



**Marzo 2020**

Boletín de Aduanas, Impuestos  
Especiales y Medioambientales

Deloitte Legal  
Departamento de IVA, Aduanas e Impuestos Especiales

# Índice de contenido

## A. Boletín de Aduanas..... 1

### I. Aspectos normativos en materia aduanera..... 1

1. Decisión (UE) 2020/135 del Consejo de 30 de enero de 2020 relativa a la celebración del Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica. 1
2. Decisión (UE) 01/2020 de 14 de enero de 2020, por la que se modifican determinadas disposiciones del Protocolo 1 relativo a la definición del concepto de «productos originarios» y a los métodos de cooperación administrativa del Acuerdo interino por el que se establece un marco para un Acuerdo de Asociación Económica entre los Estados del África Oriental y Meridional, por una parte, y la Comunidad Europea y sus Estados miembros, por otra. 2
3. Nota Informativas relativas a la declaración de origen en el acuerdo de asociación económica UE-Japón. 3
4. Nota Informativa - GA 02/2020 de 5 de febrero, relativa al movimiento de mercancías en depósito temporal. 5
5. Nota Informativa - GA 05/2020 de 26 de febrero, relativa al protocolo 1 sobre las normas de origen del Acuerdo Preliminar UE/Costa de Marfil. 6

### II. Jurisprudencia..... 7

1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 11 de marzo de 2020. Asunto C-192/19. 7
2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 4 de marzo de 2020. Asunto C- 655/18. 8
3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 26 de marzo de 2020. Asunto C-182/19, Pfizer Consumer Healthcare Ltd. 9
4. Tribunal Supremo. Sentencia núm. 314/2018 de 27 de febrero de 2018 10

### III. Doctrina administrativa..... 11

1. Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante 0040-19 de 11 de noviembre de 2019. 11
2. Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V0216-20, de 31 de enero de 2020 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo. 12

## B. Boletín de Impuestos Especiales..... 13

### I. Aspectos normativos en materia de Impuestos Especiales 13

1. Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales (versión refundida). 13

2.	Reglamento (UE) 2020/261 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por el que se modifica el Reglamento (UE) nº 389/2012 sobre cooperación administrativa en el ámbito de los impuestos especiales por lo que se refiere al contenido de los registros electrónicos.	14
3.	Orden Foral 30/20 de 27 de enero, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de contabilidad de los productos objeto de impuestos Especiales de Fabricación. BOTHA 5 febrero 2020.	14
<b>II. Jurisprudencia .....</b>		<b>15</b>
1.	Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Segunda. Sentencia de 30 de enero de 2020. Asunto C-513/18.	15
2.	Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 202/2020 de 17 Feb. 2020, Rec. 2945/2017.	16
<b>III. Doctrina administrativa .....</b>		<b>17</b>
1.	Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia de 29 de noviembre de 2019, Recurso 332/2018.	17
2.	Dirección General de Tributos. Contestación nº V0199-20, de 29 de enero de 2020.	18
3.	Dirección General de Tributos. Contestación nº V0200-20, de 29 de enero de 2020.	19
<b>C. Medidas extraordinarias tomadas para responder al impacto del COVID-19 en España .....</b>		<b>20</b>
1.	Real Decreto-ley 07/2020, de 12 de marzo, relativo a las medidas urgentes para responder al impacto económico del COVID-19.	20
2.	Nota Informativa – DTORA 01/2020, de 16 de marzo, relativa a las instrucciones derivadas de la declaración de estado de alarma.	20
3.	Nota Informativa – GA 08/2020, de 27 de marzo, sobre el control de equipos de protección individual, mascarillas y otro material sanitario.	21
4.	Nota Informativa – GA 09/2020, de 30 de marzo, disposiciones de origen de los regímenes preferenciales de la Unión europea con sus socios comerciales.	23
5.	Nota Informativa – GA 10/2020, de 1 de abril, relativa a la expedición a posteriori de EUR-1, el exportador autorizado y el exportador registrado.	24
6.	Nota Informativa – GA 13/2020, de 23 de abril, sobre la tributación de las importaciones de material para víctimas de catástrofes.	25

## A. Boletín de Aduanas

### I. Aspectos normativos en materia aduanera

#### 1. **Decisión (UE) 2020/135 del Consejo de 30 de enero de 2020 relativa a la celebración del Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica.**

*Decisión 2020/135 — Brexit — Reino Unido — Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido — UE — Euratom.*

Como resultado del referéndum celebrado en el Reino Unido, en fecha de 29 de marzo de 2017, se acordó soberanamente la retirada del Reino Unido de la Unión Europea (en adelante "UE") y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica (en adelante "Euratom"), por lo que el Derecho de la UE y de la Euratom dejarán de aplicarse en su totalidad al Reino Unido a partir de la fecha de entrada del Acuerdo, incluido en la Decisión 2020/135.

A través del presente Acuerdo, se pretende garantizar una retirada ordenada del Reino Unido de la UE y de la Euratom, en aras de evitar perturbaciones y a proporcionar seguridad jurídica tanto a los ciudadanos y a los operadores económicos, así como a las autoridades judiciales y administrativas de la UE y del Reino Unido.

Además, teniendo en consideración la magnitud de las implicaciones derivadas de la retirada del Reino Unido, tanto para el propio Estado como para la UE, se ha establecido un período de transición, durante el cual el Derecho de la UE (incluidos los acuerdos internacionales) serán aplicables al Reino Unido, por lo que seguirán desplegando los mismos efectos respecto de los Estados miembros; para de esta manera, evitar posibles perturbaciones. En cualquier caso, durante el período de transición se procederá con la negociación de los acuerdos relativos a las relaciones futuras entre ambas partes.

Pese a la aplicación del Derecho de la UE, durante el período transitorio, las características del Reino Unido en cuanto Estado que abandona la UE, conlleva la necesidad de que el Reino Unido pueda tomar medidas para preparar y establecer nuevos acuerdos internacionales propios, inclusive en ámbitos de competencia exclusiva de la Unión; por lo que en aras de dejar al Reino Unido en una situación desfavorable en el ámbito internacional, el Acuerdo recoge una serie de procedimientos.

Por último, el Acuerdo de retirada reconoce que, para obtener una retirada ordenada del Reino Unido de la Unión, se han elaborado una serie de protocolos separados del Acuerdo, en aras de clarificar la situación y evitar posibles conflictos en los territorios de Irlanda, Irlanda del Norte, Gibraltar y en las zonas de soberanía de Chipre.

**2. Decisión (UE) 01/2020 de 14 de enero de 2020, por la que se modifican determinadas disposiciones del Protocolo 1 relativo a la definición del concepto de «productos originarios» y a los métodos de cooperación administrativa del Acuerdo interino por el que se establece un marco para un Acuerdo de Asociación Económica entre los Estados del África Oriental y Meridional, por una parte, y la Comunidad Europea y sus Estados miembros, por otra.**

*Origen – Acuerdo comercial – África oriental y meridional – Unión Europea.*

El Protocolo 1, relativo a la definición del concepto de «productos originarios» y a los métodos de cooperación administrativa, ha sido revisado y actualizado con la introducción de disposiciones modernas, que reflejan las realidades comerciales y económicas actuales.

Las principales modificaciones son:

- La introducción de una nueva norma que permite la "segregación contable" de los materiales;
- La sustitución de la disposición sobre "transporte directo" por una nueva norma sobre "no alteración";
- La posibilidad de utilizar, previa notificación a la otra Parte, exclusivamente la declaración en factura de los exportadores registrados como prueba de origen.
- La modificación del artículo relativo a las pruebas de origen del Protocolo, que pasa a convertirse en el artículo 18, a fin de permitir una mayor flexibilidad a los operadores económicos respecto del cumplimiento de los requisitos en materia de pruebas de origen;
- La sustitución de la disposición sobre el «Transporte directo» por una nueva titulada «No modificación», a fin de otorgar a los operadores económicos una mayor flexibilidad en lo que respecta a las pruebas que deberán facilitar a las autoridades aduaneras del país de importación cuando el transbordo o el depósito aduanero de las mercancías originarias tenga lugar en un tercer país;
- También se ha actualizado la lista de países y territorios de ultramar que figura en el anexo IX.

