

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)
de 11 de noviembre de 1999 *

En el asunto C-48/98,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), por el Finanzgericht Bremen (Alemania), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Söhl & Söhlke

y

Hauptzollamt Bremen,

una decisión prejudicial sobre la interpretación de los artículos 49, 204 y 239 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario (DO L 302, p. 1), y del artículo 212 *bis* del Reglamento n° 2913/92, modificado por el Reglamento (CE) n° 82/97 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de diciembre de 1996 (DO 1997, L 17, p. 1), así como sobre la validez y la interpretación del artículo 859 y sobre la interpretación de los artículos 900 y 905 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento n° 2913/92 (DO L 253,

* Lengua de procedimiento: alemán.

p. 1), modificado por el artículo 1, número 29, del Reglamento (CE) n° 3254/94 de la Comisión, de 19 de diciembre de 1994 (DO L 346, p. 1),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por los Sres.: R. Schintgen (Ponente), Presidente de la Sala Segunda, en funciones de Presidente de la Sala Sexta; P.J.G. Kapteyn y H. Ragnemalm, Jueces;

Abogado General: Sr. F.G. Jacobs;

Secretario: Sr. H. von Holstein, Secretario adjunto;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

- En nombre de Söhl & Söhlke, por el Sr. H. Glashoff, asesor fiscal, y el Sr. H.-J. Stiehle, Abogado de Francfort del Meno;
- en nombre del Hauptzollamt Bremen, por el Sr. M. Tischler, Zolloberamtrat del Hauptzollamt Bremen, en calidad de Agente;
- en nombre del Gobierno alemán, por el Sr. E. Röder, Ministerialrat del Bundesministerium für Wirtschaft, y el Sr. C.-D. Quassowski, Regierungsdirektor del mismo Ministerio, en calidad de Agentes;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. D. Cooper, del Treasury Solicitor's Department, en calidad de Agente, asistida por la Sra. S. Moore, Barrister;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. R. Tricot, miembro del Servicio Jurídico, y la Sra. K. Schreyer, funcionaria nacional adscrita al mismo Servicio, en calidad de Agentes, asistidos por M^e R. Bierwagen, Abogado de Bruselas;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales de Söhl & Söhlke, representada por el Sr. H.-J. Stiehle; del Gobierno alemán, representado por el Sr. W.-D. Plessing, Ministerialrat del Bundesministerium der Finanzen, en calidad de Agente, y de la Comisión, representada por la Sra. K. Schreyer, asistida por M^e R. Bierwagen, expuestas en la vista de 11 de febrero de 1999;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 29 de abril de 1999;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 Mediante resolución de 2 de diciembre de 1997, recibida en el Tribunal de Justicia el 24 de febrero de 1998, el Finanzgericht Bremen planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), siete cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de los artículos 49, 204 y 239 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario (DO L 302, p. 1; en lo sucesivo, «Código Aduanero»), y del artículo 212 *bis* del Reglamento n° 2913/92, modificado por el Reglamento (CE) n° 82/97 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de diciembre de 1996 (DO 1997, L 17, p. 1), así como sobre la

validez y la interpretación del artículo 859 y sobre la interpretación de los artículos 900 y 905 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento n° 2913/92 (DO L 253, p. 1), modificado por el artículo 1, número 29, del Reglamento (CE) n° 3254/94 de la Comisión, de 19 de diciembre de 1994 (DO L 346, p. 1; en lo sucesivo, «Reglamento de aplicación»).

- 2 Estas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre la empresa alemana Söhl & Söhlke (en lo sucesivo, «Söhl & Söhlke»), comerciante de textiles, y el Hauptzollamt Bremen (en lo sucesivo, «Hauptzollamt»), sobre varias liquidaciones relativas a diferentes despachos aduaneros efectuados durante el período comprendido entre febrero y diciembre de 1994.

El marco jurídico comunitario

- 3 El artículo 49 del Código Aduanero dispone:

«1. Cuando se realice la declaración sumaria de las mercancías, éstas deberán ser declaradas para un régimen aduanero o ser objeto de una solicitud para recibir un destino mencionado dentro de los plazos siguientes:

a) [...]

b) veinte días a partir de la fecha de presentación de la declaración sumaria, respecto de las mercancías transportadas por una vía distinta de la marítima.

2. Cuando las circunstancias lo justifiquen, las autoridades aduaneras podrán fijar un plazo más breve o autorizar una prórroga de los plazos mencionados en el apartado 1. Sin embargo, dicha prórroga no podrá ser superior a las necesidades reales justificadas por las circunstancias.»

4 El artículo 204, apartado 1, del Código aduanero prevé:

«Dará origen a una deuda aduanera de importación:

a) el incumplimiento de cualquiera de las obligaciones a que quede sujeta una mercancía sometida a derechos de importación como consecuencia de su estancia en depósito temporal o de la utilización del régimen aduanero en el que se encuentre, o

b) [...]

en casos distintos de los contemplados en el artículo 203, salvo que se pruebe que dichas infracciones no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado.»

5 El artículo 203 del Código Aduanero contempla la sustracción a la vigilancia aduanera de una mercancía sujeta a derechos de importación.

- 6 El Reglamento n° 82/97, que entró en vigor el 1 de enero de 1997, introdujo en el Código Aduanero un nuevo artículo 212 *bis* con el siguiente tenor:

«Cuando la normativa aduanera prevea una franquicia o una exención de derechos a la importación o a la exportación en virtud de los artículos 184 a 187, dicha franquicia o exención se aplicará asimismo en los casos de nacimiento de una deuda aduanera en virtud de los artículos 202 a 205, 210 o 211, cuando el comportamiento del interesado no implique ni una maniobra fraudulenta ni negligencia manifiesta y que este último demuestre que se reúnen las demás condiciones de aplicación de la franquicia o de la exención.»

- 7 El artículo 239 del Código Aduanero prevé:

«1. Se podrá proceder a la devolución o a la condonación de los derechos de importación o de los derechos de exportación en situaciones especiales, distintas de las contempladas en los artículos 236, 237 y 238:

- que se determinarán según el procedimiento del Comité;
- que resulten de circunstancias que no impliquen ni maniobra ni manifiesta negligencia por parte del interesado. Las situaciones en las que se podrá aplicar esta disposición y las modalidades de procedimiento que se seguirán a tal fin se definirán según el procedimiento del Comité. La devolución o la condonación podrán supeditarse a condiciones especiales.

2. La devolución o la condonación de los derechos por los motivos indicados en el apartado 1 se concederá previa petición presentada ante la aduana correspon-

diente antes de la expiración de un plazo de doce meses contados a partir de la fecha de comunicación de dichos derechos al deudor.

Sin embargo, las autoridades aduaneras podrán autorizar una prórroga de este plazo en casos excepcionales debidamente justificados.»

8 Los artículos 236, 237 y 238 del Código Aduanero se refieren a los supuestos en los que, respectivamente, los derechos no eran legalmente debidos, se invalida una declaración de aduana y las mercancías controvertidas han sido rechazadas por el importador por defectuosas o no conformes con las estipulaciones del contrato.

9 A tenor del artículo 243 del Código Aduanero:

«1. Toda persona que estime que una decisión de las autoridades aduaneras relativa a la aplicación de la normativa aduanera lesiona sus derechos tendrá derecho a recurrir contra la misma, siempre y cuando ésta la afecte directa e individualmente.

Tendrá asimismo derecho a recurrir la persona que haya solicitado una decisión relativa a la aplicación de la normativa aduanera a las autoridades aduaneras, pero que no haya conseguido que éstas se pronuncien sobre dicha solicitud en el plazo contemplado en el apartado 2 del artículo 6.

El recurso deberá presentarse ante las autoridades del Estado miembro en que se haya adoptado o solicitado la decisión.

2. El derecho de recurso podrá ejercerse:

- a) en una primera fase, ante las autoridades aduaneras designadas al efecto por los Estados miembros;
- b) en una segunda fase, ante una autoridad independiente que podrá ser una autoridad judicial o un órgano especializado equivalente, con arreglo a las disposiciones vigentes en el Estado miembro.»

