

Tratado de Aduanas e Impuestos Especiales

Dr. Eduardo Berché Moreno

Director y Coordinador

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la
Facultad de Derecho de ESADE-URL

Autor

Benjamí Mascó

Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales
por la Universidad de Barcelona

Diplomado en Asesoría y Gestión Tributaria por ESADE-URL

Profesor Asociado de Derecho Tributario
de la Facultad de Derecho de ESADE-URL.

2013



Índice General

Prólogo.....	21
Introducción	23
PRIMERA PARTE	
ADUANAS.....	25
I. INTRODUCCIÓN	27
1. Introducción histórica.....	27
2. Territorio Aduanero de la Unión Europea y normativa vigente	33
3. Concepto de Importación, Exportación y Circulación Intracomunitaria	34
4. Concepto de Estatuto Aduanero de la mercancía	35
II. REGIMENES ADUANEROS.....	37
1. Introducción de mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad	37
1.1. Llegada de las mercancías (artículos 87 a 90 del CAM) ..	37
1.2. Presentación, descarga y examen de las mercancías en la aduana (artículos 91 a 96 del CAM).....	38
2. Inclusión de las mercancías en un Régimen Aduanero (artículos 97 y 98 del CAM)	39
3. Declaración en aduana (artículos 104 a 108, y 123 y 124 del CAM).....	40
4. Despacho a Libre Práctica (artículo 129 del CAM)	41
5. Exención de derechos de importación. Mercancías de Retorno (artículo 130 del CAM)	42
III. REGIMENES ADUANEROS ESPECIALES	45
1. El Tránsito	47

1.1.	Tránsito Externo (artículos 144 a 147 del CAM y artículos 91 a 97 del CAC).....	47
1.2.	Tránsito Interno (artículos 145 a 147 del CAM, y artículos 163 a 166 del CAC).....	48
2.	El Depósito (artículos 148 a 150 del CAM).....	49
2.1.	El Depósito Temporal (artículos 151 y 152 del CAM, y artículos 50 a 53 del CAC).....	50
2.2.	El Depósito Aduanero (artículos 153 y 154 del CAM, y artículos 98 a 113 del CAC).....	52
2.3.	Las Zonas Francas (artículos 155 a 161 del CAM, y artículos 166 a 181 del CAC).....	55
3.	Destinos Especiales.....	56
3.1.	La Importación Temporal (artículos 162 a 165 del CAM y artículos 137 a 144 del CAC).....	56
3.1.1.	Importación Temporal con exención total de derechos.....	57
3.1.2.	Importación Temporal con exención parcial de derechos.....	58
3.2.	El Destino Final (artículo 166 del CAM).....	59
4.	El Perfeccionamiento.....	60
4.1.	El régimen de Perfeccionamiento Activo (artículos 168 a 170 y 142 del CAM, y artículos 114 al 129 del CAC)..	60
4.2.	El Régimen de Perfeccionamiento Pasivo (artículos 171 a 174 del CAM y artículos 145 a 160 del CAC).....	63
4.2.1.	Las reparaciones.....	65
4.2.2.	Perfeccionamiento pasivo con recurso al sistema de intercambios estándar.....	65
IV.	SALIDA DE LAS MERCANCÍAS DEL TERRITORIO ADUANERO DE LA COMUNIDAD.....	67
1.	Mercancías que salen del territorio aduanero de la Comunidad (Artículos 175 a 177 del CAM).....	67
2.	Exportación (Artículo 178 del CAM y artículo 161 del CAC)..	68
3.	Reexportación (Artículo 179 del CAM).....	69
V.	DEUDA ADUANERA.....	71

