

NUEVA FISCALIDAD

Número 1 • Enero-Marzo 2026

ISSN: 1696-0173

Estudios

La Sentencia fallida del Tribunal Constitucional sobre los valores de referencia (STC 13/2026)

Alfonso García-Moncó

Los otros aranceles de la Unión Europea

Miguel Ángel Sánchez Huete

Análisis de la jurisprudencia del TJUE sobre el intercambio de información en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido

Adoración Borja Sanchís

La discrecionalidad de la inspección tributaria en la facultad de entrada y registro domiciliario: revisión crítica y propuestas de reforma

Guillermo Sánchez-Archidona

Tratamiento del derecho de superficie en el Impuesto sobre el Valor Añadido

Estela Ferreiro Serret

Análisis jurídico tributario de la propiedad compartida como fórmula de acceso a la vivienda

Montserrat Casanellas Chuecos

Especialidades del devengo, la no sujeción y la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido en el arrendamiento de vivienda turística

Iván Pérez Jordá

Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

El papel de los órganos jurisdiccionales nacionales en el procedimiento de recuperación de ayudas de Estado

José Francisco Sedeño López

Los *Group trusts* de la *Rev. Rul.* 81-100 en el marco del CDI España-Estados Unidos: cláusula LOB, beneficiario del convenio y prueba en la reciente doctrina del TEAC

Virginia Martínez Torres

Una vuelta de tuerca del TJUE en detrimento de la fiscalidad verde

Christian Pérez Merino

Límites del uso de precios umbral y datos estadísticos agregados en la determinación del valor en aduana

Montserrat Hermosín Álvarez

Simulación subjetiva y regularización de bienes de inversión en el IVA

Diego González Ortiz

La Resolución del TEAC de 28 de enero de 2026: un nuevo intento de perpetuar la doctrina de la simulación tributaria en la causa

Carlos Cuervo Fernández

El tipo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos y la devolución del ingreso indebido

Daniel Santiago Marcos

El derecho a no autoincriminarse en el procedimiento sancionador tributario: delimitación jurisprudencial reciente y alcance sistemático

Arantxa Serrano Cañadas

NUEVA FISCALIDAD

Número 1 • Enero-Marzo 2026

 Dykinson, S.L.

La Editorial Dykinson, a los efectos previstos en el artículo 32.1 párrafo segundo del vigente TRLPI, se opone expresamente a que cualquiera de las páginas de esta obra o partes de ella sean utilizadas para la realización de resúmenes de prensa.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47).

© Copyright by
Editorial DYKINSON, S.L. Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid
Teléfono (+34) 91 544 28 46 - (+34) 91 544 28 69
e-mail: info@dykinson.com
<http://www.dykinson.es>
<http://www.dykinson.com>

Impreso por:
Copias Centro

ISSN: 1696-0173
Depósito Legal: M-32335-2012
DOI: <https://doi.org/10.14679/4944>