10 El artículo 245 del Código Aduanero precisa:

«Las disposiciones relativas a la implantación del procedimiento de recurso serán adoptadas por los Estados miembros.»

11 A tenor del artículo 249 del Código Aduanero:

«1. Las disposiciones necesarias para la aplicación del presente Código, incluida la aplicación del Reglamento mencionado en el artículo 184, con excepción del Título VIII y salvo lo dispuesto en los artículos 9 y 10 del Reglamento (CEE) nº 2658/87, así como en el apartado 4, se adoptarán con arreglo al procedimiento establecido en los apartados 2 y 3, respetando los compromisos internacionales suscritos por la Comunidad.

2. El representante de la Comisión presentará al Comité un proyecto de medidas. El Comité emitirá su dictamen sobre dicho proyecto en un plazo que el presidente

podrá fijar en función de la urgencia de la cuestión de que se trate. El dictamen se emitirá según la mayoría prevista en el apartado 2 del artículo 148 del Tratado para adoptar aquellas decisiones que el Consejo deba tomar a propuesta de la Comisión. Los votos de los representantes de los Estados miembros en el seno del Comité se ponderarán de la manera definida en el artículo anteriormente citado. El presidente no tomará parte en la votación.

3. a) La Comisión adoptará las medidas previstas cuando sean conformes al dictamen del Comité;
- b) cuando las disposiciones previstas no sean conformes al dictamen del Comité o en caso de ausencia de dictamen, la Comisión someterá sin demora al Consejo una propuesta relativa a las disposiciones que deban tomarse. El Consejo se pronunciará por mayoría cualificada;
- c) si transcurrido un plazo de tres meses a partir del momento en que la propuesta se haya sometido al Consejo, éste no se hubiere pronunciado, la Comisión adoptará las disposiciones propuestas.

4. Las disposiciones necesarias para la aplicación de los artículos 11, 12 y 21 se adoptarán con arreglo al procedimiento contemplado en el artículo 10 del Reglamento (CEE) nº 2658/87.»

- 12 Los considerandos séptimo y octavo del Código Aduanero prevén:

«Considerando que es preciso garantizar la aplicación uniforme del presente Código y prever, a este respecto, un procedimiento comunitario que permita adoptar las normas de desarrollo en los plazos adecuados; que procede crear un

Comité del Código aduanero con el fin de garantizar una colaboración estrecha y eficaz entre los Estados miembros y la Comisión en este ámbito;

Considerando que en el momento de la adopción de las medidas de aplicación del presente Código, convendría velar, en la medida de lo posible, por la prevención de cualquier fraude o irregularidad que pudiese redundar en perjuicio del presupuesto general de las Comunidades Europeas».

13 El artículo 859 del Reglamento de aplicación dispone:

«Se considerará que quedan sin consecuencia real sobre el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado, tal como se define en el apartado 1 del artículo 204 del Código, los incumplimientos siguientes, siempre que:

- no constituyan una tentativa de substraerse a la vigilancia aduanera de la mercancía;
- no impliquen negligencia manifiesta por parte del interesado;
- se hayan cumplido todas las formalidades necesarias para regularizar la situación de la mercancía:

1. la superación del plazo dentro del cual la mercancía debería haber recibido uno de los destinos aduaneros previstos con arreglo al depósito temporal o al

régimen aduanero considerado, cuando se hubiera podido conceder una prórroga del plazo de haber sido solicitada a tiempo;

2. en el caso de una mercancía incluida en un régimen de tránsito, la superación del plazo de presentación de la misma ante la oficina de destino, cuando tal presentación haya tenido lugar con posterioridad;
3. en el caso de una mercancía que se encuentre en depósito temporal o incluida en el régimen de depósito aduanero, las manipulaciones sin autorización previa del servicio de aduanas, cuando dichas manipulaciones hubieran sido autorizadas de haber sido presentada la solicitud;
4. en el caso de una mercancía incluida en el régimen de importación temporal, la utilización de dicha mercancía en condiciones distintas a las establecidas en la autorización, siempre que esta utilización se hubiera autorizado para el mismo régimen de haber sido presentada la solicitud;
5. en el caso de una mercancía en depósito temporal o incluida en un régimen aduanero, su traslado no autorizado cuando pueda ser presentada, en el mismo estado, a las autoridades aduaneras a instancia de éstas;
6. en el caso de una mercancía en depósito temporal o incluida en un régimen aduanero, la salida de esta mercancía fuera del territorio aduanero de la Comunidad o su introducción en una zona franca o depósito franco, sin cumplir los trámites necesarios;
7. en el caso de una mercancía que se haya beneficiado de un tratamiento arancelario favorable en razón de su destino especial, su cesión sin

notificación al servicio de aduanas, cuando no haya recibido aún el destino previsto, siempre que:

- a) en los libros contables del cedente se haga constar la cesión, y
- b) el cesionario sea titular de una autorización relativa a la mercancía de que se trate.»

14 A tenor del artículo 860 del Reglamento de aplicación:

«Las autoridades aduaneras considerarán nacida una deuda aduanera de conformidad con el apartado 1 del artículo 204 del Código, a menos que la persona que pueda ser deudora demuestre que se cumplen las condiciones del artículo 859.»

15 El artículo 899 del Reglamento de aplicación prevé que, «cuando la autoridad aduanera de decisión, a la que se hubiese presentado la solicitud de devolución o de condonación mencionada en el apartado 2 del artículo 239 del Código, comprobare:

— que los motivos invocados en apoyo de dicha solicitud corresponden a una de las situaciones descritas en los artículos 900 a 903, y que no hay culpa ni

negligencia manifiesta por parte del interesado, concederá la devolución o la condonación del importe de los derechos de importación de que se trate.

Se considerará como interesado a la o las personas a que se refiere el apartado 1 del artículo 878 o a sus representantes, así como, en su caso, a cualquier otra persona que haya intervenido en el cumplimiento de las formalidades aduaneras relativas a las mercancías en cuestión o que haya cursado las instrucciones necesarias para cumplir dichas formalidades;

- que los motivos invocados en apoyo de dicha solicitud corresponden a una de las situaciones descritas en el artículo 904, no concederá la devolución o la condonación del importe de los derechos de importación de que se trate.»

- 16 La letra o) del apartado 1 del artículo 900 del Reglamento de aplicación, que fue añadida por el artículo 1, número 29, del Reglamento n° 3254/94 con efectos a partir del 1 de enero de 1994, dispone:

«Se procederá a la devolución o condonación de los derechos de importación cuando:

[...]

- o) la deuda aduanera se haya originado de forma distinta de la prevista en el artículo 201 del Código y el interesado pueda presentar un certificado de origen, un certificado de circulación, un documento de tránsito comunitario interno o cualquier otro documento pertinente, que acredite que las mercancías importadas hubieran podido, en caso de haber sido declaradas

para el despacho a libre práctica, beneficiarse del tratamiento comunitario o de un tratamiento arancelario preferencial, siempre que se hubieran cumplido las demás condiciones establecidas en el artículo 890.»

17 A tenor del artículo 905, apartado 1, del Reglamento de aplicación:

«Cuando la autoridad aduanera de decisión, a la que se hubiera presentado una solicitud de devolución o condonación, con arreglo al apartado 2 del artículo 239 del Código, no se halle en condiciones de decidir, sobre la base del artículo 899, y cuando la solicitud está fundamentada en motivos que justifiquen que se trata de una situación especial resultante de circunstancias que no supongan negligencia manifiesta o intento de fraude por parte del interesado, el Estado miembro de que se trate transmitirá el caso a la Comisión para su resolución conforme al procedimiento previsto en los artículos 906 a 909.

El término “interesado” deberá entenderse en el mismo sentido que en el artículo 899.

En los restantes casos, la autoridad aduanera de decisión rechazará la solicitud.»