ÍNDICE GENERAL

1. Concepto y definición de deuda aduanera	71
2. Origen de la deuda aduanera (artículos 44 a 46 del CAM)	73
2.1. Origen de la deuda aduanera por un despacho a libre práctica o por una importación temporal	74
2.2. Deuda aduanera nacida por incumplimiento	74
3. Determinación de la deuda aduanera en despachos a libre práctica	76
3.1. Declaración en aduana y triple circuito	77
3.2. El declarante: derecho de representación (Artículo 11 del CAM)	78
3.3. Elementos para la determinación de la deuda aduanera en los despachos a libre práctica	79
3.3.1. El Arancel Aduanero de la Comunidad (artículos 33 y 34 del CAM)	80
3.3.2. El origen de las mercancías (artículos 35 a 39 del CAM y artículos 22 a 27 del CAC)	88
3.3.3. El Valor en Aduana de la mercancía	92
4. Valor en Aduana como base imponible de la deuda aduanera (artículos 40 a 43 del CAM y artículos 28 a 36 del CAC)	92
4.1. Definición de Valor en Aduana	93
4.1.1. Valor de transacción	93
4.1.2. Precio efectivamente pagado o por pagar	94
4.1.3. Venta para la exportación con destino a la Comunidad	95
4.2. Condiciones para poder aplicar el valor de transacción	96
4.3. Ajustes en el valor de transacción	97
4.4. Elementos que no se incluyen en el valor en Aduana	102
4.5. Métodos para determinar el valor en aduana cuando no pueda aplicarse el valor de transacción	103
4.6. Descuentos comerciales y software	106
4.6.1. Descuentos comerciales	106
4.6.2. Software	108
4.7. Declaración del valor en Aduana	109
4.8. Incoterms	109

5. Cobro y pago del importe de la deuda aduanera (artículos 66 a 78 del CAM y artículos 217 a 232 del CAC).....	118
5.1. Liquidación con garantía.....	119
5.2. Liquidación sin garantía.....	121
6. Extinción de la deuda aduanera (artículo 86 del CAM y artículos 233 y 234 del CAC).....	122
7. Devolución y condonación de los derechos (artículos 79 a 85 del CAM y artículos 235 a 242 del CAC)	123
SEGUNDA PARTE	
IMPUESTOS ESPECIALES	125
I. INTRODUCCIÓN	127
1. Legislación básica de los Impuestos Especiales.....	127
2. Naturaleza de los Impuestos Especiales (Artículo 1 de la Ley)	128
3. Consideración de los Impuestos Especiales de Fabricación (Artículo 2 de la Ley)	129
4. Estructura de la ley	130
5. Definiciones.....	130
6. Ámbitos territoriales	131
6.1. Ámbito Territorial Interno (Artículo 3 de la Ley).....	131
6.2. Ámbito Territorial Comunitario (Artículo 4.7 de la Ley).	132
6.3. Ámbito Territorial Comunitario no Interno (Artículo 4.2 de la Ley)	132
II. DISPOSICIONES COMUNES A TODOS LOS IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN	133
1. Hecho imponible (Artículo 5 de la Ley)	133
2. Régimen suspensivo (Artículo 4.27 de la Ley).....	134
3. Ultimación del régimen suspensivo (Artículo 11 de la Ley)....	135
4. Regímenes aduaneros suspensivos (Artículo 4.26 de la Ley) ..	136

ÍNDICE GENERAL

5. Los operadores en operaciones objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación. Procedimientos de circulación intracomunitaria	136
5.1. Depositario Autorizado (Artículo 4.8 de la Ley)	137
5.1.1. Fábrica	137
5.1.2. Depósito Fiscal	141
5.2. Destinatario Registrado (artículo 4.11 de la Ley)	145
5.3. Destinatario Registrado Ocasional (artículo 4.11 de la Ley)	147
5.4. Receptor Autorizado (artículo 4.25 de la Ley)	149
5.5. Ventas a Distancia (artículo 4.33 de la Ley)	152
5.6. Representante Fiscal (artículo 4.28 de la Ley).	154
5.7. Almacenes fiscales (artículo 1.2 y 13 del Reglamento)....	155
5.8. Usuarios.....	158
5.9. Detallistas (artículos 74.5 y 106 del Reglamento)	159
5.10. Expedidor Registrado (Artículo 4.15 de la Ley).....	160
5.11. Entrega Directa (artículo 4.12 de la Ley)	162
6. Concepto de transformación (Artículo 4.32 de la Ley)	163
7. Control de operadores y establecimientos	164
7.1. Registro Territorial	164
7.2. Constitución del CAE (Artículo 41 del Reglamento).....	166
7.3. Relación de Claves de Actividad para los CAEs	167
7.4. Control de actividades y locales (artículo 46 a 49 del Reglamento).....	171
7.4.1. Régimen de Intervención	172
7.4.2. Régimen de intervención permanente	173
8. Supuestos de no sujeción. Pérdidas (Artículo 6 de la Ley).....	174
9. Devengo (Artículo 7 de la Ley).....	178
10. Obligados tributarios (Artículo 8 de la Ley)	180
10.1. Sujetos pasivos como contribuyentes	180
10.2. Sujetos pasivos en calidad de sustitutos del contribuyente	181