CONSEJO ASESOR

A. Di Pietro

Universidad de Bolonia

J. Englisch

Universidad de Münster

M. Fernández Junquera

Universidad de Oviedo

J. Lasarte Álvarez

Universidad Pablo de Olavide

P. Marchessou

Universidad de Estrasburgo

J. M^a Martín Delgado

Universidad de Málaga

J. Martín Queralt

Universidad de Valencia

C. Palao Taboada

Universidad Autónoma de Madrid

J. Ramallo Massanet

Universidad Autónoma de Madrid

M^a.T. Soler Roch

Universidad de Alicante

A. Rodríguez Bereijo

Ex Presidente del Tribunal Constitucional

E. Simón Acosta

Universidad de Navarra

J.M. Tejerizo López

Universidad Nacional de Educación a Distancia

CONSEJO DE REDACCIÓN

Presidente

R. Calvo Ortega †

Universidad Complutense

Director

I. Merino Jara

Universidad del País Vasco

Coordinadores

J. Calvo Vérguez

Universidad de Extremadura

M. Lucas Durán

Universidad de Alcalá

Secretaria

Irune Suberbiola Garbizu

UPV/EHU

VOCALES

S. Aníbarro Pérez

Universidad de Valladolid

M^a.D. Arias Abellán

Universidad Autónoma de Barcelona

C. Blasco Delgado

Universidad de Burgos

L. M^a. Cazorla Prieto

Universidad Rey Juan Carlos

C. Checa González

Universidad de Extremadura

G. De la Peña Velasco

Universidad Complutense de Madrid

E. Eserverri Martínez

Universidad de Granada

R. Falcón y Tella

Universidad Complutense de Madrid

Y. García Calvente

Universidad de Málaga

T. García Luis

Universidad de Alcalá

A. García-Moncó Martínez

Universidad de Alcalá

C. García Novoa

Universidad de Santiago de Compostela

I. García-Ovies Sarandeses

Universidad de Oviedo

M. González-Cuellar Serrano

Universidad Carlos III de Madrid

C. M^a. López Espadafor

Universidad de Jaén

M^a.T. Mata Sierra

Universidad de León

A. Menéndez Moreno

Universidad de Valladolid

J.R. Ruiz García

Universidad de La Coruña

M. Ruiz Garijo

Universidad Rey Juan Carlos

B. Sesma Sánchez

Universidad de Oviedo

J. Zornoza Pérez

Universidad Carlos III

J.E. Varona Alabern

Universidad de Cantabria

A. Vázquez del Rey Villanueva

Universidad de Navarra

JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA

Imposición directa estatal

M. Siota Álvarez
Universidad de Vigo

Imposición indirecta estatal

D. González Ortiz
Universitat de València

Hacienda Autónoma y Foral

D. Santiago Marcos
Universitat de Girona

Hacienda Local

Arturo Aldea Gamarra
Universidad de Valladolid

Aduanas

M. Hermosín Álvarez
Universidad Pablo de Olavide

Fiscalidad Internacional

V. Martínez Torres
Universidad de Granada

Fiscalidad Europea

C. Pérez Merino
UDIMA

Procedimientos, derechos y garantías

J. Fco. Sedeño López
Universidad de Málaga

Tribuna

- Hacia el nuevo derecho aduanero de la Unión Europea 11
Isaac Merino Jara
Director

Estudios

- La Sentencia fallida del Tribunal Constitucional sobre los valores de referencia (STC 13/2026)..... 21
Alfonso García-Moncó
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Alcalá
- Los otros aranceles de la Unión Europea..... 45
Miguel Ángel Sánchez Huete
Profesor Agregado de Derecho Financiero y Tributario
Universitat Autònoma de Barcelona
- Análisis de la jurisprudencia del TJUE sobre el intercambio de información en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido 75
Adoración Borja Sanchís
Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universitat de València
- La discrecionalidad de la inspección tributaria en la facultad de entrada y registro domiciliario: revisión crítica y propuestas de reforma..... 107
Guillermo Sánchez-Archidona
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Málaga
- Tratamiento del derecho de superficie en el Impuesto sobre el Valor Añadido..... 133
Estela Ferreiro Serret
Profesora Agregada de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Barcelona

Análisis jurídico tributario de la propiedad compartida como fórmula de acceso a la vivienda 167

Montserrat Casanellas Chuecos

Profesora agregada de Derecho Financiero y Tributario

Universidad de Barcelona

Miembro de la Cátedra Barcelona Estudis d'Habitatge

Especialidades del devengo, la no sujeción y la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido en el arrendamiento de vivienda turística 207

Iván Pérez Jordá

Funcionario de Administración Local con habilitación de carácter nacional.

Profesor Asociado de Derecho Administrativo en la Universidad de Valencia.