18 Los considerandos decimocuarto y decimoquinto del Reglamento n° 3254/94 prevén:

«Considerando que el artículo 890 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 prevé la devolución o la condonación de derechos con respecto a importaciones de

mercancías que puedan beneficiarse de un tratamiento comunitario o un tratamiento arancelario preferencial, en caso de que la deuda aduanera haya sido originada por el despacho a libre práctica;

Considerando que también existen casos en los que una deuda aduanera se origina por una causa distinta del despacho a libre práctica y con respecto de los cuales el importador puede presentar un documento que le permita beneficiarse de tal tratamiento preferencial; que, en ausencia de fraude o negligencia manifiesta, la obligación, en estos casos, de pagar los derechos de aduana parece desproporcionada con relación a la función de protección que desempeña el Arancel Aduanero Común».

El litigio en el procedimiento principal

- 19 Söhl & Söhlke efectúa importaciones en régimen de perfeccionamiento pasivo y reexporta en parte mercancías no comunitarias introducidas en el territorio aduanero comunitario. En 1994 se transportaron regularmente mercancías no comunitarias en régimen de tránsito hacia Bremen, se presentaron ante el Hauptzollamt y se dejaron en depósito temporal en las dependencias de Söhl & Söhlke.
- 20 En agosto de 1993, Söhl & Söhlke indicó al Hauptzollamt que aún no había finalizado la informatización de sus operaciones aduaneras, que debía permitir un despacho aduanero más rápido, de forma que no podría cumplir en todos los casos el plazo de veinte días previsto en el artículo 49, apartado 1, del Código Aduanero para realizar el despacho aduanero.
- 21 En enero de 1994, el Hauptzollamt informó a Söhl & Söhlke de que, habida cuenta de la entrada en vigor del Código Aduanero el 1 de enero de 1994, en lo

sucesivo ya no sería avisada en caso de expiración de los plazos relativos a las mercancías en depósito en sus dependencias. Al mismo tiempo se comunicó a Söhl & Söhlke que se había originado una deuda aduanera de importación con arreglo al artículo 204, apartado 1, letra a), del Código Aduanero en relación con el artículo 49 del mismo Código.

- 22 Desde mediados de febrero hasta finales del año 1994, Söhl & Söhlke rebasó sistemáticamente los plazos establecidos para dar un destino aduanero a las mercancías. Mediante escrito de 12 de octubre de 1994, el Hauptzollamt indicó a Söhl & Söhlke las consecuencias de ese comportamiento a efectos de deudas aduaneras y la requirió para que explicara los motivos por los que no cumplía los plazos. Söhl & Söhlke no respondió a este escrito, pero a continuación dirigió varias solicitudes de prórroga de plazo, alegando la gran acumulación de trabajo imprevisto derivada de la informatización de su contabilidad y de las ausencias por enfermedad de sus empleados. El Hauptzollamt denegó varias de estas solicitudes mediante decisión de 20 de diciembre de 1994.
- 23 Entre el 20 de octubre de 1994 y el 15 de febrero de 1995, el Hauptzollamt giró 125 liquidaciones basadas en el artículo 204, apartado 1, letra a), del Código Aduanero, relativas a los despachos aduaneros realizados durante el período comprendido entre febrero y diciembre de 1994.
- 24 Söhl & Söhlke presentó reclamaciones contra todas las liquidaciones, alegando fundamentalmente que no se había originado deuda aduanera alguna con arreglo al artículo 204, apartado 1, letra a), del Código Aduanero porque las infracciones cometidas no habían tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado. Con carácter subsidiario solicitó, conforme al artículo 239 del Código Aduanero, en relación con el artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento de aplicación, la devolución de los derechos de importación abonados.
- 25 Mediante dos decisiones de 23 de mayo de 1995, el Hauptzollamt desestimó las reclamaciones de Söhl & Söhlke y no acogió su solicitud subsidiaria de

devolución; mediante decisión de 12 de mayo de 1997, desestimó la reclamación que Söhl & Söhlke había formulado contra su negativa a practicar la devolución.

26 En junio de 1995, Söhl & Söhlke interpuso ante el Finanzgericht un recurso en el que solicitaba que se anularan los derechos fijados en la decisión de 23 de mayo de 1995 relativa a sus reclamaciones contra las liquidaciones. En junio de 1997, interpuso ante el mismo órgano jurisdiccional un recurso contra la decisión de 12 de mayo de 1997 por la que se había desestimado su reclamación contra la decisión denegatoria de la devolución solicitada.

27 El Finanzgericht Bremen, que ordenó la acumulación de los dos asuntos, decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿El artículo 859 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (DO L 253, p. 1; en lo sucesivo, “Reglamento de aplicación”), establece válidamente un régimen que regula con carácter exhaustivo las infracciones en el sentido del artículo 204, apartado 1, letra a), del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario (DO L 302, p. 1; en lo sucesivo, “Código Aduanero”), de las que se considera que “no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado”?

2) En caso de que se responda afirmativamente a la primera cuestión:

a) Cuando las autoridades aduaneras hayan denegado, mediante una decisión que ya no es recurrible, una solicitud de prórroga de plazo

presentada a su debido tiempo, ¿puede el órgano jurisdiccional examinar con total autonomía los requisitos previstos en el artículo 859, número 1, del Reglamento de aplicación, para conceder una prórroga de plazo?

- b) ¿Puede también presentarse la solicitud de prórroga de plazo con carácter global —sin enumerar las distintas declaraciones— para todas las declaraciones efectuadas en un determinado período (en el presente caso, de varios meses), justificándola por problemas propios de la empresa surgidos durante dicho período (por ejemplo, la enfermedad inesperada de empleados o sus ausencias por vacaciones, la formación de nuevos empleados, los problemas relacionados con la utilización de un programa informático de gestión aduanera, una carga excesiva de trabajo debida a las operaciones vinculadas al régimen de perfeccionamiento pasivo, que deben realizar en realidad las autoridades aduaneras), sin que exista negligencia manifiesta en el sentido del artículo 859, segundo guión, del Reglamento de aplicación?

- 3) En caso de que se responda negativamente a la primera cuestión:

¿Debe considerarse que las infracciones cometidas en numerosos casos, consistentes en no haber cumplido dentro de los plazos la obligación de dar un destino aduanero a las mercancías presentadas, “no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado”, cuando las mercancías presentadas recibieron un destino aduanero después de la expiración de los plazos pero

una prórroga de los plazos no habría estado justificada con arreglo al artículo 49, apartado 2, del Código Aduanero?

- 4) En caso de que se responda negativamente a la segunda cuestión, letra b), o a la tercera cuestión:

¿Se aplica la letra o) del apartado 1 del artículo 900 del Reglamento de aplicación, añadida por el artículo 1, número 29, del Reglamento (CE) n° 3254/94 de la Comisión, de 19 de diciembre de 1994 (DO L 346, p. 1), no sólo al tratamiento arancelario preferencial o al tratamiento comunitario, sino también a la concesión de otros tratamientos favorables?

- 5) En caso de que se responda negativamente a la cuarta cuestión:

¿Están obligados las autoridades aduaneras y los órganos jurisdiccionales que se pronuncian sobre una solicitud de devolución a examinar de oficio todas las posibles causas de devolución, aun cuando el solicitante base su solicitud de devolución, de forma expresa, en un solo supuesto legal, de modo que también debería examinarse en el caso concreto si las declaraciones de despacho a libre práctica, que aportaban certificados de circulación de mercancías EUR. 1 y certificados de origen modelo A válidos, que pueden dar lugar a una franquicia total o parcial de los derechos de importación para las mercancías reimportadas después del perfeccionamiento pasivo (imposición diferencial) o para las mercancías de retorno después de su reparación, cumplen los requisitos del artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Código Aduanero, en relación con el artículo 905, apartado 1, primera frase, del Reglamento de aplicación?

- 6) Si se cumplen los requisitos de devolución del artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento de aplicación, ¿puede considerarse que el interesado no ha actuado con culpa ni con negligencia manifiesta?