10.3. Responsables de las deudas tributarias en la circulación intracomunitaria.....	181
10.4. Responsables solidarios del pago de la deuda tributaria	182
10.5. Obligados al pago de las deudas tributarias.....	182
11. Repercusión (Artículo 14 de la Ley).....	183
12. Exenciones comunes a todos los impuestos especiales de fabricación (Artículo 9 de la Ley).....	185
13. Devoluciones (Artículo 10 de la Ley).....	186
13.1. Devoluciones comunes a todos los Impuestos Especiales.....	186
13.2. Normas reglamentarias para el trámite de las devoluciones comunes.....	188
13.2.1. Devoluciones por exportación (Artículo 7 del Reglamento).....	188
13.2.2. Devoluciones por introducción en depósito fiscal (Artículo 8 del Reglamento).....	188
13.2.3. Devolución en el sistema de Envíos Garantizados (Artículo 9 del Reglamento).....	190
13.2.4. Devolución en el sistema de Ventas a Distancia (Artículo 10 del Reglamento).....	191
14. Circulación.....	193
14.1. Clases de documentos de circulación y circulaciones que amparan (Artículo 21 del Reglamento).....	194
14.1.1. Los documentos de acompañamiento (Artículo 22 del Reglamento).....	195
14.1.2. Los documentos simplificados de acompañamiento (Artículo 23 del Reglamento).....	196
14.1.3. Las marcas fiscales (Artículo 26 del Reglamento).....	196
14.1.4. Los albaranes de circulación (Artículo 24 del Reglamento).....	200
14.1.5. Los documentos aduaneros (Artículo 25 del Reglamento).....	200
14.1.6. Las marcas especiales.....	201

ÍNDICE GENERAL

14.2. Composición de los documentos de acompañamiento y su tramitación	201
14.2.1. El Documento administrativo electrónico.....	201
14.2.2. El documento de acompañamiento de emergencia (Artículo 30 bis del Reglamento)	203
14.2.3. El documento de acompañamiento, administrativo o comercial.....	204
14.2.4. El documento simplificado de acompañamiento.....	206
14.3. Requisitos para la expedición de los documentos de acompañamiento (Artículo 22.2 del Reglamento).....	206
14.4. Clases de productos que pueden comprender un documento de acompañamiento (Artículo 22.2.c del Reglamento).....	207
14.5. Principales obligaciones de los expedidores (Artículos 29 y 30 del Reglamento)	207
14.6. Principales obligaciones de los receptores (Artículos 31 y 32 del Reglamento)	209
14.7. Casos de nulidad de los documentos de circulación (Artículo 19 de la Ley y 28 del Reglamento).....	210
14.8. Pérdidas en circulación interna (Artículo 16-A del Reglamento).....	211
14.8.1. Determinación de la pérdida.....	211
14.8.2. Tratamiento y formalidades a cumplir.....	212
14.9. Pérdidas en circulación intracomunitaria (Artículo 16-B del Reglamento).....	213
14.9.1. Determinación de la pérdida.....	213
14.9.2. Tratamiento y formalidades a seguir	213
14.10. Ventas en ruta (Artículo 27 del Reglamento).....	214
15. Normas generales de gestión (Artículo 18 de la Ley).....	215
16. Controles contables (Artículo 50 del Reglamento)	216
17. Liquidación e ingreso (Artículo 18 de la Ley y artículo 44 del Reglamento)	217
 III. NORMAS COMUNES A TODOS LOS IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE EL ALCOHOL Y LAS BEBIDAS ALCOHOLICAS.....	 221

