

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 20 de noviembre de 2025

Sala 7.ª

Asunto C-617/24

SUMARIO:

Renta de aduanas. Habilitación para “completar” un acto legislativo. Efecto retroactivo de una autorización de perfeccionamiento activo. Una empresa alemana presentó ante la Oficina Principal de Aduanas una solicitud de autorización de perfeccionamiento activo para mercancías importadas de China. Dicha solicitud no contenía toda la información y la documentación requerida. La empresa no completó inmediatamente su solicitud y declaró mercancías para su despacho a libre práctica, abonando los correspondientes derechos de aduana, solicitando posteriormente que le concediera una autorización de perfeccionamiento activo con efecto retroactivo, para las mercancías que había importado de China, remitiéndose a su solicitud anterior. De este modo, pretendía eliminar, *a posteriori*, las desventajas económicas sufridas como consecuencia del pago de esos derechos de aduana que fue denegada porque no había aportado toda la documentación necesaria y no demostró la existencia de una necesidad económica. El Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf señala que, de conformidad con el Reglamento Delegado 2015/2446 (disposición impugnada), la concesión de una autorización con efecto retroactivo no conlleva la extinción de la deuda aduanera de dicha sociedad, ya que no fue hasta el 14 de julio de 2021 cuando la Oficina Principal de Aduanas aceptó, la solicitud de autorización de perfeccionamiento activo y la última importación sujeta a derechos de aduana tuvo lugar en 2019, es decir, más de un año antes de la fecha de aceptación de dicha solicitud. La disposición impugnada limita el efecto retroactivo de una autorización de perfeccionamiento activo. El silencio mantenido por el legislador de la Unión en el art. 211.2 del código aduanero en cuanto al aspecto temporal del efecto retroactivo de las autorizaciones de perfeccionamiento activo no equivale en modo alguno a prohibir a la Comisión limitar en el tiempo la posibilidad de conceder tal autorización, muy al contrario, confiere a la Comisión la facultad de «completar» un acto legislativo, absteniéndose de legislar de manera exhaustiva y se limita a establecer los elementos esenciales dejando al mismo tiempo la tarea de concretarlos a la Comisión. Al limitar, en particular, el efecto retroactivo de una autorización de perfeccionamiento activo, la disposición impugnada no modifica una norma esencial del código aduanero. Al limitar, en particular, el efecto retroactivo de una autorización de perfeccionamiento activo la disposición impugnada se limitó a aplicar la regla de interpretación estricta de las excepciones a ese principio y, de este modo, a contribuir a la protección de los intereses financieros de la Unión. Por otro lado, el Reglamento Delegado 2015/2446 expone las razones por las que conviene determinar las fechas de entrada en vigor de las decisiones relativas a la aplicación de la legislación aduanera, de modo que la Comisión cumplió la exigencia de motivación. El grado de detalle de la motivación del Reglamento Delegado 2015/2446 debía ser tanto menor cuanto que la disposición impugnada se había adoptado en un contexto bien conocido por los operadores económicos interesados, puesto que, en esencia, perpetuaba el estado del Derecho anterior. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que su examen no ha puesto de manifiesto ningún dato que pueda afectar a la validez del art.172.1 y 2, del Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión, 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.

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

En el asunto C-617/24,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf, Alemania), mediante resolución de 4 de septiembre de 2024, recibida en el Tribunal de Justicia el 23 de septiembre de 2024, en el procedimiento entre

Siegfried PharmaChemikalien Minden GmbH

y

Síguenos en...



Hauptzollamt Bielefeld,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima),

integrado por el Sr. F. Schalin (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. M. Gavalec y Z. Csehi, Jueces;

Abogado General: Sr. A. Rantos;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de Siegfried PharmaChemikalien Minden GmbH, por la Sra. C. Pötters, Rechtsanwältin, y el Sr. R. Vobbe, Steuerberater;

– en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. B. Eggers y F. Moro, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 172, apartados 1 y 2, 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 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).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Siegfried PharmaChemikalien Minden GmbH (en lo sucesivo, «Siegfried Pharma») y el Hauptzollamt Bielefeld (Oficina Principal de Aduanas de Bielefeld, Alemania; en lo sucesivo, «Oficina Principal de Aduanas») en relación con una solicitud de autorización de perfeccionamiento activo con efecto retroactivo.