7) En caso de respuesta negativa a las cuestiones sexta y/o cuarta:

¿Debe definirse el concepto de “*offensichtliche Fahrlässigkeit*” del artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Código Aduanero (manifiesta negligencia) en función de características objetivas o (también) de características subjetivas? ¿Incluye dicho concepto el mismo supuesto de hecho que el concepto de “*grobe Fahrlässigkeit*” del artículo 859, segundo guión, del Reglamento de aplicación (negligencia manifiesta) y que el concepto de “*offenkundige Fahrlässigkeit*” del artículo 212 *bis* del Código Aduanero (negligencia manifiesta)? ¿Puede negarse la existencia de manifiesta negligencia, en el sentido del artículo 239 del Código Aduanero, cuando se originan deudas aduaneras en el sentido del artículo 204, apartado 1, letra a), porque el plazo previsto en el artículo 49, apartado 1, del Código Aduanero no se respetó durante muchos meses por los motivos expuestos a modo de ejemplo en la segunda cuestión, letra b), sin que concurrieran circunstancias que permitieran prorrogar el plazo, de forma que también existió negligencia manifiesta en el sentido del artículo 859, segundo guión, del Reglamento de aplicación?»

28 Con carácter previo, procede señalar que es oportuno tratar la tercera cuestión después de la primera y responder a la séptima cuestión antes que a la segunda.

Sobre la primera cuestión

29 Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita, fundamentalmente, que se dilucide si el artículo 859 del Reglamento de aplicación establece válidamente un régimen que regula con carácter exhaustivo

las infracciones, en el sentido del artículo 204, apartado 1, letra a), del Código Aduanero, que «no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado».

- 30 Söhl & Söhlke y el Gobierno alemán sostienen que la Comisión no disponía de una base jurídica suficiente para enumerar con carácter exhaustivo, en el Reglamento de aplicación, las situaciones que pueden quedar comprendidas en la reserva del artículo 204, apartado 1, *in fine*, del Código Aduanero.
- 31 Por el contrario, la Comisión alega que, mediante los artículos 204 y 249 del Código Aduanero, el Consejo le atribuyó una base jurídica suficiente para establecer, de acuerdo con el Comité del Código Aduanero (en lo sucesivo, «Comité»), normas exhaustivas como las que se encuentran en el artículo 859 del Reglamento de aplicación. Según ella, el objetivo de una aplicación uniforme del Código Aduanero en todos los Estados miembros hacía necesaria la adopción de dicha normativa exhaustiva.
- 32 A este respecto, procede recordar, en primer lugar, que resulta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que, si una disposición del Tratado CE, como el artículo 28 del Tratado CE (actualmente artículo 26 CE, tras su modificación), que sirvió de base para la adopción del Código Aduanero, atribuye, en principio, competencia al Consejo para adoptar, a propuesta de la Comisión, las normas que rigen una materia determinada, los artículos 145 y 155 del Tratado CE (actualmente artículos 202 CE y 211 CE) permiten al Consejo atribuir a la Comisión, en los actos que adopte, las competencias de ejecución de las normas adoptadas por él. No obstante, el artículo 145 establece que el Consejo podrá reservarse, en casos específicos, el ejercicio directo de las competencias de ejecución (véase, en particular, en materia agrícola, la sentencia de 27 de octubre de 1992, Alemania/Comisión, C-240/90, Rec. p. I-5383, apartado 35).
- 33 Pues bien, es necesario señalar, por una parte, que el Consejo no se reservó en el artículo 204 del Código Aduanero la competencia para fijar con carácter exhaustivo las categorías de infracciones previstas por dicho artículo y, por otra

parte, que atribuyó a la Comisión, mediante el artículo 249 del Código Aduanero, la competencia para adoptar, conforme a un procedimiento obligatorio en el que participa estrechamente el Comité, las «disposiciones necesarias para la aplicación del [...] Código [Aduanero]», con excepción de algunas disposiciones específicas en las que no está incluido el artículo 204.

- 34 A continuación procede destacar que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, cuando el Consejo ha fijado en su Reglamento de base las normas esenciales de la materia regulada, puede delegar en la Comisión la facultad general de adoptar las modalidades de aplicación, sin que deba precisar los elementos esenciales de las competencias delegadas y que, para ello, una disposición redactada en términos generales proporciona una base de habilitación suficiente (véase, en particular, en materia agrícola, la sentencia Alemania/Comisión, antes citada, apartado 41).
- 35 De este modo, procede señalar que el artículo 249 del Código Aduanero constituye una base de habilitación suficiente para permitir a la Comisión adoptar las normas de desarrollo del Código Aduanero y, en especial, del artículo 204.
- 36 Finalmente, resulta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que la Comisión puede aprobar todas las normas de desarrollo necesarias o útiles para la ejecución de la normativa de base, siempre que no sean contrarias a ésta o a la normativa de desarrollo del Consejo (véanse, en particular, en materia agrícola, las sentencias de 15 de mayo de 1984, Zuckerfabrik Franken, 121/83, Rec. p. 2039, apartado 13; de 17 de octubre de 1995, Países Bajos/Comisión, C-478/93, Rec. p. I-3081, apartado 31, y de 4 de febrero de 1997, Bélgica y Alemania/Comisión, asuntos acumulados C-9/95, C-23/95 y C-156/95, Rec. p. I-645, apartado 37).
- 37 Por tanto, procede examinar si el régimen con carácter exhaustivo establecido por el artículo 859 del Reglamento de aplicación es necesario o útil para el desarrollo del Código Aduanero y si no es contrario a este último.

- 38 A este respecto, procede señalar, en primer lugar, que, puesto que ni el artículo 204 ni ninguna otra disposición del Código Aduanero se oponen a que la Comisión adopte normas exhaustivas relativas a las infracciones que «no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado», el régimen con carácter exhaustivo establecido por el artículo 859 del Reglamento de aplicación no es contrario al Código Aduanero.
- 39 En segundo lugar, se desprende de los considerandos séptimo y octavo del Código Aduanero que el Consejo pretendía, por una parte, «garantizar la aplicación uniforme» del Código en los Estados miembros, creando con este fin un procedimiento particular que permitiera adoptar las normas de desarrollo en los plazos adecuados, y, por otra parte, asegurar que «en el momento de la adopción de las medidas de aplicación» del Código Aduanero se velase «por la prevención de cualquier fraude o irregularidad que pudiese redundar en perjuicio del presupuesto general de las Comunidades Europeas».
- 40 Habida cuenta de estos objetivos y de la necesidad de conseguir la igualdad de trato de todos los operadores económicos en el conjunto de los Estados miembros, el artículo 859 del Reglamento de aplicación, en la medida en que garantiza la aplicación uniforme de una disposición del Código Aduanero en todos los Estados miembros, debe considerarse no sólo útil, sino también necesario para el desarrollo de la normativa de base.
- 41 Además, puesto que, a tenor del sexto considerando del Reglamento de aplicación, «las medidas previstas en el presente Reglamento se ajustan al dictamen del Comité», procede señalar que se respetó el artículo 249 del Código Aduanero, que establece el procedimiento de adopción del Reglamento de aplicación, y que éste fue adoptado válidamente.
- 42 Por consiguiente, no puede acogerse la alegación presentada por Söhl & Söhlke y por el Gobierno alemán.

- 43 Habida cuenta de las consideraciones que preceden, procede responder a la primera cuestión que el artículo 859 del Reglamento de aplicación establece válidamente un régimen que regula con carácter exhaustivo las infracciones, en el sentido del artículo 204, apartado 1, letra a), del Código Aduanero, que «no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado».

Sobre la tercera cuestión

- 44 Habida cuenta de la respuesta dada a la primera cuestión, no procede responder a la tercera cuestión.

Sobre la séptima cuestión

- 45 Mediante su séptima cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita, fundamentalmente, que se dilucide, en primer lugar, si los términos «*offenkundige Fahrlässigkeit*», «*offensichtliche Fahrlässigkeit*» y «*grobe Fahrlässigkeit*», que se encuentran, respectivamente, en la versión en lengua alemana de los artículos 212 *bis* del Código Aduanero, modificado por el Reglamento n° 82/97, 239 del Código Aduanero y 859 del Reglamento de aplicación, que corresponden en la versión francesa al término «*négligence manifeste*» tienen el mismo significado. En segundo lugar, el órgano jurisdiccional remitente solicita que se aclare según qué criterios procede apreciar si existe negligencia manifiesta en el sentido del artículo 239 del Código Aduanero. Por último, pregunta si es posible concluir que no existe negligencia manifiesta («*offensichtliche Fahrlässigkeit*») en el sentido del artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Código Aduanero cuando la inobservancia del plazo fijado en el artículo 49, apartado 1, del Código Aduanero, considerada constitutiva de una negligencia manifiesta («*grobe Fahrlässigkeit*») en el sentido del artículo 859, segundo guión, del Reglamento

de aplicación, ha originado una deuda aduanera con arreglo al artículo 204, apartado 1, letra a), del Código Aduanero.