Doctorando en Unión Europea en la UNED (iperez185@alumno.uned.es)

Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

Procedimientos, derechos y garantías

El papel de los órganos jurisdiccionales nacionales en el procedimiento de recuperación de ayudas de Estado. Análisis de la STC 152/2025, de 6 de octubre, recurso de amparo núm. 7042-2021..... 243

José Francisco Sedeño López

Profesor Ayudante Doctor de Derecho Financiero y Tributario

Universidad de Málaga

Fiscalidad internacional

Los *Group trusts* de la *Rev. Rul.* 81-100 en el marco del CDI España-Estados Unidos: cláusula LOB, beneficiario del convenio y prueba en la reciente doctrina del TEAC. Comentario a las Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central de 24 de septiembre de 2025 y 20 de octubre de 2025 251

Virginia Martínez Torres

Profesora Ayudante Doctora de Derecho Financiero y Tributario

Universidad de Granada, Campus de Melilla

Fiscalidad europea

Una vuelta de tuerca del TJUE en detrimento de la fiscalidad verde. Análisis de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 16 de octubre de 2025 (asunto Braila Winds, C-391/23) 261

Christian Pérez Merino

*Profesor Ayudante Doctor de Derecho Financiero y Tributario
Universidad a Distancia de Madrid (CEF-UDIMA)*

Imposición aduanera

Límites del uso de precios umbral y datos estadísticos agregados en la determinación del valor en aduana 271

Montserrat Hermosín Álvarez

*Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Pablo de Olavide
Letrada del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo*

Imposición indirecta estatal

Simulación subjetiva y regularización de bienes de inversión en el IVA: a propósito de la STS de 17 de febrero de 2026 287

Diego González Ortiz

*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universitat de València*

Hacienda local

La Resolución del TEAC de 28 de enero de 2026: un nuevo intento de perpetuar la doctrina de la simulación tributaria en la causa..... 295

Carlos Cuervo Fernández

*Profesor Ayudante Doctor de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Cantabria*

El tipo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos y la devolución del ingreso indebido. Análisis de la sentencia del Tribunal Supremo de 26 de enero de 2026 (rec. núm. 8401/2022) 305

Daniel Santiago Marcos

*Profesor lector de Derecho Financiero y Tributario
Universitat de Girona*

El derecho a no autoincriminarse en el procedimiento sancionador tributario: delimitación jurisprudencial reciente y alcance sistemático. Análisis de las SSTS de 4 y 10 de diciembre de 2025.....	317
--	-----

Arantxa Serrano Cañadas

Derecho Financiero y Tributario

Universidad de Castilla – La Mancha

Hacia el nuevo derecho aduanero de la Unión Europea

La unión aduanera, prevista en el Tratado de Roma en 1957, entró en vigor en 1968. Desde esta fecha se han sucedido diversas regulaciones. Hace unos años se llegó a la conclusión de que necesitaba una profunda renovación. El informe “El futuro de las aduanas de la UE en 2040”, publicado el 9 de diciembre de 2020, pone de relieve, entre otras cosas, que las aduanas de la UE se han ido convirtiendo en bastante más que un conjunto de reglas para recaudar ingresos; en la actualidad, también facilitan el respeto de valores principales de la UE, tales como sostenibilidad, seguridad, salud, etc. La Comisión Europea presentó el 17 de mayo de 2023 un paquete de reforma de la unión aduanera de la UE. El pasado 26 de marzo el Consejo y el Parlamento han acordado revisar profundamente el marco aduanero de la UE, para dotar a la Unión de un conjunto de instrumentos encaminados a dar respuesta a cuestiones tan importantes como el aumento del volumen de transacciones (especialmente en el comercio electrónico), el incremento de normas de la UE que deben verificarse en las fronteras y la complejidad geopolítica. El acuerdo alcanzado constituye la reforma de mayor profundidad desde la creación de la Unión Aduanera. La nueva legislación aduanera entrará plenamente en vigor doce meses después de su publicación en el Diario Oficial de la UE. Tiempo habrá, naturalmente, de estudiar las nuevas medidas, cuya implantación no será uniforme. Así, para contribuir a sufragar el aumento de los costes derivados del seguimiento del número creciente de paquetes pequeños que entran en la UE debido al comercio electrónico, se ha establecido una nueva tasa de tramitación que las autoridades aduaneras deben percibir sobre los pequeños envíos vendidos por medios de venta a distancia. El importe de la tasa se decidirá mediante un acto delegado de la Comisión antes de que los Estados miembros de la UE comiencen a aplicarla, a más tardar, el próximo 1 de noviembre.

