



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 20 de junio de 2019*

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Reglamento (CEE) n.º 2913/92 — Artículo 30, apartado 2, letras b) y c) — Reglamento (CEE) n.º 2454/93 — Artículo 152, apartado 1, letras a) y b) — Determinación del valor en aduana de las mercancías — Concepto de “mercancías similares” — Medicamentos — Consideración de cualquier elemento que pueda incidir en el valor económico del medicamento de que se trate — Plazo de 90 días en el que las mercancías importadas deben ser vendidas en la Unión Europea — Plazo imperativo — No consideración de los descuentos comerciales»

En el asunto C-1/18,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Augstākā tiesa (Tribunal Supremo, Letonia), mediante resolución de 15 de diciembre de 2017, recibida en el Tribunal de Justicia el 2 de enero de 2018, en el procedimiento entre

«**Oribalt Rīga**» SIA, anteriormente «Oriola Rīga» SIA,

y

Valsts ieņēmumu dienests,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. E. Regan (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. C. Lycourgos, E. Juhász, M. Ilešič e I. Jarukaitis, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Wahl;

Secretario: Sra. C. Strömholm, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 29 de noviembre de 2018;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de «Oribalt Rīga» SIA, por la Sra. A. Leškoviča y el Sr. J. Taukačs, advokāti, así como por el Sr. Carri Ginter, vandeadvokaats;
- en nombre del Gobierno letón, por las Sras. I. Kucina y J. Davidoviča, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. A. Sauka y la Sra. F. Clotuche-Duvieusart, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 24 de enero de 2019;

* Lengua de procedimiento: letón.

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 30, apartado 2, letras b) y c), del 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 su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 82/97 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de diciembre de 1996 (DO 1997, L 17, p. 1) (en lo sucesivo, «código aduanero»), así como de los artículos 151, apartado 4, y 152, apartado 1, letra b), 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 n.º 2913/92 (DO 1993, L 253, p. 1; en lo sucesivo, «Reglamento de Aplicación»).
- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre «Oribalt Riga» SIA, anteriormente «Oriola Riga» SIA, y el Valsts ieņēmumu dienests (Administración tributaria letona), en relación con una resolución del Director General de esta que impuso a dicha sociedad la obligación de realizar un abono complementario a la Hacienda Pública del impuesto sobre el valor añadido (IVA), junto con un recargo por demora y una multa.

Marco jurídico

Código aduanero

- 3 A tenor del artículo 29, apartado 1, del código aduanero:

«El valor en aduana de las mercancías importadas será su valor de transacción, es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad, ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 32 y 33 [...]»

- 4 El artículo 30 de dicho código dispone:

«1. Cuando no se pueda determinar el valor en aduana en aplicación del artículo 29, deberá aplicarse lo dispuesto en las letras a), b), c) y d) del apartado 2 de forma sucesiva, en ese orden hasta la primera de ellas que permita determinar dicho valor, salvo que deba invertirse el orden de aplicación de las letras c) y d) a petición del declarante. Solo cuando el valor en aduana no se pueda determinar aplicando lo dispuesto en una letra dada se podrá aplicar la letra siguiente, según el orden establecido en el presente apartado.

2. Los valores en aduana determinados en aplicación del presente artículo serán los siguientes:

- a) valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano a este;
- b) valor de transacción de mercancías similares, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano;
- c) valor basado en el precio unitario al que se venda en la Comunidad la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares importadas a personas que no estén vinculadas con los vendedores;

d) valor calculado, igual a la suma:

- del coste o el valor de los materiales y de las operaciones de fabricación o de otro tipo efectuadas para producir las mercancías importadas;
- de una cantidad en concepto de beneficios y gastos generales, igual a la que suele cargarse en las ventas de mercancías de la misma naturaleza o especie que las que se valoren, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación con destino a la Comunidad;
- del coste o del valor de los elementos enumerados en la letra e) del apartado 1 del artículo 32.

[...]»

