



# Recopilación de la Jurisprudencia

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL  
SR. EVGENI TANCHEV  
presentadas el 3 de junio de 2021<sup>1</sup>

**Asunto C-825/19**

**Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH**  
**contra**  
**Hauptzollamt Erfurt**

[Petición de decisión prejudicial planteada por el Thüringer Finanzgericht (Tribunal de lo Tributario de Turingia, Alemania)]

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Reglamento (UE) n.º 952/2013 — Régimen de destino final — Autorización de renovación con efecto retroactivo — Ámbito de aplicación temporal — Requisitos»

1. La presente petición de decisión prejudicial se refiere a dos cuestiones distintas. En primer lugar, al ámbito de aplicación temporal del artículo 211 del Reglamento (UE) n.º 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<sup>2</sup> (en lo sucesivo, «código aduanero de la Unión») y, en segundo lugar, a la interpretación del artículo 294, apartado 2, del Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n.º 2913/92<sup>3</sup> (en lo sucesivo, «Reglamento de desarrollo del código aduanero comunitario» o «Reglamento de desarrollo del CAC»), en el supuesto de que el artículo 211 del Reglamento n.º 952/2013 no fuese aplicable *ratione temporis*.
2. El Thüringer Finanzgericht (Tribunal de lo Tributario de Turingia, Alemania; en lo sucesivo, «órgano jurisdiccional remitente») ha planteado al Tribunal de Justicia cuatro cuestiones prejudiciales distintas, las tres primeras, referidas a la aplicación temporal del artículo 211 del código aduanero de la Unión y, la última, a la interpretación del artículo 294, apartado 2, del Reglamento de desarrollo del código aduanero comunitario. De conformidad con la solicitud del Tribunal de Justicia, en las presentes conclusiones me limitaré a examinar las primeras tres cuestiones prejudiciales.

<sup>1</sup> Lengua original: inglés.

<sup>2</sup> DO 2013, L 269, p. 1.

<sup>3</sup> DO 1993, L 253, p. 1.

## I. Marco jurídico

### A. Derecho de la Unión

#### 1. Reglamento n.º 952/2013

3. El artículo 211 del código aduanero de la Unión, titulado «Autorización», dispone lo siguiente:

«1. Se requerirá autorización de las autoridades aduaneras para lo siguiente:

a) [el régimen] de destino final;

b) [...]

En la autorización figurarán las condiciones en que se permitirá el uso de uno o más de los regímenes mencionados en el párrafo primero [...].

2. Las autoridades aduaneras concederán una autorización con efecto retroactivo cuando se cumplan todas las condiciones siguientes:

a) que exista una necesidad económica demostrada;

b) que la solicitud no esté relacionada con una tentativa de fraude;

c) que el solicitante haya demostrado, mediante cuentas o registros, que:

i) se cumplen todos los requisitos del procedimiento;

ii) en su caso, las mercancías pueden identificarse respecto del período de que se trate;

iii) tales cuentas o registros permiten que se controle el procedimiento;

d) que puedan efectuarse todos los trámites necesarios para regularizar la situación de las mercancías, entre ellos, en caso necesario, la invalidación de la declaración en aduana correspondiente;

e) que no se haya concedido al solicitante ninguna autorización con efecto retroactivo en un plazo de tres años a partir de la fecha en que fue admitida la solicitud;

f) que no se precise el examen de las condiciones económicas excepto cuando la solicitud se refiera a la renovación de una autorización relativa al mismo tipo de operación y mercancías;

g) que la solicitud no se refiera a la explotación de almacenes para el depósito aduanero de mercancías;

h) cuando la solicitud se refiera a la renovación de una autorización relativa al mismo tipo de operación y mercancías, que la solicitud se presente en un plazo de tres años después de que haya expirado la autorización original.

Las autoridades aduaneras también podrán conceder una autorización con efecto retroactivo cuando las mercancías que fueron incluidas en un régimen aduanero ya no estén disponibles en el momento en que fue admitida la solicitud de dicha autorización.

[...]»

4. El artículo 288 del código aduanero de la Unión,<sup>4</sup> titulado «Aplicación», dispone lo siguiente:

«1. Los artículos [(enumeración de artículos que no incluye el artículo 211)] serán aplicables a partir del 30 de octubre de 2013.

