

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 4 de marzo de 2004 *

En los asuntos acumulados C-238/02 y C-246/02,

que tienen por objeto las peticiones dirigidas al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 234 CE, por el Bundesfinanzhof (Alemania), destinadas a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Hauptzollamt Hamburg-Stadt

y

Kazimieras Viluckas (asunto C-238/02),

Ricardas Jonusas (asunto C-246/02),

una decisión prejudicial sobre la interpretación de los artículos 4, número 19, 40 y 202, apartado 3, primer guión, 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),

* Lengua de procedimiento: alemán.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. J.N. Cunha Rodrigues, Presidente de Sala, y el Sr. J.-P. Puissochet (Ponente) y la Sra. F. Macken, Jueces;

Abogado General: Sr. A. Tizzano;
Secretario: Sr. R. Grass;

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

dicta la siguiente

Sentencia

¹ Mediante resoluciones de 7 de mayo de 2002, recibidas en el Tribunal de Justicia los días 28 de junio de 2002 y 8 de julio de 2002, el Bundesfinanzhof planteó, con

arreglo al artículo 234 CE, tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de los artículos 4, número 19, 40 y 202, apartado 3, primer guión, 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»).

- 2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre el Hauptzollamt Hamburg-Stadt (Oficina principal de aduanas; en lo sucesivo, «HZA») y el Sr. Viluckas (asunto C-238/02) y el Sr. Jonusas (asunto C-246/02), relativo a una deuda aduanera que se había originado por la introducción irregular de unas mercancías en el territorio de la Comunidad.

Normativa comunitaria

- 3 El artículo 4, número 19, del Código aduanero dispone:

«A efectos del presente Código, se entenderá por:

[...]

- 19) “presentación en aduana”: la comunicación a las autoridades aduaneras, en la forma requerida, de que las mercancías están presentes en la oficina de aduanas o en cualquier otro lugar designado o autorizado por las autoridades aduaneras.»

4 El artículo 38, apartado 1, de dicho Código establece:

«Las mercancías que se introduzcan en el territorio aduanero de la Comunidad deberán ser trasladadas sin demora por la persona que haya efectuado dicha introducción, utilizando, en su caso, la vía determinada por las autoridades aduaneras y según las modalidades establecidas por dichas autoridades:

a) bien a la aduana designada por las autoridades aduaneras o a cualquier otro lugar designado o autorizado por dichas autoridades;

[...]»

5 El artículo 40 del referido Código está redactado en los siguientes términos:

«Las mercancías que, en aplicación de la letra a) del apartado 1 del artículo 38, lleguen a la aduana o a cualquier otro lugar designado o autorizado por las autoridades aduaneras, deberán ser presentadas en aduana por la persona que las haya introducido en el territorio aduanero de la Comunidad o, en su caso, por la persona que se haga cargo del transporte de las mercancías tras su introducción.»

6 El artículo 202 del citado Código dispone:

«1. Dará origen a una deuda aduanera de importación:

- a) la introducción irregular en el territorio aduanero de la Comunidad de una mercancía sujeta a derechos de importación, o

- b) si se tratare de una mercancía de esta índole que se encuentre en una zona franca o en un depósito franco, su introducción irregular en otra parte de dicho territorio.

A los efectos del presente artículo, se entenderá por “introducción irregular” cualquier introducción que viole las disposiciones de los artículos 38 a 41 y del segundo guión del artículo 177.

2. La deuda aduanera se originará en el momento de la introducción irregular.

3. Los deudores serán:

- la persona que haya procedido a la introducción irregular,

- las personas que hayan participado en dicha introducción sabiendo o debiendo saber razonablemente que se trataba de una introducción irregular,

— así como las personas que hayan adquirido o tenido en su poder la mercancía de que se trate, sabiendo o debiendo saber razonablemente en el momento de la adquisición o recepción de dicha mercancía que se trataba de una mercancía introducida irregularmente.»

