

TRIBUNAL SUPREMO**Auto de 8 de octubre de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Recurso n.º 6456/2024****SUMARIO:**

Renta de aduanas. Hecho imponible. Importaciones de bienes. Exenciones. Reimportaciones. La Inspección entendió que no procedía la aplicación de la franquicia del artículo 185 CAC a la importación porque la normativa aduanera sobre mercancías en retorno exige que la importada sea la misma que la exportada y que, además, se encuentre en el mismo estado. Por ello, se procedió a regularizar el arancel por un importe respectivo y por el orden indicado de DUAS. La sentencia impugnada resolvió que la mezcla del producto exportado (contaminado o no) con otro de origen desconocido a bordo del buque flotante en Gibraltar constituye una novación del producto y ese nuevo producto es el que se declara de importación. Es decir, que lo determinante para considerar incumplido el régimen de franquicia de derechos arancelarios aplicable a las mercancías de retorno es la mezcla de fuelóleos que se produce a bordo del buque flotante, pues de lo dispuesto en el art. 185 del CAC se deriva que la misma mercancía que en su día salió del territorio es la que en caso de reintroducirse puede beneficiarse de la exención de derechos. Sostiene la parte recurrente, que la sentencia de instancia «interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aún pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial. El régimen de franquicia de mercancías de retorno exime de derechos aduaneros de importación a las mercancías que, habiendo sido exportadas se reintroducen en el "mismo estado" ex arts.185 y ss. del CAC. En consecuencia, la cuestión litigiosa se circunscribe a determinar el alcance del requisito en el "mismo estado" a efectos de la aplicación de la exención de derechos de importación prevista para las mercancías de retorno. Al respecto, -tal y como argumentó la preparación- «otros regímenes arancelarios son más explícitos en sus requisitos». Es el caso del art. 115.2 del CAC, relativo al perfeccionamiento activo y a los productos compensadores obtenidos a partir de mercancías equivalentes, disponiendo que estas últimas «deberán ser de la misma calidad y poseer las mismas características que las mercancías de importación». Por su parte, el régimen de perfeccionamiento pasivo, que permite la sustitución de un producto compensador por una mercancía importada, establece que los «productos de sustitución deberán pertenecer a la misma clasificación arancelaria, ser de la misma calidad comercial y poseer las mismas características técnicas que las mercancías de exportación temporal si éstas últimas hubiesen sido objeto de la reparación prevista» (art. 155 CAC). Sin embargo, ninguna de estas precisiones se contemplan en el régimen de reimportación de mercancías de retorno donde la única previsión establecida es que las mercancías se devuelvan en el "mismo estado" que las exportadas, siendo aceptable que hubieran sido sometidas a determinados tratamientos o manipulaciones en el sentido precisado por el actual art.158 del 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 que establece el Código Aduanero de la Unión. Refiere la parte recurrente la contradicción con la jurisprudencia del TJUE [Vid., STJUE de 7 de abril de 2016, asunto C-294/14, en la que se interpretó el art. 74.1 del Reglamento de aplicación del CAC donde se hace referencia a que los bienes sean los mismos que los exportados, considera que la mezcla de unidades de un determinado bien fungible -en el caso, aceite de palma- en la cisterna de un buque con otras unidades del mismo bien no es suficiente para concluir que el resultado ofrece un producto distinto ni para afirmar que ha sido alterado o transformado. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si a efectos de la aplicación de la exención de derechos de importación prevista en el régimen de mercancías de retorno, puede considerarse que las mercancías reimportadas se encuentran "en el mismo estado" que las exportadas -ex arts 18.6 del CAC y 203 del CAU- cuando conservan la misma clasificación arancelaria y especificaciones técnicas, pese a haber sufrido una alteración accidental no atribuible a transformación o elaboración.

TRIBUNAL SUPREMO**AUTO****Magistrados/as**

RAFAEL TOLEDANO CANTERO

PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA

DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

Síguenos en...



JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
ANGELES HUET DE SANDE
TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Fecha del auto: 08/10/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6456/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN: PRIMERA****AUTO**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 8 de octubre de 2025.

HECHOS

PRIMERO. Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de LIA OIL ESPAÑA, SA, impugnó la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 21 de noviembre de 2022 (00-04264/2019), desestimatoria del recurso de alzada formulado contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA) que desestimó la reclamación económica administrativa 41/04502/2016, interpuesta, a su vez, contra el acuerdo de liquidación dictado por la Unidad Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de Andalucía de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto de Tarifa Exterior-Comunidad, del ejercicio 2013, con un importe de 496.196,34 euros (correspondiendo 437.467,34 euros a la cuota y 58.729 euros a los intereses de demora).

Frente a la mencionada resolución, la recurrente procedió a interponer recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Séptima, de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 884/2020, confirmando el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 21 de noviembre de 2022, en la sentencia de 4 de junio de 2024.

Contra dicha sentencia ha preparado recurso de casación la representación procesal de LIA OIL ESPAÑA, S.A.

SEGUNDO. Preparación del recurso de casación.

1.La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 185 y 186 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (CAC), en relación con el artículo 846 del Reglamento (CEE) núm. 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero de Comunitario y la doctrina que emana de la sentencia del TJUE de 7 de abril de 2016, *ADM Hamburg*(C-294/14 , EU:C:2016:210).

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

En primer lugar, sostiene que se han vulnerado los artículos 185 y 186 del CAC ya que tanto la AEAT -en el acuerdo de liquidación-, el TEAC y la Sala de instancia concluyen, en interpretación de los mencionados preceptos, que para que opere la exención debe existir una "identidad absoluta" entre las mercancías exportadas y las reimportadas, de modo que, tratándose de bienes fungibles que han sido almacenados y, por ello, mezclados, aunque lo sea con mercancías de la misma clase, especie y características técnicas, esa exigible identidad se torna en imposible y el «régimen de franquicia de mercancías de retorno no resulta aplicable como consecuencia de la citada mezcla» (TEAC FD 5º de su resolución), pues «solo cabe entender que se está ante mercancías "en el mismo estado en que fueron exportadas" cuando exista una absoluta identidad, coincidencia que se quebranta en el momento de la mezcla del fuelóleo» (Sala *a quo*,FD

Síguenos en...



3º de su sentencia). En este sentido, precisa la parte recurrente en su escrito de preparación que, la interpretación sostenida por el TEAC y la Audiencia Nacional deja fuera del régimen, sin justificación alguna, a toda una clase de bienes -los fungibles-, estableciendo una presunción *iuris et de iure* de falta de identidad en el caso de las mercancías de esa naturaleza intercambiable. Advierte que, con «esa interpretación se vacían de contenido los citados preceptos del CAC, a los que priva de todo efecto útil en contra del principio de efectividad del Derecho de la Unión, al hacer imposible la aplicación del régimen de franquicia de mercancías de retorno a ese tipo de bienes, cuyo uso, por definición, implica su consumo (*vid.* el artículo 337 del Código civil) y que pueden ser reemplazados por otros tantos de la misma especie y calidad (*vid.* los artículos 1196.2º, 1740, 1753 y 1754 del Código civil)».

En segundo término, considera la parte recurrente que se ha vulnerado lo dispuesto en el artículo 846 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 CAC («Reglamento de aplicación de CAC»), precepto este último conforme a cuyo apartado 1, letra b), «podrán beneficiarse de la exención de derechos de importación las mercancías de retorno que se encuentran en una de las situaciones siguientes: [...] mercancías que, después de su exportación fuera del territorio aduanero de la Comunidad [...], se haya comprobado que son defectuosas o no aptas para el uso previsto». Sostiene la preparación que «(l)a introducción accidental del agua dañó el producto y lo volvió defectuoso según las estipulaciones contractuales, lo que comportó su reimportación, pero no alteró su "estado"». Sobre este particular, advierte la parte recurrente que, pese a que la Audiencia Nacional hace «hincapié en el hecho de que LIA OIL no ha acreditado la identidad entre las mercancías exportadas e importadas, ni tampoco que REPSOL contaminase el fueloil con agua antes de la exportación, a renglón seguido sostiene que tal cuestión no resulta decisiva (FD 3º)».

