

**NI DTORA 01/2023 DE 16 DE FEBRERO, DE LA DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE ADUANAS E IMPUESTOS ESPECIALES, SOBRE DECLARACIONES EN ADUANA SIMPLIFICADAS Y COMPLEMENTARIAS**

## 1. INTRODUCCIÓN

La declaración en aduana simplificada regulada en los artículos 166 a 169 del Código Aduanero de la Unión (en adelante CAU)<sup>1</sup>, ha planteado numerosas dudas por parte de los operadores económicos que resulta conveniente aclarar, especialmente, en relación con las declaraciones en aduana que carecen, de algún documento relacionado con el valor, de forma habitual.

Para paliar ciertos problemas planteados por los operadores, en el caso concreto de declaraciones carentes de dato o documento relacionados con el valor en aduana de especial complejidad, se ha añadido un nuevo procedimiento cuyo objetivo es simplificar el impacto que pudiera acarrear la adaptación de sus sistemas informáticos a la presentación de la declaración complementaria.

## 2. MARCO LEGAL GENERAL

El CAU contempla en su articulado soluciones para los supuestos en los que en el momento de la presentación de una declaración en aduana para la inclusión de mercancías en un régimen aduanero se carezca de algún dato o documento exigido por la normativa aduanera para cumplimentar la correspondiente declaración.

El sistema general previsto está regulado en los artículos 166 a 169 bajo el título de “Declaración en aduana simplificada” al disponer:

*“Art. 166.1: Las autoridades aduaneras podrán aceptar que una persona incluya mercancías en un régimen aduanero sirviéndose de una declaración simplificada en la cual se podrán omitir algunos de los datos mencionados en el artículo 162 o los documentos justificativos mencionados en el artículo 163.(...)”.*

*“Art. 167.1: En caso de declaración simplificada con arreglo al artículo 166 o de inscripción en los registros del declarante con arreglo al artículo 182, este último presentará en la aduana competente y dentro de un plazo determinado una declaración complementaria que contenga los datos necesarios para el régimen aduanero considerado. (...)”*

En particular, el CAU regula en el artículo 73 un procedimiento simplificado para la determinación del valor en aduana, al disponer:

---

<sup>1</sup> Aprobado por el REGLAMENTO (UE) N° 952/2013 DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 9 de octubre de 2013 por el que se establece el código aduanero de la Unión (DOUE L269 de 10-10-2013).

*“Previa solicitud, las autoridades aduaneras podrán autorizar que las siguientes cantidades se determinen sobre la base de criterios específicos, cuando estas no sean cuantificables en la fecha en que se admita la declaración de aduanas:*

- a) Importes que deben incluirse en el valor en aduana de conformidad con el artículo 70, apartado 2; y*
- b) Los importes a que se refieren los artículos 71 y 72.”*

A la vista de lo expuesto resulta que el CAU prevé dos sistemas para la presentación de una declaración de inclusión de mercancías en un régimen aduanero cuando se carece de algún dato o documento exigido por la normativa aduanera, pero uno de ellos, el previsto en el artículo 73, sólo es aplicable en aquellos casos en los que el dato o documento del que se carece afecta a la determinación del valor en aduana de acuerdo con método principal de valoración, es decir, el precio realmente pagado o por pagar ajustado de acuerdo con los artículos 71 y 72.

La aplicación de uno u otro procedimiento requiere de una autorización previa por parte de la Oficina Nacional de Gestión de Aduanas e Impuestos Especiales (en adelante ONGAIE), salvo en el caso de la declaración simplificada de uso no habitual.

No obstante, el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446, por el que se completan determinadas disposiciones del CAU, atribuye al procedimiento previsto en el artículo 73 del CAU, un cierto carácter subsidiario en la medida en que dispone que podrá concederse por la autoridad aduanera cuando, entre otras condiciones, la aplicación del procedimiento de declaración simplificada represente un “coste administrativo desproporcionado”.

Realizados los oportunos análisis, no se advierte un coste administrativo desproporcionado en los casos en los que, en el momento de la presentación de una declaración en aduana para la inclusión de mercancías en un régimen aduanero, se carezca de algún dato o documento exigido por la normativa aduanera para cumplimentar la correspondiente declaración por lo que la Oficina Nacional de Gestión de Aduanas e Impuestos Especiales autorizará, como regla general, la aplicación del procedimiento de declaración simplificada previsto en los artículos 166 a 169 del CAU.

Para la tramitación de dicho procedimiento, el artículo 134 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos<sup>2</sup> (en adelante RGAT), ha venido a regular las declaraciones complementarias, en particular como veremos más adelante, desde el punto de vista de la comprobación de las mismas en el momento de su admisión.

---

<sup>2</sup> Aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de Julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las Actuaciones y los procedimientos de aplicación de los tributos.