Marco jurídico**Código aduanero**

3 El considerando 39 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 (DO 2013, L 269, p. 1; en lo sucesivo, «código aduanero»), enuncia:

«A fin de proteger los intereses financieros de la Unión [Europea] y de los Estados miembros y completar las normas relativas a la deuda aduanera y a las garantías, deben delegarse en la Comisión [Europea] los poderes para adoptar actos con arreglo a lo dispuesto en el artículo 290 [TFUE], por lo que respecta al lugar de nacimiento de la deuda aduanera, al cálculo del importe de los derechos de importación y de exportación, a la garantía que debe cubrir dicho importe, así como al cobro, el reembolso, la condonación y la extinción de la deuda aduanera.»

4 Del artículo 5, punto 2, letra a), del código aduanero se desprende que la «legislación aduanera» comprende «[dicho] código y las disposiciones para completarlo o para su ejecución, adoptadas a nivel de la Unión o a nivel nacional».

5 La sección 3 del capítulo 2 del título I del código aduanero, con el epígrafe «Decisiones relativas a la aplicación de la Legislación Aduanera», contiene el artículo 22 de este, cuyos apartados 2 y 4 disponen lo siguiente:

«2. Las autoridades aduaneras comprobarán, sin demora y a más tardar en el plazo de 30 días a partir de la recepción de la solicitud de decisión, si se satisfacen las condiciones de aceptación de dicha solicitud.

Cuando las autoridades aduaneras comprueben que la solicitud contiene toda la información requerida para adoptar la decisión, comunicarán su aceptación al solicitante en el plazo señalado en el párrafo primero.

[...]

4. Salvo que se disponga lo contrario en la legislación aduanera o en la propia decisión que se adopte, esta surtirá efecto desde la fecha en que el solicitante reciba, o se considere que ha recibido, la notificación de su adopción. [...]

6 El artículo 24 del código aduanero preceptúa:

«Se otorgan a la Comisión los poderes para adoptar actos delegados con arreglo al artículo 284, [con el fin de] determinar:

[...]

d) los casos, mencionados en el artículo 22, apartado 4, en los que las decisiones surten efecto a partir de una fecha distinta de la fecha en que la recibe el solicitante o en la que se considera que la ha recibido;

[...].»

7 El artículo 211 de dicho código dispone:

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

a) la utilización de regímenes de perfeccionamiento activo o pasivo, de importación temporal y de destino final;

[...]

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

a) que exista una necesidad económica demostrada;

[...]

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;

[...]

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.

[...]»

8 El artículo 212 del citado código es del siguiente tenor:

«Se otorgan a la Comisión los poderes para adoptar actos delegados con arreglo al artículo 284, con el fin de determinar:

a) las condiciones para conceder la autorización a que se refiere el artículo 211, apartado 1;

[...]».

9 El artículo 284 del código aduanero, titulado «Ejercicio de la delegación», confiere a la Comisión la facultad de adoptar, entre otros, los actos delegados a que se refieren los artículos 24 y 212 de dicho código y precisa las condiciones de ejercicio de la referida delegación.

Reglamento Delegado 2015/2446

10 Los considerandos 1 y 14 del Reglamento Delegado 2015/2446 enuncian:

«(1) El [código aduanero], en coherencia con el Tratado [FUE], delega en la Comisión los poderes para completar determinados elementos no esenciales del código, de conformidad con el artículo 290 [TFUE]. [...]

[...]

(14) En determinados casos, una decisión debe surtir efecto a partir de una fecha distinta de aquella en la que la recibe o se considera que la ha recibido el solicitante, a saber, cuando el solicitante haya solicitado una fecha diferente a partir de la cual surtirá efecto la decisión o el efecto de esta esté condicionado a la realización de ciertas formalidades por parte del solicitante. En aras de la claridad y de la seguridad jurídica, conviene definir perfectamente cuáles son esos casos.»

11 El artículo 172 de dicho Reglamento Delegado, que lleva por título «Efecto retroactivo», dispone lo siguiente:

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

2. En circunstancias excepcionales, las autoridades aduaneras podrán permitir que la autorización a que se refiere el apartado 1 surta efecto, como pronto, un año, en caso de mercancías cubiertas por el anexo 71-02, tres meses, antes de la fecha de aceptación de la solicitud.