El Protocolo 1 enmendado entró en vigor el 31 de marzo de 2020 y ha reemplazado en su totalidad el texto anterior.

### **3. Nota Informativas relativas a la declaración de origen en el acuerdo de asociación económica UE-Japón.**

*GA 01/2020 de 28 de enero, relativa a la declaración sobre el origen en el Acuerdo de asociación económica UE-Japón.*

*Acuerdo de libre comercio – Origen preferencial – Japón – Unión Europea.*

El pasado 1 de febrero, entró en vigor la aplicación del Acuerdo comercial firmado entre la UE y Japón en virtud del cual por primera vez se permitía al importador solicitar el trato arancelario preferencial basado en su conocimiento sobre el carácter originario de las mercancías importadas.

Pues bien, en el marco de este Acuerdo de Asociación Económica, la Comisión Europea ha elaborado orientaciones sobre la declaración de origen.

El Departamento de Aduanas e II.EE. de la AEAT publicó una traducción oficial de las mismas al entender que resultaban de importancia:

- Una declaración sobre el origen se tiene que entender como un texto mediante el cual el exportador declara el carácter originario de un producto. Este texto se encuentra en el Anexo 3-D del Acuerdo de Asociación Económica. Dicha declaración debe ser extendida en una factura o en cualquier otro documento comercial que describa el producto originario con suficiente detalle para permitir su identificación por un exportador de un producto originario.
- En relación con la condición de exportador, se establece que el mismo debe ser una persona ubicada en la UE o en Japón y que cumple con las obligaciones legales y reglamentarias establecidas de dicha Parte. Asimismo, es aquel que se encarga de exportar o producir el producto originario, de extender la declaración de origen y es el responsable de la correcta identificación de los productos originarios en la factura o en cualquier otro documento comercial. Por último, el exportador debe conservar una copia de la declaración de origen (y todos los demás registros relativos al origen del producto originario) durante un mínimo de cuatro años.

*GA 03/2020 de 19 de febrero, relativa a la declaración de origen para envíos múltiples de productos idénticos en el acuerdo de asociación económica UE-Japón que sustituye a la NI GA 06/2019 de 9 de mayo.*

*Acuerdo de libre comercio – Origen preferencial – Japón – Unión Europea – Envíos múltiples.*

En el marco del Acuerdo de Asociación Económica UE/ Japón, la Comisión Europea ha elaborado, entre otras, una guía de orientación denominada declaración de origen para envíos múltiples de productos idénticos. En este sentido, se formulará una declaración de origen en una factura o en cualquier otro documento comercial que describa el producto originario con suficiente detalle para su identificación.

En este sentido, la declaración de origen para envíos múltiples sólo será válida para productos idénticos, es decir, productos que correspondan en todos los aspectos a los descritos en la descripción del producto y que adquieran su carácter originario bajo las mismas circunstancias. Por consiguiente, la descripción del producto que figure en el documento comercial utilizado para extender una declaración de origen en caso de envíos múltiples deberá ser lo suficientemente precisa como para identificar claramente dicho producto, pero también los productos idénticos que vayan a importarse posteriormente al amparo de dicha declaración. El período de validez de la declaración de origen será de doce meses a partir de la fecha en que se formule y esta podrá hacerse a propósito de:

- un único envío de uno o varios productos importados en una Parte;
- múltiples envíos de productos idénticos importados en una Parte en un período especificado en la declaración de origen que no sea superior a doce meses.

La declaración de origen para envíos múltiples deberá indicar tanto la fecha de inicio como la de finalización de su utilización. Así, cualquier solicitud posterior de trato arancelario preferencial para productos idénticos dentro de estas fechas se basará en dicha declaración inicial no siendo necesario que contengan una declaración nueva. En esta línea, se menciona la importancia de que la fecha de inicio sea necesariamente anterior o igual a la fecha de expedición.

Cabe destacar que en el momento en el que no se cumplan las condiciones para la utilización de la declaración de origen para envíos múltiples el exportador deberá retirarlas, y extenderá una nueva en el momento en que vuelvan a cumplirse.

Finalmente, en lo que respecta a los requisitos de mantenimiento de registros, los plazos para conservar la declaración de origen para envíos múltiples se calcularán a partir de la fecha de finalización del período de validez.

*GA 04/2020 de 19 de febrero, relativa a solicitud, verificación y denegación de preferencia en el acuerdo de asociación económica UE - Japón que sustituye a la NI GA 07/2019 de 9 de mayo.*

*Acuerdo de libre comercio – Origen preferencial – Japón – Unión Europea - Trato arancelario preferencial – Trámites administrativos – Solicitud – Verificación – Denegación – Cooperación Administrativa.*

Consecuencia del Acuerdo de Asociación Económica alcanzado entre la UE y Japón, la Comisión Europea procedió a elaborar una guía de orientación sobre los trámites administrativos para obtener el trato arancelario preferencial por parte de los exportadores.

En vistas a poder obtener dicho régimen especial, se distinguen tres hitos administrativos diferenciados:

- **Solicitud:** Se deberá de realizar en el momento de la importación, dentro de la declaración aduanera de importación. En esta se deberá de incluir una solicitud de trato arancelario preferencial.
- **Verificación:** La autoridad aduanera de la parte importadora podrá realizar una verificación fundamentada en aquellos métodos de evaluación del riesgo que se consideren oportunos. Esta se podrá llevar a cabo, tanto en el momento de la declaración aduanera, antes del despacho de los productos, como, después del despacho de los mismos.
- **Denegación:** Se establece una serie de casos por los cuales puede ser denegado, por parte de la autoridad aduanera, esta solicitud. Dichos requisitos, mayormente, se basan en el incumplimiento de plazos, requisitos, o motivos suficientes que justifiquen la denegación, en aquellos casos en los que la autoridad de la parte exportadora haya proporcionado un dictamen. Entendiéndose por insuficiente, cuando no se proporcione respuesta o cuando la solicitud de trato es razonablemente insuficiente.

Toda esta normativa viene reforzada por una cooperación administrativa entre las partes implicadas, a través de sus respectivas autoridades aduaneras para poder garantizar el cumplimiento de los requisitos.

Es importante, finalmente, mencionar que es posible la solicitud de aclaraciones como parte del proceso de solicitud ante la aduana correspondiente, UE o Japón.

#### **4. Nota Informativa - GA 02/2020 de 5 de febrero, relativa al movimiento de mercancías en depósito temporal.**

*Movimiento mercancías - Depósito temporal - Reglamento UE 952/2013.*

En diciembre de 2019, se publicaron por parte de la Administración Tributaria, las guías técnicas acerca del sistema de notificación del movimiento de mercancías del depósito temporal. Este sistema, estará plenamente operativo en España a partir de junio de 2020 y, se espera que a partir del 1 de diciembre de 2020 únicamente será posible el movimiento de mercancías en depósito temporal, siempre y cuando se cumplan una serie de formalidades que varían en función de las características del movimiento de mercancías, de entre los recogidos en el artículo 148 del Reglamento UE 952/2013, del Parlamento y del Consejo.

Para poder proceder con el movimiento mercancías en depósito temporal, dicha facultad deberá estar siempre incluida en la correspondiente autorización de depósito temporal, a excepción de que se trate de alguno de los supuestos de utilización de CUB.

La autorización del movimiento se materializará mediante la debida cumplimentación de la casilla IX/1 de la autorización de TST, siguiendo una serie de indicaciones contenidas en la propia nota.