De un tiempo a esta parte, se ha puesto el foco sobre el derecho aduanero. Hasta no hace mucho, aun siendo muy importante el derecho aduanero de la UE no merecía demasiada atención, las cosas han cambiado y, probablemente, la consideración que ahora merece se vea incluso incrementada, pasando de ser una materia que se estudia en ámbitos reducidos, esencialmente, muy técnicos, a ser examinada desde una perspectiva más amplia. Serán más los colectivos que necesariamente tendrán que familiarizarse con esta materia.

Hasta que el nuevo derecho aduanero de la UE comience a desplegar plenamente sus efectos, el conocimiento de la jurisprudencia de la Unión en materia aduanera

sobre la regulación en vigor resulta del máximo interés. Recientemente, la *Fundación aduanera* ha publicado dos volúmenes dedicados a dicha jurisprudencia. En esta Tribuna daremos cuenta de cuatro sentencias dictadas este año:

— una, del 28 de enero de 2026, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku, T-177/25, ECLI:EU: T:2026:53, en la que se declara que el artículo 173, apartado 3, del código aduanero de la Unión, «debe interpretarse en el sentido de que no permite a un operador añadir, a una declaración en aduana presentada anteriormente, un número de un contingente arancelario específico para sustituir, en esa declaración, el arancel *erga omnes* **inicialmente solicitado** por un arancel preferencial.»

Dicho artículo *establece que*

- «1. Podrá permitirse al declarante, previa solicitud, rectificar uno o más de los datos de la declaración en aduana después de que esta haya sido admitida por la aduana. La rectificación no permitirá utilizar la declaración en aduana para mercancías distintas de las contempladas originalmente en ella.
2. No se permitirá dicha rectificación cuando sea solicitada después de que las autoridades aduaneras:
 - a) hayan informado al declarante de que desean examinar las mercancías;
 - b) hayan comprobado la inexactitud de los datos de la declaración en aduana;
 - c) o hayan autorizado el levante de las mercancías.
3. Previa solicitud del declarante en un plazo de tres años a partir de la fecha de la admisión de la declaración en aduana, podrá permitirse la rectificación de la declaración en aduana tras el levante de las mercancías para que el declarante pueda cumplir con sus obligaciones relativas a la inclusión de las mercancías en el régimen aduanero de que se trate.»

En este asunto el contingente arancelario se agota el primer día de su apertura, y no habiéndose incluido el número de contingente en el código TARIC se llevó a cabo posteriormente la rectificación de la declaración en aduana para beneficiarse de la inclusión en el contingente.

— otra, del 29 de enero de 2026, Keladis I y Keladis II, C-72/24 y C-73/24, ECLI:EU:C:2026:51, que se refiere a la determinación del valor en aduana, en un supuesto en que se acude a un método secundario de determinación, que está basado en el «precio mínimo aceptable» calculado sobre la base de valores estadísticos agregados establecidos a escala de la Unión Europea, que se comenta en este mismo **número de NF por HERMOSÍN ÁLVAREZ**.

Un nuevo asunto, en el que la autoridad aduanera competente recurre para la determinación del valor en aduana a un modo esencialmente estadístico, fundamentado en una base de datos europeos, para determinar el valor en aduana de importaciones de mercancías que considera infravaloradas, es el C-844/24, ECDC Logísticas y otros, procedente de la petición de decisión prejudicial planteada por la Sour d'appel de Liège (Bélgica) el 14 de noviembre de 2024.

