



## Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 27 de junio de 2013\*

«Código aduanero comunitario — Reglamento (CEE) n° 2913/92 — Mercancías en depósito temporal — Mercancías no comunitarias — Régimen aduanero de tránsito comunitario externo — Momento de atribución de un destino aduanero — Admisión de la declaración en aduana — Levante de las mercancías — Deuda aduanera»

En el asunto C-542/11,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Hoge Raad der Nederlanden (Países Bajos), mediante resolución de 30 de septiembre de 2011, recibida en el Tribunal de Justicia el 24 de octubre de 2011, en el procedimiento entre

**Staatssecretaris van Financiën,**

y

**Codirex Expeditie BV,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. T. von Danwitz, Presidente de Sala, y los Sres. A. Rosas, E. Juhász (Ponente), D. Šváby y C. Vajda, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Jääskinen;

Secretaria: Sra. M. Ferreira, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 12 de diciembre de 2012;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Gobierno neerlandés, por las Sras. M. Noort y C. Wissels, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno helénico, por el Sr. I. Bakopoulos y la Sra. I. Pouli, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. B.-R. Killmann y W. Roels, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 28 de febrero de 2013;

dicta la siguiente

\* Lengua de procedimiento: neerlandés.

## Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de las disposiciones 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 su versión modificada por el Reglamento (CE) n° 648/2005 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de abril de 2005 (DO L 117, p. 13) (en lo sucesivo, «Código aduanero»).
- 2 Esta petición se presentó en el marco de un litigio entre el Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda; en lo sucesivo, «Staatssecretaris») y Codirex Expeditie BV (en lo sucesivo, «Codirex»), en relación con las liquidaciones en materia de derechos de aduana y del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»).

### Marco jurídico

- 3 A tenor del artículo 4, números 15 a 17 y 20, del Código aduanero, a efectos de éste, se entenderá por:

«15) “destino aduanero de una mercancía”:

- a) la inclusión de las mercancías en un régimen aduanero,
- b) su introducción en una zona franca o en un depósito franco,
- c) su reexportación fuera del territorio aduanero de la Comunidad,
- d) su destrucción,
- e) su abandono en beneficio del erario;

16) “régimen aduanero”:

- a) el despacho a libre práctica,
- b) el tránsito,

[...]

17) “declaración en aduana”: el acto por el que una persona manifiesta según las formas y procedimientos establecidos la voluntad de asignar a una mercancía un régimen aduanero determinado;

[...]

20) “levante de una mercancía”: la puesta a disposición, por parte de las autoridades aduaneras, de una mercancía a los fines previstos en el régimen aduanero a que esté sometida».

- 4 El artículo 37 de dicho Código establece:

«1. Las mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Comunidad estarán bajo vigilancia aduanera desde su introducción. Podrán ser sometidas a controles aduaneros, de conformidad con las disposiciones vigentes.

2. Permanecerán bajo vigilancia aduanera todo el tiempo que sea necesario para determinar su estatuto aduanero y en lo que se refiere a mercancías no comunitarias y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 82, hasta que, o bien cambien de estatuto aduanero, o bien pasen a una zona franca o depósito franco o bien se reexporten o destruyan, de conformidad con el artículo 182.»

5 El artículo 40 del mencionado Código dispone, en particular, que las mercancías que entren en el territorio aduanero de la Comunidad serán presentadas en aduana por la persona que las introduzca en dicho territorio o, si procede, por la persona que se haga cargo de su transporte tras su introducción.

6 En virtud del artículo 48 del Código aduanero, «[l]as mercancías no comunitarias presentadas en aduana deberán recibir uno de los destinos aduaneros admitidos para tales mercancías».

7 El artículo 50 de dicho Código tiene la siguiente redacción:

«Hasta tanto reciban un destino aduanero, las mercancías presentadas en aduana tendrán, desde el momento de su presentación, el estatuto de mercancías en depósito temporal. Dichas mercancías se denominarán en lo sucesivo “mercancías en depósito temporal”.»

8 El artículo 51 del citado Código establece:

«1. Las mercancías en depósito temporal únicamente podrán permanecer en lugares autorizados por las autoridades aduaneras y en las condiciones fijadas por dichas autoridades.

2. Las autoridades aduaneras podrán exigir a la persona que esté en posesión de las mercancías la constitución de una garantía a fin de asegurar el pago de cualquier deuda aduanera que pudiera nacer en virtud de lo dispuesto en los artículos 203 o 204.»

9 El artículo 59 del Código aduanero dispone:

«1. Toda mercancía destinada a ser incluida en un régimen aduanero deberá ser objeto de una declaración para dicho régimen aduanero.

