolución de 27 de abril de 2017)¹³.

De ahí, que pueda afirmarse que tanto el CAU, como las indicadas Resoluciones, padecen en esta cuestión un **déficit en la seguridad jurídica** que comporta la falta de supervisión por los órganos superiores de lo hecho o propuesto por los inferiores. Déficit que, como también observaremos más adelante, puede ser paliado a través de la jurisprudencia de los tribunales de la Unión, y cuya única justificación quizás podría encontrarse en las exigencias de celeridad e inmediatez características de los intercambios internacionales de las que no escapan los controles aduaneros.

Por otra parte, resulta conveniente analizar **cómo se articula por el artículo 16 del RD la suspensión de las decisiones**.

El primer aspecto a destacar es que la suspensión **no es facultativa o de libre apreciación** por las autoridades aduaneras, sino que deberá acordarse únicamente cuando concorra cualquiera de las causas que expresamente detalla el RD.

En este sentido, pues, cabe afirmar que la suspensión se trata de una **actividad reglada**, en la medida en que no puede acordarse por cualquier motivación de interés público, sino exclusivamente por las causas tasadas que se enuncian en el RD. Lo que no deja de constituir una garantía para el titular de la decisión, cuando menos desde la perspectiva de la previsibilidad.

No obstante, como se habrá podido observar a través del contenido de las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 16 del RD, en dichos textos se emplean algunos conceptos **cuyos contornos no aparecen bien delimitados**, pese a que tratan de referirse a supuestos de hecho concretos. Así, adolecen de cierta imprecisión las frases “cuando la autoridad aduanera considere que existen motivos suficientes para (...)”, o “cuando considere que no se dan las condiciones para la decisión (...)”.

¹² La supervisión a que se refiere el artículo 23.5 del CAU no ha sido diseñada con el objetivo de controlar o fiscalizar las actuaciones realizadas por los órganos inferiores, sino para supervisar las condiciones y criterios que debe cumplir el titular de una decisión o el cumplimiento de las condiciones derivadas de esa decisión.

¹³ Según los artículos 22.1 del CAU y 10 del RD, y como ya consta en el texto de este informe, la "autoridad competente" para tomar una decisión, salvo que se disponga lo contrario, será la del lugar en que se lleve o se encuentre accesible la contabilidad principal del solicitante a efectos aduaneros, y en el que vaya a realizarse al menos una parte de las actividades a que se refiera la decisión. Si por lugar se entiende el territorio de los Estados miembros, las delegaciones de competencias operadas en méritos de la Resoluciones del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de 14 de diciembre de 2016 y 27 de abril de 2017 son irreprochables. En cambio, si por lugar hay que entender determinadas localizaciones en el interior de dichos Estados, las citadas delegaciones de competencias pueden suscitar alguna duda en cuanto a su acomodo a lo dispuesto en el CAU y el RD.

Sin embargo, hay que entender que estas apreciaciones subjetivas **no remiten al ejercicio de una potestad discrecional** que habilite para escoger entre diversas opciones o alternativas, sino que constituyen tan sólo un elemento de juicio que habrá de ser precisado en cada momento en función de lo que resulte de las circunstancias del caso y respecto al cual sólo cabrá una única respuesta legalmente correcta, fiscalizable, además, “a posteriori” en vía de recurso. Fiscalización que, desde luego, resultaría mucho más difícil y compleja si se tratase de potestades discrecionales, dado que la discrecionalidad se basa en la libre elección entre varias alternativas todas ellas válidas.

En cualquier caso, pensamos que el principio de seguridad jurídica, que con su derivado el de la confianza legítima, forma parte del Derecho de la Unión según ha reconocido reiteradísima jurisprudencia de sus tribunales, tal vez habría aconsejado una **visión más garantista** de las facultades que se otorgan a las autoridades aduaneras para suspender sus propias decisiones.

V

EXAMEN DE LAS DIVERSAS MODALIDADES DE SUSPENSIÓN

Dichas modalidades ya han quedado descritas más atrás al transcribir el artículo 16 del RD. No obstante, parece oportuno hacer un análisis más detallado del mencionado artículo atendida la repercusión que sus determinaciones tienen para los titulares de las decisiones objeto de suspensión.

A) El apartado 1, letra a) del artículo 16 del RD diseña, como ya se ha visto, una **medida cautelar** de suspensión de decisiones hasta que las autoridades aduaneras no dispongan de todos los elementos necesarios para decidir sobre su anulación, revocación o modificación.

Esta medida se justifica por **razones de legalidad** y con ella se trata de garantizar “pro futuro” el resultado o la eficacia de una posible anulación, revocación o modificación posterior.

Hay que resaltar que la normativa de la Unión se aparta en este particular del Derecho interno español, pues en éste la suspensión de un acto administrativo sujeto a “revisión de oficio” se ha de fundamentar en que pudieran causarse perjuicios de imposible o difícil reparación (artículo 108 de la LPACAP), mientras que en aquella normativa es suficiente, visto el texto del precepto, con que la autoridad aduanera considere que existen motivos suficientes, pero no aún lo bastante cristalizados, para revocar, anular o modificar la decisión.

Digamos, por otro lado, que la suspensión a que nos referimos **no se compagina con la presunción de legalidad** de que, con arreglo a reiterada jurisprudencia de los tribunales de la Unión, disfrutan, en principio, los actos de sus instituciones, órganos y autoridades. Presunción que comporta que produzcan **efectos jurídicos inmediatos** aun cuando adolezcan de irregularidades mientras no hayan sido anulados o revocados, salvo que se trate de unas irregularidades tan graves y evidentes que no puedan ser toleradas, ni siquiera de oficio, por el Ordenamiento jurídico de la Unión (sentencias, entre otras, del Tribunal de Primera Instancia (UE), Sala 1ª, de 9 de septiembre de **2011**, asunto T-36/2009, apartado 83, y del Tribunal de Justicia (UE), Gran Sala, de 6 de octubre de 2015, asunto C-362/2014, apartado 52)¹⁴.

¹⁴ La LPACAP se refiere también a las irregularidades no invalidantes en su artículo 48, apartados 2 y 3, al disponer que “el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados” (apartado 2); y que “la realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido para ellas sólo implicará la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo” (apartado 3).

Además, si se tiene en cuenta que el artículo 278 del TFUE sienta el criterio del carácter no suspensivo de los recursos en vía judicial, habiendo declarado la jurisprudencia que sólo con carácter excepcional puede acordarse la suspensión de la ejecución de un acto impugnado ante los tribunales, con mayor razón **no debería ser legalmente admisible que se habilite a las autoridades aduaneras para suspender cautelarmente, con carácter general y no excepcionalmente, las decisiones que adopten so pretexto de que pudieran existir razones para anularlas, modificarlas o revocarlas** (entre otros, autos del Tribunal de Primera Instancia (UE), de 17 de enero de 2013, asunto T-507/12, apartado 6, y de 27 de febrero de 2015, asunto T-826/2014, apartado 12).

Esa posible ilegalidad, dado el tiempo transcurrido desde la publicación del RD (el 29 de diciembre de 2015 en el Diario Oficial de la Unión Europea L-343), solo cabría **hacerla valer ahora por vía indirecta**, es decir recurriendo en primer lugar ante los tribunales españoles y con arreglo al Derecho procesal interno la suspensión y solicitando después al órgano judicial español el planteamiento de una cuestión prejudicial sobre la legalidad del Reglamento ante el Tribunal de Justicia de la UE al amparo de lo dispuesto en el artículo 267.b) del TFUE¹⁵.

B) El apartado 1, letra b) del artículo 16 del RD contempla una suspensión que podríamos calificar de “operativa o funcional”, toda vez que lo que se pretende con ella es **encarrilar o encauzar la actividad del titular de la decisión en los términos previstos por la legislación aduanera**. Cosa que la diferencia de la anterior modalidad de suspensión, que como ya hemos comprobado, se fundamentaba en estrictas razones de legalidad. Así, recordemos que una decisión que imponga condiciones u obligaciones a su titular, tendrá que ser suspendida o demorarse su eficacia cuando no se den las condiciones o se incumplan las obligaciones y sea conveniente “dar tiempo” a su titular para tomar las medidas que garanticen el cumplimiento de dichas condiciones u obligaciones.

La decisión objeto de suspensión, por tanto, constituye el punto de partida para que el titular al que va dirigida **acceda a la situación jurídica individualizada** prevista legalmente, si se dan determinadas condiciones o se cumplen determinadas obligaciones. Los ejemplos de esta clase de decisiones son abundantes. Entre ellos, la obligación de disponer de un sistema de gestión de los registros comerciales y, en su caso, de los de transporte que permita la correcta realización de los controles aduaneros para quienes soliciten la autorización de OEA (artículo 39, letra b) del CAU), o las condiciones para la importación temporal de mercancías (artículo 250.2 del CAU).

En tales supuestos podría decirse que la decisión, para que pueda consumarse o producir plenos efectos jurídicos, **requiere de la colaboración del interesado** al que se le exige un determinado comportamiento o se le vincula con determinadas condiciones que, hasta que tengan lugar, privan de eficacia a la decisión, o sea suspenden sus efectos.

Por ello, con la suspensión de la decisión mientras no concurren las condiciones o se cumplan las obligaciones a que se halla sujeta, en rigor, **se está desactivando la presunción de legalidad**, en la vertiente de ejecutividad inmediata, de que disfrutaban las decisiones o actos administrativos de las instituciones, órganos y autoridades de la Unión a que más atrás hemos hecho mención.