[...]»

Litigio principal y cuestión prejudicial

12 En noviembre de 2018, Siegfried Pharma presentó ante la Oficina Principal de Aduanas una solicitud de autorización de perfeccionamiento activo, con arreglo al artículo 211, apartado 1, letra a), del código aduanero, para mercancías importadas de China. Dicha solicitud no contenía toda la información y la documentación requerida, lo que fue comunicado por la Oficina Principal de Aduanas a Siegfried Pharma. Esta no completó inmediatamente su solicitud y, hasta el 18 de julio de 2019, declaró mercancías para su despacho a libre práctica. Por ello, abonó derechos de aduana por importe de 1 173 497,14 euros.

13 El 12 de abril de 2021, Siegfried Pharma solicitó a la Oficina Principal de Aduanas que le concediera una autorización de perfeccionamiento activo con efecto retroactivo, con arreglo al artículo 211, apartado 2, del código aduanero, para las mercancías que había importado de China, remitiéndose a su solicitud anterior. De este modo, pretendía eliminar, *a posteriori*, las desventajas económicas sufridas como consecuencia del pago de esos derechos de aduana. Mediante resolución de 11 de julio de 2021, la Oficina Principal de Aduanas denegó la solicitud de Siegfried Pharma debido a que esta aún no había aportado toda la documentación necesaria. Por otra parte, según la Oficina Principal de Aduanas, dicha sociedad no demostró la existencia de una necesidad económica, en el sentido del citado artículo 211, apartado 2, letra a).

14 Siegfried Pharma presentó una reclamación contra esa resolución alegando que se cumplía la condición relativa a la necesidad económica, prevista en esta última disposición, y que la Comisión había rebasado sus competencias al limitar en el tiempo, en el artículo 172 del Reglamento Delegado 2015/2446, el efecto retroactivo de tal autorización. En efecto, considera que no existe ninguna disposición que faculte a la Comisión para adoptar dicho artículo y que, en cualquier caso, esta se extralimitó del marco jurídico definido en el artículo 211, apartado 2, del código aduanero.

15 Dado que la Oficina Principal de Aduanas desestimó dicha reclamación mediante resolución de 26 de julio de 2023, Siegfried Pharma impugnó dicha resolución ante el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf, Alemania), que es el órgano jurisdiccional remitente. Dicho órgano jurisdiccional señala que, de conformidad con el artículo 172, apartados 1 y 2, del Reglamento Delegado 2015/2446 (en lo sucesivo, «disposición impugnada»), la concesión de una autorización con efecto retroactivo a Siegfried Pharma, con arreglo al artículo 211, apartado 2, del código aduanero, no conlleva la extinción de la deuda aduanera de dicha sociedad. En efecto, según dicho órgano jurisdiccional, no fue hasta el 14 de julio de 2021 cuando la Oficina Principal de Aduanas aceptó, en el sentido del artículo 22, apartado 2, de dicho código, la solicitud de autorización de perfeccionamiento activo y la última importación sujeta a derechos de aduana tuvo lugar en 2019, es decir, más de un año antes de la fecha de aceptación de dicha solicitud.

16 El referido órgano jurisdiccional alberga dudas en cuanto a la validez de la disposición impugnada, debido a que la Comisión no está, a su entender, facultada para adoptar disposiciones que limiten en el tiempo las autorizaciones retroactivas. Señala que la Comisión se basó en el artículo 24, letra d), del código aduanero para adoptar la disposición impugnada. Por otra parte, señala que, en virtud del artículo 212, letra a), de dicho código, la Comisión está facultada para adoptar actos delegados con el fin de determinar las condiciones para conceder la autorización a que se refiere el artículo 211, apartado 1, de dicho código, a saber, en particular, el régimen de perfeccionamiento activo. En cambio, el artículo 212, letra a), del mismo código no hace referencia expresa al apartado 2 de ese artículo 211, que se refiere precisamente a la autorización con efecto retroactivo.

17 Dicho órgano jurisdiccional considera que el tenor respectivo del artículo 24, letra d), y del artículo 212, letra a), del código aduanero no permite determinar si la Comisión puede adoptar actos que «completen» los elementos no esenciales del código aduanero o actos que «modifiquen» estos, en el sentido del artículo 290 TFUE, apartado 1, párrafo primero.