-una más, del 25 de marzo de 2026, Lidikar, T-296/25, ECLI:EU: T:2026:218 en la que se declara que

- «1) El artículo 74, apartado 3, del código aduanero de la Unión, debe interpretarse en el sentido de que «el precio declarado para la exportación de una mercancía al territorio aduanero de la Unión, comunicado por las autoridades aduaneras del país de exportación a las autoridades aduaneras de un Estado miembro en el marco de un acuerdo internacional en materia de cooperación aduanera, puede calificarse de información disponible en el territorio aduanero de la Unión, a efectos de dicha disposición, para determinar el valor en aduana de esa misma mercancía».

y que

- «2) El artículo 74, apartado 3, del código aduanero de la Unión debe interpretarse en el sentido de que «la utilización del precio declarado para la exportación de una mercancía al territorio aduanero de la Unión, comunicado por las autoridades aduaneras del país de exportación a las autoridades aduaneras de un Estado miembro en el marco de un acuerdo internacional en materia de cooperación aduanera, puede constituir un medio razonable, a efectos de dicha disposición, para determinar el valor en aduana de esa misma mercancía».

El asunto se refería a la determinación del valor en aduana, llegándose a la conclusión de que tal puede ser el precio declarado para la exportación de la mercancía comunicado por las autoras canadienses en el marco de un acuerdo internacional de cooperación aduanera, de conformidad con lo dispuesto en el 74, apartado 3, del código aduanero de la Unión.

— y, por fin, otra **más** del 26 de marzo de 2026, C- 307/23 - G GmbH, ECLI:EU:C:2026:246, que se refiere al valor de transacción.

El artículo 29, apartado 1, del código aduanero establece:

«El valor en aduana de las mercancías importadas será su valor de transacción, es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad [económica europea], ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 32 y 33 [...]».

El artículo 32 del citado código tiene el siguiente tenor:

- «1. Para determinar el valor en aduana en aplicación del artículo 29, se sumarán al precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas:
- a) los siguientes elementos, en la medida en que los soporte el comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías:
 - i) las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra,
 - ii) el coste de los envases que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con la mercancía,
 - iii) el coste de embalaje, tanto de la mano de obra como de los materiales;
 - b) el valor, imputado de forma adecuada, de los bienes y servicios que se indican a continuación, cuando hayan sido suministrados directa o indirectamente por el comprador, gratuitamente o a precios reducidos, y utilizados en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas, en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio efectivamente pagado o por pagar:
 - i) materiales, componentes, partes y elementos similares incorporados a las mercancías importadas;

- ii) herramientas, matrices, moldes y objetos similares utilizados en la producción de las mercancías importadas;
- iii) materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas;
- iv) trabajos de ingeniería, de desarrollo, artísticos y de diseño, planos y croquis, realizados fuera de la Comunidad y necesarios para la producción de las mercancías importadas;

[...].»

Pues bien, dicha sentencia declara que el artículo 32, apartado 1, letra a), inciso ii), del Código aduanero comunitario, debe interpretarse en el sentido de que «los costes generados por prestaciones inmateriales de diseño de maquetas de etiquetas adheridas a latas de conservas de alimentos importadas en el territorio de la Unión Europea deben sumarse al precio efectivamente pagado o por pagar por esas mercancías importadas, cuando dichas maquetas hayan sido realizadas a petición y a expensas de la compradora en el territorio de la Unión y se hayan puesto gratuitamente a disposición de los proveedores en formato electrónico, siempre que las referidas maquetas estén estrechamente relacionadas con los envases de las mercancías importadas.»

Vinculada a este asunto, de hecho, ha estado suspendida su tramitación hasta que se ha dictado esa sentencia, la Petición de decisión prejudicial planteada por el Bundesfinanzhof (Alemania) el 8 de enero de 2025, Asunto T-28/25, Hauptzollamt A, siendo tres de las cuestiones las siguientes:

« ¿Debe sumarse al valor de transacción, con arreglo al artículo 32, apartado 1, letra a), inciso ii), del código aduanero comunitario el coste de elaboración, en el territorio aduanero de la Unión, de los modelos de impresión de una serie de envases si la compradora, establecida en dicho territorio, pone gratuitamente a disposición de los proveedores de los envases, en un tercer país, los modelos de impresión en formato electrónico? ¿Debe sumarse al valor de transacción, con arreglo al artículo 32, apartado 1, letra b), inciso i), del código aduanero comunitario el coste de elaboración, en el territorio aduanero de la Unión, de los modelos de impresión de una serie de componentes si la compradora, establecida en dicho territorio, pone gratuitamente a disposición de los proveedores de los componentes, en un tercer país, los modelos de impresión en formato electrónico? Y ¿Deben incluirse las comisiones de compra en el valor de los componentes de conformidad con el artículo 71, apartado 1, letra b), inciso i), del código aduanero de la Unión, siempre que estas comisiones de compra se paguen en relación con la compra de los componentes y no para la adquisición de las mercancías como tales?»