¹⁵ El artículo 267, letra b) del TFUE prescribe que “*el Tribunal de Justicia de la Unión Europea será competente para pronunciarse, con carácter prejudicial: (...) b) sobre la validez e interpretación de los actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la Unión*”.

Más en concreto, es claro que cuando esta modalidad de suspensión **se acuerda “ab initio”** o desde el comienzo, las decisiones suspendidas por las autoridades aduaneras nunca han llegado a producir sus efectos jurídicos por hallarse pendientes, **a modo de condición suspensiva**, del cumplimiento de determinados deberes y condiciones a cargo o relacionados con su titular. Incluso cabría afirmar que este supuesto de suspensión es redundante por innecesaria, habida cuenta que la decisión objeto del mismo no es pura sino condicional, produciendo el juego de la condición, ya de por sí, los pretendidos efectos suspensivos.

Todo lo que lleva a la conclusión de que en lo que concierne a esta suspensión **no se advierte que el RD haya podido incurrir en la eventual ilegalidad** detectada a propósito de la suspensión prevista en la letra a) del apartado 1 del propio artículo 16 del RD, anteriormente comentada.

En cambio, si la suspensión **se produce después** de que hubiese comenzado a producir efectos jurídicos la decisión, en realidad estaríamos en el caso de la letra a) del apartado 1 del expresado artículo 16 del RD, con todas las consecuencias derivadas de su posible invalidez, toda vez que el incumplimiento de las condiciones y obligaciones a que la decisión estuviese afecta, luego de haber sido llevada a la práctica, **constituiría un caso de posible nulidad sobrevenida** por infracción de tales condiciones y obligaciones y no de posponer la puesta en marcha de la decisión por no darse todavía las condiciones y cumplirse las obligaciones establecidas para encauzar la actividad de su titular.

C) Igualmente ha de ser calificada como **de “operativa o funcional”** la suspensión prevista en la **letra c) del apartado 1 del artículo 16 del RD**. Esta suspensión se habrá de conceder a instancia del titular de la decisión cuando éste **se vea en la imposibilidad** de cumplir las condiciones y obligaciones impuestas por ella.

Dejando de lado que en este caso quien activa la suspensión es el propio interesado en ella, parece obvio que el supuesto ha de reconducirse al de las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 16 del RD, **según que la suspensión se solicite y acuerde antes o después** de que la decisión hubiese empezado a producir efectos, razón por la cual nos remitimos a lo expuesto con anterioridad sobre el particular.

A lo que habría que añadir que siempre que la suspensión sea tributaria de la actividad del titular de la decisión, éste **deberá notificar a la autoridad aduanera** que la hubiese acordado las medidas que vaya a tomar para garantizar el cumplimiento de las condiciones y de las obligaciones fijadas en la misma, así como el tiempo necesario para tomarlas (artículo 16.2 del RD).

D) Finalmente, solo queda decir que tratándose la suspensión de una decisión que sin duda **perjudica a su titular**, sobre todo en los casos previstos en las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 16 del RD, consideramos que antes de acordarla y para evitar cualquier atisbo de indefensión, habría que **dar audiencia al interesado, así como motivar la decisión**, siguiendo los dictados de los apartados 6 y 7 del artículo 22 en relación con el artículo 29 del CAU, así como con los de las disposiciones del RD y RE que los completan y desarrollan.

VI

PERIODO DE SUSPENSIÓN

En general el periodo de suspensión **no podrá exceder de 30 días**, si bien a solicitud del titular de la decisión, cuando ésta dependa del cumplimiento de condiciones o de obligaciones a cargo de dicho titular, podrá prorrogarse sin que, no obstante, la prórroga pueda exceder de otros 30 días ((artículo 17.1 y 2 del RD).

En cambio, cuando la suspensión obedezca a motivos de legalidad, la suspensión se prorrogará sin límite alguno hasta que surta efectos la decisión de anulación, revocación o modificación (artículo 17.3 del RD). Lo que evidencia el carácter netamente cautelar de esta suspensión que, como antes ya se ha hecho notar, presenta serias dudas en cuanto a su compatibilidad con el Ordenamiento jurídico de la Unión y la jurisprudencia de su Tribunal de Justicia.

VII

FIN DE LA SUSPENSIÓN

La suspensión, como es lógico, acaba cuando se haya cumplido la finalidad para la que fue adoptada. Así, de acuerdo con las distintas letras del apartado 1 del artículo 18 del RD, la suspensión se retirará:

- cuando a criterio de la autoridad aduanera no existan motivos para anularla, revocarla o modificarla, concluyendo la suspensión en la fecha de retirada (letra a);

- cuando a juicio de la autoridad aduanera el titular de la decisión haya adoptado todas las medidas necesarias para garantizar el cumplimiento de las condiciones y obligaciones impuestas en ella, concurriendo igualmente la suspensión en la fecha de retirada (letra b); y, por último,

- cuando la decisión haya sido anulada, revocada o modificada, la suspensión concluirá, como es obvio, en la fecha de anulación, revocación o modificación (letra c).

Se prescribe, también, que **del fin de la suspensión habrá que informar, en todo caso, al titular de la decisión** (apartado 2 del artículo 16 del RD).

Sin embargo, tratándose de la anulación, revocación o modificación de la decisión parece que está de más tener que informar a su titular, toda vez que si la decisión ha sido anulada, revocada o modificada son estos actos o decisiones los que habrán de ser debidamente notificados al interesado porque son precisamente los que alteran la situación jurídica nacida de la decisión anulada, revocada o modificada y no el fin de la suspensión.

VIII

SUSPENSIÓN EN VÍA DE RECURSO

El CAU, como ya contemplaba el artículo 244 del Código Aduanero Comunitario, aprobado por el Reglamento (CEE) 2913/1992 del Consejo, de 12 de octubre, además de la suspensión de decisiones acordada de manera unilateral y “de oficio” por las propias autoridades aduaneras de gestión, se ocupa también en su **artículo 45** de la suspensión en vía de recurso. Este artículo establece que:

“1. La presentación de un recurso no determinará la suspensión de la decisión impugnada.

2. No obstante, las autoridades aduaneras ordenarán la suspensión total o parcial de la ejecución de dicha decisión cuando tengan razones fundadas para dudar de la conformidad de la decisión impugnada con la legislación aduanera o cuando pueda temerse un daño irreparable para el interesado.

3. En los casos mencionados en el apartado 2, cuando la decisión impugnada determine la obligación de pagar derechos de importación o de exportación, la suspensión de la aplicación de la decisión estará supeditada a la presentación de una garantía, salvo que se determine, basándose en una evaluación documentada, que podría causar al deudor graves dificultades económicas o sociales”.

Aunque la similitud del precepto que se acaba de transcribir con el artículo 117 de la LPACAP¹⁶ es bastante clara, hay, no obstante, **dos diferencias** que conviene precisar. La primera, es que **el CAU no prevé que la suspensión pueda solicitarse por el interesado**, si bien creemos que nada lo impide. Lo que ocurre es que si la Administración no la concede ni la deniega expresamente, es decir no dicta y notifica una resolución expresa al respecto en el plazo que establece el artículo 21.3 del propio CAU (120 días prorrogables como máximo por otros 30), el silencio no será positivo, como dispone el apartado 3 del artículo 117 de la LPACAP, sino negativo como marca el artículo 44.1 del mismo CAU. Y la segunda diferencia, que **tampoco contempla** el artículo 45 del CAU, en contraste con el apartado 4, párrafo tercero, del artículo 117 de la LPACAP, es que la suspensión en vía administrativa **pueda prolongarse y mantenerse en la vía contencioso-administrativa** si el interesado interpusiera recurso contencioso-administrativo solicitando la suspensión y hasta que se produzca el correspondiente pronunciamiento judicial sobre la solicitud.

Ello no obstante, opinamos que no habría inconveniente alguno en aplicar el Derecho interno español a esta cuestión, no sólo porque no existe una determinación en contrario en el CAU, sino también porque en principio **las cuestiones de procedimiento en el ámbito de los recursos administrativos y judiciales corresponden al Derecho de los Estados**, como así lo viene a reconocer el artículo 44.4 del CAU al prescribir que *“los Estados miembros garantizarán que los procedimientos de recurso aplicados hagan posible la rápida confirmación o corrección de las decisiones tomadas por las autoridades aduaneras”*.

IX

ANULACIÓN, MODIFICACIÓN Y REVOCACIÓN DE DECISIONES

La anulación, modificación y revocación de decisiones en el ámbito aduanero **no es ninguna novedad**. Los artículos 8 y 9 del Código Aduanero Comunitario ya abordaban la cuestión, si bien lo hacían en unos términos mucho más parcos que el CAU. Por ejemplo, no quedaba claro, como ahora, que son las propias autoridades aduaneras que han adoptado la decisión las que pueden anularla, revocarla y modificarla “de oficio” y de forma unilateral¹⁷, al margen de las vías de recurso, aunque desde luego respetando en todo caso los hitos esenciales del procedimiento para adoptar decisiones a que nos hemos referido en el anterior apartado III.