18 El órgano jurisdiccional remitente señala, además, que el artículo 211, apartado 2, de dicho código no establece límites temporales en cuanto al efecto retroactivo de las autorizaciones, lo que sugiere que la disposición impugnada no podía establecer tales límites. Por otra parte, señala que el marco temporal podría constituir un «elemento esencial» del Derecho aduanero de la Unión, de modo que no podría ser objeto de delegación de poderes de conformidad con el artículo 290 TFUE, apartado 1, párrafo segundo.

19 Además, el órgano jurisdiccional remitente duda de que la disposición impugnada cumpla la exigencia de motivación establecida en el artículo 296 TFUE, párrafo segundo, ya que la motivación expuesta, en términos generales, en el considerando 14 del Reglamento Delegado 2015/2446 no es suficiente.

20 En estas circunstancias, el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Es válida [la disposición impugnada]?»

Sobre la cuestión prejudicial

21 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta, en esencia, si la disposición impugnada es inválida debido, por una parte, a que la Comisión rebasó los límites de las delegaciones de poderes previstas en los artículos 24, letra d), y 212, letra a),

del código aduanero y, por otra parte, a que la motivación de la disposición impugnada no cumple la exigencia establecida en el artículo 296 TFUE, párrafo segundo.

22 El primer motivo de invalidez invocado por el órgano jurisdiccional remitente se refiere a si la Comisión rebasó los límites de las delegaciones de poderes previstas en los artículos 24, letra d), y 212, letra a), del código aduanero, al establecer que una autorización de perfeccionamiento activo con efecto retroactivo surtirá efecto, como muy pronto, en la fecha de aceptación de la solicitud o, excepcionalmente, como muy pronto un año antes de esa fecha.

23 En virtud del artículo 290 TFUE, apartado 1, párrafo primero, «un acto legislativo podrá delegar en la Comisión los poderes para adoptar actos no legislativos de alcance general que completen o modifiquen determinados elementos no esenciales del acto legislativo».

24 Esta posibilidad de delegar poderes tiene como finalidad permitir al legislador de la Unión concentrar su esfuerzo en la regulación de los elementos esenciales de la legislación, así como de los elementos no esenciales sobre los que considere oportuno legislar, al mismo tiempo que confía a la Comisión la labor de «completar» determinados elementos no esenciales del acto legislativo adoptado o incluso de «modificar» tales elementos dentro del marco de la delegación que le ha sido conferida. Las dos categorías de poderes delegados previstas en el artículo 290 TFUE, apartado 1, se diferencian así claramente (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de marzo de 2016, Parlamento/Comisión, C-286/14, EU:C:2016:183, apartados 40 y 54).

25 Según ese artículo 290, apartado 1, párrafo segundo, primera frase, el acto legislativo que confiere la delegación delimitará de forma expresa los objetivos, el contenido, el alcance y la duración de la delegación de poderes. Esta exigencia implica que la atribución de un poder delegado tiene como objeto la adopción de normas que se encuadran dentro del marco normativo definido por el acto legislativo de base (sentencia de 17 de marzo de 2016, Parlamento/Comisión, C-286/14, EU:C:2016:183, apartado 30 y jurisprudencia citada). Además, de dicho artículo 290, apartado 1, párrafo segundo, segunda frase, resulta que los elementos esenciales de la materia de que se trata deben adoptarse en la normativa de base y no pueden ser objeto de delegación. De la jurisprudencia se desprende que estos elementos esenciales son aquellos cuya adopción hace necesarias elecciones de carácter político comprendidas en las responsabilidades propias del legislador de la Unión (sentencia de 11 de mayo de 2017, Dyson/Comisión, C-44/16 P, EU:C:2017:357, apartados 59 y 61 y jurisprudencia citada).

26 En el caso de autos, procede subrayar, con carácter previo, que el artículo 284 del código aduanero, por una parte, se limita, en términos generales, a facultar a la Comisión para adoptar, entre otros, los actos delegados contemplados en los artículos 24 y 212 de dicho código y, por otra parte, precisa las condiciones de ejercicio de dicha delegación.

27 Además, el tenor respectivo de los artículos 24, letra d), y 212, letra a), de dicho código tampoco permite resolver la cuestión de si la Comisión estaba facultada para completar o modificar el propio código.