Por último, se establece que cuando se realice el traslado de mercancías en un depósito temporal, estas permanecerán bajo la responsabilidad del titular de la autorización para la explotación de los almacenes de depósito temporal desde los que se trasladen las mercancías hasta que se hayan inscrito en los registros del titular de la autorización de los almacenes de depósito al que se vayan a trasladar las mercancías.

## **5. Nota Informativa - GA 05/2020 de 26 de febrero, relativa al protocolo 1 sobre las normas de origen del Acuerdo Preliminar UE/Costa de Marfil.**

*Asociación Económica Preliminar entre Costa de Marfil, y la CE I - Decisión Nº 2/2019 - Protocolo 1.*

El pasado 2 de diciembre de 2019, entró en vigor la Decisión Nº 2/2019 sobre la adopción del Protocolo n.º 1 relativo a la definición del concepto de «productos originarios» y a los métodos de cooperación administrativa entre la Unión Europea y Costa de Marfil.

En este sentido, a partir de la mencionada fecha Dicha Decisión 2/2019, las exportaciones de la UE a Costa de Marfil y de Costa de Marfil a la UE deberán ajustarse a las normas y procedimientos establecidos en dicho Protocolo.

Entre las características del Protocolo 1, merecen ser destacadas las siguientes:

- La unidad de calificación es el producto concreto en el momento de su clasificación arancelaria utilizando para ello la nomenclatura del Sistema Armonizado.
- Se podrá autorizar el uso del método de separación contable, si el mantenimiento de existencias separadas de materias originarias y no originarias ocasiona costes o dificultades materiales considerables.
- Se aplicará el principio de no alteración, según el cual, los productos declarados para su despacho a libre práctica en una parte deberán ser los mismos productos que se exportaron desde la otra parte.
- No será de aplicación la norma de "no drawback" o norma de prohibición de reintegro o exención de los derechos de aduanas.
- En relación con la prueba de origen se ha establecido que:
  - Para las exportaciones de la UE a Costa de Marfil: la declaración de origen del exportador registrado REX.

- Para las exportaciones de Costa de Marfil a la UE: el certificado EUR-1 o la declaración de origen del exportador autorizado, durante tres años desde la entrada en vigor del protocolo 1; posteriormente será la declaración de origen de exportador registrado.
- No será necesario presentar la prueba de origen, para (i) los envíos sin carácter comercial, entre particulares por un valor no superior a 500 € y para (ii) los productos en los equipajes personales de los viajeros por importe inferior a 1.200 €.
- Por último, se establece como disposición transitoria, que las mercancías originarias que en la fecha de la entrada en vigor del protocolo, estén en tránsito o se encuentren almacenadas temporalmente, en depósito aduanero o en una zona franca en alguno de los territorios, podrán beneficiarse de las disposiciones del Acuerdo, siempre y cuando presenten ante las autoridades aduaneras del Estado de importación, en un plazo de diez meses un EUR.1, así como de los justificantes que prueben el cumplimiento del principio de no alteración.

## II. Jurisprudencia

### 1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 11 de marzo de 2020. Asunto C-192/19.

*Clasificación arancelaria – Cascos de barcos – Definición de "barcos concebidos para navegar por alta mar".*

Se interpela a través de una petición de decisión prejudicial la interpretación de la nota complementaria 1 del capítulo 89 de la NC para discernir si los cascos de barcos importados por una entidad deben ostentar la consideración de barcos para la navegación marítima (subpartidas 8901 20 10 y 8901 90 10), o si por el contrario debieran encuadrarse en las subpartidas para barcos de usos diferentes a los destinados a la navegación marítima (8901 20 90, 8901 90 91 y 8901 90 99 NC). En particular, los cascos de barcos importados, según declaraciones de expertos, están destinados para embarcaciones para navegar alrededor de 21 millas náuticas (aproximadamente 38 kilómetros).

El Tribunal de Apelación de Ámsterdam solicitó al Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, "TJUE") aclaración de la citada nota explicativa de la Comisión, según la cual se consideran "barcos concebidos para navegar por alta mar" los barcos que por su construcción y su equipo sean capaces de maniobrar en el mar, incluso con mar gruesa. En suma, el referido órgano jurisdiccional neerlandés desea clarificar qué se entiende por barcos concebidos para navegar por alta mar.

El TJUE, ateniéndose a las características y propiedades objetivas presentes en los cascos importados en el momento del despacho aduanero, confirma que no puede considerarse que esté concebido para "navegar por alta mar" un barco que, por las propiedades inherentes a su construcción, esté concebido

únicamente para navegar en una zona determinada a lo largo de la línea de costa (en concreto, 21 millas náuticas), sin tener capacidad para navegar con mar gruesa.

Por tanto, el Alto Tribunal considera que la nota complementaria 1 del capítulo 89 de la NC debe entenderse en el sentido de que la importación de estos cascos no puede clasificarse en las subpartidas 8901 20 10 y 8901 90 10 de la NC.

## **2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 4 de marzo de 2020. Asunto C- 655/18.**

*Sustracción a la vigilancia aduanera - Hurto de mercancías incluidas en el régimen de depósito aduanero - Sanción por infracción de la legislación aduanera - Obligación de pagar una cuantía correspondiente al valor de las mercancías desaparecidas - Acumulación con una sanción pecuniaria.*

La Compañía Teld Consulting OOD declaró trece contenedores para su inclusión en el régimen de depósito aduanero. Esta declaración fue presentada en nombre y por cuenta de Balkantrade Properties EOOD. Estos contenedores debían ser transportados a un depósito aduanero explotado y administrado por Schenker, de conformidad con la autorización de depósito aduanero de la que esta es titular. Schenker encargó a Fortis Trade OOD el transporte de la mercancía. Sin embargo, en el trayecto se produjo el hurto de uno de estos contenedores. Las mercancías no llegaron a ser entregadas en el depósito de Schenker.

A raíz de una inspección de este depósito se comprobó que no todas las mercancías incluidas en el régimen de depósito aduanero se encontraban en dicho depósito. En consecuencia, se levantó a Schenker un acta de infracción administrativa por incumplimiento del artículo 234 a, apartado 1, de la Ley de Aduanas por haber sustraído esta sociedad a la vigilancia aduanera una parte de las mercancías que se habían declarado para el régimen de depósito aduanero. En consecuencia, el director de la Aduana de Varna dictó una resolución, con arreglo a los artículos 233, apartado 6, y 234 a, apartados 1 y 3, de la Ley de Aduanas, por la que se imponía a Schenker una sanción pecuniaria por importe de 23.826,06 leva búlgaros (BGN) (aproximadamente 12.225 euros) y se le ordenaba abonar una cuantía idéntica correspondiente al valor de la mercancía desaparecida.

El Administrativen sad Varna (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Varna) plantea al Tribunal de Justicia dos cuestiones prejudiciales.

En relación con la primera cuestión planteada, se determina que debe interpretarse el artículo 242, apartado 1, letras a) y b), del Reglamento n.º 952/2013 en el sentido de que el hurto de mercancía que ha sido incluida en el régimen de depósito aduanero, y, en este sentido, constituye una sustracción del régimen de depósito aduanero que justifica la imposición de una sanción pecuniaria al titular de la autorización por incumplimiento de la legislación aduanera.

En cuanto a la segunda cuestión prejudicial, se establece que el artículo 42, apartado 1, del Reglamento n.º 952/2013 debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional según la cual, cuando se sustraen a la vigilancia aduanera mercancías incluidas en el régimen de depósito aduanero, el titular de la autorización de depósito aduanero está obligado a abonar, además de una sanción pecuniaria, una cuantía correspondiente al valor de dichas mercancías.

### **3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 26 de marzo de 2020. Asunto C-182/19, Pfizer Consumer Healthcare Ltd.**

*Procedimiento prejudicial - Arancel aduanero común - Nomenclatura combinada - Clasificación arancelaria - Partidas 3005 y 3824 - Parches y cintas de calentamiento espontáneo para aliviar el dolor.*

La petición de decisión prejudicial surge en el marco de un litigio sobre la clasificación arancelaria de parches y cintas de calentamiento espontáneo para aliviar el dolor.