¹⁶ El artículo 117 de la LPACAP determina que: *“1. La interposición de cualquier recurso, excepto en los casos de que una disposición establezca lo contrario, no suspenderá la ejecución del acto impugnado; 2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, el órgano a quien compete resolver el recurso, previa ponderación, suficientemente razonada, entre el perjuicio que causaría al interés público o a terceros la suspensión y el ocasionado al recurrente como consecuencia de la eficacia inmediata del acto recurrido, podrá suspender, de oficio o a solicitud del recurrente, la ejecución del acto impugnado cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias: a) que la ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación, o b) que la impugnación se fundamente en alguna de las causas de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 47.1 de esta Ley; 3. La ejecución del acto impugnado se entenderá suspendida si transcurrido un mes desde que la solicitud de suspensión haya tenido entrada en el registro electrónico de la Administración u Organismo competente para decidir sobre la misma, el órgano a quien compete resolver el recurso no ha dictado y notificado resolución expresa al respecto; 4. Al dictar el acuerdo de suspensión podrán adoptarse las medidas cautelares que sean necesarias para asegurar la protección del interés público o de terceros y la eficacia de la resolución o acto impugnado. Cuando de la suspensión puedan derivarse perjuicios de cualquier naturaleza, aquella sólo producirá efectos previa prestación de caución o garantías suficiente para responder de ellos, en los términos establecidos reglamentariamente. La suspensión se prolongará después de agotada la vía administrativa cuando, habiéndolo solicitado previamente el interesado, exista medida cautelar y los efectos de ésta se extiendan a la vía contencioso-administrativa. Si el interesado interpusiera recurso contencioso-administrativo, solicitando la suspensión del acto objeto del proceso, se mantendrá la suspensión hasta que se produzca el correspondiente pronunciamiento judicial sobre la solicitud; 5. Cuando el recurso tenga por objeto la impugnación de un acto administrativo que afecte a una pluralidad indeterminada de personas, la suspensión de su eficacia habrá de ser publicada en el periódico oficial en que aquél se insertó”*.

¹⁷ Aunque los preceptos que el CAU dedica a la anulación, modificación y revocación de decisiones están primordialmente concebidos para que las autoridades aduaneras actúen “de oficio” y de manera unilateral por ser expresivos de las facultades de autotutela o autocontrol que se les atribuyen, estimamos que, como ocurre en España, no hay ningún obstáculo para que también puedan actuar a instancia del propio titular de la decisión o de un tercero, en cuyo caso éstos deberían ser parte del procedimiento.

Puede decirse que, en general, en todos los supuestos que se mencionan en el enunciado del presente apartado, **se trata de privar o de modificar los efectos de una decisión anterior adoptada por las autoridades aduaneras a través de otra decisión posterior de las mismas autoridades.**

Sin embargo, como es posible distinguir entre los presupuestos de hecho y legales que legitiman los diferentes supuestos de anulación, modificación y revocación de decisiones, procederemos a continuación a su examen por separado.

A) ANULACIÓN, MODIFICACIÓN Y REVOCACIÓN DE DECISIONES FAVORABLES POR MOTIVOS DE LEGALIDAD

a) El artículo 23.3 del CAU establece que:

“Sin perjuicio de las disposiciones que regulan en otros ámbitos los casos de invalidez o de nulidad de las decisiones, las autoridades aduaneras que hayan adoptado una decisión podrán anularla, modificarla o revocarla en cualquier momento cuando no se ajuste a la legislación aduanera”.

El precepto que se acaba de transcribir se funda, obviamente, en el **principio de legalidad** que permite a la Administración aduanera **eliminar las decisiones o actos** viciados de nulidad con la finalidad de restaurar el orden jurídico ilícita o inadecuadamente perturbado.

Aunque el expresado artículo se refiere a toda clase de decisiones, es decir, tanto a las favorables como a las desfavorables para el interesado, es incuestionable que **cuando se trate de anular, modificar o revocar decisiones desfavorables, puede existir una mayor libertad de determinación que cuando las decisiones a anular, modificar o revocar sean favorables.** Con todo, de esa mayor libertad de determinación no gozan las decisiones sobre devolución o condonación de un importe de derechos de importación o de exportación con respecto a la deuda aduanera notificada inicialmente (decisión desfavorable), pues, probablemente por la directa repercusión presupuestaria que tienen esta clase de decisiones, se encuentran reguladas con el máximo detalle condicionando dicha libertad decisoria (artículos 116 al 121 del CAU; 92 al 102 del RD; y 176 o 181 del RE).

Por tanto, al igual que dijimos al tratar de la suspensión de decisiones, todo lo que a continuación se pasará a exponer habrá que entenderlo **referido básicamente a anulación, modificación y revocación de las decisiones favorables.**

Por otra parte, el artículo 23.3 del CAU, aunque se refiere a todos los supuestos o formas de privar de eficacia a las decisiones o actos administrativos, en realidad **parece** que esté aludiendo a la nulidad radical o de pleno derecho en la medida en que sólo esta clase de nulidad legítima, en principio, a las Administraciones públicas a volver sobre sus propios actos **“en cualquier momento”.**

Esta falta de certidumbre obedece, a nuestro modo de ver, a que **el artículo 23 del CAU no permite distinguir con la claridad y precisión que habría sido necesaria entre la nulidad radical o de pleno derecho y la nulidad relativa o anulabilidad tal como hace la legislación española al ocuparse de la revisión de las disposiciones y actos nulos**¹⁸, limitándose a considerar una única categoría de invalidez por razones de legalidad.

¹⁸ Nos referimos a las disposiciones del Capítulo I, "revisión de oficio", del Título V, "de la revisión de los actos en vía administrativa", de la LPACAP (artículos 106 a 111), y a las disposiciones del Capítulo I, "normas comunes", del Título V, "revisión en vía administrativa" de la LGT, (artículos 213 a 219).

Tal vez el hecho de que el CAU se trate de una norma de carácter básicamente sectorial y con un ámbito regulatorio que abarca países con distintos enfoques sobre la materia¹⁹, puede explicar, aunque no justificar, que no se haya querido distinguir explícitamente entre la nulidad radical o de pleno derecho y la mera anulabilidad o nulidad relativa en función de la gravedad de la infracción legal eventualmente cometida²⁰.

No obstante, esta situación de incertidumbre no siempre se da puesto que en algunas ocasiones en el Derecho de la Unión también se distingue entre la nulidad absoluta o de pleno derecho y la nulidad relativa o anulabilidad, aunque de esa distinción **no se extraigan las consecuencias que habrían sido necesarias**. Por ejemplo y entre otros, el artículo 101.2 del TFUE, en el ámbito del Derecho de la competencia; los artículos 52.1 del Reglamento (CE) número 40/94 del Consejo, de 20 de diciembre de 1993, sobre marca comunitaria; los artículos 24.1 y 34 del Reglamento (CE) 810/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por el que se establece un Código Comunitario sobre visados (Código de Visados); y la opinión del Abogado General en el asunto C-400 53/10, apartado 110.

Además, podría decirse que, como regla general, **lo que prevalece** en la regulación CAU, en contra de lo que da a entender su artículo 23.3, **es la nulidad relativa o anulabilidad**, toda vez que el artículo 22.4 del mismo CAU establece que *“salvo que se disponga lo contrario en la legislación aduanera o en la propia decisión que se adopte, ésta surtirá efecto en la fecha en que el solicitante reciba o se considere que ha recibido la notificación de su adopción”*. Determinación que no casa con la nulidad radical o de pleno derecho ya que ésta, por principio, tiene siempre efectos retroactivos al viciar intrínsecamente el acto o decisión.

Pero sea lo que fuere, la verdad es que la falta de rigor que supone pasar por alto, como hace el artículo 23.3 del CAU, los diversos grados o niveles de invalidez susceptibles de afectar a las decisiones o actos administrativos, aparte de causar otras incertezas, como por ejemplo saber si el acto o decisión puede ser o no convalidado, lo que produce **es un debilitamiento de los principios de seguridad jurídica y confianza legítima** que son pilares para la garantía de los derechos de los ciudadanos; principios que sí quedan debidamente protegidos en el Derecho interno español.

b) En el Derecho español, como acabamos de indicar, los principios de seguridad jurídica y confianza de legítima se encuentran debidamente garantizados. Así, la **declaración de nulidad de los actos nulos de pleno derecho o radicalmente nulos**: i) **sólo puede acordarse** por los motivos tasados legalmente establecidos, requiriéndose, además, el dictamen favorable del Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de las Comunidades Autónomas; ii) **podrán inadmitirse** las solicitudes formuladas por los interesados instando dicha declaración de nulidad si carecieran manifiestamente de fundamento, así como en el supuesto de que se hubieran desestimado otras solicitudes sustancialmente iguales; iii) **caducará el procedimiento** relativo a esa declaración de nulidad si no hubiese recaído resolución en el plazo de 6 meses desde su inicio; iv) si dicho procedimiento se hubiere iniciado a solicitud del interesado, ésta podrá entenderse **desestimada por silencio administrativo**; y, v) en la resolución que declare la nulidad podrán **reconocerse a los interesados las indemnizaciones que procedan, previsión que no se contempla en el ámbito fiscal** en el que, en su caso, procedería la devolución del ingreso indebidamente efectuado, con las costas satisfechas cuando el ingreso indebido se hubiera realizado durante el procedimiento de apremio, así como el interés de demora vigente a lo largo del período en que resulte exigible sobre las cantidades indebidamente ingresadas (artículo 16 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por lo que se aprueba el Reglamento General de la Ley General Tributaria (LGT), en materia de revisión en vía administrativa).

¹⁹ Recuérdese, por ejemplo, las diferencias que existen entre el sistema anglosajón ("rule of law"), en el que los actos o decisiones de la Administración son meros actos aplicativos de la ley sustancialmente parecidos a los que puede adoptar un sujeto privado, con la posición de supremacía en que se encuentran situadas las Administraciones públicas en el sistema continental, que hace que sus actos gocen de una presunción de legalidad que impide, en principio, que puedan volver sobre ellos sin cumplir determinadas exigencias, muy rígidas para los actos meramente anulables y favorables al interesado.