28 En efecto, dichas disposiciones facultan a la Comisión para adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 284 del código aduanero, con el fin de «determinar», respectivamente, los casos, contemplados en el artículo 22, apartado 4, de dicho código, en los que la decisión surtirá efecto en una fecha distinta de aquella en que se informe al solicitante o se considere que se le ha sido informado de ello, y las condiciones para la concesión de la autorización a efectos de los regímenes a que se refiere el artículo 211, apartado 1, de dicho código.

29 Pues bien, el artículo 290 TFUE, apartado 1, solo contempla dos categorías de poderes delegados, a saber, la que faculta para «completar» el acto legislativo y la que faculta para «modificar» este. Así pues, dicho artículo no prevé la posibilidad de «determinar» elementos no esenciales de tal acto (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de marzo de 2016, Parlamento/Comisión, C-286/14, EU:C:2016:183, apartado 32).

30 Como se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, cuando el legislador de la Unión confiere a la Comisión la delegación de un poder para «completar» un acto legislativo, se abstiene de legislar de manera exhaustiva y se limita a establecer los elementos esenciales dejando a la Comisión la tarea de concretarlos. El mandato de la Comisión se limita, por tanto, al desarrollo detallado, dentro del respeto del contenido íntegro del acto legislativo adoptado por el legislador, de elementos no esenciales de la normativa de que se trate que no fueron definidos por este. La delegación de poderes para «modificar» un acto legislativo, en cambio, tiene por objeto facultar a la Comisión a introducir cambios en aspectos no esenciales previstos en el mismo por el legislador o a suprimirlos. Al ejercer tales poderes, la Comisión no tiene obligación alguna de respetar el contenido de unos elementos que han de ser, conforme al mandato

recibido, precisamente, «modificados» (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de marzo de 2016, Parlamento/Comisión, C-286/14, EU:C:2016:183, apartados 41 y 42).

31 Las diferencias que se han señalado en el apartado anterior de la presente sentencia entre las dos categorías de poderes delegados que contempla el artículo 290 TFUE, apartado 1, impiden que sea la propia Comisión la que se arrogue la facultad de decidir el carácter de la habilitación que se le ha conferido. En este contexto, y en aras de la transparencia en el procedimiento legislativo, este artículo hace recaer sobre el legislador la obligación de determinar el carácter de los poderes que desea delegar en la Comisión (sentencia de 17 de marzo de 2016, Parlamento/Comisión, C-286/14, EU:C:2016:183, apartado 46).

32 A este respecto, procede señalar, en primer lugar, que el considerando 39 del código aduanero enuncia que, con el fin de proteger los intereses financieros de la Unión y de los Estados miembros y de «completar» las normas en materia de deuda aduanera y garantías, deben delegarse en la Comisión los poderes para adoptar actos con arreglo al artículo 290 TFUE por lo que respecta, en particular, a la extinción de la deuda aduanera. Pues bien, tanto el considerando 1 como el propio título del Reglamento Delegado 2015/2446 muestran que la Comisión entendió de este modo la habilitación que le confiere el artículo 284 de dicho código.

33 En segundo lugar, la disposición impugnada concreta el artículo 211, apartado 2, del código aduanero limitando, en particular, el efecto retroactivo de una autorización de perfeccionamiento activo.

34 Es cierto que el artículo 212, letra a), de dicho Código únicamente faculta a la Comisión para determinar las condiciones de concesión de la autorización en lo que respecta a los regímenes contemplados en el artículo 211, apartado 1, de dicho Código, de modo que esta habilitación no cubre el apartado 2 del referido artículo 211.

35 Dicho esto, no era necesario que el artículo 211, apartado 2, del código aduanero fuera mencionado en el artículo 212, letra a), de dicho código, puesto que, en virtud del artículo 24, letra d), de este, en relación con el artículo 22, apartado 4, del mismo código, la Comisión ya estaba facultada para completar las normas previstas por el código aduanero en lo que respecta a los efectos temporales de las autorizaciones aduaneras, en particular de las autorizaciones de perfeccionamiento activo.