2. Los artículos distintos de los mencionados en el apartado 1 serán aplicables a partir del 1 de mayo de 2016.»

## **2. Reglamento Delegado (UE) 2015/2446**

5. A tenor del artículo 172 del Reglamento Delegado (UE) 2015/2446,<sup>5</sup> titulado «Efecto retroactivo»:

«1. Cuando las autoridades aduaneras concedan una autorización con efecto retroactivo con arreglo al artículo 211, apartado 2, del Código, la autorización surtirá efecto, como pronto, en la fecha de aceptación de la solicitud.

[...]

3. Si una solicitud se refiere a la renovación de una autorización para operaciones y mercancías de la misma naturaleza, la autorización podrá concederse con efecto retroactivo a partir de la fecha de expiración de la autorización original.

[...]»

6. El artículo 256 del Reglamento Delegado n.º 2015/2446 dispone:

«[...]

[El presente Reglamento] será aplicable a partir del 1 de mayo de 2016.

[...]»

## **II. Hechos, procedimiento y cuestiones prejudiciales planteadas**

7. Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH (en lo sucesivo, «BWF») importa, transforma y comercializa setas conservadas en salmuera. Hasta el 31 de diciembre de 2012, BWF dispuso de una autorización válida para la importación de las mencionadas setas de países no pertenecientes a la Unión y para su despacho a libre práctica en régimen de destino especial, que utilizó de forma

<sup>4</sup> En su versión rectificada por la corrección de errores del código aduanero de la Unión (DO 2013, L 287, p. 90).

<sup>5</sup> Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión, de 28 de julio de 2015, por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo con normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del código aduanero de la Unión (DO 2015, L 343, p. 1; en lo sucesivo, «Reglamento Delegado de desarrollo del código aduanero de la Unión»).

reiterada hasta el momento en que expiró. BWF no solicitó la prórroga de la autorización, según se indica en la resolución de remisión, por «desconocimiento». Continuó importando setas de países no pertenecientes a la Unión con posterioridad al 31 de diciembre de 2012 para su despacho a libre práctica sin solicitar para tales importaciones ningún tratamiento aduanero favorable. BWF abonó los derechos de aduana resultantes, cuyo coste no pudo repercutir a sus clientes.

8. La expiración de la autorización se detectó con motivo de una inspección fiscal. BWF solicitó el 9 de enero de 2015 una prórroga de la autorización original («autorización de renovación»). El 14 de enero de 2015, la Hauptzollamt Erfurt (Oficina Aduanera Principal, Erfurt, Alemania; en lo sucesivo, «Hauptzollamt») concedió la autorización de renovación con efecto retroactivo desde el 9 de enero de 2015 (es decir, a partir del día de presentación de la solicitud); se negó a conceder la autorización con efecto retroactivo desde la fecha de expiración de la autorización anterior (es decir, a partir del 1 de enero de 2013).

9. BWF solicitó una vez más que la concesión de la autorización de renovación se concediera con efectos a partir del 1 de enero de 2013, invocando dificultades económicas a raíz de la reestructuración que estaba acometiendo. La Hauptzollamt, mediante decisión de 13 de mayo de 2015, desestimó la solicitud y declaró que no se cumplían las condiciones para conceder una autorización retroactiva con arreglo al artículo 294, apartado 2, del Reglamento de desarrollo del CAC.

10. BWF recurrió la decisión en vía administrativa. La Hauptzollamt desestimó el recurso mediante resolución de 6 de abril de 2016 y BWF interpuso recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional remitente el 3 de mayo de 2016.

11. En dicho recurso, BWF alegó que la concesión de las autorizaciones de renovación con efecto retroactivo se rige por el artículo 211 del código aduanero de la Unión, que es una disposición de naturaleza procesal y debe aplicarse retroactivamente a los litigios que se encuentren pendientes, y no por el artículo 294 del Reglamento de desarrollo del CAC.

12. El 21 de marzo de 2019, estando por tanto pendiente el litigio principal, la Hauptzollamt volvió a adoptar una decisión, sobre la base del artículo 294 del Reglamento de desarrollo del CAC, que sustituía a la de 13 de mayo de 2015 (en forma de resolución, de 6 de abril de 2016, desestimando el recurso interpuesto en vía administrativa), en la que volvió a denegar la solicitud de ampliación, al 1 de enero de 2013, del efecto retroactivo de la autorización de renovación de BWF. Esta decisión se basaba en una motivación distinta de la de la primera denegación. Esta última decisión de 21 de marzo de 2019 es objeto del litigio ante el órgano jurisdiccional remitente.