²⁰ No supone la misma gravedad, por ejemplo, infringir el artículo 139 del CAU que impone la obligación de presentar las mercancías a la aduana inmediatamente después de su llegada al territorio aduanero de la Unión, que el artículo 70 del propio CAU sobre determinación del valor en aduana.

Y para la **declaración de nulidad de los actos meramente anulables**, se exige la **previa declaración de lesividad** de los mismos y su **ulterior impugnación en vía contencioso-administrativa**, no pudiéndose adoptar la declaración de lesividad **una vez transcurridos 4 años** desde que se hubiera dictado el acto de que se trate (artículos 107 de la LPACAP y 218 de la LGT).

Debiendo advertirse que los requisitos y procedimientos que se acaban de exponer para los actos nulos de pleno derecho y los meramente anulables **no son expresión de meras reglas de procedimiento, sino que tienen un marcado acento sustantivo o material** al combinar las facultades de autotutela o autocontrol de que está investida la Administración con las exigencias derivadas de la buena fe y de la protección de la confianza legítima, positivizadas en el artículo 3.1, letra e) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de régimen jurídico del sector público.

De ahí, y esto es muy importante, que al no tratarse dichos procedimientos de meras normas procesales o adjetivas, sino de verdaderos preceptos sustantivos o materiales, consideramos que **no pueden ser utilizados** para declarar la nulidad, modificar o revocar decisiones adoptadas por las autoridades aduaneras en aplicación de la legislación de la Unión.

c) Retomando ahora el análisis del artículo 23.3 del CAU, hemos de señalar que, afortunadamente y cuando se trate de decisiones favorables al administrado, la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea y la jurisprudencia de los tribunales de la Unión permiten poner **límites a las facultades casi ilimitadas que el citado artículo otorga a la administración aduanera europea**. Límites cuyos efectos son prácticamente asimilables, con todo y las diferencias de regulación, a los que produciría la legislación española de ser aplicable, que por supuesto no lo es.

i) El primer límite a esta modalidad de autotutela o autocontrol podría resultar del llamado **principio del “plazo razonable”**, que no deja de ser un subproducto del principio de seguridad jurídica. Con arreglo a este principio, aunque las autoridades aduaneras se encuentren habilitadas por el artículo 23. 3 del CAU para, en cualquier momento, volver sobre sus propias decisiones, anulándolas, modificándolas o revocándolas, **deberán hacerlo dentro de un plazo razonable, pues en otro caso se podría causar indefensión**.

Más precisamente, como ha establecido la jurisprudencia de los tribunales de la Unión, el principio del plazo razonable se opone, teniendo en cuenta la necesidad fundamental de seguridad jurídica, a que sus instituciones y autoridades **puedan retrasar indefinidamente el ejercicio de sus facultades**. La obligación de observar un plazo razonable en la tramitación de los procedimientos administrativos, desde su misma iniciación o puesta en marcha, es un principio general del Derecho de la Unión el respeto del cual han de garantizar los tribunales al formar parte del derecho a una buena administración previsto en el artículo 41 apartado 1 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

Así pues, la observancia de un plazo razonable se requiere en todos los supuestos en los que, ante el silencio de las normas aplicables, **los principios de seguridad jurídica o de protección de la confianza legítima** se opongan a que las instituciones y autoridades de Unión puedan actuar sin límite de tiempo.

Sin embargo, y esto es relevante, de acuerdo con la misma jurisprudencia, **una vulneración del principio del “plazo razonable” sólo puede dar lugar a la anulación del acto impugnado en el caso de que dicha vulneración menoscabe el derecho de defensa**. Cosa que, ciertamente, supone una atenuación, que no ablación, de los efectos del mencionado principio (por todas, sentencia del Tribunal de Primera Instancia (UE), Sala 2ª, de 13 de noviembre de 2014, asunto C-447/2013, apartados 38,39 y 54, que recogen y respaldan en lo que aquí importa, las consideraciones hechas por el Tribunal General sobre el principio del “plazo razonable” en la sentencia recaída en el asunto T-560/10).

Huelga decir que conforme a la indicada jurisprudencia, el carácter razonable de la duración del procedimiento deberá apreciarse en función de las **circunstancias propias de cada caso**, como la trascendencia del litigio y el comportamiento de las partes (sentencia del Tribunal de Justicia (UE), Sala 10ª, de 12 de enero de 2017, asunto C-412/15). Precisiones que, sin embargo, parecen más apropiadas para los **procedimientos iniciados o en curso** que para los pendientes de comenzar.

Por último, tampoco cabe olvidar que para todas aquellas decisiones cuya anulación, modificación o revocación comporte la obligación de efectuar una liquidación “a posteriori”, el **plazo de caducidad de 3 años** previsto en el artículo 103.1 del CAU para notificar las deudas aduaneras, **constituye, sin duda, un límite** a las facultades de revisión previstas en el artículo 23.3 del CAU para anular, revocar o modificar en cualquier momento las decisiones de las autoridades de aduana.

ii) Otro límite deriva del **principio de “confianza legítima”** que, como ya antes hemos recordado, es un derivado del de seguridad jurídica²¹.

Este principio, entre otros aspectos, garantiza que las actuaciones y decisiones de las autoridades y órganos de la Unión serán, salvo casos excepcionales, intangibles y respetadas. Por

ello, **todo operador económico al que una autoridad u órgano de la Unión haya hecho concebir esperanzas fundadas, dispone de la posibilidad de invocar la protección de la confianza legítima** (sentencia del Tribunal de Justicia (UE), Sala 1ª, de 10 de marzo de 2005, asunto C-342/2003, apartado 70).

Procede subrayar, además, que de conformidad con reiterada jurisprudencia de los tribunales de la Unión, toda institución que declara que el acto que ha adoptado adolece de ilegalidad, si bien tiene derecho a revocarlo con efectos retroactivos²², tampoco ha de perder de vista que dicho derecho **puede verse limitado** por la necesidad de respetar la confianza legítima del beneficiario del acto, el cual pudo confiar en la legalidad de éste (sentencias, entre otras, del Tribunal de Justicia, Sala 6ª, de 17 de abril de 1997, asunto C-90/95 P, apartado 35 y del Tribunal de Primera Instancia, Sala 3ª (ampliada), de 20 de noviembre de 2002, asunto T-251/00 apartados 139 y 140, y sentencias en ellas citadas).

iii) Asimismo, la obligación de **motivar las decisiones** anulatorias, modificativas o revocatorias de otra anterior que resulta de los artículos 22.7 y 29 del CAU de que más atrás ya hemos tratado, constituye otro límite importante a las potestades de las administraciones aduaneras para dejar sin efecto sus propias decisiones.

iv) El concepto de **desviación de poder** puede también moderar el ejercicio de las facultades de anulación, modificación y revocación de sus propias decisiones de que goza la administración aduanera en la Unión.

En efecto, la libertad de apreciación sobre la que se apoya la discrecionalidad no legítima a la Administración para **prescindir de la finalidad para la que se le ha atribuido la correspondiente potestad**, de suerte que esta finalidad legalmente prevista, de modo implícito o explícito, constituye la frontera que separa la discrecionalidad de la arbitrariedad.

Desde esta óptica, la jurisprudencia europea ha declarado que el concepto de desviación de poder tiene un alcance preciso que se refiere al **uso de sus facultades por parte de una autoridad administrativa con una finalidad distinta de aquella para la que le han sido atribuidas**. Por tanto, una decisión incurre en desviación de poder si resulta, según indicios objetivos, pertinentes y concordantes, que ha sido adoptada para alcanzar fines distintos a los alegados (sentencias del Tribunal de Primera Instancia (UE), Sala 1ª, de 23 de enero de 2002, asunto T-101/2000, apartado 38 y sentencias referidas en ella).

²¹ El principio de confianza legítima se encuentra expresamente recogido en España en el artículo 3.1, letra e) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de régimen jurídico del sector público.

²² Parece que habría que entender que la revocación con efectos retroactivos sólo procedería si la ilegalidad derivase de un vicio de nulidad radical o de pleno derecho.

Consiguientemente, si bien la desviación de poder **no es fácil de demostrar**, es obvio que puede condicionar la libertad decisoria otorgada a las autoridades, organismos e instituciones de la Unión²³ y, en particular, la de las autoridades aduaneras regidas por la legislación aduanera.

v) La **equidad** puede, asimismo, contribuir a atemperar el ejercicio de las facultades conferidas a las autoridades aduaneras para anular, modificar o revocar sus propias decisiones. Pese a ello, la equidad, que en definitiva y en el ámbito del Derecho público suele resolverse en un juicio de proporcionalidad, **no puede ser invocada para excepcionar o desactivar** la aplicación de las disposiciones conformes con el Derecho de la Unión²⁴.

A este respecto, conviene especificar que, según constante jurisprudencia de los tribunales de la Unión, sin perjuicio de los casos expresamente previstos por el legislador, en el Derecho de la Unión no existe ningún principio general según el cual una norma vigente no pueda ser aplicada por una autoridad nacional cuando implique para el interesado un rigor que el legislador comunitario habría intentado evitar de modo manifiesto **si hubiera considerado tal caso en el momento de dictar la norma** (sentencias del Tribunal de Justicia, Sala 1ª, de 26 de octubre de 2006, asunto C-248/04, apartado 64, y de 26 de mayo de 2016, Sala 8ª, asunto C-273/15, apartado 56).