36 En efecto, del artículo 22, apartado 4, del código aduanero —disposición que la Comisión está facultada para completar en virtud del artículo 24, letra d), de dicho Código— se desprende que la decisión de una autoridad aduanera relativa a la aplicación de la legislación aduanera surtirá efecto en la fecha en que el solicitante la reciba o se considere que la ha recibido, salvo disposición en contrario de dicha decisión o de la legislación aduanera. Así, del artículo 5, punto 2, letra a), del código aduanero se desprende que la «legislación aduanera» está integrada por dicho código y las disposiciones para completarlo o para su ejecución, adoptadas a nivel de la Unión o a nivel nacional. De ello se deduce que el Reglamento Delegado 2015/2446 forma parte indiscutiblemente de la legislación aduanera, en el sentido del artículo 5, punto 2, letra a), de dicho código y que, como tal, podía modificar la fecha en que surtió efecto una decisión de una autoridad aduanera relativa a la aplicación de la legislación aduanera.

37 Además, el silencio mantenido por el legislador de la Unión en el artículo 211, apartado 2, del código aduanero en cuanto al aspecto temporal del efecto retroactivo de las autorizaciones de perfeccionamiento activo no equivale en modo alguno a prohibir a la Comisión limitar en el tiempo la posibilidad de conceder tal autorización. Muy al contrario, se trata de una ilustración de que, cuando el legislador de la Unión confiere a la Comisión la facultad de «completar» un acto legislativo, se abstiene de legislar de manera exhaustiva y se limita a establecer los elementos esenciales dejando al mismo tiempo la tarea de concretarlos a la Comisión, como se ha recordado en el apartado 30 de la presente sentencia.

38 Por otra parte, menos aún cabe considerar que el artículo 211, apartado 2, del código aduanero ya ha resuelto la cuestión de la entrada en vigor de las decisiones relativas a las autorizaciones con efecto retroactivo, ya que regula principalmente las condiciones sustantivas para la concesión de dicha autorización (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de octubre de 2021, Beeren—, Wild—, Feinfrucht, C-825/19, EU:C:2021:869, apartado 33). En particular, los requisitos establecidos en dicho artículo 211, apartado 2, letras e) y h), no tienen por objeto fijar la fecha de esa entrada en vigor. En efecto, conforme a dichos requisitos, no pueden haberse concedido al solicitante autorizaciones de ese tipo en un plazo de tres años a partir de la fecha en que fue admitida la solicitud. Además, la solicitud de renovación de una autorización deberá presentarse en el plazo de tres años después de que haya expirado la autorización original.

39 En tercer lugar, al limitar, en particular, el efecto retroactivo de una autorización de perfeccionamiento activo, la disposición impugnada no modifica una norma esencial del código

aduanero. En efecto, la mera limitación en el tiempo del efecto retroactivo de tal autorización, efecto previsto en términos generales por el código aduanero, no implica en absoluto tomar decisiones políticas que forman parte de las responsabilidades propias del legislador de la Unión, ya que dicha limitación no tiene por objeto traducir las orientaciones fundamentales de la política de la Unión (véanse, en este sentido, la sentencia de 27 de octubre de 1992, Alemania/Comisión, C-240/90, EU:C:1992:408, apartado 37).

40 En cuarto lugar, resulta necesario que la eficacia de las decisiones relativas a las autorizaciones con efecto retroactivo no sea ilimitada en el tiempo, sino que esté regulada y especificada en la normativa aduanera. Desde esta perspectiva, la disposición impugnada sirve para alcanzar los objetivos de claridad y seguridad jurídica, mencionados en el considerando 14 del Reglamento Delegado 2015/2446, así como el principio de igualdad de trato entre los sujetos de Derecho. Dicho principio exige, en particular, que las situaciones comparables no reciban un trato diferente, a no ser que ese trato esté objetivamente justificado (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de abril de 2021, Austrian Airlines, C-826/19, EU:C:2021:318, apartado 41 y jurisprudencia citada). Pues bien, a falta de armonización a escala de la Unión en cuanto a la fecha de esa entrada en vigor, las prácticas de las autoridades aduaneras de los Estados miembros en la materia podrían variar de manera significativa para situaciones comparables, sin que ello esté justificado desde un punto de vista objetivo.