Sobre las partes primera y tercera de la séptima cuestión

- 46 Por lo que se refiere a la primera parte de la cuestión, procede, por un lado, recordar que, según reiterada jurisprudencia, la necesidad de una interpretación uniforme de los actos comunitarios excluye la posibilidad de que, en caso de duda, el texto de una disposición sea considerado aisladamente y, en cambio, exige que sea interpretado y aplicado a la luz de las versiones redactadas en las demás lenguas oficiales (véase, en particular, la sentencia de 2 de abril de 1998, EMU Tabac y otros, C-296/95, Rec. p. I-1605, apartado 36).
- 47 Por otro lado, procede destacar, como hace el Abogado General en los puntos 72 y 73 de sus conclusiones, que, contrariamente a la versión en lengua alemana, en la que el artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Código Aduanero y los artículos 899, primer guión, y 905, apartado 1, del Reglamento de aplicación utilizan el término «*offensichtliche Fahrlässigkeit*» mientras que el artículo 859, segundo guión, del Reglamento de aplicación utiliza el término «*grobe Fahrlässigkeit*» y el artículo 212 *bis* del Código Aduanero, modificado por el Reglamento n° 82/97, el término «*offenkundige Fahrlässigkeit*», las versiones en lenguas francesa, danesa, italiana, portuguesa y española utilizan los mismos términos en todas esas disposiciones. Por lo que se refiere a las demás versiones lingüísticas, algunas utilizan dos términos, otras tres, otras incluso cuatro, pero no en los mismos lugares.
- 48 De esta forma, como destaca el Abogado General en el punto 73 de sus conclusiones, la comparación de todas las versiones lingüísticas de las disposiciones consideradas pone de manifiesto que los términos que califican la negligencia no se emplean de modo sistemático. Debe concluirse que el legislador no perseguía ningún objetivo particular al emplear términos diferentes en la

versión en lengua alemana. Por tanto, procede considerar que todos los términos que califican la negligencia utilizados en la normativa analizada tienen el mismo significado y debe interpretarse que se refieren a la negligencia manifiesta (en la versión alemana «*offensichtliche Fahrlässigkeit*»).

- 49 De las consideraciones que preceden se desprende que los términos empleados en la versión en lengua alemana de los artículos 212 *bis* del Código Aduanero, modificado por el Reglamento nº 82/97, 239 del Código Aduanero y 859 del Reglamento de aplicación para calificar la negligencia tienen un único significado. En la versión alemana debe interpretarse que dichos términos se refieren a la «*offensichtliche Fahrlässigkeit*» (negligencia manifiesta).
- 50 Con relación a la tercera parte de la séptima cuestión, procede destacar que, puesto que el mismo concepto de «negligencia manifiesta» está previsto en los artículos 859, segundo guión, del Reglamento de aplicación y 239, apartado 1, segundo guión, del Código Aduanero, es imposible concluir que no existe negligencia manifiesta en el sentido del artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Código Aduanero cuando la deuda aduanera se ha originado con arreglo al artículo 204, apartado 1, letra a), del Código Aduanero debido a un comportamiento que constituye una negligencia manifiesta en el sentido del artículo 859, segundo guión, del Reglamento de aplicación.

Sobre la segunda parte de la séptima cuestión

- 51 Por lo que se refiere a la segunda parte de la séptima cuestión, procede recordar, en primer lugar, que, como resulta de los apartados 46 a 49 de la presente sentencia, el artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Código Aduanero y las

demás disposiciones del Código Aduanero o del Reglamento de aplicación objeto de la presente sentencia remiten al mismo concepto de «negligencia manifiesta».

- 52 Procede destacar, a continuación, que la devolución o la condonación de los derechos de importación o de los derechos de exportación, que sólo pueden concederse conforme a determinados requisitos y en los casos previstos específicamente, constituyen una excepción al régimen normal de las importaciones y de las exportaciones y, en consecuencia, que las disposiciones que prevén tal devolución o tal condonación deben interpretarse en sentido estricto. Puesto que la falta de «negligencia manifiesta» es una condición *sine qua non* para poder exigir una devolución o una condonación de los derechos de importación o de los derechos de exportación, dicho concepto debe interpretarse de forma que se limite el número de casos de devolución o de condonación sea limitado.
- 53 Por último, debe recordarse que el Código Aduanero reunió las disposiciones del Derecho aduanero dispersas hasta entonces en una multitud de Reglamentos y Directivas comunitarios. En aquel momento, el artículo 13 del Reglamento (CEE) n° 1430/79 del Consejo, de 2 de julio de 1979, relativo a la devolución o a la condonación de los derechos de importación o de exportación (DO L 175, p. 1; EE 02/06, p. 36), fue incorporado esencialmente en el artículo 239 del Código Aduanero. Por tanto, también debe aplicarse al segundo la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa al primero.
- 54 Pues bien, según la sentencia de 1 de abril de 1993, Hewlett Packard France (C-250/91, Rec. p. I-1819, apartado 46), el artículo 13 del Reglamento n° 1430/79 y el artículo 5, apartado 2, del Reglamento (CEE) n° 1697/79 del Consejo, de 24 de julio de 1979, referente a la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación o de los derechos de exportación que no hayan sido exigidos al deudor por mercancías declaradas en un régimen aduanero que suponga la obligación de pagar tales derechos (DO L 197, p. 1; EE 02/06, p. 54), persiguen el mismo fin, es decir, limitar el pago *a posteriori* de los derechos de importación o de exportación en los casos en que dicho pago está justificado y es compatible con un principio fundamental, como es el principio de la confianza legítima. De aquí se desprende que los requisitos a los que está sujeta la aplicación de dichos artículos, es decir, para el artículo 13 del Reglamento n° 1430/79, la

falta de culpa o de negligencia manifiesta por parte del interesado y, para el artículo 5, apartado 2, del Reglamento n° 1697/79, la falta de error de las autoridades aduaneras que pudiera ser conocido razonablemente por el deudor, deben interpretarse del mismo modo.

- 55 Además, en la sentencia de 26 de junio de 1990, *Deutsche Fernsprecher* (C-64/89, Rec. p. I-2535, apartado 19), con relación al artículo 5, apartado 2, del Reglamento n° 1697/79, el Tribunal de Justicia consideró que, para apreciar si un error cometido por la autoridad aduanera podía ser conocido por el operador económico, debía tenerse en cuenta, en particular, la naturaleza concreta del error, la experiencia profesional y la diligencia del operador.
- 56 Por analogía con dichos criterios, procede considerar que, para apreciar si existe «negligencia manifiesta», en el sentido del artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Código Aduanero, debe tenerse en cuenta, en particular, la complejidad de las disposiciones cuyo incumplimiento ha originado la deuda aduanera, así como la experiencia profesional y la diligencia del operador.
- 57 En cuanto a la experiencia profesional del operador, procede determinar si se trata o no de un operador económico cuya actividad profesional consiste, fundamentalmente, en efectuar operaciones de importación y de exportación, y si tenía ya una cierta experiencia en el ejercicio de dichas actividades.
- 58 Por lo que se refiere a la diligencia del operador, es preciso subrayar que incumbe a éste, cuando tenga dudas sobre la aplicación exacta de disposiciones cuyo

incumplimiento puede originar una deuda aduanera, informarse y buscar todas las aclaraciones posibles para no infringir las disposiciones analizadas.