5 El artículo 31 de dicho código establece:

«1. Si el valor en aduana de las mercancías no pudiera determinarse en aplicación de los artículos 29 y 30, se determinará basándose en los datos disponibles en la Comunidad, utilizando medios razonables compatibles con los principios y disposiciones generales:

- del acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994;
- del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994;
- y de las disposiciones del presente capítulo.

[...]»

Reglamento de Aplicación

6 El artículo 142, apartado 1, del Reglamento de Aplicación dispone:

«A efectos del presente título, se entenderá por:

[...]

d) mercancías similares: las mercancías producidas en el mismo país y que, sin ser iguales en todos los aspectos, presenten unas características y una composición semejantes que les permitan cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si unas mercancías son similares habrá que tomar en consideración, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca de fábrica o de comercio;

[...]»

7 Con arreglo al artículo 151 del citado Reglamento:

«1. A efectos de la aplicación de la letra b) del apartado 2 del artículo 30 del Código [aduanero] (valor de transacción de mercancías similares), el valor en aduana se determinará con arreglo al valor de transacción de mercancías similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en la misma cantidad que las mercancías que se valoren. Cuando no existan tales ventas, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares, vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidad

diferente, ajustado para tener en cuenta las diferencias imputables al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes, tanto si suponen un incremento como una disminución del valor, se puedan basar en elementos de prueba presentados que demuestren claramente que son razonables y exactos.

[...]

4. A efectos de aplicación del presente artículo, solo se tendrá en cuenta un valor de transacción de mercancías producidas por una persona diferente si no se hallare, aplicando el apartado 1, ningún valor de transacción de mercancías similares producidas por la misma persona que haya producido las mercancías objeto de la valoración.

[...]»

8 El artículo 152 de dicho Reglamento dispone:

«1. a) Cuando las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se vendan en la Comunidad en el mismo estado, el valor en aduana de las mercancías importadas, determinado de acuerdo con la letra c) del apartado 2 del artículo 30 del Código [aduanero], se basará en el precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de mercancías importadas, o de mercancías idénticas o similares importadas, a personas que no estén vinculadas con los vendedores, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento muy cercano, con las siguientes deducciones:

- i) las comisiones pagadas o convenidas habitualmente o los márgenes cargados usualmente para beneficios y gastos generales, incluidos los costes directos e indirectos de la comercialización de las mercancías de que se trate, en las ventas en la Comunidad de mercancías importadas de la misma naturaleza o especie;
- ii) los gastos habituales de transporte y de seguro, así como los gastos conexos en que se incurra en la Comunidad, y
- iii) los derechos de importación y otros impuestos que deben pagarse en la Comunidad por la importación o por la venta de las mercancías.;

b) Cuando no se vendan las mercancías importadas ni otras idénticas o similares importadas en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento muy cercano, el valor en aduana de las mercancías importadas, determinado según el presente artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra a) del apartado 1, se basará en el precio unitario al que las mercancías importadas o mercancías idénticas o similares importadas se vendan en la Comunidad en el mismo estado y en la fecha posterior más próxima a la importación de las mercancías objeto de la valoración, pero siempre dentro del plazo de noventa días a partir de la fecha de dicha importación.

[...]

5. A efectos de la aplicación de la letra b) del apartado 1, la “fecha más próxima” será aquella en que las mercancías importadas, o mercancías idénticas o similares importadas, se vendan en cantidad suficiente para poder establecer el precio unitario.»

9 El anexo 23 del Reglamento de Aplicación, titulado «Notas explicativas para el cálculo del valor en aduana», prevé, en lo que atañe a la interpretación del artículo 31, apartado 1, del código aduanero, que «los métodos de valoración que hay que utilizar en virtud de [dicha disposición] deberán ser en principio los que definen el artículo 29 y el apartado 2 del artículo 30 [de este código]; pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos sería conforme a los objetivos y disposiciones del apartado 1 del artículo 31 [de dicho código]». A tal efecto, el citado anexo prevé algunos ejemplos para ilustrar lo que debe entenderse por «flexibilidad razonable». Así,