41 En quinto y último lugar, disposiciones como el artículo 211, apartado 2, del código aduanero, que establecen una exención de derechos de aduana, constituyen una excepción al principio de que los productos importados en la Unión están sometidos, por regla general, a derechos de aduana. Por ello, como disposiciones que establecen excepciones, han de ser objeto de una interpretación estricta (véanse, en este sentido, las sentencias de 17 de febrero de 2011, Marishipping and Transport, C-11/10, EU:C:2011:91, apartado 16, y de 12 de diciembre de 2024, Malmö Motorrenovering, C-781/23, EU:C:2024:1014, apartado 21).

42 Así pues, al limitar, en particular, el efecto retroactivo de una autorización de perfeccionamiento activo concedida de conformidad con el referido artículo 211, apartado 2, la disposición impugnada se limitó a aplicar la regla de interpretación estricta de las excepciones a ese principio y, de este modo, a contribuir a la protección de los intereses financieros de la Unión, enunciada, en particular, en el considerando 39 del código aduanero.

43 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede declarar que el primer motivo de invalidez mencionado por el órgano jurisdiccional remitente no puede entrañar la invalidez de la disposición impugnada.

44 El segundo motivo de invalidez indicado por dicho órgano jurisdiccional se refiere a la cuestión de si la motivación de la disposición impugnada cumple la exigencia de motivación establecida en el artículo 296 TFUE, párrafo segundo.

45 Según la jurisprudencia, la motivación exigida por el artículo 296 TFUE debe mostrar de manera clara e inequívoca el razonamiento de la institución de la Unión de la que emane el acto de que se trate. Así, la motivación debe permitir a los interesados conocer las razones de la medida adoptada y al Tribunal de Justicia ejercer su control. Sin embargo, no tiene que especificar todas las razones de hecho o de Derecho pertinentes. Por otra parte, cuando se trata de actos de alcance general, la motivación puede limitarse a indicar, por una parte, la situación de conjunto que ha conducido a la adopción del acto de que se trate y, por otra parte, los objetivos generales que dicho acto se propone alcanzar. Por consiguiente, si el acto impugnado revela lo esencial del objetivo perseguido por la institución, resulta innecesario exigir a esta una motivación específica para cada una de las opciones de carácter técnico que ha realizado (véase, en este sentido, la sentencia de 9 de junio de 2016, Pesce y otros, C-78/16 y C-79/16, EU:C:2016:428, apartados 88 a 90).

46 En el caso de autos, procede señalar que el considerando 14 del Reglamento Delegado 2015/2446 expone las razones por las que conviene determinar las fechas de entrada en vigor de las decisiones relativas a la aplicación de la legislación aduanera. Según dicho considerando, en aras de la claridad y de la seguridad jurídica, deben especificarse con detalle los casos en los que tal decisión surtirá efecto a partir de una fecha diferente de aquella en la que el solicitante la haya recibido o se considere que la ha recibido. Así debe procederse, en particular, cuando el solicitante haya pedido una fecha diferente de entrada en vigor.

47 De ello resulta que lo esencial del objetivo perseguido por la Comisión se desprende del Reglamento Delegado 2015/2446, de modo que dicha institución cumplió la exigencia de motivación y que, por lo tanto, el examen del segundo motivo de invalidez mencionado por el órgano jurisdiccional remitente, relativo a un eventual incumplimiento de esta exigencia por parte de la Comisión, no puede entrañar la invalidez de la disposición impugnada.

48 El grado de detalle de la motivación del Reglamento Delegado 2015/2446 debía ser tanto menor cuanto que la disposición impugnada se había adoptado en un contexto bien conocido por los operadores económicos interesados, puesto que, en esencia, perpetuaba el estado del Derecho anterior. En efecto, como señaló la Comisión en sus observaciones escritas, al igual que la disposición impugnada, el artículo 508, apartado 3, 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 del Consejo por el que se establece el código aduanero comunitario (DO 1993, L 253, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 993/2001 de la Comisión, de 4 de mayo de 2001 (DO 2001, L 141, p. 1), establecía un efecto retroactivo limitado a un año de la autorización de perfeccionamiento activo.

49 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que su examen no ha puesto de manifiesto ningún dato que pueda afectar a la validez de la disposición impugnada.

Costas

50 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Séptima) declara:

El examen de la cuestión prejudicial no ha puesto de manifiesto ningún dato que pueda afectar a la validez del artículo 172, apartados 1 y 2, 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 del Parlamento Europeo y del Consejo con normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del código aduanero de la Unión.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.