- 59 Corresponde al órgano jurisdiccional nacional apreciar, conforme a estos criterios de apreciación, si existe o no negligencia manifiesta por parte del operador económico.
- 60 En consecuencia, procede responder a la segunda parte de la séptima cuestión que, para apreciar si existe «negligencia manifiesta», en el sentido del artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Código Aduanero, debe tenerse en cuenta, en particular, la complejidad de las disposiciones cuyo incumplimiento ha originado la deuda aduanera, la experiencia profesional y la diligencia del operador. Corresponde al órgano jurisdiccional nacional apreciar si, conforme a estos criterios, existe o no negligencia manifiesta por parte de un operador económico.

Sobre la segunda cuestión

- 61 La segunda cuestión tiene dos apartados.

Sobre el primer apartado de la segunda cuestión

- 62 Mediante esta cuestión, el órgano jurisdiccional nacional solicita, fundamentalmente, que se dilucide si el Derecho comunitario se opone a que un órgano jurisdiccional aprecie con total autonomía si se cumple el requisito establecido en el artículo 859, número 1, del Reglamento de aplicación, es decir, que debería

haberse concedido una prórroga del plazo, cuando las autoridades aduaneras hayan denegado, mediante una decisión que ya no es recurrible, una solicitud de prórroga de plazo presentada a su debido tiempo.

- 63 Procede destacar, como ha hecho la Comisión, que, en un caso como el controvertido en el asunto del procedimiento principal, en el que las autoridades aduaneras reprochan a un operador una infracción consistente en la inobservancia del plazo fijado en el artículo 49, apartado 1, del Código Aduanero, después de haber denegado una solicitud de prórroga de dicho plazo mediante una decisión que ya no es recurrible, ninguna disposición del Código Aduanero o del Reglamento de aplicación prohíbe a un órgano jurisdiccional nacional apreciar con total autonomía si dicha infracción está comprendida o no en el artículo 859, número 1, del Reglamento de aplicación.
- 64 En efecto, contrariamente a lo que sostiene el Reino Unido, tal prohibición no se deriva del tenor del artículo 859, número 1, del Reglamento de aplicación. Esta disposición sólo recoge una de las infracciones que figuran en el artículo 859 del Reglamento de aplicación respecto a las que puede considerarse, si se cumplen determinados requisitos, que no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado, en el sentido del artículo 204, apartado 1, del Código Aduanero.
- 65 Además, aunque el artículo 243 del Código Aduanero estableció en beneficio de todo operador económico un derecho de recurso contra las decisiones de las autoridades aduaneras relativas a la aplicación de la normativa aduanera y que le afectan directa e individualmente, el artículo 245 del Código Aduanero asignó a los Estados miembros la adopción de las disposiciones relativas a la implantación del procedimiento de recurso.
- 66 Procede añadir que, de todas formas, según jurisprudencia del Tribunal de Justicia, a falta de normativa comunitaria en la materia, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar a los órganos jurisdiccionales competentes y regular las modalidades procesales de los recursos

judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el efecto directo del Derecho comunitario confiere a los justiciables, sin que, en ningún caso, estas modalidades puedan ser menos favorables que las referentes a recursos semejantes de naturaleza interna, ni puedan articularse de tal manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario (véanse, en particular, las sentencias de 16 de diciembre de 1976, Rewe, 33/76, Rec. p. 1989, apartado 5; Comet, 45/76, Rec. p. 2043, apartados 12 a 16, y de 14 de diciembre de 1995, Peterbroeck, C-312/93, Rec. p. I-4599, apartado 12).

- 67 Habida cuenta de las consideraciones que preceden, procede responder al primer apartado de la segunda cuestión que el Derecho comunitario no impide que un órgano jurisdiccional nacional aprecie con total autonomía si se cumple el requisito establecido en el artículo 859, número 1, del Reglamento de aplicación, es decir, que debería haberse concedido una prórroga del plazo, cuando las autoridades aduaneras hayan denegado, mediante una decisión que ya no es recurrible, una solicitud de prórroga de plazo presentada a su debido tiempo.

Sobre el segundo apartado de la segunda cuestión

- 68 Mediante esta cuestión, el órgano jurisdiccional nacional solicita, fundamentalmente, que se dilucide en primer lugar, qué circunstancias pueden justificar una prórroga del plazo fijado en el artículo 49, apartado 1, del Código Aduanero y si los problemas propios de una empresa, como la enfermedad inesperada de empleados o sus ausencias por vacaciones, la formación de nuevos empleados, los problemas relacionados con la utilización de un programa informático de gestión aduanera o una carga excesiva de trabajo debida a las operaciones vinculadas al régimen de perfeccionamiento pasivo que normalmente deberían realizar las autoridades aduaneras, pueden constituir una circunstancia de este tipo. En segundo lugar, el órgano jurisdiccional nacional desea saber si debe presentarse una solicitud de prórroga de plazo para cada declaración o si puede presentarse una solicitud única para varias declaraciones efectuadas durante un período determinado, de varios meses en el asunto del procedimiento principal. Por último, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si existe negligencia manifiesta en el sentido del artículo 859, segundo guión, del Reglamento de

aplicación cuando no se cumplen los requisitos que justifican una prórroga del plazo y las solicitudes de prórroga se presentaron tardíamente.

- 69 Por lo que se refiere a las circunstancias que pueden justificar una prórroga de plazo, procede recordar que el artículo 49, apartado 2, del Código Aduanero, permite a las autoridades aduaneras prorrogar el plazo para cumplir las formalidades exigidas para dar un destino aduanero a las mercancías que han sido objeto de una declaración sumaria cuando las «circunstancias lo justifiquen», sin que, no obstante, dicha prórroga pueda ser superior a «las necesidades reales justificadas por las circunstancias».
- 70 Puesto que el tenor de dicho artículo no permite determinar qué circunstancias pueden justificar tal prórroga de plazo, procede examinar si dichas circunstancias pueden determinarse en función de la finalidad de dicha disposición.
- 71 A este respecto procede destacar que el artículo 49, apartado 1, del Código Aduanero fija plazos breves para que las mercancías presentadas en aduana reciban rápidamente un destino aduanero. Mientras esperan recibir dicho destino aduanero, las mercancías presentadas en aduana tienen el estatuto de mercancías en depósito temporal.
- 72 Pues bien, no se alcanzaría el objetivo del artículo 49, apartado 1, del Código Aduanero si los operadores económicos pudieran alegar circunstancias desprovistas de cualquier carácter extraordinario para poder obtener una prórroga de plazo. En efecto, tal interpretación del término «circunstancias» que figura en dicha disposición tendría como resultado que el depósito temporal podría

prorrogarse habitualmente y amenazaría con transformar, a largo plazo, el régimen del depósito temporal en régimen de depósito aduanero.

- 73 En consecuencia, procede señalar que el término «circunstancias» utilizado en el artículo 49, apartado 2, del Código Aduanero debe interpretarse en el sentido de que se refiere a las circunstancias que puedan colocar al solicitante en una situación excepcional con relación a los demás operadores económicos que ejercen la misma actividad.
- 74 Pueden constituir tales circunstancias las circunstancias extraordinarias que, aunque no sean ajenas al operador económico, no forman parte de las situaciones a las que todo operador económico se enfrenta normalmente en el ejercicio de su profesión.
- 75 Corresponde a las autoridades aduaneras y a los órganos jurisdiccionales nacionales apreciar, en cada caso concreto, si existen tales circunstancias.
- 76 No obstante, procede añadir que, en todo caso, circunstancias tales como las mencionadas a modo de ejemplo por el órgano jurisdiccional nacional no constituyen circunstancias que puedan justificar una prórroga del plazo fijado en el artículo 49, apartado 1, del Código Aduanero.
- 77 Habida cuenta de las consideraciones que preceden, procede responder a la primera parte del segundo apartado de la segunda cuestión que sólo las circunstancias que puedan colocar al solicitante en una situación excepcional con relación a los demás operadores económicos que ejercen la misma actividad pueden justificar una prórroga del plazo fijado en el artículo 49, apartado 1, del Código Aduanero. Pueden constituir tales circunstancias las circunstancias

extraordinarias que, aunque no sean ajenas al operador económico, no forman parte de las situaciones a las que todo operador económico se enfrenta normalmente en el ejercicio de su profesión. Corresponde a las autoridades aduaneras y a los órganos jurisdiccionales nacionales apreciar, en cada caso concreto, si existen tales circunstancias.