13. En este contexto, el órgano jurisdiccional remitente decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 211, apartado 2, del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se aprueba el código aduanero de la Unión, en el sentido de que solo es aplicable a aquellas solicitudes cuyo período de autorización retroactiva comenzara el 1 de mayo de 2016?

- 2) En caso de respuesta negativa a la primera cuestión: En el caso de solicitudes de autorización retroactiva cuyo período de autorización haya transcurrido antes del 1 de mayo de 2016, ¿debe aplicarse el artículo 211 del código aduanero de la Unión únicamente si la autorización retroactiva se solicitó antes de la entrada en vigor de la nueva legislación, pero las autoridades aduaneras denegaron por primera vez tales solicitudes después del 1 de mayo de 2016?
  - 3) En caso de respuesta negativa a la segunda cuestión: ¿Debe aplicarse el artículo 211 del código aduanero de la Unión a las solicitudes de autorización retroactiva cuyo período de autorización haya transcurrido antes del 1 de mayo de 2016, aun cuando las autoridades aduaneras denegasen tales solicitudes antes del 1 de mayo de 2016 y también con posterioridad (por otros motivos)?
  - 4) En caso de respuesta afirmativa a las cuestiones primera y segunda, así como en caso de respuesta negativa a la tercera cuestión: ¿Debe interpretarse el artículo 294, apartado 2, del Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n.º 2913/92, en el sentido de que
    - a) una autorización con efecto retroactivo desde la fecha en que expirara la anterior autorización, como se prevé en el apartado 3 de dicha disposición, puede concederse para un período máximo de retroactividad de un año anterior a la fecha de presentación de la solicitud, y
    - b) la existencia de una necesidad económica fundada prevista en el apartado 3 de la disposición y la exclusión de un intento de fraude o de negligencia obvia debe cumplirse también en el caso de la renovación de la autorización con arreglo al apartado 2?»
14. Han presentado observaciones escritas BWF y la Comisión Europea. Por no haberse solicitado, no se celebró vista.

### III. Análisis

#### A. Observaciones preliminares

15. Mediante sus tres primeras cuestiones prejudiciales, el órgano jurisdiccional remitente solicita, en esencia, orientación acerca de la aplicación temporal del artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión y, en particular, sobre si dicha disposición resulta aplicable *ratione temporis* a una situación como la controvertida en el litigio principal.

16. Como ha declarado en reiteradas ocasiones el Tribunal de Justicia, una norma jurídica nueva se aplica a partir de la entrada en vigor del acto que la contiene y, si bien esta norma no se aplica a las situaciones jurídicas nacidas y definitivamente consolidadas bajo el imperio de la antigua norma, sí se aplica a los efectos futuros de tales situaciones, así como a las situaciones jurídicas nuevas.<sup>6</sup>

<sup>6</sup> Sentencia de 26 de marzo de 2015, Comisión/Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2015:203), apartado 32 y jurisprudencia citada.

17. En concreto, según reiterada jurisprudencia, en general se considera que las normas de procedimiento son aplicables a todos los litigios pendientes en la fecha en que entran en vigor, mientras que las normas sustantivas habitualmente se interpretan en el sentido de que no abarcan situaciones existentes antes de su entrada en vigor, a menos que de sus términos, finalidad o sistema general se desprenda claramente que se les debe atribuir dicho efecto.<sup>7</sup>

18. Por lo tanto, abordaré, en primer lugar, la cuestión de si el artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión debe considerarse una norma sustantiva o de procedimiento. Dado que llego a la conclusión de que el artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión sí establece una norma sustantiva, abordaré, en segundo lugar, la cuestión de si de sus términos, finalidad o sistema general se deduce claramente que, no obstante, debe aplicarse con efecto retroactivo.

***B. ¿Es el artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión una norma sustantiva o una norma de procedimiento?***

19. En su resolución de remisión, el órgano jurisdiccional remitente afirma que, a su juicio, el artículo 211 del código aduanero de la Unión es, esencialmente, una norma de procedimiento. Señala, en ese sentido, la posición que ocupa esta disposición en la estructura del código aduanero de la Unión y su esencia. La parte demandante en el litigio principal también plantea que el artículo 211 del Reglamento n.º 952/13 debe considerarse una norma de procedimiento.