por lo que respecta a la aplicación del método deductivo, se indica que «el plazo de “90 días” [previsto en el artículo 152, apartado 1, letra b), del Reglamento de Aplicación] podría exigirse con flexibilidad.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 10 La recurrente en el litigio principal, Oribalt Rīga, y la sociedad india Ranbaxy Laboratories Ltd suscribieron, durante el año 2005, un contrato de consignación en virtud del cual Ranbaxy Laboratories designó a Oribalt Rīga como proveedora exclusiva de servicios de almacenamiento en consignación en Letonia, Lituania y Estonia para los medicamentos genéricos importados por dicho laboratorio (en lo sucesivo, «medicamentos controvertidos») y le encargó la declaración de estos para su despacho a libre práctica. Oribalt Rīga se comprometía a garantizar una superficie de almacenamiento suficiente y la prestación de servicios de tratamiento para atender los pedidos de los clientes de Ranbaxy Laboratories sin adquirir la propiedad de los medicamentos controvertidos.
- 11 Al proceder a la inclusión de los medicamentos controvertidos en un régimen aduanero, Oribalt Rīga realizó declaraciones aduaneras en las que se designaba a la vez como destinataria y declarante de esos medicamentos.
- 12 El valor en aduana de los medicamentos controvertidos fue calculado por Oribalt Rīga según el método denominado «del valor de transacción», previsto en el artículo 29, apartado 1, del código aduanero. Este valor en aduana se determinó mediante facturas *pro forma* elaboradas por Ranbaxy Laboratories y presentadas en la oficina de aduanas, que incluían información sobre el tipo de mercancías importadas, el precio unitario en el mercado en el momento de dicha facturación y el precio total.
- 13 Ranbaxy Laboratories determinaba a quién se venderían los medicamentos controvertidos, las modalidades y el precio de venta, así como los descuentos de precios aplicables. Al ejecutar los pedidos, Oribalt Rīga emitía facturas al precio de venta fijado por Ranbaxy Laboratories.
- 14 Oribalt Rīga, que almacenaba los medicamentos controvertidos en sus instalaciones, tenía por misión vender con carácter prioritario los medicamentos cuya fecha de caducidad fuera más próxima. Así pues, podían transcurrir varios meses entre la importación de esos medicamentos y su venta a los clientes finales, de modo que su valor en el momento de la venta podía diferir de su valor de mercado en el momento de su importación. El precio de venta de los medicamentos controvertidos también podía verse influido por los descuentos concedidos por Ranbaxy Laboratories a sus clientes. Tras la venta de los medicamentos controvertidos, Ranbaxy Laboratories emitía, por tanto, nuevas facturas a Oribalt Rīga, sobre cuya base esta pagaba a Ranbaxy Laboratories las mercancías importadas, destinadas a su despacho a libre práctica en el territorio de la Unión Europea. Oribalt Rīga percibía una comisión por su papel de intermediaria.
- 15 Del 20 de octubre de 2010 al 10 de enero de 2011, la Muitas audita pārvalde (Dirección de control aduanero, Letonia) procedió a realizar un control del cálculo del pago y de la contabilidad de los derechos de aduana y otros impuestos gestionados por los servicios aduaneros que recaían sobre Oribalt Rīga en relación con el período comprendido entre el 1 de febrero de 2008 y el 31 de agosto de 2010.
- 16 Mediante resolución de 20 de mayo de 2011, la Administración tributaria letona rechazó el valor en aduana de los medicamentos controvertidos importados durante dicho período, determinado por Oribalt Rīga con arreglo al método del valor de transacción. En efecto, según dicha resolución, el valor de las mercancías importadas debería haberse determinado mediante la aplicación del método deductivo, previsto en el artículo 30, apartado 2, letra c), del código aduanero, tomando como punto de partida el precio de los medicamentos controvertido que figuraba en las facturas dirigidas a los

clientes de Ranbaxy Laboratories, pero sin tener en cuenta los descuentos aplicados. Así pues, el Director General de la Administración tributaria letona impuso a Oribalt Rīga el pago de un abono complementario de IVA, un recargo por demora y una multa.