1. Definiciones comunes a todos los impuestos sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas (Artículo 20 de la Ley)	221
3.1. Bebida alcohólica	221
3.2. Bebida analcohólica	221
3.3. Grado alcohólico volumétrico adquirido	222
2. Exenciones (Artículo 21 de la Ley).....	223
3. Devoluciones (Artículo 22 de la Ley)	224
IV. LOS IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN	227
1. Impuesto Especial sobre la Cerveza.....	227
1.1. Ámbito objetivo (Artículo 24 de la Ley)	227
1.2. Base imponible y tipos impositivos (Artículos 25 y 26 de la Ley)	228
2. Impuesto Especial sobre el Vino y las Bebidas Fermentadas ...	230
2.1. Ámbito objetivo (Artículo 27 de la Ley)	230
2.2. Base imponible y tipos impositivos (Artículo 29 y 30 de la Ley)	232
2.3. Instalación de las fábricas (Artículo 65 del Reglamento).	232
2.4. Normas específicas de circulación (Artículo 68 del Reglamento).....	233
3. Impuesto Especial sobre los Productos Intermedios	233
3.1. Ámbito Objetivo (Artículo 31 de la Ley)	233
3.2. Supuestos de no sujeción (Artículo 32 de la Ley)	234
3.3. Base imponible y tipos impositivos (Artículos 33 y 34 de la Ley)	235
4. Impuesto Especial sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas...	236
4.1. Ámbito objetivo (Artículo 36 de la Ley)	236
4.1.1. Productos definidos en el artículo 36-a) de la Ley	237
4.1.2. Productos definidos en el artículo 36-b) de la Ley	241
4.1.3. Productos definidos en el artículo 36-c) de la Ley	241
4.2. Base imponible y tipos impositivos (Artículos 38 y 39 de la Ley)	242
4.3. Exenciones (Artículo 42 de la Ley).....	243

ÍNDICE GENERAL

4.3.1. Alcohol totalmente desnaturalizado (Artículo 42.1 de la Ley)	243
4.3.2. Alcohol parcialmente desnaturalizado (Artículo 42.2 de la Ley)	244
4.3.3. La fabricación e importación de alcohol para la fabricación de medicamentos (Artículo 42.4 de la Ley)	246
4.3.4. La fabricación e importación de alcohol para uso en centros de atención médica (Artículo 42.5 de la Ley)	248
4.3.5. La importación de determinados productos que contengan alcohol (Artículo 42.6 de la Ley)	248
4.3.6. La fabricación de alcohol en centros oficialmente reconocidos (Artículo 42.7 de la Ley)	249
4.3.7. La fabricación e importación que se destine a la investigación científica (Artículo 42.8 de la Ley)..	249
4.4. Devoluciones (Artículo 43 de la Ley)	249
4.5. Fabricación de extractos y concentrados alcohólicos (Artículo 88 del Reglamento)	250
4.6. Disposiciones particulares en relación con la aplicación del Impuesto en Canarias (Artículo 23 de la Ley)	252
5. Impuesto Especial sobre Hidrocarburos	256
5.1. Ámbito objetivo (Artículo 46 de la Ley)	256
5.1.1. Los productos que por su propia naturaleza tienen la consideración de hidrocarburos	257
5.1.2. Los productos, distintos de los incluidos en el apartado 5.1.1 anterior, destinados a ser utilizados como carburantes, aditivos para carburantes o para aumentar el volumen de determinados carburantes	259
5.1.3. Otros hidrocarburos destinados a ser utilizados como combustibles.....	259
5.2. Definiciones (Artículo 49 de la Ley)	259
5.2.1. Los aceites ligeros.....	261
5.2.2. Los aceites medios.....	261
5.2.3. Los aceites pesados	262