Normativa nacional

- 7 El artículo 21 del Tabaksteuergesetz (Ley reguladora de los impuestos sobre el tabaco), de 21 de diciembre de 1992 (BGBl 1992 I, 2150), en la versión resultante del artículo 1, número 13, de la Ley de modificación de las Leyes relativas a los impuestos sobre el consumo y de la Ley de cooperación administrativa comunitaria, de 12 de julio de 1996 (BGBl 1996 I, 962), dispone:

«Cuando se introduzcan directamente en el ámbito de aplicación territorial del impuesto labores del tabaco originarias de un país tercero [...], a efectos del devengo y de la extinción del impuesto (en casos distintos de su recaudación), así como a efectos de la fecha determinante para su cálculo, de la identidad del deudor, del procedimiento tributario y, cuando proceda, de la condonación, la devolución y la recaudación *a posteriori*, se aplicarán por analogía las disposiciones en materia de derechos aduaneros.»

- 8 El artículo 8 del Zollverordnung (Reglamento aduanero alemán), de 23 de diciembre de 1993 (BGBl 1993 I, 2449), establece:

«La comunicación a que se refiere el artículo 4, número 19, del Código aduanero puede efectuarse del modo que se desee. En el caso de las mercancías escondidas u ocultas mediante dispositivos especialmente colocados al efecto, se exigirá comunicación expresa.»

El litigio principal y las cuestiones prejudiciales

- 9 Los demandados en el asunto principal, los Sres. Viluckas y Jonusas, son nacionales lituanos. Entraron en Alemania el 3 de agosto de 1998, a bordo de un camión matriculado en Lituania, después de haber utilizado el transbordador Klaipeda Travemünde.
- 10 El Sr. Viluckas, propietario del camión, viajaba como conductor auxiliar y el Sr. Jonusas conducía el vehículo. Al camión iba unido un remolque frigorífico que pertenecía a una tercera persona. Dicho remolque iba cargado de palés de madera que habían sido incluidos en el régimen de tránsito comunitario externo en Travemünde.
- 11 Con ocasión de un control posterior del camión en el área de descanso de Hamburg-Stilhorn West y de un examen efectuado a continuación en el centro de control de contenedores, se descubrieron 2.901 cartones de cigarrillos (580.200 unidades) no declarados en un escondite especialmente instalado para ello en el techo del remolque.
- 12 Mediante liquidación tributaria de 12 de agosto de 1998, modificada por liquidación complementaria de 14 diciembre de 1998, el HZA reclamó a los demandados en el asunto principal el pago de impuestos sobre el tabaco por un importe de 85.347,42 DEM, sobre la base del Código aduanero.
- 13 Mediante resolución de 22 de enero de 1999, el Amtsgericht Hamburg (Alemania) denegó la incoación de un proceso penal contra el conductor y el propietario del camión, al no existir sospechas suficientes de fraude fiscal. Estos últimos afirmaban que los cigarrillos habían sido colocados sin su conocimiento por terceras personas en el techo del remolque antes de que éste fuera entregado para ser cargado. El tipo de escondite no era de los que despiertan sospechas.

- 14 Las reclamaciones de los demandados en el asunto principal contra la liquidación tributaria se desestimaron mediante dos decisiones de 25 de marzo y 21 de mayo de 1999. Por el contrario, el recurso contencioso-administrativo llevó a la anulación de dicha desestimación. El Finanzgericht consideró que el HZA no podía fundamentar la liquidación tributaria en los artículos 202 o 203 del Código aduanero.
- 15 El HZA interpuso un recurso de casación invocando una infracción del Derecho federal debido a una aplicación incorrecta del artículo 8, segunda frase, del Zollverordnung.
- 16 El Bundesfinanzhof estimó que su resolución dependía de la cuestión de si los nacionales lituanos eran quienes habían introducido irregularmente la mercancía en el territorio fiscal de la Comunidad, en el sentido del artículo 202 del Código aduanero, y por tanto, los deudores de la deuda tributaria.
- 17 En la medida en que subsisten dudas en cuanto a la interpretación del artículo 202, apartados 1, letra a), y 3, primer guión, del Código aduanero, en relación con sus artículos 4, número 19, y 40, el Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:
- «1) ¿Debe interpretarse el artículo 4, número 19, del Código aduanero en el sentido de que, en la comunicación a las autoridades aduaneras de que la mercancía introducida en el territorio aduanero de la Comunidad se encuentra en un lugar determinado, ha de indicarse expresamente la existencia de mercancías escondidas u ocultas mediante dispositivos especialmente colocados al efecto? [asuntos C-238/02 y C-246/02]