La presentación de la declaración complementaria a que se refiere el artículo 167 CAU podrá adoptar una de las siguientes formas:

- Declaración complementaria realizada de conformidad con las instrucciones previstas en la Resolución del Departamento para la formalización del DUA.
- Comunicación de la puesta a disposición de los documentos justificativos a que se refiere el artículo 163 CAU. Para realizar esta comunicación el operador dispone de dos opciones:
  - o presentación del mensaje electrónico establecido al efecto (mensaje X) en el plazo establecido en la autorización o,
  - o presentación de un escrito por registro electrónico en el plazo y forma previstos en la autorización.

### **3. ÁMBITO DE APLICACIÓN**

La presente Nota tiene por objeto articular una tramitación uniforme que garantice la adecuada comprobación de las operaciones que deben acogerse al procedimiento de declaración simplificada previa autorización y posterior declaración complementaria previsto en los artículos 166 y siguientes del CAU.

La ocurrencia de circunstancias sobrevenidas o el mero error en la confección de la declaración por la que se incluyeron las mercancías en un régimen aduanero, deberán tratarse como rectificaciones al amparo del artículo 173.3 del CAU, pero en ningún caso como un procedimiento simplificado a la luz de los artículos 73 o 166 a 169 anteriormente mencionados.

La presentación de declaraciones mediante el procedimiento normal previsto en el artículo 162 del CAU por parte de operadores que conocen, o debieran conocer, en el momento de incluir las mercancías en un régimen aduanero, que carecen de un dato o documento necesario, no se ajusta a lo dispuesto en la normativa aduanera de la Unión. Admitirlo conduciría a un sistema discriminatorio y claramente transgresor del régimen de autorizaciones previsto en el CAU. Y ello sin perjuicio de la posible intención de eludir los controles implementados para este tipo de operaciones. Asimismo, hay que tener presente la sentencia de 20 de diciembre de 2017 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el asunto C-529/16 (caso Hamamatsu) que tiene por objeto una cuestión prejudicial en relación a la posibilidad de declarar un valor en aduana definitivo mediante el procedimiento normal instando la modificación del mismo con posterioridad como consecuencia de unos ajustes intragrupo derivados de la política de precios de transferencia de dicho grupo. El Tribunal falla negativamente dicha posibilidad, lo que conduce, necesariamente, a la utilización de los procedimientos simplificados regulados en el CAU, para articular aquellas situaciones en las que el valor en aduana no es definitivo en el momento de la presentación de la declaración.

Por consiguiente, en todos los supuestos en que el momento de presentar la declaración aduanera se desconoce alguno de los datos de la misma, debe presentarse una declaración simplificada.

## **4. TRAMITACIÓN**

### **4.1. Autorización**

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 166 del CAU, el uso habitual de la declaración simplificada estará sujeto a una autorización<sup>3</sup> por parte de la ONGAIE.

En la autorización se indicará el plazo máximo para la presentación de la declaración complementaria a que se refiere el artículo 167 CAU, que nunca podrá superar el plazo de dos años previsto en el artículo 146.3 ter del Reglamento Delegado del CAU, así como el órgano ante quien presentarse dicha declaración. Asimismo, se recogerán las instrucciones para declarar los datos provisionales y/o los documentos faltantes en el DUA simplificado.

### **4.2. Declaración simplificada**

La presentación de la declaración simplificada iniciará el procedimiento de declaración, conforme a lo previsto en el artículo 128 de la LGT.

La declaración simplificada se formalizará y se presentará siguiendo las instrucciones de la Resolución del Departamento para la formalización del DUA, así como las condiciones recogidas en la propia autorización.

De acuerdo a lo previsto en el artículo 134.4 del RGAT, se aplicarán a la declaración simplificada las disposiciones generales para cualquier declaración establecidas en los apartados 2 y 3 del propio artículo 134, con las especialidades previstas expresamente: el levante de las mercancías no equivaldrá a la práctica y notificación de la liquidación y, en su caso, tendrán la consideración de pagos a cuenta los derivados de la declaración simplificada previa.

Por otro lado, conforme a lo previsto en el 134.5 RGAT el procedimiento de declaración finalizará mediante la liquidación en cuya virtud la Administración determine el importe de la obligación tributaria nacida como consecuencia de la presentación de la declaración complementaria o de los datos o documentos pendientes.

También puede finalizar por el inicio de cualquier otro procedimiento de aplicación de los tributos que incluya la obligación derivada de la presentación de la declaración aduanera o por caducidad.

Las declaraciones simplificadas por falta de datos o documentos relacionadas con el valor en aduana en supuestos de especial complejidad se tratan en el apartado 5 de esta Nota.

### **4.3. Declaración complementaria**

Una vez que el obligado dispone de los datos/documentos no aportados con la declaración simplificada, presentará la declaración complementaria dentro del plazo previsto para ello.

---

<sup>3</sup> Tipo de autorización es SDE, procedimiento DC19.

La declaración complementaria se formalizará y se presentará siguiendo las instrucciones de la Resolución del Departamento para la formalización del DUA.