Alega también la parte recurrente que se ha infringido la jurisprudencia del TJUE ya que, de manera análoga y para otro régimen arancelario, la sentencia *ADM Hamburg*, donde se interpreta el artículo 74.1 del Reglamento de aplicación del CAC que hace referencia a que los bienes sean los mismos que los exportados, considera que la mezcla de unidades de un determinado bien fungible -en el caso, aceite de palma- en la cisterna de un buque con otras unidades del mismo bien no es suficiente para concluir que el resultado ofrece un producto distinto ni para afirmar que ha sido alterado o transformado -citando, en particular, los apartados 23 y 30 de dicha sentencia-.

Finalmente, concluye la parte recurrente en su escrito de preparación que, la cuestión litigiosa «no consiste tanto en determinar, a efectos del debate jurídico, dónde se produjo la contaminación del fueloil con agua, cuándo esa polución tuvo lugar y quién fuera el responsable, como en precisar si la mezcla de los productos exportados, tras su salida de la UE y antes de su reimportación, en un depósito con productos de su misma clase, especie, calidad y características técnicas (RMG 380 de acuerdo con la norma ISO:8217:2010) permite concluir que, a los efectos del régimen aduanero de mercancías de retorno, son las mismas, conservando su estado, o si la conclusión ha de ser la contraria».

3. Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal y del Derecho de la Unión Europea.

Advierte la preparación que, si bien la controversia planteada en el presente proceso versa sobre la aplicación de una norma derogada, dado que el CAC fue sustituido por el actual Reglamento (UE) 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, por el que se establece el Código Aduanero de la Unión [«CAU»], en vigor desde 1 de mayo de 2016, la regulación del régimen aduanero de las mercancías de retorno se mantiene en los mismos términos, exigiendo que las mercancías retornadas se encuentren «en el mismo estado» [artículo 203.5 CAU: «La exención de derechos de importación solo se concederá en caso de que las mercancías se devuelvan en el mismo estado en el que fueron exportadas»], por lo que la cuestión interpretativa planteada en este recurso de casación puede seguir planteándose en asuntos futuros.

4. Considera que concurren tanto la justificación de interés casacional objetivo en virtud del apartado f) del artículo 88.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (en adelante, LJCA), como la presunción del apartado a) del artículo 88.3 de dicha Ley.

5. Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo y solicita a la Sala que si lo estima necesario, en su condición de órgano jurisdiccional interno que resuelve en última instancia y al amparo de lo dispuesto en el artículo 276 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), plantee al TJUE la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Los artículos 185 y 186 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, y 844 y concordantes 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 Código Aduanero Comunitario, se deben interpretar en el sentido de que se oponen a una práctica administrativa nacional, avalada jurisdiccionalmente, consistente en negar la exención arancelaria de mercancías de retorno bajo el pretexto de que, en el caso de bienes fungibles (como lo es el fueloil), no se puede calificar de mismo producto con iguales características al que es reimportado si, tras su exportación, ha estado almacenado en un depósito con unidades distintas del mismo producto, de la misma especie, calidad, características y especificaciones técnicas, exigiendo una "identidad absoluta" entre las unidades exportadas y las reimportadas y presumiendo *iuris et de iure* que, como consecuencia de la mezcla, el producto es distinto?»

En particular, ¿sería correcto que las Autoridades Aduaneras del Estado miembro concluyeran que el producto no puede considerarse "en el mismo estado" que el producto exportado, como exige el artículo 186, porque se había mezclado con el mismo producto de una fuente diferente en depósitos, aunque el producto reimportado tenía características técnicas idénticas al producto exportado?».