- 2) En el caso de que el Tribunal de Justicia responda afirmativamente a la primera cuestión:

¿Debe interpretarse el artículo 40 del Código aduanero en el sentido de que también debe efectuar dicha comunicación el conductor de un camión con remolque que no tenía conocimiento ni debía tenerlo de la existencia de las mercancías escondidas u ocultas en el camión? [asunto C-246/02]

o

¿Debe interpretarse el artículo 40 del Código aduanero en el sentido de que también debe efectuar dicha comunicación el conductor de un camión con remolque o el conductor auxiliar igualmente facultado para conducirlo que no tenían conocimiento ni debían tenerlo de la existencia de las mercancías escondidas u ocultas en el camión? [asunto C-238/02].

- 3) En el caso de que el Tribunal de Justicia responda afirmativamente a la segunda cuestión:

¿Tiene alguna importancia, para determinar quién es el deudor tributario con arreglo al artículo 202, apartado 3, primer guión, del Código aduanero, identificar a la persona que realizó efectivamente la comunicación (incompleta)? [asunto C-238/02]»

Sobre las cuestiones prejudiciales

- 18 Mediante sus dos primeras cuestiones, a las que procede responder conjuntamente, el Bundesfinanzhof pide en esencia que se dilucide si la presentación en aduana de mercancías introducidas en la Comunidad, en el sentido del artículo 4, número 19, del Código aduanero, afecta a las mercancías ocultas en un escondite previsto para ello y si la obligación de presentación impuesta por el artículo 38 del mismo Código recae, según se desprende del artículo 40 del citado Código, sobre los conductores de un camión que hayan introducido tales mercancías, aun cuando hubieran sido ocultadas en el vehículo sin su conocimiento.
- 19 La Comisión observa que el artículo 38 del Código aduanero aclara que todas las mercancías que se introduzcan en el territorio aduanero de la Comunidad deberán ser trasladadas sin demora por la persona que haya efectuado dicha introducción bien a la aduana bien a cualquier otro lugar autorizado por las autoridades aduaneras, sin hacer distinciones entre las mercancías escondidas u ocultadas y las que no lo están.
- 20 Además, la Comisión estima que uno de los objetivos de los artículos 4, número 19, 40 y 202 del Código aduanero es imponer una responsabilidad especial a quienes introduzcan en el territorio aduanero de la Comunidad un medio de transporte que pueda contener mercancías. En consecuencia, el citado artículo 4, número 19, debe interpretarse en el sentido de que, en la comunicación a las autoridades aduaneras, es preciso indicar todas las mercancías introducidas en el referido territorio y, por consiguiente, la presencia de mercancías escondidas u ocultas. De esta forma, se hubieran debido declarar los cigarrillos escondidos a las autoridades aduaneras.
- 21 Finalmente, la Comisión alega que debe considerarse que ha introducido las mercancías en un vehículo no sólo la persona que lo conducía en el momento de

cruzar la frontera exterior de la Comunidad, sino también todas las personas que viajen a bordo y que estén también encargadas de conducirlo.