- 78 Por lo que se refiere a la cuestión de si debe presentarse una solicitud de prórroga de plazo para cada declaración sumaria o si puede presentarse una solicitud única para varias declaraciones sumarias efectuadas durante un período determinado, de varios meses en el asunto del procedimiento principal, procede señalar, en primer lugar, que el tenor del artículo 49, apartado 2, del Código Aduanero no se opone a que un operador económico presente una sola solicitud para varias declaraciones sumarias.
- 79 Procede destacar, en segundo lugar, que, como se desprende de su sexto considerando, el Código Aduanero tiene por objetivo, en particular, «limitar en la mayor medida posible las formalidades y controles aduaneros». Pues bien, el hecho de que un operador económico pueda presentar una sola solicitud de prórroga del plazo establecido para dar un destino aduanero a mercancías que han sido objeto de varias declaraciones sumarias tiene como resultado limitar el número de formalidades aduaneras que dicho operador debe efectuar.
- 80 De aquí se deriva que nada se opone, en principio, a que un operador económico presente una sola solicitud de prórroga del plazo establecido para dar un destino aduanero a mercancías que han sido objeto de varias declaraciones sumarias.
- 81 No obstante, se desprende del artículo 49 del Código Aduanero en relación con el artículo 859, número 1, del Reglamento de aplicación, que una solicitud de prórroga del plazo fijado para dar un destino aduanero a las mercancías en depósito temporal sólo puede presentarse válidamente antes de que expire dicho

plazo. Por tanto, en caso de una única solicitud, sólo podrá concederse una prórroga de plazo para las mercancías cuyo plazo para recibir un destino aduanero aún no haya vencido.

- 82 Habida cuenta de las consideraciones que preceden, procede responder a la segunda parte del segundo apartado de la segunda cuestión que el Derecho comunitario no se opone a que un operador económico presente una sola solicitud de prórroga del plazo establecido para dar un destino aduanero a mercancías que han sido objeto de varias declaraciones sumarias. No obstante, incluso en caso de una única solicitud, sólo podrá concederse una prórroga de plazo para las mercancías cuyo plazo para recibir un destino aduanero aún no haya vencido.
- 83 Por lo que se refiere a la tercera parte del segundo apartado de la segunda cuestión, procede recordar que corresponde al órgano jurisdiccional nacional apreciar si, habida cuenta de los criterios de apreciación expuestos en los apartados 51 a 60 de la presente sentencia, existe negligencia manifiesta en el sentido del artículo 859, segundo guión, del Reglamento de aplicación.

Sobre la cuarta cuestión

- 84 Por lo que se refiere a la cuarta cuestión, basta con señalar que se desprende sin ambigüedad del tenor del artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento de aplicación que dicha disposición sólo es aplicable en caso de que conste que «las mercancías importadas hubieran podido, en caso de haber sido declaradas para el despacho a libre práctica, beneficiarse del tratamiento comunitario o de un tratamiento arancelario preferencial, siempre que se hubieran cumplido las demás condiciones establecidas en el artículo 890». En efecto, puesto que dicha

disposición se refiere en términos claros al «tratamiento comunitario» y al «tratamiento arancelario preferencial», no puede incluir otros tratamientos favorables tales como, por ejemplo, las franquicias totales o parciales de los derechos de importación para las mercancías reimportadas después del perfeccionamiento pasivo o para las mercancías de retorno después de su reparación.

- 85 Esta interpretación está corroborada por el decimoquinto considerando del Reglamento n° 3254/94, que añadió la letra o) del apartado 1 del artículo 900 al Reglamento de aplicación. En efecto, se desprende claramente de dicho considerando que el artículo sólo es aplicable cuando la deuda aduanera se ha originado por una causa distinta del despacho a libre práctica de mercancías, pero con respecto del cual el importador puede presentar un documento que le permita beneficiarse de un «tratamiento preferencial».
- 86 Habida cuenta de las consideraciones que preceden, procede responder a la cuarta cuestión que el artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento de aplicación se aplica a los casos en que las mercancías habrían podido beneficiarse del tratamiento comunitario o de un tratamiento arancelario preferencial, pero no a los casos en que las mercancías habrían podido beneficiarse de otros tratamientos favorables.

Sobre la quinta cuestión

- 87 Mediante su quinta cuestión el órgano jurisdiccional remitente solicita, fundamentalmente, que se dilucide si la autoridad aduanera o el órgano jurisdiccional que se pronuncian sobre la solicitud de devolución o de condonación de los

derechos prevista en el artículo 239 del Código Aduanero están obligados, cuando tal solicitud se base en el artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento de aplicación y la devolución no pueda concederse en virtud de esta disposición, a examinar de oficio su procedencia con arreglo a las demás disposiciones del artículo 900 y de los artículos 901 a 905 del Reglamento de aplicación.

88 A este respecto procede destacar, por una parte, que, según el tenor del artículo 899 del Reglamento de aplicación, la autoridad aduanera a la que se haya solicitado la devolución o la condonación prevista en el artículo 239, apartado 2, del Código Aduanero debe examinar si «los motivos invocados en apoyo de dicha solicitud corresponden a una de las situaciones descritas» en los artículos 900 a 904 del Reglamento de aplicación. De este modo, para decidir sobre la solicitud, la autoridad aduanera está obligada a examinar los motivos invocados en su apoyo teniendo en cuenta todas las circunstancias previstas en los artículos 900 a 904 del Reglamento de aplicación.

89 El hecho de que, sin estar legalmente obligado a ello, un solicitante haya basado su solicitud en una disposición reglamentaria precisa, mientras que los motivos invocados no corresponden a las circunstancias previstas por dicha disposición, no puede liberar a la autoridad de decisión de su obligación de comprobar si tales motivos corresponden a una de las situaciones descritas en los artículos 900 a 904 del Reglamento de aplicación. En efecto, puesto que la solicitud de devolución o de condonación prevista en el artículo 239 del Código Aduanero no tiene que especificar la disposición del Reglamento de aplicación a la que pretende acogerse el solicitante, la solicitud que se refiere a una base jurídica específica debe ser objeto de un examen tan exhaustivo como las demás solicitudes.

90 Dicha interpretación está corroborada por el tenor del artículo 905, apartado 1, del Reglamento de aplicación, del que se desprende que la utilización del

procedimiento previsto en los artículos 905 a 909 del Reglamento de aplicación está sujeta, además, al requisito previo de que la autoridad aduanera de decisión «no se halle en condiciones [...], sobre la base del artículo 899» de conceder o denegar la devolución o la condonación de los derechos de importación o de los derechos de exportación.

- 91 Procede recordar, por otra parte, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia según la cual, cuando, habida cuenta de los motivos invocados, la autoridad aduanera no pueda tomar una decisión sobre la devolución o la condonación de derechos basándose en el artículo 899 del Reglamento de aplicación, está obligada a comprobar si existen elementos que justifiquen que se trata de una situación especial, en el sentido del artículo 905, apartado 1, del Reglamento de aplicación, y que no supongan negligencia manifiesta o intento de fraude por parte del interesado y, en su caso, debe transmitir el expediente a la Comisión, que, sobre la base de los elementos comunicados, apreciará si existe una situación especial que justifique la devolución o la condonación de los derechos (sentencia de 25 de febrero de 1999, *Trans-Ex-Import*, C-86/97, Rec. p. I-1041, apartado 19).
- 92 Habida cuenta de las consideraciones que preceden, procede responder a la quinta cuestión que la autoridad aduanera o el órgano jurisdiccional nacional que se pronuncian sobre una solicitud de devolución basada en el artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento de aplicación, cuando no puedan conceder en virtud de dicha disposición la devolución solicitada, están obligados a examinar de oficio su procedencia con arreglo a las demás disposiciones del artículo 900 y de los artículos 901 a 904 del Reglamento de aplicación. Cuando la autoridad de decisión no pueda, habida cuenta de los motivos invocados, tomar una decisión de devolución o de condonación basándose en el artículo 899 del Reglamento de aplicación, está obligada a examinar de oficio si existen elementos «que justifiquen que se trata de una situación especial resultante de circunstancias que no supongan negligencia manifiesta o intento de fraude por

parte del interesado», en el sentido del artículo 905, apartado 1, del Reglamento de aplicación, y que implican que el expediente sea examinado por la Comisión.