- 17 Tras la desestimación de su recurso contra la resolución de la Administración tributaria letona por la Administratīvā rajona tiesa (Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo, Letonia), Oribalt Rīga recurrió ante la Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo, Letonia), alegando que dicha Administración debía y podía obtener la información necesaria para determinar el valor en aduana de las mercancías según los primeros métodos de determinación disponibles y que, si dicha Administración aplicaba el método deductivo mencionado en el artículo 30, apartado 2, letra c), del código aduanero, debería haber utilizado la información relativa a la reventa de dichas mercancías o de mercancías idénticas en una fecha lo más próxima posible a la de la importación de dichas mercancías, sin sobrepasar el plazo de 90 días previsto en el artículo 152, apartado 1, letra b), del Reglamento de Aplicación. Por último, adujo que la base de cálculo del valor en aduana residía en el precio de venta real de los medicamentos controvertidos, de modo que procedía tener en cuenta el descuento concedido a los clientes de Ranbaxy Laboratories.
- 18 Dado que la Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo) confirmó la resolución de la Administración tributaria letona, Obalt Rīga interpuso recurso de casación ante el órgano jurisdiccional remitente, la Augstākā tiesa (Tribunal Supremo, Letonia).
- 19 Dicho órgano jurisdiccional considera que la solución del asunto de que conoce requiere la interpretación por el Tribunal de Justicia del artículo 30 del código aduanero, así como de los artículos 151 y 152 del Reglamento de Aplicación. En estas circunstancias, la Augstākā tiesa (Tribunal Supremo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:
 - «1) En supuestos en que las mercancías importadas sean medicamentos, a la hora de determinar, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 30, apartado 2, letra b), del [código aduanero comunitario], y en el artículo 151, apartado 4, del Reglamento [de Aplicación], el valor en aduana de las mercancías importadas, ¿debe considerarse que las mercancías similares son aquellos medicamentos cuyo principio activo y cantidad de este sean iguales (o similares), o bien, para identificar mercancías similares, debe tenerse también en cuenta la posición de mercado, es decir, la popularidad y demanda, del medicamento importado en cuestión y de su fabricante?
 - 2) A la hora de determinar, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 30, apartado 2, letra c), del [código aduanero], el valor en aduana de las mercancías importadas, ¿es aplicable de manera flexible el plazo de noventa días establecido en el artículo 152, apartado 1, letra b), del Reglamento [de Aplicación]?
 - 3) Si el plazo mencionado es aplicable de manera flexible, ¿debe darse prioridad a los datos referidos a transacciones más cercanas al momento de la importación de las mercancías que se han de valorar y cuyo objeto sean mercancías idénticas o similares que se vendan en cantidad suficiente como para determinar el precio unitario o, por el contrario, a transacciones menos próximas pero cuyo objeto sean concretamente las mercancías importadas?
 - 4) A la hora de determinar, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 30, apartado 2, letra c), del [código aduanero], el valor en aduana de las mercancías importadas, ¿se han de aplicar los descuentos concedidos que han determinado el precio al que se han vendido realmente las mercancías?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión prejudicial