Damos cuenta también de algunos asuntos pendientes, uno de ellos está ya en fase de conclusiones. Se refiere a las decisiones aduaneras.

En él los dos preceptos básicos que deben tenerse en cuenta son:

El artículo 279 del Código General Tributario Austriaco tiene el siguiente tenor:

- «1. Salvo en los casos a los que se refiere el artículo 278, los tribunales de lo contencioso-administrativo deberán resolver siempre, mediante resolución, sobre el fondo del asunto. Estarán facultados para sustituir la apreciación de la autoridad tributaria por la suya propia, tanto en el fallo como en los fundamentos, y, en consecuencia, para modificar en cualquier sentido o anular la decisión impugnada o

- para desestimar por infundado el recurso administrativo interpuesto contra tal decisión.
2. La anulación de la decisión impugnada devolverá el procedimiento al estado en que este se encontraba antes de que se adoptará tal decisión.»

El artículo 44 del código aduanero de la Unión, establece:

- «1. Toda persona tendrá derecho a recurrir una decisión de las autoridades aduaneras relativa a la aplicación de la legislación aduanera, cuando esta le afecte directa e individualmente.
- [...]
2. El derecho de recurso podrá ejercerse en al menos dos fases:
- a) inicialmente, ante las autoridades aduaneras o ante una autoridad judicial u otro órgano designado a tal efecto [...];
- b) subsiguientemente, ante un órgano superior independiente, que podrá ser [...] una autoridad judicial o un órgano especializado equivalente.
- [...]
4. 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.»

Pues bien, en las Conclusiones del Abogado general MARTÍN y PÉREZ DE NANCCLARES presentadas el 21 de enero de 2026, **T-150/25**, G (Rétroactivité d'une décision RTC), ECLI:EU: T:2026.39 se propone responder a la cuestión prejudicial del modo que sigue:

El artículo 44, apartado 4, del código aduanero de la Unión, debe interpretarse en el sentido de que «no se opone a una disposición nacional, como la controvertida en el litigio principal, en virtud de la cual los efectos de una resolución adoptada en un recurso interpuesto, con arreglo al artículo 44, apartado 2, de dicho Reglamento, contra una decisión relativa a una información arancelaria vinculante emitida de conformidad con el artículo 33 de ese mismo Reglamento se retrotraen a la fecha en que las autoridades aduaneras emitieron la citada decisión».

Otros asuntos en trámite son los cinco siguientes

— Petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo (Hungría) el 20 de marzo de 2025, Asunto T-224/25, VÁM4ALL, siendo dos de las cuestiones prejudiciales las siguientes:

¿Debe interpretarse el artículo 15, apartado 1, del código aduanero «en el sentido de que el representante aduanero indirecto, además de los documentos necesarios para el despacho de aduana, debe disponer también de todos los demás documentos relativos a los productos importados, [especialmente] de la documentación relativa a la realización de la transacción comercial (contrato entre importador y vendedor, extracto bancario que pruebe el pago del precio de la mercancía y documentos que indiquen las características físicas de la mercancía, su prestigio o su calidad), y de que debe poner dichos documentos a disposición de la autoridad aduanera con ocasión del control aduanero?.»

¿Debe interpretarse el artículo 140, apartado 1, del Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447, de la Comisión, de 24 de noviembre de 2015, por el que se establecen

normas de desarrollo de determinadas disposiciones del código aduanero (en lo sucesivo, «Reglamento de Ejecución»), «en el sentido de que, en el caso de importación de mercancías a granel que no presenten características individuales o especiales, las autoridades aduaneras pueden basar sus dudas fundadas para no aceptar los valores de la transacción en el hecho de que el representante aduanero indirecto no haya probado mediante documentos fidedignos el pago efectivo del precio de venta, pese a haber sido requerido para ello?»