El Tribunal tuvo que tomar una decisión con base en los siguientes antecedentes:

- Pfizer importó en Francia en tres ocasiones entre 2012 y 2013 productos ThermaCare en la partida 3005 de la NC, al amparo de informaciones arancelarias vinculantes emitidas en varios Estados Miembros.
- Con ocasión de una Inspección en relación con dichas importaciones, las autoridades aduaneras francesas concluyeron que dichos productos debían clasificarse en la partida 3824 de la NC, por lo que se les debía aplicar un tipo de derecho del 6,5 %.
- A raíz de la adopción de un Reglamento de Ejecución modificando la clasificación de los productos ThermaCare, la Administración Tributaria y de Aduanas de Reino Unido anuló las IAV que había emitido a Pfizer en 2012, que clasificaban los productos ThermaCare en la partida 3005 de la NC.
- Teniendo en cuenta lo anterior, Pfizer solicitó posteriormente una nueva IAV con objeto de clasificar los productos ThermaCare en la partida 3005 de la NC, concluyéndose de nuevo que esos productos debían clasificarse en la partida 3824 de la NC. Pfizer impugnó dicha resolución mediante recurso interpuesto ante el órgano jurisdiccional remitente en el que sostenía la clasificación en la partida 3005 de la NC con arreglo a la regla general 1 para la interpretación de la NC, alegando a su vez que el Reglamento de Ejecución 2016/1140 redujo erróneamente el ámbito de aplicación de esta partida.

Tras haber examinado si, al proceder a la clasificación arancelaria de los productos contemplados por el Reglamento de Ejecución 2016/1140 en la subpartida 3824 90 96 de la NC, y no en la partida 3005, la Comisión modificó el contenido o el alcance de estas partidas arancelarias, el Tribunal concluyó que los productos a los que se refiere el Reglamento de Ejecución 2016/1140

están comprendidos en la partida 3005 de la NC, con base en las mercancías comprendidas en la partida 3005 de la NC y las características de las mercancías en cuestión.

El Tribunal concluyó que al proceder a la clasificación arancelaria de dichos productos en la subpartida 3824 90 96 de la NC, y no en la partida 3005, la Comisión modificó el contenido de esas partidas arancelarias y excedió las competencias que le confiere el artículo 57, apartado 4, del Código Aduanero. En consecuencia, el Tribunal procedió a responder a la cuestión prejudicial planteada determinando que el Reglamento de Ejecución 2016/1140, relativo a la clasificación de determinadas mercancías en la Nomenclatura Combinada, es inválido.

#### **4. Tribunal Supremo. Sentencia núm. 314/2018 de 27 de febrero de 2018**

*Exportación ilegal – Delito de contrabando de bienes culturales.*

El acusado, solicitó al Ministerio de Cultura español autorización para exportar un cuadro pintado por Pablo Picasso en 1906 con intención de subastarlo en Londres. La Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español, organismo consultivo del Ministerio de Cultura, emitió una orden ministerial por la que se denegaba la autorización de exportación. Además, se declaró su inexportabilidad como medida cautelar hasta su pertinente declaración de Bien de Interés Cultural.

A pesar de tener conocimiento de la prohibición administrativa, el acusado trasladó el cuadro a una goleta, de la que era propietario, con la finalidad de sacarlo de España, dando instrucciones al capitán para que lo ocultara ante las Autoridades. En este sentido, y siguiendo las instrucciones del acusado, cuando el Servicio Fiscal de la Guardia Civil realizó una inspección en el buque el patrón no incluyó el cuadro en el listado.

Posteriormente el barco atracó en el puerto de Calvi (Francia), con el cuadro a bordo, y con intención de transportarlo a Suiza vía aérea. Al tener conocimiento de que el acusado estaba tramitando el permiso de salida del país con un cuadro vía aérea, se procedió a realizar una inspección detectándose así que el cuadro había salido sin la preceptiva autorización administrativa, procediendo así a su intervención.

Así, el cuadro fue trasladado a España y se depositó en el Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía (Madrid), a disposición judicial.

Tras el análisis de los hechos probados, se considera al acusado autor del delito de contrabando por concurrir todos los elementos del ilícito, entre ellos, el elemento objetivo del delito consistente en exportar. Además, se determina que se llevó a cabo sobre un bien que integraba el Patrimonio Histórico Español.

En atención a la valoración de la conducta del acusado que revela una actitud dolosamente contraria al cumplimiento de las normas, teniendo en cuenta el alto valor de la obra económico e histórico por ser un referente de la evolución

de la pintura universal a comienzos del siglo XX, que se trataba de sustraer al Patrimonio Histórico Artístico Español, pero dado que el acusado carece de antecedentes penales (art. 66.6 del CP), la pena a imponer es la de prisión de dieciocho meses.

En cuanto a la multa, se cuantifica en el duplo del valor del bien, con base en las mismas consideraciones que la pena.

Se concluye así, que el acusado es autor penalmente responsable de un delito de Contrabando de bienes culturales, previsto y penado en los arts. 2.2 a) y 3.1 de la L.O. 6/2011, de 30 de junio, de Represión del Contrabando, por haber realizado material, directa y voluntariamente los requisitos que integran aquella figura delictiva.

### **III. Doctrina administrativa**

#### **1. Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante 0040-19 de 11 de noviembre de 2019.**

*Posibilidad de que el representante pueda actuar como intermediario en la operación de importación, figurando en la casilla 8 de la declaración en aduana (DUA) como destinatario y en la casilla 14 como representante.*

Un transitario que actúa como representante aduanero en una operación de importación, despacha a consumo por cuenta de una empresa no establecida. El transitario se encarga del transporte internacional de la mercancía, del despacho de aduanas y del pago de los tributos devengados a la importación. Además, almacena las mercancías, que va entregando a los destinatarios, a medida que la empresa no establecida vende el producto importado a sus clientes.

La DGT recordó que toda persona que cumpla con lo dispuesto en el artículo 170 del CAU puede presentar declaración en aduana, bien en nombre y por cuenta propia o actuando por medio de un representante aduanero. Este declarante debe de estar establecido en el territorio aduanero de la Unión.

Por tanto, una persona que no esté establecida en el territorio aduanero tiene que nombrar un representante aduanero que actuará ante la Administración aduanera en representación indirecta. Asimismo, el representante indirecto será deudor solidario junto con la persona por cuya cuenta se haga la declaración.

En este sentido, en caso de que el representante aduanero figurase en la casilla 8 del DUA como destinatario o consignatario de las mercancías, estaría actuando en nombre y por cuenta propia, y, por tanto, en su condición de importador, sería un deudor de los derechos de importación y sujeto pasivo del IVA.

**2. Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V0216-20, de 31 de enero de 2020 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo.**

*Condiciones de aplicación de la exención del IVA en virtud del artículo 21 de la Ley 37/1992.*

La consulta se presentó por un representante aduanero que en nombre de una entidad iba a formalizar el Documento Único Administrativo para vincular una mercancía al régimen de exportación con ocasión de su salida desde el territorio de aplicación del impuesto hacia un país tercero.

Los bienes eran objeto de entrega por parte de un fabricante español a una entidad establecida en el territorio de aplicación del impuesto en condiciones FCA en las instalaciones del fabricante.

Posteriormente, la entidad adquirente los revendió al adquirente final establecido en el país tercero de destino.

La pregunta que se planteó a la DGT es de saber si la primera venta puede quedarse exenta del IVA en virtud del artículo 21 de la Ley 37/1992.