Siendo de destacar, por último, que en el CAU la equidad ofrece también otra vertiente que no debe minusvalorarse. Se trata de que, **positivamente**, constituye uno de los motivos que pueden apoyar la devolución o condonación de los importes de los derechos de importación o exportación, naturalmente siempre que se cumplan el resto de condiciones establecidas para ello²⁵, así como también para legitimar esa devolución o condonación cuando nazca una deuda aduanera en circunstancias especiales en las que no quepa atribuir al deudor ningún fraude ni negligencia manifiesta (artículo 116, letra d) y 120 del CAU).

vi) La **buena fe** puede influir del mismo modo en las decisiones revisoras de otras anteriores tomadas por las autoridades aduaneras²⁶.

Aunque la concurrencia o no de buena fe **es una cuestión de libre apreciación** por las expresadas autoridades en función de las circunstancias de cada caso, existen sin embargo algunas pautas que pueden orientar dicha apreciación.

²³ En España, con un lenguaje similar, el artículo 34.2 de la LPACAP alude a los fines a que deben responder los actos administrativos cuando dispone que *"el contenido de los actos se ajustará al ordenamiento jurídico y será determinado y adecuado a los fines de aquellos"*; y refiriéndose, más en concreto, a la desviación de poder, el artículo 70.2 de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa señala que *"la sentencia estimará el recurso contencioso-administrativo cuando la disposición, la actuación o el acto incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder"*, y que *"se entiende por desviación de poder el ejercicio de potestades administrativas para fines distintos de los fijados por el ordenamiento jurídico"*.

²⁴ El Código Civil se refiere a la equidad en su artículo 3.2 prescribiendo que *"la equidad habrá de ponderarse en la aplicación de las normas, si bien las resoluciones de los tribunales sólo podrán descansar de manera exclusiva en ella cuando la ley expresamente lo permita"*.

²⁵ También en el Derecho español se pueden hallar supuestos en los que se excluye una decisión favorable si previamente no se ha observado una determinada conducta. Así, por ejemplo, si los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, se les considera responsables subsidiarios de la deuda tributaria (artículo 43.1, a) de la LGT).

²⁶ El principio de buena fe está positivizado en nuestro país por el artículo 3.1, letra e) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de régimen jurídico del sector público.

En primer lugar, si el interesado ha facilitado toda la información legalmente requerida para poder adoptar la decisión que, en su caso, corresponda (artículo 22.1 del CAU), puede presumirse que ha actuado de buena fe –sentencia del Tribunal de Justicia (UE), Sala 6ª, de 16 de marzo de 2017, asunto C-47/16, apartados 40 y 43–; y

En segundo lugar, cuando el Derecho de la UE exija a un operador que actúe de buena fe, como es el caso, por ejemplo, de la devolución o condonación del importe de los derechos de importación o exportación a consecuencia de un error cometido por las autoridades aduaneras (artículo 119.1, letra c) del CAU), la buena fe puede quedar excluida si el operador económico no hubiese adoptado todas las medidas razonables a su alcance para evitar el error (sentencia del Tribunal de Justicia, Sala 9ª, asunto C- 21/16, apartado 40 “in fine”, y jurisprudencia en el citada).

vii) La **prescripción y la caducidad** es claro que igualmente puede condicionar o limitar las facultades de las autoridades aduaneras para volver sobre sus propios actos o decisiones, anulándolas, modificándolas o revocándolas por motivos de legalidad y en perjuicio de sus destinatarios.

Así, prescindiendo de si se trata de un plazo de caducidad o de prescripción, es indiscutible, como ya hemos hecho notar más atrás, que el plazo de 3 años fijado para la notificación de las deudas aduaneras, contados a partir de la fecha de su nacimiento (artículo 103.1 del CAU), puede constituir en multitud de ocasiones una **barrera infranqueable** para la revisión de decisiones en materia de aduanas.

viii) Por último, el respeto a los **derechos de terceros legítimamente adquiridos** viene también reconocido como un límite a las facultades de revocación. Así, el artículo 28.2 del CAU dispone que “*salvo que se disponga lo contrario, la revocación de una decisión favorable a varias personas podrá afectar únicamente a aquellas que hayan incumplido las obligaciones impuestas por esa decisión*”.

No obstante la deficiente dicción del precepto al centrarse exclusivamente en la revocación, consideramos que **este límite también puede ser aplicado** a los casos de modificación de decisiones, así como en todos aquellos en que pueda apreciarse el incumplimiento de una decisión cuya titularidad corresponda a varias personas.

B) ANULACIÓN DE DECISIONES POR FACILITAR INFORMACIÓN INCORRECTA O INCOMPLETA A LAS AUTORIDADES ADUANERAS

La obligación de **informar completa y correctamente** a las autoridades aduaneras se encuentra recogida con carácter general en el artículo 15.1 del CAU. Este precepto establece que:

“1. A requerimiento de las autoridades aduaneras y dentro del plazo fijado, toda persona que intervenga directa o indirectamente en la realización de las formalidades aduaneras o en los controles aduaneros deberá facilitar a dichas autoridades toda la información y documentación exigida, en una forma adecuada, y toda la asistencia que sea precisa para la realización de esas formalidades o controles”.

Y como correlativo al mencionado **deber de veracidad, completitud y asistencia** el artículo 27 del CAU prescribe que:

“1. Las autoridades aduaneras anularán las decisiones que sean favorables al titular de la decisión en caso de que concurran las tres circunstancias siguientes:

- a) que la decisión adoptada se haya basado en información incorrecta o incompleta;*
- b) que el titular de la decisión supiera o debiera razonablemente haber sabido que la información era incorrecta o incompleta;*
- c) que la decisión habría sido diferente si la información hubiese sido correcta y completa.*

2. La anulación de una decisión será notificada al titular de dicha decisión.

3. Salvo que se disponga lo contrario en la decisión conforme a la legislación aduanera, la anulación será efectiva desde la misma fecha en que haya comenzado a surtir efectos la decisión inicial”.

Dejando de lado que las tres circunstancias que enumera el precepto **han de concurrir simultáneamente**, su mera lectura pone al descubierto que estamos ante un **supuesto de invalidez por vicio de la voluntad** de la autoridad aduanera de la que emana la decisión. En efecto, como a dicha autoridad se le ha informado de forma incorrecta, deficiente o incompleta, el producto de su voluntad apoyado en una creencia inexacta de la realidad no puede ser válido y por ello debe ser anulado. La cuestión es de puro Derecho civil, pues siempre es nulo el consentimiento prestado por error²⁷.

De todas maneras, parece lógico que para poder apreciar esta causa de nulidad deberían concurrir, al menos, los **siguientes requisitos**: **a)** que la información incorrecta o incompleta **tenga carácter esencial**, o sea se proyecte sobre aquellas presuposiciones en que se haya de basar la decisión de las autoridades aduaneras; **b)** que la representación equivocada de la realidad a que haya conducido la información errónea o incompleta **debería mostrarse como razonablemente cierta y segura** al tiempo de tomarse la decisión; y **c)** que la incorrección o falta de completitud de la información **no pueda ser detectada al tiempo de adoptarse la decisión** en función de las circunstancias concurrentes.

Requisitos que, a nuestro parecer, son los que **deberían apoyar la decisión anulatoria de las autoridades aduaneras para dar cumplida satisfacción a las exigencias de motivación**, siempre necesaria a tenor de lo dispuesto en los artículos 22.7 y 29 del CAU, como ya sabemos.

Finalmente, cabría preguntarse si en este caso se está ante un supuesto de nulidad radical o de pleno derecho o de una nulidad relativa o simple anulabilidad. A nuestro modo de ver, **se trata de una nulidad relativa o simple anulabilidad**, ya que de no ser así no habría sido preciso que el apartado 3 del artículo 27 prescribiera retrotraer los efectos de la declaración de nulidad al momento en que hubiese comenzado a surtir efectos la decisión inicial, toda vez que la nulidad radical o de pleno derecho, como ya hemos dicho en páginas anteriores, tiene invariablemente efectos retroactivos o “ab initio” en la medida en que su ineficacia es intrínseca.

²⁷ Así lo establece en España el artículo 1265 del Código Civil.

REVOCACIÓN Y MODIFICACIÓN SINGULAR DE DECISIONES FAVORABLES

Por **revocación** ha de entenderse aquí la **privación de surtir efectos** a una decisión mediante la adopción de otra posterior opuesta a la primera, por razones diferentes a las de mera legalidad. En cambio, la **modificación** supone solo **reconsiderar una decisión anterior** tomando como base un hecho nuevo con respecto a dicha decisión, igualmente por razones distintas a las de estricta legalidad. Como vamos a comprobar seguidamente, el artículo 28 del CAU somete a idéntico régimen jurídico las revocaciones y modificaciones. Sin embargo, con arreglo a la jurisprudencia de los tribunales de la Unión, el régimen aplicable a unas y otras **no puede ser exactamente el mismo** en tanto que tampoco lo es su fundamentación económico-social.

Interesa también dejar constancia aquí de que esta clase de revocaciones y modificaciones singulares **no son por motivos de oportunidad**, o sea fundadas en nuevos criterios de apreciación, sino exclusivamente por **los motivos tasados** que establece el artículo 28.1 del CAU.

El expresado artículo, bajo el título de “revocación y modificación de decisiones favorables”, prescribe que:

“1. Una decisión favorable al interesado será revocada o modificada cuando, en casos distintos de los previstos en el artículo 27²⁸:

a) no se hayan cumplido o hayan dejado de cumplirse una o varias de las condiciones establecidas para su adopción; o

b) el titular de la decisión así lo solicite.