2. Las mercancías comunitarias declaradas para el régimen de exportación, de perfeccionamiento pasivo, de tránsito o de depósito aduanero estarán bajo vigilancia aduanera desde la admisión de la declaración en aduana y hasta el momento en que salgan del territorio aduanero de la Comunidad o se destruyan, o bien quede invalidada la declaración en aduana.»

10 El artículo 62 de dicho Código es del siguiente tenor literal:

«1. Las declaraciones efectuadas por escrito deberán cumplimentarse en un impreso conforme al modelo oficial previsto a tal fin. Las declaraciones deberán estar firmadas y contener todos los datos necesarios para la aplicación de las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el cual se declaran las mercancías.

2. Deberán adjuntarse a la declaración todos los documentos cuya presentación sea necesaria para la aplicación de las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el cual se declaran las mercancías.»

11 Con arreglo al artículo 63 del mencionado Código:

«Las declaraciones que cumplan las condiciones del artículo 62 serán inmediatamente admitidas por las autoridades aduaneras siempre que las mercancías a que éstas se refieran se presenten en la aduana.»

12 El artículo 67 del Código aduanero prescribe:

«Salvo disposición específica en sentido contrario, la fecha que deberá tomarse en consideración para la aplicación de todas las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el que se declaran las mercancías será la fecha de admisión de la declaración por parte de las autoridades aduaneras.»

13 De conformidad con el artículo 68 de dicho Código, para la comprobación de las declaraciones admitidas por ellas mismas, las autoridades aduaneras podrán proceder a un control documental, que se referirá a la declaración y a los documentos adjuntos, y al examen de las mercancías y a la extracción de muestras para su análisis o para un control más minucioso. Los derechos y obligaciones del declarante se establecen, en particular, en los artículos 69 y 70 de este mismo Código.

14 El artículo 71 del mencionado Código dispone que los resultados de la comprobación de la declaración servirán de base para la aplicación de las disposiciones que regulen el régimen aduanero en el que se incluyan las mercancías y, además, cuando no se proceda a la comprobación de la declaración, dicha aplicación se efectuará sobre la base de los datos de la declaración.

15 En virtud del artículo 72, apartado 1, del Código aduanero:

«Las autoridades aduaneras adoptarán las medidas que permitan identificar las mercancías, cuando dicha identificación sea necesaria para garantizar el cumplimiento de las condiciones del régimen aduanero para el que dichas mercancías han sido declaradas.»

16 Del artículo 73, apartado 1, de dicho Código se desprende que, en principio, cuando se reúnan las condiciones de inclusión en el régimen de que se trate, las autoridades aduaneras concederán el levante de las mercancías en cuanto se hayan comprobado, o admitido sin comprobación, los datos de la declaración.

17 El artículo 74, apartado 1, primera frase, del citado Código establece:

«Cuando la admisión de una declaración en aduana implique el nacimiento de una deuda aduanera, sólo se podrá conceder el levante de las mercancías objeto de dicha declaración cuando haya sido pagado o garantizado el importe de la deuda aduanera.»

18 A tenor del artículo 91, apartado 1, letra a), del Código aduanero:

«El régimen de tránsito externo permitirá la circulación de uno a otro punto del territorio aduanero de la Comunidad:

a) de mercancías no comunitarias, sin que dichas mercancías estén sujetas a los derechos de importación y demás gravámenes ni a medidas de política comercial.»

19 El artículo 96, apartado 1, del mencionado Código prescribe:

«El obligado principal es el titular del régimen de tránsito comunitario externo. El obligado principal deberá:

a) presentar las mercancías intactas en la oficina de aduana de destino, en el plazo señalado y habiendo respetado las medidas de identificación tomadas por las autoridades aduaneras;

b) respetar las disposiciones relativas al régimen de tránsito comunitario.»

20 Con arreglo al artículo 203 del Código aduanero:

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

— la sustracción a la vigilancia aduanera de una mercancía sujeta a derechos de importación.

2. La deuda aduanera se originará en el momento de la sustracción de la mercancía a la vigilancia aduanera.

3. Los deudores serán:

— la persona que haya sustraído la mercancía a la vigilancia aduanera,

— las personas que hayan participado en dicha sustracción sabiendo o debiendo saber razonablemente que se trataba de una sustracción de la mercancía a la vigilancia aduanera,

— 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 sustraída a la vigilancia aduanera,

— así como, en su caso, la persona que deba cumplir las obligaciones que entrañe la permanencia en depósito temporal de la mercancía o la utilización del régimen aduanero en el que se encuentra dicha mercancía.»