- 20 Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, cuáles son los factores que deben tenerse en cuenta para identificar «mercancías similares» cuando el valor en aduana de las mercancías importadas, como los medicamentos controvertidos, se calcula mediante la aplicación del método deductivo previsto en el artículo 30, apartado 2, letra b), del código aduanero.
- 21 El órgano jurisdiccional remitente plantea esta cuestión con objeto de que se dilucide si, para acreditar tal identificación, es preciso tener en cuenta únicamente la composición de los medicamentos que han de compararse, o también las circunstancias relacionadas con la posición de esos medicamentos y de sus fabricantes en el mercado farmacéutico de que se trate.
- 22 En primer lugar, debe recordarse que el Derecho de la Unión relativo a la valoración en aduana tiene por objeto establecer un sistema equitativo, uniforme y neutral que excluya la utilización de unos valores en aduana arbitrarios o ficticios. El valor en aduana debe reflejar, pues, el verdadero valor económico de la mercancía importada y tener en cuenta todos los elementos de dicha mercancía que tienen un valor económico (sentencia de 20 de diciembre de 2017, *Hamamatsu Photonics Deutschland*, C-529/16, EU:C:2017:984, apartado 24 y jurisprudencia citada).
- 23 Asimismo, si bien el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías forma, por regla general, la base para el cálculo del valor en aduana, dicho precio es un factor que debe eventualmente ser objeto de ajustes cuando esta operación sea necesaria para evitar determinar un valor en aduana arbitrario o ficticio (sentencia de 20 de diciembre de 2017, *Hamamatsu Photonics Deutschland*, C-529/16, EU:C:2017:984, apartado 27 y jurisprudencia citada).
- 24 Cuando, no obstante, el valor en aduana no pueda determinarse por el valor de transacción de las mercancías importadas, conforme a lo dispuesto en el artículo 29 del código aduanero, la valoración en aduana se efectúa con arreglo a las disposiciones del artículo 30 de dicho código, aplicando, sucesivamente, los métodos previstos en las letras a) a d) del apartado 2 de ese último artículo (sentencia de 16 de junio de 2016, *EURO 2004. Hungary*, C-291/15, EU:C:2016:455, apartado 27 y jurisprudencia citada).
- 25 Por lo que respecta a la aplicación de ese mismo artículo 30, se desprende del apartado 1 de las notas relativas al artículo 30, apartado 2, letra b), del código aduanero, que figura en el anexo 23 del Reglamento de Aplicación, que las autoridades aduaneras tomarán como referencia, siempre que sea posible, una venta de mercancías similares realizada en el mismo nivel comercial y sustancialmente en la misma cantidad que las mercancías objeto de valoración (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de junio de 2016, *EURO 2004. Hungary*, C-291/15, EU:C:2016:455, apartados 34).
- 26 Por último, el concepto de «mercancías similares», que figura en dicho artículo 30, apartado 2, letra b), se define en el artículo 142, apartado 1, letra d), del Reglamento de Aplicación como mercancías producidas en el mismo país y que, sin ser iguales en todos los aspectos, presenten unas características y una composición semejantes que les permitan cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. La citada disposición precisa que, para determinar si unas mercancías son similares, habrá que tomar en consideración, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca de fábrica o de comercio.
- 27 Habida cuenta de la amplia definición del concepto de «mercancías similares», que, como señaló el Abogado General en el punto 40 de sus conclusiones, se basa en una evaluación pormenorizada de las mercancías sobre la base de un conjunto de factores mencionados a título de ejemplo, procede

considerar que tal concepto es aplicable a todo tipo de mercancías, incluidos los medicamentos controvertidos. Así, para identificar las mercancías similares, la Administración de aduanas nacional competente debe poder utilizar todos los datos de que disponga para definir el valor en aduana de la manera más precisa y próxima posible a la realidad.

- 28 Como subrayó el Abogado General en los puntos 50 y 51 de sus conclusiones, en el caso de medicamentos genéricos, es preciso tener en cuenta cualquier elemento pertinente, como la composición de estos medicamentos, su carácter sustituible en relación con sus efectos y su intercambiabilidad comercial. Así pues, la Administración de aduanas nacional competente debe realizar una apreciación pormenorizada, teniendo en cuenta cualquier elemento que pueda incidir en el valor económico real de dichos medicamentos, incluida la posición en el mercado del medicamento importado y de su fabricante.
- 29 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial que el artículo 30, apartado 2, letra b), del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, cuando el valor en aduana de unas mercancías, como los medicamentos controvertidos, se calcula mediante la aplicación del método deductivo previsto en esta disposición, para identificar «mercancías similares», la Administración de aduanas nacional competente debe tomar en consideración cualquier elemento pertinente, como la composición de esas mercancías, su carácter sustituible en relación con sus efectos y su intercambiabilidad comercial, procediendo así a una apreciación pormenorizada que tenga en cuenta cualquier elemento que pueda incidir en el valor económico real de dichas mercancías, incluida la posición en el mercado de la mercancía importada y de su fabricante.