TERCERO. Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 3 de septiembre de 2024, habiéndose personado como parte recurrente la representación procesal de LIA OIL ESPAÑA, S.A., y, como parte recurrida, la representación procesal de la Administración del Estado, quién ha formulado oposición a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra una resolución susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO. *Cuestiones litigiosas y marco jurídico.*

A los efectos de situar en su contexto el objeto del presente recurso de casación, procede poner de manifiesto los siguientes datos relevantes, recogidos en la sentencia recurrida y extraídos de las actuaciones y del expediente administrativo.

LIA OIL ESPAÑA S.A., llevó a cabo la importación de 14.820.850 kg y 13.066.961 kg de fuelóleo -total 27.887.811 kg- de la posición estadística 2710196800, documentados en los DUAS 13ES0008553088308 y 13ES00085530892107, con fechas de admisión 02-05-2013 y 03-05-2013, acogándose a la franquicia de los derechos de importación por mercancías de retorno recogida en el artículo 185.1 del Código Aduanero Común -CAC- (Reglamento CEE 2913/1992 de 12 de octubre del Consejo). Como vendedor figuraba la entidad BOMINFLOT LTD (Gibraltar) y como medio de transporte el buque BLUE SKY. Los valores en aduana declarados fueron respectivamente de 6.642.771,99 € y 5.856.494,68 €.

Incoada acta de disconformidad A02-72650691 a efectos de determinar los derechos arancelarios se propuso liquidar 437.467,34 euros en concepto de cuota de arancel y 56.976,16 euros de intereses de demora.

Con anterioridad, en fecha 25-1-2013, desde el puerto de Tarragona con destino a Gibraltar, REPSOL PETRÓLEO, S.A. había exportado, 31.380.535 kg de fuelóleo de la misma posición arancelaria - 2710196800-, vendido a LIA OIL, SA de Suiza en condiciones FOB (*Free On Board*). Tal exportación se documentó en el DUA 13ES00431110005327, de fecha 18 -1- 2013. El transporte se realizó en el buque SEAPROMISE, fletado por LIA y cargado en Tarragona entre los días 22-1-2013 y 25-1-2013 llegando a Gibraltar el 27-1-2013.

LIA OIL S.A. había revendido el fuelóleo adquirido de REPSOL a MACQUARIE BANK LIMITED quien, a su vez, lo enajenó a BOMINFLOT (Gibraltar) LTD para su entrega a la Unidad de almacenamiento flotante de BOMINFLOT -el JACQUES JACOB- en Gibraltar.

El buque SEAPROMISE en Gibraltar descargó el producto en el JACQUES JACOB donde se mezclan con 8.308,41 toneladas de fuel de origen desconocido que se encontraban depositadas en la unidad flotante de almacenamiento. Posteriormente, 31.448.018 kg se traspasan al buque BLUE SKY que tras descargar una pequeña parte, finalmente traslada 27.887.811 kg de producto a Algeciras para su importación a libre práctica.

La Inspección entendió que no procedía la aplicación de la franquicia del artículo 185 CAC a la importación porque la normativa aduanera sobre mercancías en retorno exige que la importada sea la misma que la exportada y que, además, se encuentre en el mismo estado. Por ello, se procedió a regularizar el arancel por un importe respectivo y por el orden indicado de DUAS, de una cantidad de 14.829.850 kg y 13.066.961 kg, con una base imponible también por el mismo orden de 6.642.771,99 euros y 5.856.494,68 euros, que al 3,5 de arancel arrojó una deuda conforme el artículo 201 del CAC de 232.490,02 euros y 204.977,32 euros, respectivamente.

Disconforme con dicho acto administrativo, LIA OIL ESPAÑA, SA presentó reclamación (núm. 41-04502-2016) ante el Tribunal Económico-administrativo Regional de Andalucía (TEAR) que fue desestimada mediante resolución de 29 de marzo de 2019.