20. No comparto este análisis.

***1. Contenido del artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión***

21. Si bien hasta ahora no ha sido objeto de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia la cuestión de si el artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión debiera considerarse una norma sustantiva o de procedimiento o si dicha disposición debe interpretarse en el sentido de que tiene efecto retroactivo, el Tribunal sí ha abordado la distinción entre normas sustantivas y normas de procedimiento en el ámbito de la legislación aduanera en varios asuntos. El Tribunal de Justicia ha declarado, por lo general, que las disposiciones que resultaban determinantes para la existencia (o el importe) de la deuda aduanera eran «normas sustantivas» que, normalmente, no podían aplicarse de forma retroactiva.

22. En las sentencias de 23 de febrero de 2006, *Molenbergnatie* (C-201/04, EU:C:2006:136), y de 9 de marzo de 2006, *Beemsterboer Coldstore Services* (C-293/04, EU:C:2006:162), el Tribunal de Justicia declaró, respectivamente, que las normas por las que se rige la propia deuda aduanera y las que regulan los requisitos para que se exima a un sujeto pasivo de la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación eran normas sustantivas.

<sup>7</sup> Sentencias de 12 de noviembre de 1981, *Meridionale Industria Salumi y otros* (212/80 a 217/80, EU:C:1981:270), apartado 9; de 23 de febrero de 2006, *Molenbergnatie* (C-201/04, EU:C:2006:136), apartado 31; de 11 de diciembre de 2008, *Comisión/Freistaat Sachsen* (C-334/07 P, EU:C:2008:709), apartado 44, y de 26 de marzo de 2015, *Comisión/Moravia Gas Storage* (C-596/13 P, EU:C:2015:203), apartado 33. Además, el Tribunal de Justicia declaró, en *Meridionale Industria Salumi y otros*, apartados 11 y 12, que no se podía conceder efecto retroactivo a las normas sustantivas y de procedimiento de un reglamento que formaban un todo indisoluble y cuyas disposiciones individuales no pueden considerarse aisladamente, «a no ser que existan indicaciones suficientemente claras que lleven a [esa] conclusión».

23. Así, en la sentencia *Molenbergnatie*, el Tribunal de Justicia estimó que los apartados 1 y 2 del artículo 221 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92,<sup>8</sup> en relación con la comunicación al deudor del «importe de los derechos», establecían normas puramente procedimentales.<sup>9</sup> Dichas normas no regulaban la existencia de una deuda aduanera.

24. En cambio, el Tribunal de Justicia estimó que el artículo 221, apartado 3, del código aduanero establecía una norma «que regula la propia deuda aduanera».<sup>10</sup> Esta disposición establecía que «la comunicación al deudor no podr[ía] efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera». Dado que el Tribunal de Justicia estimó que la deuda «prescribe y, por lo tanto, se extingue» en el momento de la expiración de dicho plazo, llegó a la conclusión de que la disposición establecía una norma sustantiva.<sup>11</sup> Por consiguiente, el artículo 221, apartado 3, del código aduanero no podía aplicarse a la recaudación de una deuda aduanera nacida antes del 1 de enero de 1994, fecha de entrada en vigor de dicha disposición.<sup>12</sup>

25. El Tribunal de Justicia declaró en la sentencia *Beemsterboer Coldstore Services* que el artículo 220, apartado 2, letra b), del código aduanero constituía una norma sustantiva «en la medida en que [...] regula[ba] los requisitos para que se exim[iese] a un sujeto pasivo de la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación como consecuencia de un error de las autoridades aduaneras».<sup>13</sup> En palabras de la Abogada General Kokott, esta disposición tenía también un contenido jurídico-sustantivo, puesto que estaba dirigida «a elucidar la cuestión de si un deudor aduanero tenía que pagar o no (*a posteriori*) el importe de un derecho legalmente adeudado».<sup>14</sup>

26. En la sentencia pronunciada en el asunto *Mitsui & Co. Deutschland*, el Tribunal de Justicia no calificó explícitamente de norma sustantiva (por oposición a norma de procedimiento) la disposición que establecía un plazo de doce meses para determinados ajustes de precios. No obstante, se negó a atribuir eficacia retroactiva a la disposición controvertida, basándose en que la aplicación retroactiva del nuevo plazo, más breve, de tales ajustes «defraudaría la confianza legítima».<sup>15</sup> Sin embargo, el Abogado General Mazák, en sus conclusiones presentadas en el mismo asunto, expuso explícitamente su parecer de que el carácter sustantivo de la disposición en cuestión se derivaba del hecho de que esta «defin[ía] los requisitos para la aplicación del derecho a la modificación del valor de transacción».<sup>16</sup> Por mi parte, añadiría que ese valor resultaba determinante para el importe de la deuda aduanera.