### **Litigio principal y cuestión prejudicial**

21 La sociedad Seaport International descargó en el puerto de Rotterdam (Países Bajos) una partida de carne de vacuno refrigerada que había sido transportada por vía marítima en un contenedor desde Brasil hasta los Países Bajos. Dicha sociedad depositó el contenedor en sus terrenos a la espera de que dichas mercancías recibieran un destino aduanero.

22 El 6 de noviembre de 2007, mientras el contenedor se encontraba en dichos terrenos, Codirex presentó una declaración en aduana en formato electrónico, solicitando que la mencionada partida se incluyera en el régimen aduanero de tránsito comunitario externo. Las autoridades aduaneras admitieron inmediatamente esta declaración. En ese momento, las mercancías en cuestión tenían el estatuto de «mercancías en depósito temporal» en el sentido del artículo 50 del Código aduanero.

23 El 7 de noviembre de 2007, las autoridades aduaneras colocaron un precinto aduanero sobre el contenedor y concedieron el levante de éste. Dicho contenedor fue transportado por carretera hasta la empresa destinataria, a saber, Eurofrigo BV (en lo sucesivo, «Eurofrigo»), situada en el polígono industrial de Maasvlakte (Países Bajos).

24 Las autoridades aduaneras, al no recibir ninguna confirmación de la llegada de las mercancías a Eurofrigo, iniciaron una investigación. El 27 de diciembre de 2007, Eurofrigo puso en su conocimiento que, si bien el precinto aduanero del contenedor estaba todavía intacto, en la entrega faltaban dos paquetes con respecto a lo que figuraba en la declaración en aduana.

25 El 17 de febrero de 2008, las autoridades aduaneras instaron a Codirex, en calidad de declarante, a proporcionar información más precisa relativa a las mercancías que faltaban. Dichas autoridades, ante la falta de respuesta de Codirex, le dirigieron el 3 de julio de 2008 una liquidación de los derechos de aduana y del IVA, requiriéndole el pago correspondiente.

- 26 El inspector tributario, al que Codirex dirigió una reclamación contra dicha liquidación, confirmó esta última.
- 27 Codirex interpuso recurso contra dicha resolución ante el Rechtbank te Haarlem (Tribunal de Distrito de Haarlem).
- 28 En su sentencia, el mencionado Tribunal consideró que las mercancías no comunitarias declaradas para su inclusión en el régimen aduanero de tránsito mantenían el estatuto de mercancías en depósito temporal hasta el momento en que los servicios aduaneros concedieran su levante y que, en consecuencia, las disposiciones del régimen aduanero de tránsito no eran, en el caso de autos, oponibles a Codirex. El Rechtbank te Haarlem, refiriéndose a la sentencia del Tribunal de Justicia de 15 de septiembre de 2005, *United Antwerp Maritime Agencies y Seaport Terminals* (C-140/04, Rec. p. I-8245, apartados 35 a 39), declaró que, durante el período comprendido entre el depósito temporal y el momento en que las autoridades aduaneras concedieron el levante de las mercancías para el tránsito, Codirex, que no podía disponer físicamente de las mercancías, no podía tener la consideración de deudor aduanero en el sentido del artículo 203, apartado 3, cuarto guión, del Código aduanero.
- 29 El Staatssecretaris interpuso recurso de casación ante el Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo) contra la referida sentencia. Éste estimó que era necesaria una interpretación del Código aduanero para dictar sentencia.
- 30 En estas circunstancias, el Hoge Raad der Nederlanden decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿En qué momento reciben un destino aduanero en el sentido del artículo 50 del [Código aduanero] las mercancías no comunitarias declaradas en régimen de “depósito temporal” para su inclusión en el régimen aduanero de tránsito comunitario externo?»