Frente a esa resolución del TEAR, LIA OIL ESPAÑA, SA interpuso el 21 de junio de 2019 recurso de alzada (núm. 00-04264-2019) ante el Tribunal Económico-administrativo Central (TEAC), que resultó igualmente desestimado en resolución de 21 de noviembre de 2022. La motivación de esta resolución económico-administrativa, recogida en su fundamento de derecho quinto, se expresa en los siguientes términos:

«El artículo 185 del CAC exige una identidad absoluta de la mercancía que se exporta y la que posteriormente se importa, no siendo este el único requisito exigido por la norma para beneficiarse del régimen de franquicia, puesto que las condiciones se completan con lo dispuesto en el artículo 186 que exige que la mercancía se encuentre en el mismo estado.

Coincide este Tribunal con la Inspección así como con el Tribunal Regional en que el hecho de que el fuelóleo se contaminara con el agua que estaba presente en la tubería que conecta los depósitos de costa

a la brida de carga del SEAPROMISE, tal y como sostiene la entidad, y en ningún caso se discute por los órganos citados, en nada afecta a que la posterior mezcla con el fuel contenido en el buque flotante JACQUES JACOB rompa por completo la identidad absoluta que exige el artículo 185 del CAC.

El régimen de franquicia de mercancías de retorno no resulta aplicable como consecuencia de la citada mezcla, y eso es lo que determina el nacimiento de la deuda aduanera de importación conforme al artículo 201.1 a) del CAC, despacho a libre práctica de una mercancía sujeta a derechos de importación, originándose la deuda en el momento de la admisión de la declaración en aduana y siendo el deudor el declarante.

La mezcla del producto exportado (contaminado o no) con otro de origen desconocido a bordo del buque flotante en Gibraltar constituye una novación del producto y ese nuevo producto es el que se declara de importación. Es decir, que lo determinante para considerar incumplido el régimen de franquicia de derechos arancelarios aplicable a las mercancías de retorno es la mezcla de fuelóleos que se produce a bordo del buque flotante JACQUES JACOB, pues de lo dispuesto en el artículo 185 del CAC se deriva que la misma mercancía que en su día salió del territorio es la que en caso de reintroducirse puede beneficiarse de la exención de derechos».

Frente a la mencionada resolución, la recurrente procedió a interponer recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Séptima, de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 884/2020 interpuesto por LIA OIL ESPAÑA, SA confirmando el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC). La recurrente, también interesó ante la Sala a quo el planteamiento de cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) que igualmente fue desestimado.

La Sala de instancia delimita los antecedentes relevantes del objeto del litigio en el fundamento jurídico primero, destacando que la mercancía reimportada fue clasificada en la misma posición arancelaria que tenía al exportarse. En este sentido, advierte la Sala de instancia que «(l)a recurrente llevó a cabo la importación de 14.820.850 Kg y 13.066.961 kg de fuelóleo -total 27.887.811 kg- de la posición estadística 2710196800, documentados en los DUAS 13ES0008553088308 y 13ES00085530892107, con fechas de admisión 02-05-2013 y 03-05-2013, acogándose a la franquicia de los derechos de importación por mercancías de retorno recogida en el artículo 185.1 del Código Aduanero Común (...). Con anterioridad, en fecha 25-1-2023, desde el puerto de Tarragona con destino a Gibraltar, REPSOL PETRÓLEO, S.A. había exportado, 31.380.535 kg de fuelóleo de la misma posición arancelaria -2710196800-, vendido a LIA OIL, SA de Suiza en condiciones FOB» (puntos 1 y 3 del fundamento jurídico primero).

Como premisa esencial de su razonamiento, la Sala reproduce en el fundamento jurídico tercero el régimen jurídico de las mercancías de retorno recogido en los artículos 185 y 186 del CAC y aplicables por razones temporales (Reglamento 1913/1992) para, pasar a exponer, la motivación de su decisión desestimatoria en los siguientes términos:

«De ello resulta que solo cabe entender que se está ante mercancías «en el mismo estado en que fueron exportadas» cuando existe una absoluta identidad, coincidencia que se quebranta en el momento de la mezcla del fuelóleo. Además, la contaminación con agua modifica las características y calidad del producto; en el caso examinado, hasta el punto de BOMINFLOT y MACQUARIE a quienes LIA había vendido el producto le obligaron a entregarle fuel de mejor calidad.