<sup>8</sup> Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario (DO 1992, L 302, p. 1; en lo sucesivo, «código aduanero»).

<sup>9</sup> Sentencia de 23 de febrero de 2006, *Molenbergnatie* (C-201/04, EU:C:2006:136), apartado 36.

<sup>10</sup> *Ibidem*, apartado 39.

<sup>11</sup> *Ibidem*, apartado 41.

<sup>12</sup> *Ibidem*, apartado 42. Véanse, para una observación crítica del análisis llevado a cabo por el Tribunal de Justicia en la sentencia *Molenbergnatie*, las conclusiones de la Abogada General Sharpston presentadas en los asuntos acumulados *Josef Vosding Schlacht-, Kühl- und Zerlegebetrieb* (C-278/07 a C-280/07, EU:C:2008:521), puntos 31 y 32. Sin embargo, la crítica de la Abogada General Sharpston en las mencionadas conclusiones se refería a si la expiración de un plazo de prescripción extingue en realidad la deuda aduanera (tal como declaró el Tribunal de Justicia en la sentencia *Molenbergnatie*) y, por tanto, a si el plazo de prescripción efectivamente regula la propia deuda. No puso en duda la afirmación de que una norma que regula la deuda debe considerarse una norma sustantiva.

<sup>13</sup> Sentencia de 9 de marzo de 2006, *Beemsterboer Coldstore Services* (C-293/04, EU:C:2006:162), apartado 20.

<sup>14</sup> Conclusiones de la Abogada General Kokott, presentadas en el asunto *Beemsterboer Coldstore Services* (C-293/04, EU:C:2005:527), punto 24.

<sup>15</sup> Sentencia de 19 de marzo de 2009, *Mitsui & Co. Deutschland* (C-256/07, EU:C:2009:167), apartado 36.

<sup>16</sup> Conclusiones antes citadas, punto 47.

27. Parece sensata la distinción basada en si las normas de que se trate resultan determinantes para la existencia o el importe de la deuda aduanera. Tal y como ha señalado la Comisión en sus observaciones, no puede hacerse depender de la duración del procedimiento administrativo o judicial la exención o la imposición de derechos de aduana en el caso de mercancías idénticas importadas al mismo tiempo y en las mismas circunstancias de hecho. Un mismo conjunto de circunstancias de hecho que se plantea en un mismo momento debe dar lugar a la misma deuda aduanera, y tratarse conforme a unas mismas normas sustantivas.

28. Si se aplica este razonamiento a las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional remitente, a mi juicio, el artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión es una disposición sustantiva.

29. Según la versión en lengua inglesa del artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión,<sup>17</sup> «las autoridades aduaneras concederán una autorización con efecto retroactivo» cuando se cumplan todas las condiciones enumeradas. A falta de una autorización que abarque las importaciones por BWF de las mercancías controvertidas durante el período comprendido entre el 1 de enero de 2013 y el 8 de enero de 2015, los derechos de aduana se devengaron en el momento de la importación de esas mercancías.

30. Si, no obstante, se otorgase a BWF una autorización con efecto retroactivo, bien con arreglo al artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión o al artículo 294 del Reglamento de desarrollo del CAC, sería de aplicación la exención de destino final y BFW podría solicitar la devolución de los derechos de aduana satisfechos.

31. El cumplimiento de todas las condiciones del artículo 211 del código aduanero de la Unión no es solo un requisito para la concesión de una autorización con efecto retroactivo, sino que (sin tener en cuenta por el momento la versión en lengua francesa del artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión) en realidad exige a las autoridades aduaneras conceder dicha autorización previa solicitud. Dicha autorización es, a su vez, determinante para la existencia de la deuda aduanera en relación con las mercancías de que se trate.

32. Así pues, y de acuerdo con la jurisprudencia citada en los puntos 22 a 26 de las presentes conclusiones, a mi parecer debe considerarse que el artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión establece una norma sustantiva.

33. Un examen más detallado de las condiciones individuales enumeradas en el artículo 211, apartado 2, letras a) a h), del código aduanero de la Unión no hace sino confirmar dicha apreciación.