5.2.4. Los gases.....	263
5.2.5. Los biocarburantes y biocombustibles.....	263
5.2.6. Otros hidrocarburos definidos en el artículo 49 ...	264
5.2.7. Productos sensibles y no sensibles.....	265
5.3. Supuestos de no sujeción (Artículo 47 de la Ley)	265
5.4. Base imponible (Artículo 48 de la Ley).....	265
5.5. Tipos impositivos (Artículo 50 de la Ley).....	266
5.6. Exenciones (Artículo 51 de la Ley).....	268
5.7. Devoluciones (Artículos 52, 52 bis y 52 ter de la Ley)....	269
5.7.1. Devoluciones plenas del artículo 52 de la Ley	269
5.7.2. Devolución parcial por el gasóleo de uso profesional (Artículo 52 bis de la Ley)	271
5.7.3. Devolución parcial por el gasóleo empleado en la agricultura y ganadería (Artículo 52 ter de la Ley).....	272
5.8. Normas de gestión de los productos incluidos en la Tarifa 2ª del Impuesto.....	272
5.8.1. De los productos no sensibles	272
5.8.2. De los productos sensibles	273
5.8.3. De todos los productos de la Tarifa 2ª	273
5.9. Prohibiciones y limitaciones de uso (Artículo 54 de la Ley)	274
6. Impuesto Especial sobre la Labores del Tabaco	279
6.1. Ámbito objetivo (Artículo 56 de la Ley)	279
6.2. Conceptos y definiciones (Artículo 59 de la Ley).....	279
6.2.1. Cigarros o cigarrillos	279
6.2.2. Cigarrillos	280
6.2.3. El tabaco para fumar o picadura.....	280
6.2.4. Picadura para liar	280
6.2.5. Otras consideraciones	281
6.3. Supuestos de no sujeción (Artículo 57 de la Ley)	281
6.4. Base imponible y tipos impositivos (Artículos 58 y 60 de la Ley)	281
6.5. Exenciones (Artículo 61 de la Ley).....	283
6.6. Devoluciones (Artículo 62 de la Ley)	284

ÍNDICE GENERAL

7. Impuesto Especial sobre la Electricidad	286
7.1. Ámbito objetivo (Artículo 64 de la Ley)	286
7.2. Definiciones (Artículo 64 bis de la Ley).....	286
7.2.1. Depósito fiscal.....	287
7.2.2. Fábrica.....	287
7.2.3. Producción de energía eléctrica	287
7.3. Sujetos pasivos (Artículo 64 bis-4 de la Ley)	288
7.4. Devengo (Artículo 64 bis-5 de la Ley)	288
7.5. Repercusión (Artículo 64 bis-6 de la Ley).....	289
7.6. Base imponible (Artículo 64 ter de la Ley).....	290
7.7. Tipo impositivo (Artículo 64 quater de la Ley).....	290
7.8. Exenciones (Artículo 64 quinto de la Ley).....	290
7.9. Normas específicas para los intercambios intracomuni- tarios de energía eléctrica (Artículo 64 sexto de la Ley) ..	291
8. Impuesto Especial sobre el Carbón	292
8.1. Ámbito objetivo (Artículo 75 de la Ley)	292
8.2. Ámbito territorial de aplicación (Artículo 76 de la Ley)..	293
8.3. Hecho imponible (Artículo 77 de la Ley)	293
8.4. Supuestos de no sujeción (Artículo 78 de la Ley)	294
8.5. Exenciones (Artículo 79 de la Ley).....	294
8.6. Devoluciones (Artículo 80 de la Ley)	295
8.7. Sujetos pasivos (Artículo 81 de la Ley).....	296
8.8. Devengo (Artículo 82 de la Ley).....	297
8.9. Base imponible y tipo impositivo (Artículos 83 y 84 de la Ley).....	297
V. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE	299
1. Consideraciones generales	299
2. Hecho imponible (Artículo 65 de la Ley)	300
3. Ámbito de aplicación (Artículo 65 de la Ley)	302
4. Supuestos de no sujeción (Artículo 65 de la Ley).....	302
4.1. Supuestos de no sujeción en vehículos	302

4.2. Supuestos de no sujeción en aeronaves	304
5. Exenciones (Artículo 66 de la Ley).....	304
5.1. Supuestos de exención en vehículos.....	304
5.2. Supuestos de exención en embarcaciones y buques.....	305
5.3. Supuestos de exención en aeronaves	306
5.4. Supuesto de exención por traslado de residencia habitual	306
5.5. Condiciones generales para la aplicación de las exenciones	307
6. Devoluciones (Artículo 66 de la Ley)	307
7. Reducciones (Artículo 66 de la Ley).....	308
7.1. Reducción para familias numerosas (Artículo 66.4 de la Ley)	308
7.2. Reducción para autocaravanas y vehículos vivienda (Artículo 66.5 de la Ley)	309
8. Sujetos pasivos (Artículo 67 de la Ley).....	309
9. Devengo (Artículo 68 de la Ley).....	310
10. Base imponible (Artículo 69 de la Ley)	310
11. Tipos impositivos (Artículo 70 de la Ley).....	311
11.1. Epígrafes.....	312
11.2. Tipos impositivos.....	314
11.2.1. Tabla 1: correspondiente a los tipos generales...	314
11.2.2. Tabla 2: correspondiente a los tipos aplicables en determinadas Comunidades Autónomas.....	314
11.2.3. Importaciones de Ceuta y Melilla.....	315
11.2.4. Introducciones de Canarias.....	315
11.2.5. Excepción por cambio de residencia	315
Bibliografía	317
1. Normativa básica Aduanas.....	317
2. Normativa básica Impuestos Especiales	317
3. Bibliografía	318