Aunque para la recurrente la clave del asunto estriba en determinar si la contaminación del fueloil con agua se produjo antes de la salida de la mercancía de TAU, o si, por el contrario, la contaminación se produjo fuera de TAU, aun encontrándose clasificado en la misma posición arancelaria, la mezcla impide que esa cuestión sea la decisiva.

Para que dos productos sean idénticos, según la normativa aduanera, se exige que las mercancías sean iguales en todos los conceptos, incluidas las características físicas, su calidad y prestigio comercial, ex artículo 142 del Reglamento (CEE) n.º 2454/93. Es claro que un producto con una proporción de agua mayor que otro es distinto, en su composición física, al segundo, aun cuando las características técnicas fueran iguales».

Finalmente, una vez desestimada la pretensión de la parte recurrente, concluye la Sala respecto a la improcedencia del planteamiento de la cuestión prejudicial ante el TJUE advirtiendo que:

«[...] tampoco procede el planteamiento de cuestión prejudicial que nos solicita la recurrente quien considera que la resolución de la cuestión litigiosa depende de la interpretación que se haga del concepto «en el mismo estado», previsto en los artículos 185 y siguientes del CAC y 844 y siguientes del Reglamento de aplicación del CAC, con ocasión de la regulación del régimen de mercancías de retorno: en particular si para aplicar el régimen de mercancías de retorno, las mercancías reimportadas deben ser exactamente las mismas que las exportadas, lo que obligaría a un marcado de las mercancías, o si, cuando estamos ante bienes fungibles como el fueloil, basta con reimportar una mercancía de análogas características, aunque se haya mezclado con el producto análogo preexistente en los depósitos del comprador.

De inmediato se advierte la improcedencia del planteamiento de la cuestión pues su resolución dependería de la validez de una premisa fáctica -la identidad entre el producto importado y exportado- y no de la interpretación de la norma europea» (FD Tercero).

Tal y como se ha expuesto en los antecedentes, el objeto del litigio parte de la reimportación de mercancía que fue clasificada en la misma posición arancelaria que tenía al exportarse, como fuel destinado a otros usos. La parte recurrente declaró exenta la importación en aplicación del régimen especial de mercancías de retorno recogido en los artículos 185 y siguientes del CAU. Tanto la Administración como la Sala de instancia entendieron que dicho régimen no era aplicable dado que, se había producido una mezcla de

fuelóleos que impedía «entender que se está ante mercancías "en el mismo estado en que fueron exportadas"».

Por lo tanto, la cuestión litigiosa que aquí se plantea consiste en determinar si a efectos de la aplicación de la exención de derechos de importación prevista en el régimen de mercancías de retorno, puede considerarse que las mercancías reimportadas se encuentran "en el mismo estado" que las exportadas - exartículos 186 del CAC y 203 del CAU- cuando conservan la misma clasificación arancelaria y especificaciones técnicas, pese a haber sufrido una alteración accidental no atribuible a transformación o elaboración.

El marco jurídico viene conformado por los artículos 185 y 186 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992 por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (CAC), en relación con el artículo 846 del Reglamento (CEE) núm. 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario, normas aplicables *ratione temporis* al caso examinado, sin perjuicio de que la cuestión interpretativa suscitada conserva relevancia en la regulación actualmente vigente, en particular en el artículo 203.5 del Código Aduanero de la Unión (Reglamento UE 952/2013) y en las disposiciones del Reglamento Delegado (UE) 2015/2446.

A estos efectos, el artículo 185 del CAC (actual artículo 203.1 del CAU) dispone que, «[a] petición del interesado quedarán exentas de los derechos de importación las mercancías comunitarias que, después de haber sido exportadas fuera del territorio aduanero de la Comunidad, se reintroduzcan y se despachen a libre práctica en él en un plazo de tres años».