34. La letra a) exige que exista una necesidad económica demostrada, y la letra b) que la solicitud no esté relacionada con una tentativa de fraude. Ni la existencia de necesidad económica ni la ausencia de fraude afectan a cuestiones de procedimiento; son, más bien, requisitos sustantivos cuyo cumplimiento se exige a fin de obtener una autorización con efecto retroactivo. Pese a que la letra a) exige que exista una necesidad económica «demostrada», no aborda las cuestiones de procedimiento relativas a la aportación de dicha demostración.

<sup>17</sup> Debo señalar que la versión francesa difiere en su significado de la inglesa: «Les autorités douanières *peuvent* accorder une autorisation avec effet rétroactif [...]» (el subrayado es mío). Las versiones alemana, búlgara, danesa, italiana, polaca, eslovaca y sueca sí coincidirían con la inglesa. La diferencia no es determinante para el análisis llevado a cabo en las presentes conclusiones.



35. La letra c) exige que el solicitante haya demostrado, mediante cuentas o registros: que se cumplen todos los requisitos del procedimiento; que, en su caso, las mercancías pueden identificarse respecto del período de que se trate, y que tales cuentas o registros permiten que se controle el procedimiento. La letra d) requiere que puedan efectuarse todos los trámites necesarios para regularizar la situación de las mercancías, y la letra f) exige «que no se precise el examen de las condiciones económicas». Si bien las citadas disposiciones se refieren a cuestiones de procedimiento, no abordan el modo en que deben cumplirse estos requisitos ni cómo debe aportarse la prueba, y determinan más bien condiciones para la concesión de una autorización con efecto retroactivo.

36. La letra e) establece la condición de que no se haya concedido al solicitante ninguna autorización con efecto retroactivo en un plazo de tres años a partir de la fecha en que fue admitida la solicitud; la letra g) excluye las solicitudes relativas a la explotación de almacenes para el depósito aduanero de mercancías, y la letra h) fija un plazo de tres años para las solicitudes relativas al mismo tipo de operación y mercancías.

37. Todos los requisitos anteriores son, en mi opinión, condiciones sustantivas, ya sea en su totalidad o en una parte sustancial.

## ***2. La posición del artículo 211, apartado 2, en la estructura del código aduanero de la Unión***

38. El artículo 211 se ubica en el capítulo 1, titulado «Disposiciones generales», del título VII del código aduanero de la Unión, cuya rúbrica es «Regímenes especiales». El capítulo 1 incluye los artículos 210 a 225 del código aduanero de la Unión.

39. La organización de las disposiciones del capítulo 1 obedece vagamente a un esquema en el que una o dos disposiciones sustantivas, en su totalidad o en una parte sustancial —relativas, respectivamente, a la autorización (artículo 211), la ultimación de un régimen especial (artículo 215) o la circulación de mercancías (artículo 219) y manipulaciones usuales (artículo 220)—, van seguidas de un artículo titulado «Delegación de poderes», que faculta a la Comisión para adoptar actos delegados que completen determinadas partes no esenciales de esas normas (artículos 212, 216 y 221), y un artículo titulado «Atribución de competencias de ejecución» (artículos 213, 217 y 222), que encomienda a la Comisión «especificar, mediante actos de ejecución, las normas de procedimiento» relativas a una parte de esas normas sustantivas.<sup>18</sup>

40. Por consiguiente, no considero que la estructura del código aduanero de la Unión apunte a la concepción del artículo 211, apartado 2, como una norma de procedimiento. Al contrario, la posición que ocupa el artículo 211, apartado 2, en el capítulo 1 del Título VII es donde se espera encontrar una norma sustantiva, no de procedimiento.

### ***C. ¿Puede, no obstante, aplicarse el artículo 211, apartado 2, con carácter retroactivo?***

41. Las normas sustantivas del Derecho de la Unión pueden interpretarse excepcionalmente en el sentido de que se aplican a situaciones existentes antes de su entrada en vigor en la medida en que de sus términos, finalidad o sistema se desprenda claramente que debe atribuírseles dicho efecto.<sup>19</sup>

<sup>18</sup> No existe ningún artículo específico que faculte a la Comisión para adoptar actos delegados o que exija a esta concretar normas de procedimiento vinculadas con el artículo 210, referido al alcance de los procedimientos especiales, con el artículo 214 en relación con los requisitos de registro o con el artículo 218 en relación con la transferencia de derechos y obligaciones.