En este sentido, la DGT, tras haber recordado las condiciones de aplicación de dicha exención y los criterios que aplican a la hora de identificar el exportador desde el punto de vista de la normativa aduanera, indicó que, respecto de las ventas en cadena, la primera entrega efectuada por el primer transmitente de la cadena, establecido en el territorio de la aplicación del impuesto, estará exenta siempre que:

- el transporte de los bienes fuera de la Comunidad se vincule a dicha entrega y
- así quede acreditado por cualquier medio de prueba admitido en derecho y, fundamentalmente, con la documentación aduanera de la exportación en la que deberá constar el proveedor como exportador, en nombre propio, en el DUA de exportación.

En el supuesto objeto de consulta, la DGT consideró que el transporte no estaba vinculado con la primera de las entregas y que, por lo tanto, la entrega efectuada por el fabricante español a favor del primer adquirente estará sujeta y no exenta del IVA.

## B. Boletín de Impuestos Especiales

### I. Aspectos normativos en materia de Impuestos Especiales

#### 1. Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales (versión refundida).

*Directiva 2020/262 — Régimen general — Impuestos Especiales.*

Como consecuencia de las numerosas modificaciones sustanciales realizadas a la Directiva 2008/118/CE del Consejo y en aras de elaborar un texto claro y conciso para para los contribuyentes, en fecha 19 de diciembre se ha producido la aprobación de esta nueva Directiva que viene a realizar un ejercicio de refundición del articulado incluido en la norma anterior.

Esta nueva Directiva, tiene como objetivo regular la estructura de los impuestos especiales, que se mantiene armonizada en todos los Estados Miembros, con el fin de garantizar de esta manera un adecuado funcionamiento del mercado interior.

Aademás, se establece el régimen general aplicable a los impuestos especiales de fabricación que gravan directa o indirectamente el consumo de los siguientes productos:

- Productos energéticos y electricidad, regulados por la Directiva 2003/96/CE;
- Alcohol y bebidas alcohólicas, regulados por las Directivas 92/83/CEE y 92/84/CEE;
- Labores del tabaco, reguladas por la Directiva 2011/64/UE.

Recuerda la Directiva que los productos sujetos a impuestos especiales pueden estar gravados con otros impuestos indirectos que persigan una finalidad concreta. En tales casos, es requisito indispensable que los Estados Miembros se atengan a los elementos esenciales de esas normas; para de esa manera, no menoscabar la utilidad de las normas de la Unión en materia de impuestos indirectos.

Por último, la Unión Europea ha establecido que esta Directiva (UE) 2020/262 deberá ser transpuesta al ordenamiento jurídico de cada uno de los Estados Miembros como máximo hasta el 31 de diciembre de 2021.

**2. Reglamento (UE) 2020/261 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por el que se modifica el Reglamento (UE) nº 389/2012 sobre cooperación administrativa en el ámbito de los impuestos especiales por lo que se refiere al contenido de los registros electrónicos.**

*Impuestos Especiales – Registros Electrónicos – Expedidores Certificados – Destinatarios Certificados.*

En atención a la obligación establecida en el artículo 19, del Reglamento nº 389/2012 del Consejo, de que los Estados miembros mantengan registros electrónicos de las autorizaciones, por la Directiva 2020/262 del Consejo, se amplía la utilización del sistema informatizado.

Recordemos que, en la actualidad, el citado registro se viene utilizando para la supervisión de los movimientos de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo. Con esta nueva medida se amplía para el control de los productos sujetos a impuestos especiales despachados a consumo en el territorio de un Estado miembro y trasladados, seguidamente, a otro Estado miembro para su entrega.

Mediante este Reglamento, se amplía el ámbito de aplicación del artículo 19 del citado Reglamento, incluyendo dos nuevas categorías:

- Expedidores certificados: registrados como tal los expedidores de los productos sujetos a impuestos especiales que ya han sido despachados a consumo.
- Destinatarios certificados: registrados como tal los destinatarios de los productos sujetos a impuestos especiales que ya han sido despachados a consumo.

**3. Orden Foral 30/20 de 27 de enero, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de contabilidad de los productos objeto de impuestos Especiales de Fabricación. BOTA 5 febrero 2020.**

Implantación del sistema de llevanza de los productos objeto de Impuestos Especiales en la Diputación Foral de Álava.

La Orden Foral 30/20 de 27 de enero implanta un nuevo sistema de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales, de acuerdo con lo establecido en el artículo 50 del Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales.

A tenor de lo dispuesto en el artículo 2 de la Orden Foral (tal y como ocurre en el ámbito estatal), estarán obligados a la llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación, mediante el requerido sistema contable en soporte informático, y a través de la Sede Electrónica de la Diputación Foral de Álava, los titulares de fábricas, depósitos fiscales, depósitos de recepción, almacenes fiscales y las fábricas de vinagre, cuando dichos establecimientos estén situados en Álava, sin perjuicio de lo dispuesto en la mencionada Orden.

Los obligados tributarios, o en su caso los representantes voluntarios de los mismos, podrán suministrar los asientos contables a través de las siguientes formas:

- Mediante los servicios web basados en el intercambio electrónico de mensajes;
- Mediante formulario web con importación de ficheros, a través del suministro conjunto de diferentes asientos contables o;
- Utilización del formulario web, a través del suministro individual de asientos contables.

La información a reportar por parte de los obligados tributarios se enumera en el Anexo I de la presente Orden, destacando los datos relativos al operador, asiento contable, fecha y datos relativos al movimiento de bienes sujetos a Impuestos Especiales, número de justificante de la anotación contable, origen y destino del producto, o datos relativos a la identificación del mismo (código NC, envases, etc.).

En cuanto a los plazos de suministro, el artículo 5 de la Orden Foral concede un plazo de veinticuatro horas hábiles a contar a partir del momento de producirse el movimiento, operación o proceso objeto del asiento, para el suministro electrónico de los asientos contables a través de la Sede Electrónica de la Diputación Foral de Álava.

Si bien la presente Orden Foral, ya se encuentra en vigor desde el pasado 1 de enero de 2020, los establecimientos obligados a la llevanza de la contabilidad a través de la Sede Electrónica de la Diputación Foral de Álava podrán realizar el suministro de los asientos contables correspondientes a 2020 durante el periodo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de marzo de 2021, como si de un periodo de gracia se tratara.

## II. Jurisprudencia

### 1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Segunda. Sentencia de 30 de enero de 2020. Asunto C-513/18.

*Directiva 2003/96/CE — Artículo 7, apartados 2 y 3 — Concepto de "gasóleo profesional utilizado como carburante" — Normativa nacional que establece un tipo reducido de impuesto especial para el gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción para el transporte regular de pasajeros, y no para el transporte ocasional de pasajeros — Principio de igualdad de trato.*

En primer lugar, se interpela a través de una petición de decisión prejudicial la interpretación del artículo 7, apartados 2 y 3, de la Directiva 2003/96/CE, en el sentido de si una legislación nacional puede, por una parte, determinar el ámbito de aplicación del citado artículo, y por la otra parte, si tiene capacidad para establecer un tipo reducido del Impuesto especial para el gasóleo profesional utilizado como carburante para el transporte de pasajeros, en función de la naturaleza y frecuencia del mencionado transporte.

Señala el Tribunal, en lo referente a la primera de las cuestiones suscitadas en la cuestión prejudicial, que el apartado 3 del artículo 7 de la Directiva 2003/96/CE no realiza discriminación alguna en función al sujeto que consume el carburante profesional, por lo que bajo el criterio de la Directiva, tanto las entidades privadas como públicas pueden beneficiarse del tipo reducido del gasóleo utilizado como carburante profesional, siempre y cuando se cumpla con el resto de requisitos a tal efecto.

En relación con la segunda de las cuestiones suscitadas, el Alto Tribunal realiza un análisis más amplio del ámbito objetivo, objeto de controversia, por la que se aplicaría el tipo reducido del Impuesto del gasóleo profesional.