2. Salvo que se disponga lo contrario, la revocación de una decisión favorable a varias personas podrá afectar únicamente a aquella que haya incumplido las obligaciones impuestas por esa decisión.

3. La revocación o modificación de una decisión será notificada al titular de la decisión.

4. El artículo 22, apartado 4, se aplicará a la revocación o modificación de la decisión²⁹.

No obstante, en casos excepcionales en que así lo requieran los intereses legítimos del titular de la decisión, las autoridades aduaneras podrán aplazar la fecha en que la revocación o modificación deba comenzar a surtir efectos hasta un máximo de un año. Esa fecha deberá indicarse en la decisión de revocación o modificación”.

En primer lugar, debemos insistir en que el artículo 28.1 no establece la revocación y modificación por razones de oportunidad o conveniencia, sino por unas causas expresamente previstas por el CAU. Por ello, se trata de una revocación y modificación que **si bien nace de la ley,**

no se basa en motivos de legalidad, como la contemplada con carácter general en el artículo 23.3 del CAU anteriormente examinado, sino en unas causas específicas, explícitamente determinadas, y que condicionan la subsistencia de la decisión.

²⁸ El artículo 27 del CAU, como ya se ha expuesto, se refiere a la anulación de decisiones favorables.

²⁹ El apartado 4 del artículo 22 del CAU, anteriormente comentado a propósito del carácter no retroactivo que en principio tienen las decisiones de las autoridades aduaneras, señala que: *“salvo que se disponga lo contrario en la legislación aduanera o en la propia decisión que se adopte, ésta surtirá efecto desde la fecha en que el solicitante reciba, o se considere que ha recibido, la notificación de su adopción. Salvo en los casos previstos en el artículo 45, apartado 2 (relativo a la suspensión de las decisiones cuando se tengan razones fundadas para dudar de su conformidad con la legislación aduanera o pueda temerse un daño irreparable para el interesado), las decisiones serán aplicables por las autoridades aduaneras desde esa misma fecha”.*

Hay que precisar que el motivo de revocación o modificación que señala la **letra a) del apartado 1 del artículo 28 del CAU**, por incumplimiento de condiciones, **no legitima revocar o modificar porque a la sazón haya variado el estado de cosas existente** al tiempo de tomar la decisión inicial, sino que exclusivamente autoriza la revocación por incumplimiento de la condiciones que se hubiesen fijado por las autoridades aduaneras como presupuesto para adoptar la decisión³⁰.

En este caso, por tanto, cabría afirmar que **estamos en presencia de una revocación o modificación que reviste la naturaleza de sanción** por incumplimiento de las condiciones establecidas, siguiendo la dinámica de las condiciones resolutorias³¹. Así lo viene a reconocer con toda claridad el artículo 42.2, letra b) del CAU al definir como sanción *“la revocación, suspensión o modificación de cualquier autorización de la que goce la persona sancionada”*.

Sentado lo anterior, habría que plantearse la cuestión de **si sería compatible acordar esta clase de revocaciones y modificaciones y al mismo tiempo imponer una sanción administrativa pecuniaria por el incumplimiento de las condiciones establecidas por las autoridades aduaneras** en virtud de lo previsto en el artículo 198.6 de la LGT³².

Si bien, en principio, el **postulado “non bis in idem”** impide la concurrencia de una sanción administrativa y otra penal sobre un mismo sujeto, por los mismos hechos y en base a idénticos fundamentos³³, la jurisprudencia de la Unión **ha realizado una interpretación amplia y flexible del concepto “sanción penal”**, el cual, en determinados casos, puede extenderse también a sanciones conceptuadas desde el aspecto formal como administrativas³⁴ (sentencias del Tribunal de Justicia (Gran Sala), de 26 de febrero de 2013, asunto C-617/10, apartado 34 y jurisprudencia allí citada; y del Tribunal de Justicia (Sala 4ª), asuntos acumulados C-217/15 y C-350/15, apartado 19 y sentencias mencionadas en dicho apartado).

³⁰ Un ejemplo de ello podría ser la revocación del Estatuto de OEA cuando su titular deje de cumplir el criterio de solvencia financiera que tenía al tiempo de solicitarlo por estar incurrido en un procedimiento concursal (artículos 39, c) del CAU y 26.1, a) del RD), o también la revocación de una autorización para la utilización de regímenes de perfeccionamiento activo o pasivo cuando se llegue a la conclusión de que han dejado de cumplirse las condiciones económicas a escala de la Unión a cuyo amparo hubiese sido otorgada (artículos 211.4, b) del CAU y 259.6 del RE).

³¹ En el Derecho español, el caso que guarda mayor analogía con el que ahora se contempla es el de nulidad de pleno derecho de los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos *“cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición”* (artículo 47.1 de la LPACAP).

³² El artículo 198.6 de la LGT determina que *“constituye infracción tributaria el incumplimiento de las condiciones establecidas en las autorizaciones que pueda conceder una autoridad aduanera o de las condiciones a que quedan sujetas las mercancías por aplicación de la normativa aduanera, cuando dicho incumplimiento no constituya otra infracción prevista en este capítulo. La infracción prevista en este apartado será leve. La sanción consistirá una multa pecuniaria fija de 200 €.”*

³³ Así lo daría entender una interpretación a primera vista del artículo 50 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión al establecer que *“nadie podrá ser acusado o condenado penalmente por una infracción respecto de la cual ya haya sido absuelto o condenado en la Unión mediante sentencia penal firme conforme a la ley”*.

³⁴ Esta interpretación amplia se basa en la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos que ha extendido las pautas de los artículos 6 y 7 del Convenio Europeo de Derechos Humanos y por extensión también la del artículo 4 de su Protocolo 7, propias del Derecho penal, a sanciones del poder público que han de ser calificadas formalmente como administrativas.

En consecuencia, si la revocación y modificación de una decisión por las causas que enumera el artículo 28.1 del CAU viniese acompañada de la imposición de una sanción pecuniaria por los mismos hechos, ello **podría constituir una vulneración del principio “non bis in idem”**³⁵; máxime teniendo en cuenta que, en función de las circunstancias de cada caso, puede resultar muy difícil y complejo deslindar el objetivo perseguido por una y otra medida.

Ciñéndonos ahora a la posibilidad de revocación y modificación que señala la **letra b) del apartado 1 del artículo 28**, estimamos que la misma podría ampararse en **la aparición de hechos nuevos y sustanciales que propicien reconsiderar la decisión anterior**, dejándola sin efecto o modificándola (sentencia del Tribunal de Primera Instancia (UE), Sala 1ª, de 24 de marzo de 2017, asunto T-117/2015, apartados 59 y 60, y jurisprudencia en ellos citada); sin perjuicio, además, de tener que reconocer que el titular de una decisión que le sea favorable, siempre puede renunciar a ella, a menos que la renuncia fuese hecha en perjuicio de tercero (artículo 28.2 del CAU “in fine”).

Y en conexión con lo anterior, aunque refiriéndose sólo a la **revocación por incumplimiento de condiciones de una decisión favorable a varias personas**, el mismo artículo 28.1 apartado 2 del CAU, dispone, como ya se ha visto, que “salvo que se disponga lo contrario”, la revocación sólo podrá afectar a aquella que hubiera incumplido las condiciones de que se trate. Prescindiendo del hecho de que a la decisión de disponer lo contrario no se le haya puesto ningún límite o condicionamiento para evitar actuaciones que no tengan otro apoyo que la voluntad de quien pueda revocar, es indiscutible que esta previsión enlaza de alguna manera con lo que ya hemos hecho notar más atrás sobre los límites de las facultades de revisión de oficio de las autoridades aduaneras, al puntualizar que aquellas **no podían incidir en los derechos de terceros**³⁶.

Por otra parte, la expresión que utiliza el artículo de “podrán afectar únicamente” en lugar de “deberán afectar únicamente”, **introduce un cierto grado de incerteza que parece contrario a la seguridad jurídica** que, justamente, se ha tratado de garantizar para las personas que hayan cumplido las obligaciones impuestas por la decisión, al dejarles indemnes de los efectos de una eventual revocación de la misma.

A diferencia de la anulación a la que, como ya se ha visto, se confiere carácter retroactivo, la revocación o modificación, salvo que se disponga lo contrario en la legislación aduanera o en la propia decisión que se adopte, **sólo producirá efectos desde la fecha en que el titular de la decisión reciba o se considere que ha recibido la notificación de su adopción** (artículo 28.1 apartado 4 en relación con el artículo 22.4 del CAU). Atenuación de efectos que se explica porque los elementos de hecho y de derecho que legitiman la revocación o modificación de una decisión son por principio diferentes de los que en su día justificaron la adopción de la decisión inicial o anterior.

³⁵ El artículo 31.1 de la Ley 40/2015, de régimen jurídico del sector público, trata de la concurrencia de sanciones en unos términos muy próximos a los que se acaban de exponer al determinar que *“no podrán sancionarse los hechos que lo hayan sido penal o administrativamente en los casos en que se aprecie identidad de sujeto, hecho y fundamento”*.

³⁶ La aplicación práctica de dicho precepto podría tener lugar cuando, por ejemplo, se revoque la decisión que autorice la exención de derechos en función del destino final que haya que dar a las mercancías dentro del territorio aduanero de la Unión, y posteriormente se compruebe que de hecho no se había cumplido una cualquiera de las condiciones u obligaciones que regulan la inclusión de las mercancías en ese régimen. En este caso, de entre todos los posibles deudores a quienes podría exigirse la deuda aduanera nacida del incumplimiento, podría eximirse a aquel que no supiera o no pudiera razonablemente haber sabido que no se había cumplido con una de las obligaciones establecidas por la legislación aduanera, como podría ser, de encontrarse en dicha situación, quien hubiera adquirido o poseído las mercancías de buena fe (artículo 79.3 en relación con el artículo 254 del CAU).