- 22 En efecto, del tenor y de la sistemática de los artículos 4, número 19, 38, apartado 1, y 40 del Código aduanero se desprende claramente que todas las mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Comunidad deberán presentarse en aduana. La circunstancia de que algunas mercancías estén ocultas en escondites del vehículo en el que se transportan no tiene por efecto sustraerlas a la citada obligación.
- 23 Además, de los propios términos del artículo 40 del Código aduanero se deduce que, si las mercancías se introducen en un vehículo, las personas que deben declararlas son aquellas en cuya posesión se hallen en el momento de la introducción y, en particular, los conductores, tanto el que esté al volante como, si se encuentra en el vehículo, su auxiliar o sustituto. La obligación de declaración que afecta a los conductores recae sobre cualquier otra persona que viaje en el vehículo, si constara que tenía responsabilidad en la introducción de las mercancías.
- 24 Procede, pues, responder a las dos primeras cuestiones que la presentación en aduana de mercancías introducidas en la Comunidad, en el sentido del artículo 4, número 19, del Código aduanero, afecta a todas las mercancías, incluidas las que se hayan ocultado en un escondite previsto para ello, y que la obligación de presentación a que se refiere el artículo 38 del mismo Código recae, según se desprende del artículo 40 del referido Código, sobre el conductor y el conductor auxiliar de un camión que hayan introducido tales mercancías, aun cuando hubieran sido ocultadas en el vehículo sin su conocimiento.

- 25 Mediante su tercera cuestión, el Bundesfinanzhof pide en esencia que se dilucide si la persona que haya introducido determinadas mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad, sin mencionarlas en la comunicación de presentación en aduana, puede ser calificada de deudor tributario a efectos del artículo 202, apartado 3, primer guión, del Código aduanero.
- 26 La Comisión estima que el deudor tributario, en el sentido de esta última disposición, es normalmente la persona que introduzca las mercancías y que extienda una comunicación incompleta de presentación en aduana de las mercancías, salvo si se halla bajo la dirección de otra persona que esté a bordo de este mismo medio de transporte, como ocurre en el asunto principal.
- 27 A tenor del artículo 202, apartado 3, primer guión, del Código aduanero, será deudor tributario la persona que haya procedido a la introducción irregular.
- 28 Según se ha analizado en la respuesta a las dos primeras cuestiones, la introducción se considerará irregular cuando una mercancía, incluso si ha sido escondida en un vehículo sin conocimiento de su conductor, no ha sido objeto de una comunicación de presentación en aduana por parte de este último.
- 29 Por consiguiente, aun cuando otras personas puedan ser declaradas deudoras por las mismas mercancías, sobre la base de otras disposiciones del apartado 3 del artículo 202 del Código aduanero, la persona que haya introducido materialmente las mercancías sin declararlas sigue siendo deudora en virtud de lo dispuesto en el primer guión de dicho apartado.

- 30 Procede, pues, responder a la tercera cuestión que es deudor tributario a efectos del artículo 202, apartado 3, primer guión, del Código aduanero quien introduzca mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad sin mencionarlas en la comunicación de presentación en aduana.

Costas

- 31 Los gastos efectuados por la Comisión, que ha presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Bundesfinanzhof mediante resoluciones de 7 de mayo de 2002, declara:

- 1) La presentación en aduana de unas mercancías introducidas en la Comunidad, en el sentido del artículo 4, número 19, del Reglamento (CEE)

nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, afecta a todas las mercancías, incluidas las que se hayan ocultado en un escondite previsto para ello. La obligación de presentación a que se refiere el artículo 38 del mismo Código recae, según se desprende del artículo 40 del referido Código, sobre el conductor y el conductor auxiliar de un camión que hayan introducido tales mercancías, aun cuando hubieran sido ocultadas en el vehículo sin su conocimiento.

- 2) Es deudor tributario a efectos del artículo 202, apartado 3, primer guión, del Código aduanero comunitario quien introduzca mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad sin mencionarlas en la comunicación de presentación en aduana.

Cunha Rodrigues

Puissochet

Macken

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 4 de marzo de 2004.

El Secretario

El Presidente de la Sala Cuarta

R. Grass

J.N. Cunha Rodrigues