En concreto, la normativa nacional italiana – *Apartado 3 del artículo 24 ter del Decreto Legislativo n.º 504* - establece un tipo reducido del impuesto para los servicios de transporte regular de pasajeros, esto son servicios que garantizan el transporte de viajeros con una frecuencia y recorrido determinados, recogiendo y dejando a dichos viajeros en paradas predeterminadas. Sin embargo, no se establece mención alguna a los servicios de transporte ocasional de pasajeros, los cuales responden a necesidades específicas de los mismos.

Bajo estas circunstancias, el Tribunal de Justicia considera que esta normativa italiana no atenta contra el principio de igualdad de trato consagrado a lo largo de la jurisprudencia de este Tribunal, puesto que el transporte regular de pasajeros es una situación diferente al de transporte ocasional, y por tanto no deben tratarse de manera idéntica.

Así pues, dado que los servicios de transporte regular y los de transporte ocasional no responden a las mismas necesidades y por tanto no vulnera el principio de igualdad de trato, este Tribunal no se opone a una legislación nacional en la que se establece un tipo reducido para el transporte regular de pasajeros sin prever, sin embargo, el transporte ocasional.

## **2. Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 202/2020 de 17 Feb. 2020, Rec. 2945/2017.**

*Impuesto Especial sobre la Electricidad - Exclusión de la base imponible del impuesto de las cantidades recibidas por el consumidor acogido al servicio de interrumpibilidad.*

La Sociedad recurrente forma parte del sector metalúrgico y presentó solicitud de devolución de ingresos indebidos de las cuotas soportadas por el Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE) correspondientes a los ejercicios 2007 a 2010, por considerar que no se había determinado correctamente la base imponible del IEE, al no haber restado de la misma los descuentos por interrupción del suministro.

De acuerdo con lo expuesto, en la actual normativa la contratación de la prestación del servicio de interrumpibilidad es una operación realizada entre los consumidores conectados en alta tensión que adquieren energía eléctrica en el mercado de producción y el Operador del Sistema que, se trata de Red

Eléctrica de España, S.A., quien gestionará estos servicios, a cuyos efectos suscribirá los contratos con cada uno de los clientes que acuden al mercado de producción y ofrezcan dichos servicios.

En consecuencia, el Tribunal señala que tal contratación es una operación distinta e independiente de la operación de adquisición de energía eléctrica por parte de tales consumidores a la empresa distribuidora de electricidad que corresponda.

Por tanto, la operación del servicio de interrumpibilidad se regula como un contrato que, si bien está relacionado, es diferente e independiente al de suministro eléctrico, con sus propios presupuestos, derechos y obligaciones y estipulado con un sujeto distinto, el Operador del Sistema, y no con el productor, ni el comercializador o distribuidor de la energía correspondiente al suministro de energía eléctrica que recibe. En consecuencia, no cabe reconocer la condición de descuento y/o bonificación, en el sentido del artículo 78. Tres.2º, segundo párrafo de la LIVA.

En consecuencia, se desestima el recurso y se concluye que la retribución del servicio de interrumpibilidad no forma parte de la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad. En esta línea, el Tribunal matiza que no se produce una doble tributación en el Impuesto Especial sobre la Electricidad puesto que el servicio de interrumpibilidad no está sujeto a dicho Impuesto. Tampoco se produce una doble tributación en el IVA, puesto que adquisición de energía eléctrica y el servicio de interrumpibilidad son dos operaciones distintas, que constituyen dos hechos imponibles distintos por las que el consumidor percibe una contraprestación.

### **III. Doctrina administrativa**

#### **1. Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia de 29 de noviembre de 2019, Recurso 332/2018.**

*IVMDH – Devolución del impuesto – Sujeto pasivo – Estimación.*

A través de este recurso contencioso-administrativo se pretende impugnar la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) que desestima el incidente de ejecución interpuesto contra el acuerdo dictado por la Oficina Gestora de Impuestos Especiales de la Delegación Especial de Madrid relativo a la ejecución de la resolución, de 3 de febrero de 2016, del Tribunal económico-administrativo Central, relativa a la reclamación económico administrativa con número R.G. 629/2012 sobre la improcedencia de la devolución del IVMDH.

La ahora recurrente solicitó mediante escrito de fecha 19 de Julio de 2010 la devolución del IVMDH a través del procedimiento de rectificación de declaraciones y ello en atención a que el impuesto contravenía la Directiva. La Oficina gestora rechazó dicha solicitud de devolución.

En el presente caso, el TEAC aduce que conforme consta en el expediente, la entidad reclamante, en los periodos para los que solicita la devolución del IVMDH, no actuó como sujeto pasivo del impuesto, debiendo atribuirse dicha

condición a la sociedad emisora de las facturas aportadas por la reclamante en su solicitud. En este sentido, entiende que, tratándose de un impuesto monofásico o de tracto único, la repercusión jurídica del impuesto se efectuó entre la sociedad emisora, como sujeto pasivo, y la sociedad cooperativa (la recurrente).

Por otro lado, la recurrente fundamenta su pretensión entendiendo que, en la medida en que ésta ha soportado la repercusión jurídica del impuesto, es el repercutido el que tiene derecho a la devolución. Así, se remite a doctrina emitida por el propio Tribunal Supremo, aduciendo que sólo están legitimados para obtener la devolución de este impuesto nulo "*los que han soportado la carga del gravamen contrario al Derecho de la Unión Europea*".

En línea con lo anterior, la parte recurrente aporta un certificado aportado por un auditor, acreditativo de que, en todas las facturas de compra de combustible a su único proveedor, ésta ha soportado el pago del IVMDH, y que en las facturas de venta a los cooperativistas no hay referencia alguna a la repercusión del tributo a éstos. Asimismo, la recurrente provee diversas cartas de los Cooperativistas en las que éstos ratifican lo anteriormente mencionado y confirman que la carga económica del impuesto ha sido soportada por la recurrente y, por ende, que dicha carga no ha sido trasladada económicamente a los mismos.

En esta línea, considera la Audiencia que lo relevante y distintivo de este supuesto es la carga probatoria aducida por la parte recurrente, en virtud de la cual el Tribunal entiende acreditado que la facturas que obran en el expediente administrativo están emitidas contra la recurrente, pues aparece en ellas detallado el Impuesto que ahora es objeto de reclamación como parte de los importes abonados al suministrador. Adicionalmente, el certificado del auditor, también acompañado al escrito de demanda, es claro y confirma lo que antecede. Por último, las cartas y el informe pericial que se aportaron, constituyen igualmente prueba suficientemente justificativa de que la carga del impuesto lo soportó la parte recurrente.

Dicho lo anterior, la Audiencia estima de forma íntegra la demanda al considerar acreditado que se cumplen los requisitos que establecía la resolución del TEAC con RG 692/12 recurrida.

## **2. Dirección General de Tributos. Contestación nº V0199-20, de 29 de enero de 2020.**

*Impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas – Obligatoriedad de presentación del modelo 548 Declaración Informativa.*

La entidad consultante se dedica a la fabricación de productos sujetos al Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, para clientes que realizarán la comercialización como marca blanca. Tanto la materia prima como el producto terminado son de su propiedad hasta que se produce la transmisión al distribuidor mediante la emisión de la factura de venta. En este sentido, la misma plantea a esta Dirección si se subsume dentro de los supuestos del

artículo 45.6 del Reglamento de los Impuestos Especiales que recoge los obligados a presentar la Declaración Informativa mediante el modelo 548 por el que se reportan las cuotas repercutidas de dicho impuesto.

La DGT, con base en el Reglamento de los Impuestos Especiales, establece que los depositarios autorizados deberán presentar una declaración informativa periódica de las personas o entidades para quienes realicen la fabricación, transformación o almacenamiento en régimen suspensivo.

A este respecto, la Orden Ministerial que desarrolla el citado modelo limita la presentación de la declaración informativa a los depositarios autorizados en los supuestos de repercusión de cuotas sobre aquel para que se realiza, cuando se realicen las operaciones por cuenta ajena. Es decir, se produce un aplazamiento de la obligación de presentar la declaración informativa de los depositarios autorizados que sean propietarios, de los productos por las entregas de repercusión directa, a sus clientes, los distribuidores de los productos objeto de declaración.