En **Derecho español** la revocación de **decisiones favorables está sujeta a las normas generales sobre revisión de oficio** de los actos y disposiciones administrativas (artículos 106 y 107 de la LPACAP), de que antes ya nos hemos ocupado. En cambio, **cuando se trate de actos de gravamen o desfavorables**, y siempre que no hubiese transcurrido el plazo de prescripción, la Administración **los podrá revocar "libremente"**, es decir sin las formalidades a que debe sujetarse la revisión de oficio de los actos favorables, siempre que tal revocación no constituya dispensa o exención no permitida por las leyes, ni sea contraria al principio de igualdad, al interés público o al Ordenamiento jurídico (artículo 109.1 de la LPACAP). **En el ámbito local, se establece un sistema específico para la revocación de los actos favorables** (licencias), aunque mucho más amplio que el que se diseña en el CAU, previéndose incluso el resarcimiento de daños y perjuicios en ciertos casos. Así, el artículo 16 del Reglamento de servicios de las Corporaciones Locales de 17 de junio de 1955, todavía en vigor en buena parte de su articulado, preceptúa que: *"1. Las licencias quedarán sin efecto si se incumplieren las condiciones a que estuviesen subordinadas, y deberán ser revocadas cuando desaparecieran las circunstancias que motivaron su otorgamiento o sobrevinieran otras que, de haber existido a la sazón, habrían justificado la denegación, y podrán serlo cuando se adoptaren nuevos criterios de apreciación; 2. Podrán ser anuladas las licencias y restituidas al ser y estado primitivo cuando resultaren otorgadas erróneamente; 3. La revocación fundada en la adopción de nuevos criterios de apreciación y la anulación por la causa señalada en el párrafo anterior, comportarán el resarcimiento de los daños y perjuicios que se causaren"*.

De todo lo que se infiere que el **régimen de revocación o modificación de decisiones favorables previsto en el CAU y de obligada observancia**, no obstante ser coincidente en lo sustancial con el Derecho español, **presenta algunas diferencias** que, sin embargo, pueden ser atenuadas en sus efectos por la jurisprudencia de los tribunales de la Unión, tal como ya hemos destacado a propósito del comentario al artículo 23.3 del CAU.

XI PROCEDIMIENTO PARA ANULAR, REVOCAR Y MODIFICAR DECISIONES FAVORABLES

El artículo 32 del CAU establece que: *"la Comisión especificará, mediante actos de ejecución, las normas de procedimiento para la anulación, revocación o modificación de una decisión favorable"*.

Pero la realidad es que, excepto para el caso de la revocación de decisiones previamente suspendidas cuando el titular de la decisión no hubiere adoptado en el plazo señalado las medidas necesarias para cumplir las condiciones establecidas para la decisión o las obligaciones impuestas en virtud de ella (artículo 16.1, letras b) c) del RD), así como para la revocación de las autorizaciones de OEA (artículo 34 del RE), **la Comisión no ha adoptado**, que sepamos, ninguna norma de procedimiento **que discipline de forma completa y con alcance general** el procedimiento a seguir para anular, revocar y modificar decisiones.

Ante esta situación opinamos que, **en primer lugar, deberían ser aplicadas**, en lo que procediera, las reglas de los artículos 22, 23 y 29 del CAU, referentes a la toma y gestión de decisiones relativas a la aplicación de la legislación aduanera, sobre todo en lo concerniente al derecho a ser oído y a la necesidad de motivar las decisiones, así como sus disposiciones complementarias, singularmente las contenidas en los artículos 8 al 14 del RD referentes también al derecho a ser oído (artículo 8), a los medios para la comunicación de los motivos en que se base la decisión (artículo 9), a las excepciones al derecho a ser oído (artículo 10), a las condiciones para la aceptación de una solicitud (artículo 11), a la autoridad competente para tomar la decisión (artículo 12), a la prórroga del plazo para tomar la decisión (artículo 13), y a la fecha a partir de la cual surtirá efecto la decisión (artículo 14).

Igualmente, tendrían que ser tomadas en consideración las reglas de procedimiento que establece el RE y que se ocupan asimismo del procedimiento general para el derecho a ser oído (artículo 8), del procedimiento específico para el derecho a ser oído (artículo 9), de la autoridad aduanera designada para admitir solicitudes (artículo 11), y de la aceptación de las solicitudes (artículo 12).

Por último, **también tendrían que ser tenidas en cuenta, en lo menester, las disposiciones de la LPACAP** que regulan la identificación y firma de los interesados (Capítulo II del Título I, artículos 9 a 12), la práctica de notificaciones (Capítulo II del Título VI, artículos 40 a 46), y, en general, el procedimiento administrativo común (Título IV, Capítulos I al VII, artículos 53 al 105), **en todo aquello no previsto en el CAU y en los Reglamentos que lo completan y ejecutan**. Ello es así porque se trata de normas de procesales de detalle que no requieren una interpretación autónoma y uniforme en todo el territorio de la Unión para la efectiva aplicación de su normativa aduanera.

En cambio, los preceptos de la LPACAP relativos a la revisión de oficio de los actos en vía administrativa (Título V, Capítulo I, artículos 106 a 111), **así como los de la LGT que abordan la misma cuestión** (Título V, Capítulos I y II, artículos 213 a 219), por tener carácter sustantivo o material y no adjetivo o procesal, **entendemos que no podrían ser de aplicación** atendido que, como se ha dejado expuesto más atrás, configuran la revisión “de oficio” de los actos administrativos bajo unos parámetros completamente diferentes a como se estructura en el CAU la nulidad, la revocación y la modificación de las decisiones de las autoridades aduaneras.

XII

ACCIÓN DE INDEMNIZACIÓN

En la hipótesis de que la suspensión, anulación, revocación o modificación de las decisiones favorables al interesado le hubiese causado algún daño, cabría la posibilidad de ejercer la **acción de responsabilidad extracontractual** prevista en el artículo 340, segundo párrafo, del TFUE.

Dicho artículo y párrafo dispone que *“en materia de responsabilidad extracontractual, la Unión deberá reparar los daños causados por sus instituciones o agentes en el ejercicio de sus funciones, de conformidad con los principios generales comunes a los Derechos de los Estados miembros”*.

Estos principios se concretan en la jurisprudencia de los tribunales de la Unión en términos muy similares a los del Derecho interno español³⁷ (por todas, sentencia del Tribunal de Primera Instancia (UE), Sala 6ª, de 12 de mayo de 2016, asunto T-468 2014, apartados 42 al 49).

Así, **para que se genere dicha responsabilidad extracontractual** con arreglo a la mencionada jurisprudencia, se requiere la ilegalidad del comportamiento de la institución o agente que, además, ha de ser manifiesta y grave; la realidad y certeza del daño o perjuicio; y una relación de causalidad suficientemente directa y determinante entre el comportamiento alegado y el perjuicio invocado.

La competencia para conocer esta clase acciones **corresponde al Tribunal de Justicia de la Unión**, de conformidad con el artículo 268 del TFUE.

Según el artículo 46 del Estatuto del expresado Tribunal, incorporado como Protocolo número 3 al TFUE, **dichas acciones prescriben a los 5 años** de producido el hecho que las motivó, **interrumpiéndose la prescripción**, bien mediante la demanda presentada ante el Tribunal de Justicia, bien mediante reclamación previa que el damnificado podrá presentar a la institución competente de la Unión. Esta institución es en España el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, tal como ya se ha puesto de relieve con anterioridad.

³⁵ Véanse al respecto los artículos 32 y 34 de la Ley 40 2015, de 1 de octubre, de régimen jurídico del sector público.

En el caso de formalizarse la **reclamación previa**, la **demanda ante el Tribunal** tendría que ser presentada en el **plazo de 2 meses** previsto en el párrafo sexto del artículo 263 del TFUE.

Se producirá el **silencio administrativo negativo** si transcurren 2 meses desde la presentación de la reclamación previa sin que se dicte resolución, disponiendo entonces el interesado de un nuevo plazo de 2 meses para formular la correspondiente demanda ante el Tribunal de Justicia (artículo 265, segundo párrafo del TFUE); plazo de 2 meses que es el común para impugnar ante el Tribunal de Justicia los actos de los órganos, organismos y agentes de la UE (artículo 263, párrafo sexto del TFUE).

Y con respecto a este último plazo general de 2 meses, hay que especificar que la acción de indemnización ejercitable, como ya hemos dicho, en un plazo mucho más largo (5 años), **no puede servir de amparo para burlar el plazo general de 2 meses** planteando al mismo tiempo la nulidad del acto de la cual pueda provenir la responsabilidad extracontractual de la Unión.

A este respecto, la sentencia del Tribunal de Primera Instancia (UE), Sala 6ª, de 12 de mayo de 2016, asunto T-468/2014, apartados 45 y 47, recogiendo la doctrina de la sentencia del Tribunal de Justicia (UE) de 26 de febrero de 1986, asunto C-175/1984, apartado 32, ha manifestado que siendo la acción de indemnización basada en el artículo 340 del TFUE, párrafo segundo, **una vía autónoma dentro del conjunto de las vías de recurso del Derecho de la Unión**, debe declararse inadmisibile un recurso de indemnización que pretenda en realidad la revocación de una decisión individual que ha adquirido firmeza y cuyo efecto, si fuere admitido, sería eliminar los efectos jurídicos de esa decisión, toda vez que la inadmisibilidad de una pretensión de anulación no implica, por sí misma, la de una pretensión de indemnización (sentencias del Tribunal de Primera Instancia de 15 de marzo de 1955, asunto T-514/93, apartados 58 y 59, y de 17 de octubre de 2002, asunto T-180/00, apartados 139 y 140).