### **Sobre la cuestión prejudicial**

- 31 A partir de la información facilitada por el órgano jurisdiccional remitente, el examen del asunto se basa en la hipótesis según la cual, en el momento de la declaración en aduana, todos los paquetes declarados y destinados al tránsito comunitario externo se encontraban en el contenedor ubicado en los terrenos de Seaport International, pero dos paquetes desaparecieron antes de proceder al precinto aduanero del mencionado contenedor.
- 32 Del artículo 203, apartados 1 y 2, del Código aduanero se desprende que la sustracción a la vigilancia aduanera de una mercancía, sujeta a derechos de importación, dará origen, en el momento de dicha sustracción, a una deuda aduanera de importación. La mencionada sustracción a la vigilancia aduanera comprende cualquier acto o cualquier omisión que tenga como resultado impedir a la autoridad aduanera competente, aun cuando sólo sea momentáneamente, tener acceso a una mercancía bajo vigilancia aduanera y efectuar los controles establecidos en el artículo 37, apartado 1, del mencionado Código (véase la sentencia *United Antwerp Maritime Agencies y Seaport Terminals*, antes citada, apartado 28 y jurisprudencia citada).
- 33 Si, en el momento de la sustracción a la vigilancia aduanera de las mercancías controvertidas, éstas ya se han incluido en el régimen de tránsito comunitario externo, el titular de dicho régimen, habida cuenta de que es el obligado principal en el sentido del artículo 96, apartado 1, del Código aduanero, deberá cumplir las obligaciones que entrañe la utilización del mencionado régimen y estará obligado al pago de la deuda aduanera a efectos del artículo 203, apartado 3, cuarto guión, de dicho Código, siempre que las disposiciones previstas en los tres primeros guiones de dicho apartado 3 no sean de aplicación.



- 34 Sin embargo, si, en el momento de la citada sustracción, las mercancías aún no han sido incluidas en el régimen de tránsito comunitario externo, sino que siguen en depósito temporal, el deudor aduanero, siempre que las disposiciones previstas en los tres primeros guiones del artículo 203, apartado 3, del Código aduanero no sean de aplicación, será la persona que, debiendo cumplir las obligaciones que entrañe la permanencia en depósito temporal, esté en posesión de dichas mercancías, después de su descarga, para proceder a su traslado o almacenamiento (véase, en este sentido, la sentencia *United Antwerp Maritime Agencies y Seaport Terminals*, antes citada, apartado 39 y fallo). Sobre la base de la información contenida en los autos, esa persona no es Codirex.
- 35 En consecuencia, procede determinar el momento en que, con arreglo al Código aduanero, termina el depósito temporal de una mercancía y ésta pasa a incluirse en el régimen de tránsito comunitario externo.
- 36 En primer lugar, debe señalarse que de la sentencia de 1 de febrero de 2001, *D. Wandel* (C-66/99, Rec. p. I-873, apartados 35 a 38 y 45), dictada en relación con mercancías importadas destinadas al despacho a libre práctica, se infiere que dichas mercancías permanecen en depósito temporal hasta que se les concede el levante y que sólo cambian de estatuto aduanero cuando son las autoridades aduaneras quienes conceden dicho levante.
- 37 A este respecto, procede recordar que el despacho a libre práctica, en virtud del artículo 4, número 16, letra a), del Código aduanero, también es un régimen aduanero y que la inclusión de una mercancía en tal régimen constituye igualmente un destino aduanero.
- 38 Por tanto, como destaca el Abogado General en el punto 60 de sus conclusiones, el razonamiento del Tribunal de Justicia en la sentencia *D. Wandel*, antes citada, a pesar de versar sobre un régimen distinto del controvertido en el litigio principal, puede trasladarse al presente asunto.
- 39 Además, del artículo 4, número 17, del Código aduanero se desprende que la declaración en aduana es el acto por el que una persona manifiesta según las formas y procedimientos establecidos la voluntad de asignar a una mercancía un régimen aduanero determinado.
- 40 Es cierto que el artículo 67 del mencionado Código establece que, salvo disposición específica en sentido contrario, la fecha que deberá tomarse en consideración para la aplicación de todas las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el que se declaran las mercancías será la de la admisión por parte de las autoridades aduaneras de dicha declaración.
- 41 No obstante, la mera admisión de la declaración no basta para que finalice el depósito temporal.
- 42 En efecto, el artículo 37, apartado 2, del Código aduanero dispone que las mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Comunidad permanecerán bajo vigilancia aduanera todo el tiempo que sea necesario para determinar su estatuto aduanero, y en lo que se refiere a las mercancías no comunitarias, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 82, apartado 1, de dicho Código, hasta que cambien de estatuto aduanero.
- 43 Conforme al artículo 50 del Código aduanero, las mercancías presentadas en aduana se consideran en depósito temporal a partir de dicha presentación y hasta que reciban un destino aduanero.
- 44 La inclusión de una mercancía en un régimen aduanero, con arreglo al artículo 4, número 15, letra a), de dicho Código, es un destino aduanero y el tránsito constituye, en virtud de dicho artículo 4, número 16, letra b), un régimen aduanero. El artículo 4, número 20, del mencionado Código define el levante de una mercancía como la puesta a disposición, por parte de las autoridades aduaneras, de una mercancía a los fines previstos en el régimen aduanero a que esté sometida.