Sobre las cuestiones prejudiciales segunda y tercera

- 30 Mediante sus cuestiones prejudiciales segunda y tercera, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 152, apartado 1, letra b), del Reglamento de Aplicación debe interpretarse en el sentido de que, para determinar el precio unitario de las mercancías importadas según el método previsto en el artículo 30, apartado 2, letra c), del código aduanero, el plazo de 90 días en el que las mercancías importadas deben venderse en la Unión, previsto en dicho artículo 152, apartado 1, letra b), del Reglamento de Aplicación, es un plazo imperativo y, de no ser así, cuáles son los datos a los que debe darse prioridad para determinar el precio unitario de las mercancías importadas.
- 31 Debe recordarse que el artículo 152, apartado 1, letra a), del Reglamento de Aplicación establece el principio según el cual, para determinar el precio unitario de las mercancías importadas u otras idénticas o similares importadas, vendidas en la Unión en el mismo estado, con el fin de determinar el valor en aduana de las mercancías importadas a que se refiere el artículo 30, apartado 2, letra c), del código aduanero, procede basarse en el precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de mercancías importadas, o de mercancías idénticas o similares importadas, a personas que no estén vinculadas con los vendedores, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento muy cercano, con las deducciones a que se refiere el artículo 152, apartado 1, letra a), incisos i) a iii), de dicho Reglamento.
- 32 Como excepción a este principio, el artículo 152, apartado 1, letra b), de dicho Reglamento establece que, cuando no se vendan las mercancías importadas ni otras idénticas o similares importadas en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento muy cercano, el valor en aduana de las mercancías importadas se basará en el precio unitario al que las mercancías importadas o mercancías idénticas o similares importadas se vendan en la Unión Europea en el mismo estado y en la fecha posterior más próxima a la importación de las mercancías objeto de la valoración, pero siempre dentro del plazo de 90 días a partir de la fecha de dicha importación.

- 33 Así, para determinar el valor en aduana más preciso y próximo a la realidad, conforme al método previsto por el artículo 30, apartado 2, letra c), del código aduanero, el valor en aduana de las mercancías debe determinarse en el momento más próximo a su importación. Por lo tanto, el plazo de 90 días previsto en el artículo 152, apartado 1, letra b), del Reglamento de Aplicación constituye una excepción al principio establecido en el artículo 152, apartado 1, letra a), de dicho Reglamento y debe, por ello, ser objeto de una interpretación estricta.
- 34 El tenor de esta disposición refuerza esta interpretación. En efecto, según este, el precio unitario sobre el que hay que basarse es aquel al que se vendan las mercancías en la fecha posterior más próxima a la importación de las mercancías objeto de la valoración, pero siempre dentro del plazo de 90 días a partir de la fecha de dicha importación, es decir, en una fecha que no exceda de dicho plazo.
- 35 Además, del sistema del artículo 30 del código aduanero se desprende que existe una jerarquía en los métodos de determinación del valor en aduana. Así pues, si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo al método previsto en el artículo 30, apartado 2, letra c), de dicho código, es decir, si no es posible determinar el precio de mercancías idénticas o similares importadas en la Unión en un plazo de 90 días a partir de dicha importación, procede, con arreglo a dicha jerarquía, aplicar el método de valoración previsto en el artículo 30, apartado 2, letra d), de dicho código.
- 36 Además, como indicó el Abogado General en el punto 54 de sus conclusiones, si bien el órgano jurisdiccional remitente hace referencia a las notas interpretativas que figuran en el anexo 23 del Reglamento de Aplicación, que indican que el plazo de 90 días previsto en el artículo 152, apartado 1, letra b), de dicho Reglamento puede aplicarse de manera flexible, es preciso señalar que tal adaptabilidad solo se contempla en caso de aplicación del artículo 31, apartado 1, del código aduanero.
- 37 Pues bien, el método de determinación del valor en aduana establecido en el artículo 31 del código aduanero figura en última posición en la jerarquía de los métodos de valoración previstos por dicho código, en concepto de método residual. En cuanto tal, este último método solo puede utilizarse cuando el valor en aduana de las mercancías importadas no se haya podido determinar sobre la base de los artículos 29 o 30 de dicho código.
- 38 De este modo, únicamente cuando no sea posible proceder a la evaluación del valor en aduana de las mercancías importadas con arreglo a los artículos 29 o 30 del código aduanero podrán aplicarse con flexibilidad, en el marco del artículo 31 del código aduanero, algunas de las normas relativas a los métodos de evaluación del valor en aduana que se prevén en los artículos 29 o 30 de dicho código.
- 39 Por consiguiente, el artículo 152, apartado 1, letra b), del Reglamento de Aplicación debe interpretarse en el sentido de que, para determinar el precio unitario de las mercancías importadas según el método previsto en el artículo 30, apartado 2, letra c), del código aduanero, el plazo de 90 días en el que las mercancías importadas deben venderse en la Unión, previsto en el artículo 152, apartado 1, letra b), del Reglamento de Aplicación, es un plazo imperativo.