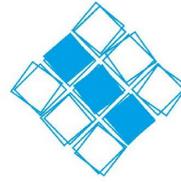


ACUERDO DE COLABORACIÓN ENTRE FETEIA-OLTRA Y BANCO SABADELL

PARA INFORMACIÓN DETALLADA DEL CONVENIO,
PUEDEN DIRIGIRSE A CUALQUIER OFICINA DE
BANCO SABADELL O LLAMAR AL 902 383 666

Puerto de Vigo

Autoridad Portuaria de Vigo



X CONGRESO
FETEIA

Galicia, un océano de oportunidades

VIGO, 21 - 23 septiembre 2017



tráfico rodado
RO - RO



Co-financed by the European Union
Trans-European Transport Network (TEN-T)



contenedores
breakbulk

breakbulk
contenedores



PLISAN, nueva plataforma logística

A-52



3 millones de m²
a 35 km del puerto



NUEVA EXENCION DEL IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO (IGIC) Y DISPENSA DEL DUA EN LAS IMPORTACIONES DE BIENES EN LAS ISLAS CANARIAS

Cesáreo Fernández Crespo
Secretario Técnico FETEIA-OLTRA

Ante la inquietud social que ha generado el alcance de estas modificaciones entre la población de las Islas Canarias, por la información indebida e incompleta transmitida y referida a las gestiones aduaneras a realizar en las importaciones de bienes, incluso las de bajo valor, parece obligado analizar el contenido de la normativa en vigor al respecto y los servicios aduaneros que se continúan prestando por las empresas Transitarias.

Con la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el presente año 2017, recientemente aprobada y publicada 28.06.2017, entró en vigor su Disposición final segunda que modifica la Ley 20/1991 referida a los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y en concreto el apartado 11 del artículo 14, en el sentido siguiente:

“Están exentas del impuesto (IGIC) las importaciones de bienes en las Islas Canarias y las prestaciones de servicios que a continuación se especifican, siempre que se cumplan las condiciones y requisitos exigidos por las normas de desarrollo de esta Ley y las demás establecidas en las disposiciones que les sean de aplicación:

(11) Las importaciones de bienes cuyo valor global no exceda de 150 euros.

Excluyéndose determinados productos alcohólicos, los perfumes y aguas de colonia; así como el tabaco en rama o manufacturado.

La novedad de la indicada modificación, consiste **“UNICAMENTE”** en incrementar a 150 euros, la exención del bajo valor existente para las importaciones de bienes en 22 euros. Y por lo tanto, las importaciones efectuadas hasta el nuevo umbral del valor de las mismas no deberán ser declaradas mediante el Documento Único Administrativo (DUA) a la Agencia Tributaria Canaria, como se venía haciendo con las expediciones de BAJO VALOR hasta la entrada en vigor de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el presente año, de conformidad con lo establecido en el art. 1 de la Orden de 29 de julio de 2016, de la Consejería de Hacienda del Gobierno Canario, por la que se suprime la obligación de presentar el DUA, para la declaración de los tributos a la importación exigibles en los envíos de escaso valor.

No obstante lo anterior, por las informaciones publicadas en la prensa y manifestaciones efectuadas en los medios de comunicación, al que me referiré más adelante, considero de suma importancia para no confundir a los interesados e importadores de bienes en Canarias, la obligación existente para los Operadores, tanto antes como después de la entrada en vigor de la Ley de Presupuestos Generales, de presentar una declaración simplificada y que se contempla en el artículo 2 de la indicada Orden, en los siguientes términos:

Los Operadores responsables de recibir la mercancía en recinto deberán presentar, con carácter previo al levante de los bienes cuya importación no debe ser objeto de declaración mediante DUA conforme a lo dispuesto en la presente Orden, una declaración por escrito, no sujeta a modelo formal, en la que detallará la procedencia, el destinatario (incluido número de identificación fiscal), bultos y kilos que representan, una descripción de los bienes, el valor de los mismos, y número de la partida de la declaración sumaria, junto con la documentación comercial del envío.

Presentada esta declaración con su listado correspondiente, los servicios de la Agencia Tributaria Canaria procederán a realizar los controles físicos o documentales que estimen pertinentes. En el curso de los mismos, podrán solicitar al importador o a su representante que procedan a efectuar la declaración de importación de acuerdo con el modelo DUA.

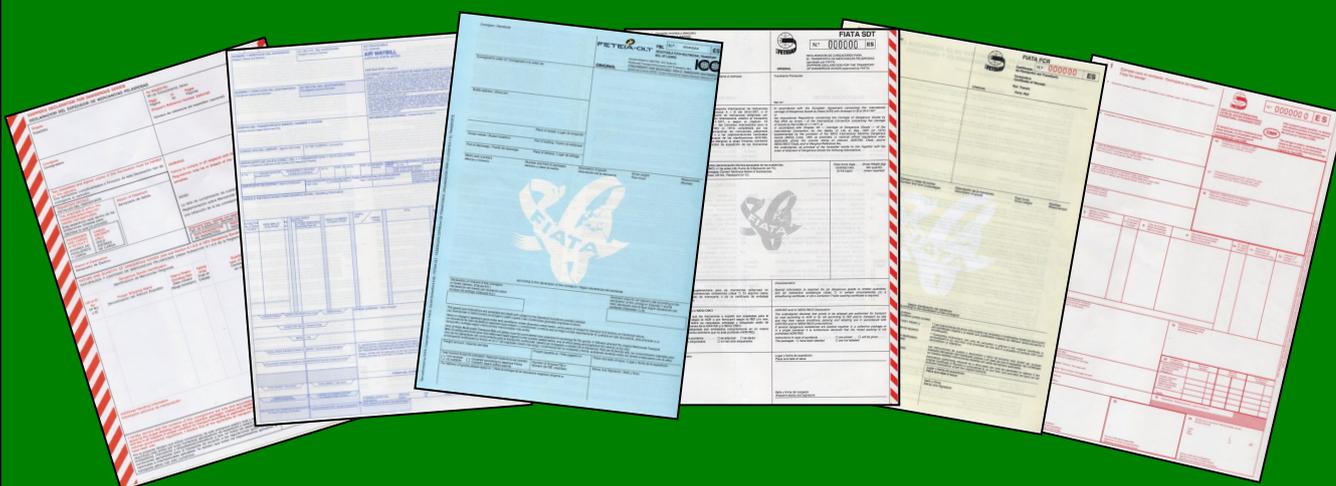
La Consejería de Hacienda ha declarado que “uno de los objetivos del Gobierno de Canarias es simplificar los trámites relacionados con el comercio electrónico en las Islas”, por lo que el incremento del - Bajo Valor - a los 150 euros y la supresión del DUA que se consigue de forma automática, se facilita la gestión de reparto y el comercio entre las Islas. Seguramente será así; pero la atención, dedicación y prestación de servicios de los Transitarios-Representantes Aduaneros a las referidas importaciones en las Islas continúa existiendo a día de hoy, y por ello sujetas a la contraprestación económica correspondiente al generar el servicio un coste empresarial para los Operadores.

El malestar social generado y constatado en las redes sociales porque a pesar de la desaparición del IGIC y la dispensa del DUA, es porque los interesados-importadores tienen que seguir pagando por la gestión aduanera de sus productos importados, incrementando la polémica la falta de información concreta y puntual y manifestaciones como las realizadas por la Directora de la Agencia Tributaria Canaria, Doña María Jesús Barona, en una entrevista realizada por la emisora Cope Canarias, que mantenía - desafortunadamente- que el precio de los trámites aduaneros en las importaciones de - Bajo Valor - se debían llevar a “cero”, a pesar de reconocer expresamente que los Operadores tenían que efectuar unas gestiones “obligatorias” en la Aduana de las Islas para disponer y entregar las mercancías a sus destinatarios.

Pues bien, sin entrar a realizar otras valoraciones adicionales sobre el parecer personal de la Directora de la Agencia Canaria, considero que es el propio Mercado el que debe ocuparse, en su caso, de los servicios aduaneros que se prestan a los interesados en las importaciones de mercancías por la intervención profesional de los Transitarios.

DOCUMENTOS FORMULARIOS

Las empresas miembros de ATEIA/FETEIA-OLTRA pueden adquirir los siguientes tipos de documentos/formularios :



AWB - Conocimientos Aéreos Neutros

MMPP - Declaración de expedidor de mercancías peligrosas en transporte aéreo.

CMR · Carta de Porte (*formato DIN A4*)

Documentos de **FIATA** :

FBL · Negotiable FIATA Multimodal Transport Bill of Lading (*formato DIN A4*)

FCR · Forwarders Certificate of Receipt

FCT · Forwarders Certificate of Transport (*formato DIN A4*)

SDT · Shippers Declaration for the Transport of Dangerous Goods

Pueden solicitarse en: feteia@feteia.org



Port de Barcelona

Un horizonte compartido, un esfuerzo colectivo

Trabajamos para conectar las empresas con el mundo y hacer más competitiva la economía.
Lo hacemos con las 500 empresas y los 32.000 trabajadores de la Comunitat Portuària.
Juntos consolidamos Barcelona como el *smart-port* de referencia del sur de Europa.

Súmate: Avanzamos juntos.

www.portdebarcelona.cat