— Petición de decisión prejudicial planteada por el Bundesfinanzhof (Alemania) el 28 de mayo de 2025, Asunto T-383/24, Segelbootwartung), cuyo tenor es el siguiente:

«¿Entra un medio de transporte en el circuito económico de la Unión si no se utiliza como medio de transporte en un Estado miembro, pero se le presta un servicio (en este caso: trabajos de mantenimiento o reparación)?

¿Debe interpretarse el artículo 124, apartado 1, letra k), del código aduanero de la Unión en el sentido de que una mercancía no perteneciente a la Unión se utiliza con arreglo a dicha disposición si solo se realizan en ella trabajos de mantenimiento o reparación en el territorio aduanero de la Unión y posteriormente se reexporta?»

En caso de que se responda a la segunda cuestión prejudicial en el sentido de que las autoridades aduaneras no pueden negarse a remitir el expediente a la Comisión para que esta resuelva, «¿debe interpretarse el artículo 121, apartado 3, del código aduanero de la Unión en el sentido de que el pago del importe de los derechos de importación o de exportación correspondiente a una deuda aduanera se suspende aun cuando la solicitud de condonación se presente después del vencimiento del plazo de pago.»

— Petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo de Bulgaria, el 7 de agosto de 2025, Asunto T-586/25, TD Mitnitsa Varna, que se refiere a prohibiciones y sanciones, y cuyas preguntas, entre otras, son las siguientes:

«¿Debe interpretarse el artículo 42 del código aduanero de la Unión en el sentido de que, en casos de infracción de una prohibición de exportación y de aplicación de las sanciones previstas para dichas infracciones, el comportamiento de una persona física puede calificarse como intento de contrabando ya solo por el hecho de que el equipaje entregado a facturación contenía mercancías no declaradas sujetas a impuestos especiales (productos del tabaco sujetos a prohibición de exportación), sin examinar las circunstancias de la ocultación deliberada de dichas mercancías y el elemento subjetivo en la conducta de la persona (intencionalidad)?

¿Deben interpretarse los artículos 42, 83, apartados 1 y 3, y 198, apartado 1, letra b), inciso [iv], del código aduanero de la Unión en el sentido de que no se oponen a una disposición nacional como el artículo 233, apartado 3, en relación con el apartado 1, de la Ley Aduanera de Bulgaria, que, para el supuesto de intento de contrabando de productos del tabaco, establece una multa cuyo importe asciende, al menos, al 200 % del precio de venta de dichos productos?

¿Deben interpretarse los artículos 42, 83, apartados 1 y 3, y 198, apartado 1, letra b), inciso [iv], del código aduanero de la Unión y los artículos 17, apartado 1, y 49, apartado 3, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea en el sentido de que no se oponen a una disposición nacional como la del artículo 233, apartado 3, en relación con los apartados 1 y 6, de la Ley Aduanera de Bulgaria, con arreglo a la cual, en caso de contrabando de productos del tabaco, se ha de imponer al infractor, además

de una multa por importe mínimo del 200 % del precio de venta de las mercancías, el decomiso en beneficio del Estado de la misma cantidad de los productos del tabaco objeto de la infracción, con independencia de que los cigarrillos se adquirieran lícitamente y estuvieran desprovistos de carácter comercial y de que se hubiese satisfecho el correspondiente impuesto especial en el Estado miembro de adquisición?

En caso de que no pueda admitirse tal disposición nacional, ¿cómo puede garantizarse y conseguirse entonces una correcta aplicación del Derecho de la Unión en materia de política aduanera, de manera que, por un lado, no quede impune la infracción y, por otro, se respete el principio de proporcionalidad?»