<sup>19</sup> Sentencia de 9 de marzo de 2006, Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2006:162), apartado 21.

42. En la sentencia *Beemsterboer Coldstore Services*, el Tribunal de Justicia consideró a este respecto que procedía aplicar la nueva versión modificada de una norma sustantiva a situaciones existentes con anterioridad a su entrada en vigor por tener esa nueva versión «un carácter fundamentalmente interpretativo».<sup>20</sup> Puesto que, en aquel asunto, la versión modificada de la disposición controvertida se había adoptado con el objetivo de mejorar la seguridad jurídica, y que el nuevo texto fortalecía la protección de la confianza legítima del operador económico afectado, los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima no se oponían a la aplicación de la versión modificada a situaciones existentes antes de su entrada en vigor.<sup>21</sup>

43. En cambio, el artículo 221, apartado 2, del código aduanero de la Unión introduce modificaciones sustanciales con respecto a la legislación anterior. Mientras que el artículo 294 del Reglamento de desarrollo del CAC establecía que las autoridades aduaneras «podrán extender autorizaciones retroactivas», el artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión dispone que tales autoridades «concederán una autorización con efecto retroactivo» cuando se cumplan todas las condiciones enumeradas (de carácter total o predominantemente sustantivo). Sin duda, no se trata de un mero cambio interpretativo.

44. No encuentro indicio alguno ni en el preámbulo ni en los antecedentes legislativos de que se pretendiera una aplicación retroactiva del artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión.

45. Procede señalar, asimismo, que lo que pregunta el órgano jurisdiccional remitente es si pueden aplicarse retroactivamente las normas del régimen de destino final. La autorización del régimen de destino final únicamente puede otorgarse con carácter excepcional y si se cumplen determinadas condiciones, por lo que dicho régimen constituye una excepción a la normativa aduanera general. Por tanto, debe procederse a una interpretación estricta de las normas que regulan dicho régimen.<sup>22</sup> La concesión de autorizaciones con efecto retroactivo con arreglo al artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión y al artículo 172, apartado 1, del Reglamento Delegado de desarrollo del código aduanero de la Unión constituye igualmente una excepción a la norma general de concesión de autorizaciones, que se somete a condiciones específicas. La concesión de una autorización con efecto retroactivo desde la fecha en que expirara la anterior autorización con arreglo al artículo 211, apartado 2, letra h), del código aduanero de la Unión y al artículo 172, apartado 3, del Reglamento Delegado de desarrollo del código aduanero de la Unión constituye otra excepción a las normas generales para las autorizaciones con efecto retroactivo, que está sujeta a condiciones adicionales. No parece, pues, justificada una interpretación extensiva de la aplicación *ratione temporis* de tales normas.

#### ***D. Cuestiones prejudiciales segunda y tercera***

46. Otro requisito distinto para la aplicación de las normas procesales a una situación de hecho anterior a la fecha de entrada en vigor de dichas normas es que el asunto se halle «pendiente» en el momento en que estas entran en vigor. La respuesta a la primera cuestión prejudicial hace

<sup>20</sup> *Ibidem*, apartados 22 y 23.

<sup>21</sup> *Ibidem*, apartados 25 y 26.

<sup>22</sup> Véanse, por analogía, las sentencias de 11 de noviembre de 1999, *Söhl & Söhlke* (C-48/98, EU:C:1999:548), apartado 52; de 29 de julio de 2010, *Isaac International* (C-371/09, EU:C:2010:458), apartado 42, y de 14 de enero de 2010, *Terex Equipment* y otros (C-430/08 y C-431/08, EU:C:2010:15), apartado 42.

innecesario responder a las cuestiones prejudiciales segunda y tercera. No es, por tanto, necesario abordar la cuestión de si el asunto se hallaba «pendiente» en el momento en que entró en vigor el artículo 211, apartado 2, del código aduanero de la Unión (el 1 de mayo de 2016).

#### **IV. Conclusión**

47. Por consiguiente, propongo que el Tribunal de Justicia responda del modo siguiente a las tres primeras cuestiones prejudiciales planteadas por el órgano jurisdiccional remitente:

«El artículo 211, apartado 2, del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se aprueba el código aduanero de la Unión, es aplicable, como norma sustantiva, solo a aquellas solicitudes cuyo período de autorización retroactiva comenzara el 1 de mayo de 2016.»