El artículo 134 del RGAT prevé el tratamiento de las declaraciones complementarias de forma similar a cualquier otra declaración aduanera, con opción de la aduana de admitirla sin comprobación o bien de comprobarla, practicando en este último caso la liquidación que pueda corresponder, ya sea en el marco del propio procedimiento de declaración o iniciando otro procedimiento de aplicación de los tributos que incluya la misma obligación tributaria, como puede ser el de comprobación limitada o inspección.

Las declaraciones complementarias por falta de datos o documentos relacionadas con el valor en aduana en supuestos de especial complejidad se tratan en el apartado 5 de esta Nota.

## **5. DECLARACIONES SIMPLIFICADAS Y COMPLEMENTARIAS RELACIONADAS CON EL VALOR EN ADUANA EN SUPUESTOS DE ESPECIAL COMPLEJIDAD**

El tratamiento que el RGAT ha dado a las declaraciones complementarias en definitiva persigue que la Administración Tributaria pueda comprobar con plenas facultades los datos declarados, utilizando en cada supuesto el procedimiento más adecuado, incluyendo en su caso el de inspección si la comprobación justifica el uso de las potestades reservadas en la Ley a la Inspección de los Tributos.

No obstante, es una realidad que son los elementos determinantes del valor en aduana los que con frecuencia dan lugar a una declaración simplificada y su correspondiente declaración complementaria, así como que son los que justifican en mayor medida la necesidad de someter los datos declarados a comprobación.

Por consiguiente, lo dispuesto en este apartado 5 se aplicará únicamente a las operaciones que deban acogerse al procedimiento de declaración simplificada y posterior declaración complementaria siempre y cuando se dé la siguiente circunstancia: que el operador no declare el valor en aduana definitivo por la falta de algún dato o documento que impida determinar su importe total en el momento de la inclusión de las mercancías en el régimen aduanero.

A título de ejemplo, sin ánimo exhaustivo y sin perjuicio de lo indicado con carácter general, se aplicaría este apartado 5 a la importación de mercancías que en el momento de su inclusión en un régimen aduanero se encontrara en alguna de las siguientes circunstancias:

- No se dispusiera del importe exacto de alguno/s de los ajustes al precio efectivamente pagado o por pagar de los artículos 71 y 72 del CAU, tales como cánones, derechos de licencia, gastos de transporte...
- El precio efectivamente pagado o por pagar esté afectado por la vinculación de las partes cuyo impacto se determina en un momento posterior (generalmente al final del ejercicio) mediante los ajustes denominados "precios de transferencia".

- Ventas en consignación de productos que no utilicen el sistema de precios unitarios (artículo 142.6 del Reglamento de Ejecución (UE) nº 2015/2447), ni precios de entrada (anexo XVI del Reglamento de Ejecución (UE) nº 543/2011).

### 5.1. Declaración simplificada

La declaración simplificada incluida en el ámbito de aplicación de este apartado, se cumplimentará conforme a las siguientes reglas:

- En la casilla 37 relativa al régimen aduanero, se indicará en la subcasilla 2, habilitada a nivel nacional el código 9VA<sup>4</sup> (pendiente presentación de factura definitiva u otro justificante del valor de las mercancías). La autorización incluirá información detallada sobre las claves que deben ser utilizadas.
- En la casilla 44 se incluirá el número de la autorización (ej.: ESSDE2020XXXXXXX).
- El valor en aduana declarado será el que se derive de la autorización.

### 5.2. Declaración complementaria

Una vez que el obligado disponga de los documentos justificativos relativos al valor en aduana no aportados con la declaración simplificada, el operador podrá optar por uno de los siguientes procedimientos:

- a) comunicar la puesta a disposición de documentos (mensaje X) en el plazo previsto en la autorización. En estos casos, el procedimiento de declaración puede finalizar en el seno de dicho procedimiento con el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección por el órgano de control competente en virtud de la decisión de la autoridad aduanera en el momento del despacho.
- b) presentar dichos documentos ante el órgano indicado en la autorización, que será el órgano de control correspondiente a su domicilio fiscal o la DCGC en caso de estar adscrito a la misma, en el plazo y en la forma previstos en la autorización. En estos casos, será el órgano de control el que regularice la situación tributaria del obligado mediante un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que pondrá fin al procedimiento de declaración.

---

<sup>4</sup> A partir del mes de abril de 2023, tratándose de declaraciones de importación simplificadas los códigos a incluir en la casilla 37.2 del DUA de importación serán los siguientes:

- 9VG en los casos de declaración complementaria en forma de comunicación de puesta a disposición de los documentos mediante la presentación del mensaje electrónico X.
- 9VI para los supuestos en que la declaración complementaria se realice mediante la presentación de un escrito por registro electrónico.

El ejercicio o el cambio de la opción entre ambas alternativas, debe solicitarse a la autoridad aduanera y constará expresamente en la autorización.

Las entidades que tengan autorizado uno de los procedimientos anteriores y quieran optar por el otro, deberán solicitar la modificación de su autorización.

Madrid, 16 de febrero de 2023

LA DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE ADUANAS E IMPUESTOS ESPECIALES

M<sup>a</sup> Pilar Jurado Borrego

*(Documento firmado electrónicamente)*