Prólogo

Como el arquitecto que ve con orgullo su última realización, como el pintor que admira su tela recién terminada, para un profesor de derecho de aduanas y de impuestos especiales no debe haber satisfacción más inmensa que la conformación de una nueva publicación. Participar con palabras que se suman a la tapa en una suerte de prólogo es un honor para mí al entender que permiten sumarme, aunque sea mínimamente, a esta exquisita muestra de difusión de conocimiento y por qué no, de las ideas, en esta compleja tarea de la ciencia aduanera.

Prologar un buen libro constituye de por sí un trabajo placentero, ya que se trata de presentar el nacimiento de una obra valiosa, el resultado de la actividad, los conocimientos y de la dedicación de su autor. Nos asociamos de tal manera al momento feliz en que se da a luz su creación.

En este caso, constituye un singular placer prologar este libro dado que me complace creer que conozco al Benjamín Mascó que trabaja frente y al lado de la administración de aduanas y también al que enfoca la vida al margen de su profesión, y creo que en ambas facetas he sido un privilegiado observador de su búsqueda por la bien entendida lealtad a la función aduanera desde la colaboración externa. Todos somos lo que somos y lo que hemos elegido ser y es más que evidente que Benjamín todavía no se ha abandonado a sí mismo.

La experiencia docente de Benjamín es ampliamente reconocida en el medio aduanero, y en el área de los Impuestos Especiales, ámbitos en los que aparecen por todos lados sus ex alumnos quienes no han dejado de reconocer sus extensos conocimientos en el comercio internacional, los que ahora nos regala en esta obra que me han encomendado prologar. Esta tarea no resulta en nada fácil a mi persona, ya que escribir de un tema que contiene elementos conocidos por todos hace necesario definir el vocablo y su aplicación adecuada, más aquí lo intentaré con las limitaciones correspondientes a una prolongación.

Luego de más de 20 años relacionado con la actividad de Aduanas e Impuestos Especiales Benjamín Mascó repasa con acertada precisión todos los conceptos relativos al derecho tributario material y formal, en relación con la Adua-

na y los Impuestos Especiales y aprovecha su dilatada experiencia profesional y docente para elaborar un manual técnicamente preciso cuya lectura se me antoja imprescindible para todos los relacionados con la actividad del comercio exterior.

Es un acierto de Benjamín idear y ejecutar un manual de Aduanas e Impuestos Especiales para quienes, desde el conocimiento más preciso de los tributos gestionados por otras áreas, se acercan a la maravillosa y compleja actividad de la administración aduanera delineando con enorme acierto una integración entre todos los tributos relacionados con el comercio exterior de mercancías.

La estructura del manual es impecable siendo que de manera explícita establece una relación concordante y técnicamente acertada entre los ordenamientos supranacionales y los puramente relacionados con los impuestos nacionales, lo que sin duda, complementa al lector en sus obligaciones derivadas de la práctica aduanera en todos los regímenes.

La obra que hoy presentamos se divide en dos partes fundamentales, la primera se dedica al estudio del derecho sustantivo y formal aduanero y la segunda, con idéntica estructura a los Impuestos Especiales sin reducirse, como suele ser habitual en este tipo de ejercicios en materia aduanera, a una mera reproducción de normativa sin valoración alguna cumpliendo con su pretensión de analizar la normativa aduanera y de Impuestos Especiales haciendo una valoración crítica de la misma, consiguiendo, finalmente, simplificar lo simplificable e identificar las áreas complejas y de conflictividad.

En esta obra se pone de manifiesto la madurez jurídica del autor al abordar temas arduos y complejos con una lucidez inusitada mereciendo la pena destacar de inmediato la claridad de la exposición y la metodología seguida.

Habida cuenta de todo ello puede afirmarse que estamos ante una obra importante que permite augurar que constituirá un valioso aporte para la doctrina a la par que una eficaz herramienta para los profesionales en la materia.