Por su parte, el artículo 186 CAC (actual artículo 203.5 del CAU) establece que:

«[l]a exención de los derechos de importación contemplada en el artículo 185 sólo se concederá en caso de que las mercancías sean reimportadas en el mismo estado en el que fueron exportadas».

También será preciso tomar en consideración lo dispuesto en el artículo 846 del Reglamento de aplicación del CAC, según el cual:

«1. No obstante lo dispuesto en el artículo 186 del Código, podrán beneficiarse de la exención de derechos de importación las mercancías de retorno que se encuentren en una de las situaciones siguientes:

[...]

b) mercancías que, después de su exportación fuera del territorio aduanero de la Comunidad, aunque hayan sido objeto de tratamientos distintos de los necesarios para su mantenimiento en buen estado de conservación, o de manipulaciones distintas de las que modifiquen su presentación, se haya comprobado que son defectuosas o no aptas para el uso previsto, siempre que se cumpla una de las condiciones siguientes:

- o bien que estas mercancías hayan sufrido dichos tratamientos o manipulaciones con objeto únicamente de ser reparadas o restauradas,
- o bien que su ineptitud para el uso previsto sólo se detectara después del comienzo de dichos tratamientos o manipulaciones».

TERCERO. Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

Como ya se ha indicado, el escrito de preparación invoca una serie de supuestos de interés casacional objetivo contemplados en los apartados 2 y 3 del artículo 88 de la LJCA.

Sostiene la parte recurrente, la existencia de interés casacional objetivo, en virtud de lo dispuesto en el apartado f) del artículo 88.2 LJCA, ya que estamos ante un supuesto en el que la sentencia de instancia «interprete y aplique el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aún pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial».

El régimen de franquicia de mercancías de retorno exime de derechos aduaneros de importación a las mercancías que, habiendo sido exportadas se reintroducen en el "mismo estado" exartículos 185 y siguientes del CAC. En consecuencia, la cuestión litigiosa se circunscribe a determinar el alcance del requisito en el "mismo estado" a efectos de la aplicación de la exención de derechos de importación prevista para las mercancías de retorno. Al respecto, -tal y como argumentó la preparación- «otros regímenes arancelarios son más explícitos en sus requisitos». Es el caso del artículo 115.2 del CAC, relativo al perfeccionamiento activo y a los productos compensadores obtenidos a partir de mercancías equivalentes, disponiendo que estas últimas «deberán ser de la misma calidad y poseer las mismas características que las mercancías de importación». Por su parte, el régimen de perfeccionamiento pasivo, que permite la sustitución de un producto compensador por una mercancía importada, establece que los «productos de sustitución deberán pertenecer a la misma clasificación arancelaria, ser de la misma calidad comercial y poseer las mismas características técnicas que las mercancías de exportación temporal si éstas últimas hubiesen sido objeto de la reparación prevista» (artículo 155 CAC). Sin embargo, ninguna de estas precisiones se contemplan en el régimen de reimportación de mercancías de retorno donde la única previsión establecida es que las mercancías se devuelvan en el "mismo estado" que las exportadas, siendo aceptable que hubieran sido sometidas a determinados tratamientos o manipulaciones en el sentido precisado por el actual artículo 158 del 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 que establece el Código Aduanero de la Unión.

Para fundamentar la existencia de interés casacional objetivo refiere la parte recurrente la contradicción con la jurisprudencia del TJUE. Aunque para otro régimen arancelario, la alegada jurisprudencia del TJUE

sentada en la sentencia de 7 de abril de 2016, *ADM Hamburg*, asunto C-294/14, en la que se interpretó el artículo 74.1 del Reglamento de aplicación del CAC donde se hace referencia a que los bienes sean los mismos que los exportados, considera que la mezcla de unidades de un determinado bien fungible -en el caso, aceite de palma- en la cisterna de un buque con otras unidades del mismo bien no es suficiente para concluir que el resultado ofrece un producto distinto ni para afirmar que ha sido alterado o transformado. En este sentido advierte el TJUE que:

«Por ello, el hecho de que productos que presentan características como las de las partidas de aceite de palma crudo controvertidas en el litigio principal hayan sido mezcladas en una cisterna de buque para su transporte hacia la Unión Europea no puede, por sí mismo, implicar que dichos productos no son los que fueron exportados del país beneficiario del que se consideran originarios» (apartado 23).