La DGT concluye que, como la consultante es propietaria hasta que se produce su transmisión mediante factura de venta, deberá repercutir el importe de las cuotas del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas a los adquirentes quienes se convertirán en los ulteriores propietarios. En consecuencia, no estará obligado a presentar el modelo 548.

### **3. Dirección General de Tributos. Contestación nº V0200-20, de 29 de enero de 2020.**

*Tributación en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte – Matriculación de un vehículo histórico de importación.*

La consultante plantea a esta Dirección si la matriculación de un vehículo histórico de importación ha de tributar por el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

De acuerdo con la manifestación del consultante y a la vista de la documentación aportada, expone la DGT que el vehículo objeto de consulta es un vehículo histórico de importación que tiene la consideración de turismo ya que tiene asignada la clasificación 1000 en la tarjeta de inspección técnica del vehículo, en la que los dos primeros dígitos corresponden a la clasificación por criterios de construcción, y los dos últimos dígitos corresponden a la clasificación por criterios de utilización asignada por el importador o fabricante y, tiene unas emisiones oficiales de CO<sub>2</sub> de 127,38 g/km, según consta en su tarjeta de inspección técnica.

En consecuencia, concluye la DGT que la primera matriculación en España del vehículo objeto de consulta clasificado con la clave 1000 en cuya tarjeta de inspección técnica constan unas emisiones oficiales de CO<sub>2</sub> de 127,38 g/km, estará sujeta al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) al tipo impositivo establecido en el epígrafe 2º de la LIE, puesto que acredita un nivel de emisiones de CO<sub>2</sub> superior a 120 g/km e inferior a 160 g/km y, su base imponible estará constituida por su valor de mercado en la fecha de devengo del Impuesto según establece el artículo 69, b) de la LIE,

pudiendo utilizar para determinar dicho valor las tablas de valoración de medios de transporte usados aprobadas por el Ministro de Economía y Hacienda, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que estuviesen vigentes en la fecha de devengo del impuesto (momento en el que el sujeto pasivo presenta la solicitud de la primera matriculación definitiva del medio de transporte).

## **C. Medidas extraordinarias tomadas para responder al impacto del COVID-19 en España**

### **1. Real Decreto-ley 07/2020, de 12 de marzo, relativo a las medidas urgentes para responder al impacto económico del COVID-19.**

*Medidas urgentes – Coronavirus – Impacto económico – Aplazamiento de deudas tributarias.*

Con respecto al ámbito de las competencias de la Administración tributaria del Estado, se concederá el aplazamiento del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a todas aquellas declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde la fecha de entrada en vigor del presente real decreto-ley y hasta el día 30 de mayo de 2020, ambos inclusive, siempre que las solicitudes presentadas hasta esa fecha reúnan los requisitos a los que se refiere el artículo 82.2.a) de la Ley anterior.

Será requisito necesario para la concesión del aplazamiento que el deudor sea persona o entidad con volumen de operaciones no superior a 6.010.121,04 euros en el año 2019.

Las condiciones del aplazamiento serán las siguientes:

- a) El plazo será de seis meses.
- b) No se devengarán intereses de demora durante los primeros tres meses del aplazamiento.

Además, los plazos en los procedimientos tributarios van a ser ampliados mediante un cambio normativo inminente, cualquier trámite pendiente, en tanto se aprueba el cambio normativo la Agencia no considerará incumplido el plazo.

### **2. Nota Informativa – DTORA 01/2020, de 16 de marzo, relativa a las instrucciones derivadas de la declaración de estado de alarma.**

*Estado de alarma – Coronavirus – Impacto económico – Medidas urgentes.*

En línea con las disposiciones del Real decreto 463/2020, de 14 de marzo, la Agencia tributaria toma las siguientes disposiciones para hacer frente a la situación.

- Desarrollo de la actividad de los funcionarios por medio de teletrabajo salvo aquellos servicios que exigen de prestación presencial, por ser esenciales e inaplazables en los siguientes casos:

- Despacho Aduanero a nivel central y territorial que garantice el despacho aduanero tanto físico como documental dando prioridad, en todo caso, a bienes perecederos, medicamentos y productos sanitarios, otros bienes de primera necesidad y los necesarios para el mantenimiento de las cadenas de producción, asegurando el cumplimiento de los requisitos en materia de seguridad y protección de los ciudadanos a efectos de que se realicen reconocimientos físicos en almacenes de depósito temporal, LAMEs u otros lugares autorizados se deberá garantizar previamente la presencia física de personal del almacén para realizar adecuadamente el reconocimiento.
- Viajeros.
- En las Delegaciones Especiales en que se acuerde el cierre de la atención al público se tendrán en cuenta las siguientes especialidades:
  - No es necesario que el operador aporte la documentación original donde se constituye la garantía para su admisión, sin perjuicio de que se efectúen las oportunas comprobaciones sobre el documento escaneado aportado requiriendo los originales una vez finalice el estado de alarma
  - Mantenimiento de las devoluciones de garantías, si no es posible su devolución física, notificando al interesado por vía telemática su cancelación, pero la garantía quedará en poder de la Administración en tanto se mantenga el Estado de Alarma.
  - Determinación de emisión de EUR1 a posteriori dada la situación excepcional derivada de la declaración de estado de alarma
  - Emisión de un justificante de presentación vía telemática cuando no sea posible sellar físicamente los cuadernos ATA, que pueda ser verificado por las autoridades de otros países haciendo mención al Real Decreto 463/2020.
  - El precintado de las mercancías en tránsito se podrá sustituir por una descripción de las suficientemente precisa como para permitir su fácil identificación, cantidad y naturaleza de las mercancías, así como sus características particulares.

### **3. Nota Informativa – GA 08/2020, de 27 de marzo, sobre el control de equipos de protección individual, mascarillas y otro material sanitario.**

*Material sanitario – Coronavirus – Impacto económico – Medidas urgentes.*

Tal y como indica la Comisión Europea en su Recomendación (UE) 2020/403 de la Comisión de 13 de marzo de 2020 relativa a la evaluación de la conformidad y los procedimientos de vigilancia del mercado en el contexto de la amenaza que representa el COVID-19 y dado el actual brote mundial del virus, así como de la rápida propagación del mismo en varias regiones de la UE, ha experimentado un crecimiento exponencial la cadena de suministro de ciertos tipos de EPI, sometiéndola a una fuerte presión y perturbaciones, debido al crecimiento exponencial de la demanda.

En general, los controles se realizan por los Servicios de Inspección Farmacéutica de las Áreas de Sanidad y Política Social de las Delegaciones y Subdelegaciones del Gobierno, quienes una vez realizado el control que corresponda emiten un Documento Oficial de Inspección Farmacéutica Español (DOIFE), que se remite a la aduana vía servicio web de forma que se valida automáticamente

No obstante, ante la crisis actual, conforme a las instrucciones de la AEMPS, se admiten autorizaciones en otros formatos distintos

En primer lugar, cabe destacar que la Orden citada recoge las partidas en las que se clasifican mercancías sujetas a control según lo indicado, pero en las que se pueden clasificar también otro tipo de mercancías.

Por ejemplo, los guantes clasificados en la 40151900 sólo están sujetos a control si son para uso médico.

Para poder gestionar estos certificados, en la declaración aduanera se pueden incluir los siguientes códigos:

1306	Certificado productos sujetos a control de IMPORTACIÓN por parte de la Inspección de farmacia
1403	INSPECCIÓN DE FARMACIA. Declaración que presenta el importador haciendo constar que los productos NO ESTAN afectados por el control de INSPECCIÓN DE FARMACIA.