Este asunto, y el siguiente, trascienden los aspectos puramente aduaneros. Naturalmente que ellos son los que se sitúan en primer plano, pero con bastante probabilidad, en ambos se fijaran criterios que exceden esta materia, en tanto en cuanto la invocación de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, da pie para ello.

— Petición de decisión prejudicial presentada el 12 de septiembre de 2025 por el Tribunal de Apelación de Plovdiv (Bulgaria), C-657/25, Petikov, referida también a infracciones, siendo varias las cuestiones, de las que reproducimos las siguientes:

- «1. ¿Es aplicable el código aduanero de la Unión, a las infracciones de la legislación aduanera tipificadas como delitos en el Derecho nacional, en particular en el ámbito de las sanciones por contrabando de mercancías que, en función del valor y de la forma en que dicho valor se determine [ya sea con arreglo a la Ley de Aduanas de Bulgaria, según el valor aduanero en la importación determinado conforme a los artículos 70 y 74 del citado código aduanero de la Unión o, tal como entiende la jurisprudencia relativa a la aplicación del artículo 242, apartado 1, letra e), del Código Penal, según los precios de mercado determinados en un informe pericial] puede constituir bien una infracción administrativa con arreglo al artículo 233 de la Ley de Aduanas de Bulgaria, o bien un delito con arreglo al artículo 242, apartado 1, letra e), del Código Penal?
2. ¿Permiten los artículos 83, apartado 3, y 69 del código aduanero de la Unión determinar el valor de las mercancías objeto de una infracción de la legislación aduanera con arreglo a criterios distintos de los establecidos en los artículos 70 y 74 del citado Reglamento?
3. ¿Admite el artículo 42, apartado 1, del código aduanero de la Unión, en relación con el artículo 49 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, una disposición como el artículo 242, apartado 1, letra e), del Código Penal, que tipifica como delito una infracción de las normas aduaneras atendiendo al criterio «de elevada cuantía», para el que no está definido legalmente y cuyo se extrae de la jurisprudencia [sentencia interpretativa n.º 1 del Tribunal Supremo de 30 de octubre de 1998]? Habida cuenta de la ausencia de una aclaración del tipo cualificado en la ley, ¿es contrario al principio obligatorio de proporcionalidad en la graduación de las penas y al principio de legalidad de los delitos y las penas el hecho de que se imponga una pena por un delito que no está claramente tipificado en la ley, y que un elemento esencial del tipo se determine según la jurisprudencia, contraviniendo el principio *nullum crimen, nulla poena sine lege*?»

Por último, aunque existen más asuntos en trámite, cerraremos este resumen con la Petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal de Apelación de Constanța (Rumanía) el 11 de septiembre de 2025, T-670/25, Elvada, que contiene tres cuestiones del siguiente tenor:

Tribuna

Hacia el nuevo derecho aduanero de la Unión Europea
(Isaac Merino Jara)

«¿Deben interpretarse los artículos 44, 116 y 121, apartado 3, del código aduanero de la Unión en el sentido de que el derecho de recurso contra la notificación de la deuda aduanera y la solicitud de condonación se excluyen mutuamente y de que el ejercicio del derecho de recurso conlleva la inadmisibilidad de una solicitud de condonación posterior, presentada antes de que concluya el procedimiento judicial?

En caso de respuesta negativa a la primera cuestión prejudicial, ¿debe interpretarse el artículo 116, apartado 3, de dicho código aduanero de la Unión en el sentido de que las autoridades aduaneras pueden negarse a remitir el expediente a la Comisión para que esta resuelva, por apreciar ellas mismas que no se cumplen las condiciones de condonación previstas en el artículo 119 del código aduanero de la Unión, en particular cuando dicha apreciación se base en la existencia de una resolución judicial no definitiva, dictada a raíz del ejercicio del derecho de recurso y por la que se constate la legalidad de la resolución de la autoridad aduanera? .»

La reseña que hemos realizado de sentencias, y asuntos pendientes, simplemente constituye una muestra de un amplio panorama de materias, en su gran mayoría bastante complejas, que están reclamando una atención que va más allá de los foros eminentemente técnicos.

Isaac Merino Jara

Director