«En estas circunstancias, el hecho de mezclar -para el transporte- varios productos originarios de países SPG sin alterar sustancialmente esos productos y sin crear incertidumbre en cuanto a su origen, no puede calificarse de alteración, transformación u operación que se oponga a que el origen de tales productos sea reconocido dentro del marco establecido, en particular, por el artículo 74, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93» (apartado 30).

También concurre la presunción contenida en el apartado a) del artículo 88.3 LJCA, considerando que resulta necesario precisar el alcance e interpretación de la expresión "mismo estado" contenida en el artículo 186 CAC (actual artículo 203.5 del CAU). Apunta la preparación que resulta conveniente aclarar si «el producto no puede considerarse "en el mismo estado" que el producto exportado, como exige el artículo 186, porque se había mezclado con el mismo producto de una fuente diferente en depósitos, aunque el producto reimportado tenía características técnicas idénticas al producto exportado».

Todo lo expuesto, evidencia la necesidad de un pronunciamiento de esta Sala que permita establecer doctrina sobre la cuestión controvertida.

En consecuencia, en virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con su artículo 90.4, y considerando que concurren los supuestos de interés casacional contemplados en el artículo 88.2, apartado f) y la presunción contenida en el apartado a) del artículo 88.3 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación.

CUARTO. *Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.*

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con su artículo 90.4, esta Sección de Admisión aprecia que la cuestión de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en determinar:

Si a efectos de la aplicación de la exención de derechos de importación prevista en el régimen de mercancías de retorno, puede considerarse que las mercancías reimportadas se encuentran "en el mismo estado" que las exportadas -artículos 186 del CAC y 203 del CAU- cuando conservan la misma clasificación arancelaria y especificaciones técnicas, pese a haber sufrido una alteración accidental no atribuible a transformación o elaboración.

2. Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 185 y 186 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992 por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (CAC), en relación con el artículo 846 del Reglamento (CEE) núm. 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario, normas aplicables *ratione temporis* caso examinado, sin perjuicio de que la cuestión interpretativa suscitada conserva relevancia en la regulación actualmente vigente, en particular en el artículo 203.5 del Código Aduanero de la Unión (Reglamento UE 952/2013) y en las disposiciones del Reglamento Delegado (UE) 2015/2446.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

QUINTO. Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SEXTO. *Comunicación y remisión.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1.º) Admitir a trámite el presente recurso de casación n.º 6456/2024, preparado por la representación procesal de LIA OIL ESPAÑA, S.A. frente a la sentencia de 4 de junio de 2024, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Séptima, de la Audiencia Nacional, en el recurso n.º 884/2020.

2.º) Declarar que reviste interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia determinar:

Si a efectos de la aplicación de la exención de derechos de importación prevista en el régimen de mercancías de retorno, puede considerarse que las mercancías reimportadas se encuentran "en el mismo

estado" que las exportadas -ex artículos 186 del CAC y 203 del CAU- cuando conservan la misma clasificación arancelaria y especificaciones técnicas, pese a haber sufrido una alteración accidental no atribuible a transformación o elaboración.

3.º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 185 y 186 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992 por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (CAC), en relación con el artículo 846 del Reglamento (CEE) núm. 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario, normas aplicables *ratione temporis* al caso examinado, sin perjuicio de que la cuestión interpretativa suscitada conserva relevancia en la regulación actualmente vigente, en particular en el artículo 203.5 del Código Aduanero de la Unión (Reglamento UE 952/2013) y en las disposiciones del Reglamento Delegado (UE) 2015/2446.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4.º) Ordenar la publicación de este auto en la página *web* del Tribunal Supremo.

5.º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6.º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).