Sobre la sexta cuestión

- 93 Mediante su sexta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita, fundamentalmente, que se dilucide si, en el caso previsto en el artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento de aplicación, se cumple siempre el requisito de la falta de negligencia manifiesta por parte del operador económico, a la que el artículo 899 del Reglamento de aplicación subordina la devolución o la condonación de los derechos.
- 94 A este respecto, basta con recordar que el artículo 899 del Reglamento de aplicación dispone que, «cuando la autoridad aduanera de decisión, a la que se hubiese presentado la solicitud de devolución o de condonación mencionada en el apartado 2 del artículo 239 del Código [Aduanero], comprobare:
- que los motivos invocados en apoyo de dicha solicitud corresponden a una de las situaciones descritas en los artículos 900 a 903, y que no hay culpa ni negligencia manifiesta por parte del interesado, concederá la devolución o la condonación del importe de los derechos de importación de que se trate».
- 95 Como han destacado la Comisión y el Hauptzollamt fundamentalmente, se desprende sin ambigüedad del tenor del artículo 899 del Reglamento de aplicación que la devolución o la condonación previstas en el artículo 239, apartado 2, del Código Aduanero sólo se conceden si se cumplen dos requisitos acumulativos, es decir, en primer lugar, que se produzca «una de las situaciones descritas en los

artículos 900 a 903» y, en segundo lugar, que no haya «culpa ni negligencia manifiesta por parte del interesado».

- 96 Esta interpretación está corroborada, en particular, por el decimoquinto considerando del Reglamento n° 3254/94, que añadió al Reglamento de aplicación la letra o) del apartado 1 del artículo 900. En efecto, según dicho considerando, existen «casos en los que una deuda aduanera se origina por una causa distinta del despacho a libre práctica y con respecto de los cuales el importador puede presentar un documento que le permita beneficiarse de tal tratamiento preferencial» y, «en ausencia de fraude o negligencia manifiesta, la obligación, en estos casos, de pagar los derechos de aduana parece desproporcionada con relación a la función de protección que desempeña el Arancel Aduanero Común».
- 97 En consecuencia, procede responder a la sexta cuestión que la autoridad aduanera o el órgano jurisdiccional nacional que se pronuncian sobre una solicitud de devolución o de condonación de derechos de importación o de derechos de exportación no pueden considerar que el interesado no ha actuado con culpa o con negligencia manifiesta por el mero hecho de que éste se encuentre en la situación prevista en el artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento de aplicación.

Costas

- 98 Los gastos efectuados por el Gobierno alemán y del Reino Unido, así como por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Finanzgericht Bremen mediante resolución de 2 de diciembre de 1997, declara:

- 1) El artículo 859 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario, establece válidamente un régimen que regula con carácter exhaustivo las infracciones, en el sentido del artículo 204, apartado 1, letra a), del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, que «no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado».

- 2) a) Los términos empleados en la versión en lengua alemana de los artículos 212 *bis* del Reglamento n° 2913/92, modificado por el Reglamento (CE) n° 82/97 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de diciembre de 1996, 239 del Reglamento n° 2913/92 y 859 del Reglamento n° 2454/93 para calificar la negligencia tienen un único significado. En la versión alemana debe interpretarse que dichos términos se refieren a la «*offensichtliche Fahrlässigkeit*» (negligencia manifiesta).

- b) Es imposible concluir que no existe negligencia manifiesta en el sentido del artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Reglamento n° 2913/92

cuando la deuda aduanera se ha originado con arreglo al artículo 204, apartado 1, letra a), del Reglamento n° 2913/92 debido a un comportamiento que constituye una negligencia manifiesta en el sentido del artículo 859, segundo guión, del Reglamento n° 2454/93.

- c) Para apreciar si existe «negligencia manifiesta», en el sentido del artículo 239, apartado 1, segundo guión, del Reglamento n° 2913/92, debe tenerse en cuenta, en particular, la complejidad de las disposiciones cuyo incumplimiento ha originado la deuda aduanera, la experiencia profesional y la diligencia del operador. Corresponde al órgano jurisdiccional nacional apreciar si, conforme a estos criterios, existe o no negligencia manifiesta por parte de un operador económico.
- 3) El Derecho comunitario no impide que un órgano jurisdiccional nacional aprecie con total autonomía si se cumple el requisito establecido en el artículo 859, número 1, del Reglamento n° 2454/93, es decir, que debería haberse concedido una prórroga del plazo, cuando las autoridades aduaneras hayan denegado, mediante una decisión que ya no es recurrible, una solicitud de prórroga de plazo presentada a su debido tiempo.
- 4) a) Sólo las circunstancias que puedan colocar al solicitante en una situación excepcional con relación a los demás operadores económicos que ejercen la misma actividad pueden justificar una prórroga del plazo fijado en el artículo 49, apartado 1, del Reglamento n° 2913/92. Pueden constituir tales circunstancias las circunstancias extraordinarias que, aunque no sean ajenas al operador económico, no forman parte de las situaciones a las que todo operador económico se enfrenta normalmente en el ejercicio de su profesión. Corresponde a las autoridades aduaneras y a los órganos jurisdiccionales nacionales apreciar, en cada caso concreto, si existen tales circunstancias.
- b) El Derecho comunitario no se opone a que un operador económico presente una sola solicitud de prórroga del plazo establecido para dar un

destino aduanero a mercancías que han sido objeto de varias declaraciones sumarias. No obstante, incluso en caso de una única solicitud, sólo podrá concederse una prórroga de plazo para las mercancías cuyo plazo para recibir un destino aduanero aún no haya vencido.

- 5) El artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento n° 2454/93, modificado por el artículo 1, número 29, del Reglamento (CE) n° 3254/94 de la Comisión, de 19 de diciembre de 1994, se aplica a los casos en que las mercancías habrían podido beneficiarse del tratamiento comunitario o de un tratamiento arancelario preferencial, pero no a los casos en que las mercancías habrían podido beneficiarse de otros tratamientos favorables.

- 6) La autoridad aduanera o el órgano jurisdiccional nacional que se pronuncian sobre una solicitud de devolución basada en el artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento n° 2454/93, modificado por el artículo 1, número 29, del Reglamento n° 3254/94, cuando no puedan conceder en virtud de dicha disposición la devolución solicitada, están obligados a examinar de oficio su procedencia con arreglo a las demás disposiciones del artículo 900 y de los artículos 901 a 904 del Reglamento n° 2454/93. Cuando la autoridad de decisión no pueda, habida cuenta de los motivos invocados, tomar una decisión de devolución o de condonación basándose en el artículo 899 del Reglamento n° 2454/93, está obligada a examinar de oficio si existen elementos «que justifiquen que se trata de una situación especial resultante de circunstancias que no supongan negligencia manifiesta o intento de fraude por parte del interesado», en el sentido del artículo 905, apartado 1, del Reglamento n° 2454/93, y que implican que el expediente sea examinado por la Comisión.

- 7) La autoridad aduanera o el órgano jurisdiccional nacional que se pronuncian sobre una solicitud de devolución o de condonación de derechos de

importación o de derechos de exportación no pueden considerar que el interesado no ha actuado con culpa o con negligencia manifiesta por el mero hecho de que éste se encuentre en la situación prevista en el artículo 900, apartado 1, letra o), del Reglamento n° 2454/93, modificado por el artículo 1, número 29, del Reglamento n° 3254/94.

Schintgen

Kapteyn

Ragnemalm

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 11 de noviembre de 1999.

El Secretario

El Presidente de la Sala Sexta

R. Grass

J.C. Moitinho de Almeida