Sobre la cuarta cuestión prejudicial

- 40 Mediante su cuarta cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 30, apartado 2, letra c), del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que las reducciones del precio de venta de las mercancías importadas deben tenerse en cuenta para determinar el valor en aduana de dichas mercancías con arreglo a dicha disposición.

- 41 La mencionada disposición establece que el valor en aduana de las mercancías importadas se determinará sobre la base del precio unitario al que se venda en la Unión la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares importadas a personas que no estén vinculadas con los vendedores.
- 42 Además, el artículo 152, apartado 1, letra a), incisos i) a iii), del Reglamento de Aplicación prevé la toma en consideración de determinadas deducciones, entre las que figuran ciertas comisiones, los gastos habituales de transporte y de seguro, así como los derechos de importación. Los descuentos comerciales concedidos por el vendedor no se mencionan en dicho artículo. Pues bien, del tenor literal de la referida disposición se desprende que esa lista de deducciones es exhaustiva.
- 43 Además, al tener en cuenta el precio unitario de la mayor cantidad total de mercancías importadas, el artículo 30, apartado 2, letra c), del código aduanero prevé ya la toma en consideración de determinadas reducciones vinculadas a la cantidad.
- 44 Por último, la toma en consideración de los descuentos comerciales en la determinación del valor en aduana podría dar lugar a un valor en aduana aún más alejado del valor económico real de las mercancías importadas objeto de tal valoración.
- 45 De estas consideraciones resulta que procede responder a la cuarta cuestión prejudicial que el artículo 30, apartado 2, letra c), del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que las reducciones del precio de venta de las mercancías importadas no pueden tenerse en cuenta para determinar el valor en aduana de dichas mercancías con arreglo a dicha disposición.

Costas

- 46 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, 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 Quinta) declara:

- 1) **El artículo 30, apartado 2, letra b), del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 82/97 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de diciembre de 1996, debe interpretarse en el sentido de que, cuando el valor en aduana de unas mercancías, como los medicamentos controvertidos en el litigio principal, se calcula mediante la aplicación del método deductivo previsto en esta disposición, para identificar «mercancías similares», la Administración de aduanas nacional competente debe tomar en consideración cualquier elemento pertinente, como la composición respectiva de esas mercancías, su carácter sustituible en relación con sus efectos y su intercambiabilidad comercial, procediendo así a una apreciación pormenorizada que tenga en cuenta cualquier elemento que pueda incidir en el valor económico real de dichas mercancías, incluida la posición en el mercado de la mercancía importada y de su fabricante.**
- 2) **El artículo 152, apartado 1, letra b), 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 n.º 2913/92, debe interpretarse en el sentido de que, para determinar el precio unitario de las mercancías importadas según el método previsto en el artículo 30, apartado 2, letra c), del Reglamento n.º 2913/92, el plazo de 90 días en el que las mercancías importadas deben venderse en la Unión Europea, previsto en el artículo 152, apartado 1, letra b), del Reglamento n.º 2454/93, es un plazo imperativo.**

- 3) El artículo 30, apartado 2, letra c), del Reglamento n.º 2913/92, en su versión modificada por el Reglamento n.º 82/97, debe interpretarse en el sentido de que las reducciones del precio de venta de las mercancías importadas no pueden tenerse en cuenta para determinar el valor en aduana de dichas mercancías con arreglo a dicha disposición.**

Firmas