- 45 Por consiguiente, en una situación como la controvertida en el litigio principal, las mercancías permanecerán en depósito temporal hasta que estén sujetas al tránsito comunitario externo.
- 46 Ahora bien, las mercancías se encontrarán en tránsito comunitario externo únicamente cuando se reúnan todas las condiciones de dicho tránsito.
- 47 Con respecto a estas condiciones, es necesario poner de relieve que se deberá, en su caso, verificar las declaraciones en aduana, tomar las medidas de identificación de las mercancías controvertidas y exigir la constitución de una garantía de pago de la eventual deuda aduanera.
- 48 Así, las autoridades aduaneras, después de haber admitido la declaración en aduana, con arreglo al artículo 68 del Código aduanero, podrán efectuar una comprobación de las declaraciones admitidas por ellas mismas mediante un control documental y/o un examen de las mercancías.
- 49 En lo que concierne a las medidas de identificación tomadas por las autoridades aduaneras, ha de señalarse, como hace la Comisión Europea, que la comprobación establecida en dicho artículo 68 deberá realizarse en relación con los artículos 71 y 73, apartado 1, del mencionado Código y significa que la admisión formal de una declaración puede ir seguida de la adopción de medidas como las previstas en el artículo 72 del citado Código para garantizar la correcta aplicación del procedimiento aduanero al cual se han subordinado las mercancías. En el caso de autos, las autoridades, entre la admisión de la declaración en aduana y el levante, precintaron el contenedor con el fin de garantizar el respeto de la regularidad del tránsito comunitario externo.
- 50 En cuanto a la obligación de constituir una garantía, conviene recordar que, a tenor del artículo 91, apartado 1, letra a), del Código aduanero, el tránsito comunitario externo permitirá la circulación de uno a otro punto del territorio aduanero de las mercancías no comunitarias sin que éstas estén sujetas a los derechos de importación. Por tanto, dicha circulación está sometida a las estrictas condiciones que se definen en los artículos 91, apartado 2, 94 y 96 de dicho Código. En concreto, se establece que, en principio, deberá prestarse una garantía con objeto de asegurar el pago de la deuda aduanera que pueda surgir con respecto a dichas mercancías, que éstas deberán presentarse intactas en la oficina de aduana de destino en el plazo señalado y que las medidas de identificación tomadas por las autoridades deberán haber sido respetadas.
- 51 En consecuencia, cuando se constaten deficiencias al comprobar las declaraciones, no se respeten las obligaciones derivadas de la adopción de las medidas de identificación o no se deposite la garantía exigida las mercancías no podrán ser objeto de tránsito comunitario externo.
- 52 Sin embargo, cuando se reúnan las condiciones de inclusión en el régimen aduanero controvertido las autoridades aduaneras concederán el levante de las mercancías, con arreglo al artículo 73, apartado 1, del Código aduanero, en cuanto se hayan comprobado, o admitido sin comprobación, los datos de la declaración.
- 53 La necesidad o la posibilidad por parte de las autoridades aduaneras de aplicar las medidas de comprobación, de identificación o de garantía no permiten considerar que con la mera admisión de la declaración en aduana se cumplan todas las condiciones del régimen de tránsito comunitario externo.
- 54 Además, el hecho de que las mercancías, como las controvertidas en el litigio principal, puedan incluirse en el régimen de tránsito comunitario externo únicamente desde su levante se deriva de la definición del artículo 4, número 20, del Código aduanero, que pone de relieve que la puesta a disposición de las mercancías por parte de las autoridades aduaneras se sujetará «a los fines previstos en el régimen aduanero a que esté sometida».



- 55 A la luz de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión planteada que los artículos 50, 67 y 73 del Código aduanero deben interpretarse en el sentido de que las mercancías no comunitarias que han sido objeto de una declaración aduanera admitida por las autoridades aduaneras para su inclusión en el régimen aduanero de tránsito comunitario externo y que tienen el estatuto de mercancías en depósito temporal se incluyen en dicho régimen aduanero y, por tanto, reciben un destino aduanero en el momento de la concesión del levante de dichas mercancías.

### **Costas**

- 56 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. 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:

**Los artículos 50, 67 y 73 del Reglamento (CEE) n° 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° 648/2005 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de abril de 2005, deben interpretarse en el sentido de que las mercancías no comunitarias que han sido objeto de una declaración aduanera admitida por las autoridades aduaneras para su inclusión en el régimen aduanero de tránsito comunitario externo y que tienen el estatuto de mercancías en depósito temporal se incluyen en dicho régimen aduanero y, por tanto, reciben un destino aduanero en el momento de la concesión del levante de dichas mercancías.**

Firmas