## **1. Productos no sanitarios**

Para las mercancías que no tengan la consideración de producto sanitario se puede utilizar el código de documento 1403 que excluye la exigencia de autorización por parte de la AEMPS, sin perjuicio del control aduanero que corresponda a la declaración por aplicación de criterios de análisis de riesgos o, en su caso, el control posterior que proceda en base al artículo 48 CAU.

Lo indicado en el párrafo anterior afectaría, de forma específica, a las mascarillas que, tratándose de EPIs, no tengan la consideración de producto sanitario.

A efectos de facilitar la identificación de ambos tipos de mascarillas, se puede consultar el documento elaborado por el Instituto Nacional de Seguridad y Salud en el Trabajo donde se recogen los principales tipos de mascarillas indicando si tienen o no la consideración de productos sanitarios.

## **2. Productos sanitarios**

### **2.1. Autorizaciones**

Con carácter general, la importación de toda la mercancía que tenga la consideración de producto sanitario está condicionada a la autorización previa por parte de los Servicios de Inspección Farmacéutica.

Como excepción a dicha regla general y en tanto se mantenga el Estado de Alarma, no será necesario aportar autorización previa de los mismos en los siguientes casos, con o sin marcado CE, quedando el levante condicionado al cumplimiento de los requisitos indicados:

PRODUCTO	USO	REQUISITO
Mascarillas	Uso particular (hasta 2kg)	Declaración <b>del particular</b> indicando que son para su USO PERSONAL y que no se comercializarán ni suministrarán a terceros
Mascarillas, guantes o vestuario médico	Uso exclusivo de los empleados	se deberá solicitar una autorización especial a la AEMPS que se adjuntará a la declaración aduanera

## 2.2. Procedimiento de declaración

En principio, los EPIs que tengan la consideración de producto sanitario se deben declarar en una declaración normal indicando el código 1306 en casilla 44. Considerando que existe servicio web para el intercambio de DOIFEs con AEMPS, todas las declaraciones que no tengan un certificado conforme a dicho formato serán asignadas a circuito amarillo, debiendo validarse si existe autorización de Farmacia en otro formato.

## 4. Nota Informativa – GA 09/2020, de 30 de marzo, disposiciones de origen de los regímenes preferenciales de la Unión europea con sus socios comerciales.

*Unión aduanera – Coronavirus – Controles en la frontera.*

La Comisión Europea ha adoptado medidas extraordinarias que aseguren la correcta implementación de los regímenes comerciales preferenciales de la UE y los respectivos socios comerciales que establezcan como prueba de origen cualquier certificado en papel (Form-A, EUR.1 y/o EUR-MED), así como los certificados ATR con las siguientes medidas:

- Sugerencia a las autoridades aduaneras de la UE y de sus socios comerciales a que fomenten entre sus exportadores el que hagan el mayor uso posible del estatus de exportador autorizado dando prioridad a sus solicitudes.
- Aceptación de la importación en destino acogiéndose a beneficios sin documentación original o firmada por medios electrónicos siempre que aporten dichos originales al finalizar la situación excepcional, en el caso de la aduana española mediante registro.
- A la importación, se aceptará copias de los certificados de origen o electrónicamente por las autoridades del país exportador sin impedir que se compruebe la veracidad de dichos documentos en caso de que se considere

necesario y una vez finalizada la situación de crisis se requerirá a los importadores la presentación de los certificados originales sin considerarse dicha operación una importación provisional (IMB) y sin que la declaración de importación trabe garantía.

## **5. Nota Informativa – GA 10/2020, de 1 de abril, relativa a la expedición a posteriori de EUR-1, el exportador autorizado y el exportador registrado.**

*Certificados de origen – Exportaciones – Medidas urgentes.*

### **La expedición a posteriori de certificados EUR-1**

En consecuencia a la NI DTORA 01/2020 en la que dada la situación excepcional derivada de la declaración de estado de alarma determina que se proceda a emitir los EUR1 a posteriori (así como certificados EUR-MED y ATR), siguiendo la normativa de los regímenes especiales de la UE.

Teniendo en cuenta los perjuicios que representa para los exportadores la expedición a posteriori de estos certificados y siguiendo la recomendación de la Comisión se ha elaborado esta nota informativa para avisar y difundir entre los operadores económicos la posibilidad que tienen de acogerse a los sistemas de exportador autorizado a efectos de origen y de estatuto de exportador registrado REX, en los términos siguientes:

- Sistema simplificado de prueba de origen, mediante una declaración en factura o en otro documento comercial relacionado con el envío que extenderá el exportador para las expediciones que no superen el valor de 6000€ (2.590€ en el caso de Siria) y siempre que los exportadores sean autorizados.
- La emisión de dicha factura declarando origen preferencial se podrá hacer a posteriori siempre que sea de un plazo no superior a dos años.

### **Requisitos para la autorización de exportador autorizado**

- Efectuar exportaciones regulares, a países con los que la Unión Europea tiene celebrados Acuerdos Preferenciales en los que esté prevista esta posibilidad del procedimiento simplificado de exportador autorizado.
- Qué los productos objeto de exportación cumplan las normas de origen.
- El exportador estará dispuesto a presentar, a petición de las autoridades aduaneras del país de exportación todos los documentos que demuestren el carácter originario de los productos y que se cumplen las demás condiciones previstas en las normas de origen de los Acuerdos Preferenciales

### **Procedimiento de obtención de la autorización de exportador autorizado**

- Presentación de la solicitud: vía electrónica o por registro según el modelo y datos solicitados por la administración.

- Concesión de la autorización.
- Texto de la declaración de origen preferencial (en inglés o español):

*"The exporter of the products covered by this document (customs authorization No ... ( 1 )) declares that, except where otherwise clearly indicated, these products are of ... preferential origin ( 2 ) according to rules of origin of the Generalized System of Preferences of the European Community and ... ( 3 )"*

## **6. Nota Informativa – GA 13/2020, de 23 de abril, sobre la tributación de las importaciones de material para víctimas de catástrofes.**

*Exención – Organizaciones estatales – Material sanitario – Medidas urgentes.*

Esta Nota Informativa publica por la Agencia tributaria **sustituye** las siguientes notas informativas previas:

- NI GA 06/2020, de 23 de marzo, sobre la aplicación de la franquicia en beneficio de víctimas de catástrofes;
- NI GA 11/2020 de 2 de abril, sobre el tratamiento aduanero de las importaciones de material para donación en relación con la exención en beneficio de víctimas de catástrofes;
- NI GA 12/2020 de 8 de abril, sobre la aplicación de las franquicias y exenciones a las importaciones de material para víctimas de catástrofes previstas en Decisión (UE) 2020/491.

La nota informativa se publicó para aclarar las dudas surgidas tras la publicación de la mencionada Decisión.

Esta comunicación de la Agencia tributaria viene aclarar las condiciones de aplicación de (1) la franquicia a la importación de mercancías destinadas a víctimas de catástrofes y la (2) del tipo cero de IVA a la importación.

	<b>Exención (Decisión (UE) 2020/491)</b>	<b>Tipo Cero (Real Decreto ley 07/2020)</b>
<b>Tributos</b>	Arancel e IVA	Sólo IVA
<b>Entidades beneficiarias</b>	Organizaciones estatales, incluidos entes estatales, organismos públicos y otros organismos de Derecho público  Organizaciones autorizadas (autorización Delegado AEAT)  Se admite importación "directa" (casilla 8 del DUA) o por cuenta o en beneficio de uno de los anteriores	Entidades de Derecho Público  Entidades privadas de carácter social  Clínicas o centros hospitalarios  Sólo importación directa (casilla 8 del DUA)
<b>Mercancías beneficiarias</b>	Sólo las mercancías que se vayan a emplear para combatir el COVID-19.	Mercancías incluidas en el anexo del Real Decreto-ley
<b>Aplicación</b>	30 de enero de 2020 a 31 de julio de 2020	23 de abril de 2020 a 31 de julio de 2020

---

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

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

Atentamente,  
Deloitte Legal

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

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

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

Deloitte Legal