Ahora nos toca todos leerla, analizarla y disfrutarla.

Felicidades amigo Benjamín.

Antonio de la Ossa

Introducción

Probablemente el lector se preguntará el motivo por el que se recoge en esta obra el estudio de dos materias tales como las Aduanas y los Impuestos Especiales. A continuación intentaremos dar luz a este planteamiento.

En primer lugar, el objetivo de esta obra es presentar al lector los aspectos tributarios básicos tanto del mundo de las Aduanas como de los Impuestos Especiales.

Con relación a los Impuestos Especiales, no ha sido tarea difícil, en el sentido de que los Impuestos Especiales ya son por sí mismos impuestos de naturaleza indirecta y su origen y funcionamiento no busca otro fin que gravar determinados consumos.

En cambio, el planteamiento para Aduanas es distinto. Si bien es cierto que también existe tributación dentro de este ámbito en forma de aranceles, no es menos cierto que el origen de éstos se da sólo en determinadas operaciones, y no en todas aquellas que se pueden realizar dentro del mundo aduanero. En otras palabras: en el mundo aduanero existen múltiples operativas que son necesarias conocer, pero sólo algunas de ellas originan aranceles.

En este sentido, en el apartado de Aduanas se analizan todos los procedimientos y regímenes aduaneros, para que el lector tenga una base sólida sobre sus características, funcionamiento y utilidad. Pero donde se hace más hincapié es en el análisis tributario de los aranceles, tanto en la determinación del origen de la deuda aduanera, como el cálculo del valor en aduanas y la determinación del tipo arancelario, todo ellos aspectos de suma importancia desde el punto de vista tributario.

En segundo lugar, una vez establecido el carácter tributario de esta obra, destacamos que nos encontramos ante dos impuestos indirectos: Aranceles e Impuestos Especiales. Ambos persiguen la tributación de determinadas operaciones con bienes. Pero se da la circunstancia de que las operaciones que originan el devengo de estos impuestos pueden ser las mismas. Es decir, que para una misma operación, se pueden devengar tanto Aranceles como Impuestos Especiales. Evidentemente que en este análisis faltaría un tercer impuesto indi-

recto que se uniría a los dos anteriores en cuanto a que grava las mismas operaciones, como es el Impuesto sobre el Valor Añadido. Pero también es cierto que se escapa del análisis de esta obra incluir un impuesto tan extenso y complejo como es el IVA.

Y ya que los Aranceles y los Impuestos Especiales pueden compartir hechos imponibles u operaciones por las que se origina tributación en ambos impuestos, hemos considerado oportuno juntar en una misma obra ambos tributos.

Finalmente, y no menos importante, otro motivo por el que se analizan conjuntamente Aduanas e Impuestos Especiales es debido a la propia estructura organizativa y funcional de la Administración Tributaria. En este sentido, en el organigrama de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (A.E.A.T.) aparecen totalmente separadas del resto de tributos las estructuras de dirección, planificación y coordinación de la gestión, inspección e intervención tanto de los tributos y gravámenes que recaen sobre el tráfico de comercio exterior (aranceles) como de los Impuestos Especiales. Y no sólo estamos ante una separación organizativa, sino también ante una separación física.

Así, los órganos de gestión y de inspección de Aduanas e Impuestos Especiales se encuentran en el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, y se ocupan sólo de estas materias (así como de la parte del Impuesto sobre el Valor Añadido directamente relacionado con las operaciones gravadas por Aduanas e Impuestos Especiales). En cambio, los órganos de gestión del resto de tributos están en el Departamento de Gestión Tributaria, y los de inspección del resto de tributos están en el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria. Ambos se ocupan de todos los aspectos de gestión e inspección de los tributos, excepto para los asignados al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.

En este sentido, y a efectos prácticos, si por un lado podemos afirmar que los Aranceles y los Impuestos Especiales pueden recaer sobre las mismas operaciones, y por otro lado, que quien gestiona, controla e inspecciona estos impuestos por parte de la Administración tributaria lo hace de forma unificada y totalmente separada e independiente del resto de los tributos (directos o indirectos), es acertado plantear, no sólo para esta obra, si no para cualquier estructura organizativa, el análisis conjunto de estas materias.