



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 9 de noviembre de 2017*

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Reglamento (CEE) n.º 2913/92 — Código aduanero comunitario — Mercancías no comunitarias — Régimen aduanero de tránsito comunitario externo — Sustracción a la vigilancia aduanera de mercancías sujetas a derechos de importación — Determinación del valor en aduana — Artículo 29, apartado 1 — Requisitos de aplicación del método del valor de transacción — Artículos 30 y 31 — Elección del método de determinación del valor en aduana — Obligación de las autoridades aduaneras de motivar el método elegido»

En el asunto C-46/16,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Augstākā tiesa (Tribunal Supremo, Letonia), mediante resolución de 21 de enero de 2016, recibida en el Tribunal de Justicia el 27 de enero de 2016, en el procedimiento entre

Valsts ieņēmumu dienests

y

«LS Customs Services» SIA,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. J.L. da Cruz Vilaça, Presidente de Sala, y los Sres. E. Levits y A. Borg Barthet (Ponente), la Sra. M. Berger y el Sr. F. Biltgen, Jueces;

Abogado General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de «LS Customs Services» SIA, por el Sr. D. Plotovs, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno letón, por las Sras. I. Kucina y A. Bogdanova y el Sr. I. Kalniņš, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. A. Sauka y la Sra. L. Grønfeldt, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: letón.

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 30 de marzo de 2017;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 29, apartado 1, 30 y 31 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario (DO 1992, L 302, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 955/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de abril de 1999 (DO 1999, L 119, p. 1) (en lo sucesivo, «código aduanero»).
- 2 Dicha petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre «LS Customs Services» SIA (en lo sucesivo, «LSCS») y el Valsts ieņēmumu dienests (Administración Tributaria del Estado, Letonia), en relación con el método aplicable para determinar el valor en aduana de mercancías sustraídas ilegalmente a la vigilancia aduanera mientras se hallaban en tránsito en el territorio aduanero de la Unión Europea.

Marco jurídico

Código aduanero

- 3 El artículo 6, apartado 3, del código aduanero establece:

«Las autoridades aduaneras deberán motivar las decisiones adoptadas por escrito que denieguen las solicitudes que les hayan sido dirigidas o aquellas que tengan consecuencias desfavorables para las personas a las que vayan dirigidas. Deberán hacer mención del derecho de recurso previsto en el artículo 243.»
- 4 El artículo 14 del código aduanero dispone:

«A efectos de aplicación de la normativa aduanera, cualquier persona directa o indirectamente interesada en las operaciones de que se trate efectuadas en el marco de los intercambios de mercancías suministrará a las autoridades aduaneras, en los plazos que, en su caso, se fijen y previa petición por su parte, todos los documentos y datos, independientemente de su soporte material, [y] toda la colaboración que sean necesarios.»
- 5 A tenor del artículo 29, apartado 1, del código aduanero:

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

 - a) no existan restricciones para la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las restricciones que:
 - impongan o exijan la ley o las autoridades públicas en la Comunidad,
 - limiten la zona geográfica en la que se puedan revender las mercancías, o

- no afecten sustancialmente al valor de las mercancías;
- b) la venta o el precio no dependa de condiciones o prestaciones cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías objeto de valoración;
- c) ninguna parte del producto de cualquier reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías por el comprador revierta directa o indirectamente al vendedor, salvo que pueda efectuarse un ajuste apropiado en virtud del artículo 32; y
- d) no exista vinculación entre comprador y vendedor o, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el apartado 2.»

6 El artículo 30 del código aduanero dispone:

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

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

- a) valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano a éste;
- b) valor de transacción de mercancías similares, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano;
- c) valor basado en el precio unitario al que se venda en la Comunidad la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares importadas a personas que no estén vinculadas con los vendedores;
- d) valor calculado, igual a la suma:
 - del coste o el valor de los materiales y de las operaciones de fabricación o de otro tipo efectuadas para producir las mercancías importadas;
 - de una cantidad en concepto de beneficios y gastos generales, igual a la que suele cargarse en las ventas de mercancías de la misma naturaleza o especie que las que se valoren, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación con destino a la Comunidad;
 - del coste o del valor de los elementos enumerados en la letra e) del apartado 1 del artículo 32.

[...]»

7 El artículo 31 del código aduanero dispone:

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

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

2. El valor en aduana determinado según el apartado 1 no se basará en:

- a) el precio de venta en la Comunidad de mercancías producidas en la misma;
- b) un sistema que prevea, a efectos aduaneros, la aceptación del valor más alto entre dos posibles;
- c) el precio de mercancías en el mercado del país de exportación;
- d) un coste de producción distinto de los valores calculados que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares conforme a la letra d) del apartado 2 del artículo 30;
- e) precios de exportación a un país no comprendido en el territorio aduanero de la Comunidad;
- f) valores en aduana mínimos; o
- g) valores arbitrarios o ficticios.»

8 A tenor del artículo 91, apartado 1, 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

[...]»

9 El artículo 96 del código aduanero dispone:

«1. 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.

2. Sin perjuicio de las obligaciones del obligado principal contempladas en el apartado 1, el transportista o el destinatario de las mercancías que las acepte sabiendo que están bajo régimen de tránsito comunitario también deberá presentarlas intactas en la oficina de aduana de destino, en el plazo señalado y habiendo respetado las medidas de identificación tomadas por las autoridades aduaneras.»

10 El artículo 192, apartado 1, del código aduanero establece:

«Cuando la normativa aduanera establezca la constitución de una garantía con carácter obligatorio, y sin perjuicio de las disposiciones específicas para el régimen de tránsito previstas con arreglo al procedimiento del Comité, las autoridades aduaneras fijarán el importe de dicha garantía en un nivel equivalente:

- al importe exacto de la(s) deuda(s) aduanera(s) de que se trate, si dicho importe puede determinarse de forma cierta en el momento en que se exija la garantía,
- al importe más elevado, estimado por las autoridades aduaneras, de la(s) deuda(s) aduanera(s) que ya exista(n) o que pueda(n) originarse en los demás casos.

[...]»

11 A tenor del artículo 203, apartados 1 y 3, 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.

[...]

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.»

12 El artículo 221, apartado 1, del código aduanero dispone:

«Desde el momento de su contracción deberá comunicarse el importe de los derechos al deudor, según modalidades apropiadas.»

Reglamento de aplicación

- 13 El artículo 147, apartado 1, del Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 2913/92 (DO 1993, L 253, p. 1, y rectificación en DO 1994, L 268, p. 32), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 1762/95 de la Comisión, de 19 de julio de 1995 (DO 1995, L 171, p. 8) (en lo sucesivo, «Reglamento de aplicación»), establece:

«A efectos del artículo 29 del Código [aduanero], el hecho de que las mercancías objeto de una venta se declaren para su despacho a libre práctica deberá considerarse una indicación suficiente de que han sido vendidas para su exportación al territorio aduanero de la Comunidad. En el caso de ventas sucesivas antes de la valoración, esta indicación sólo servirá respecto a la última venta a partir de la cual se introdujeron las mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad, o respecto a una venta en el territorio aduanero de la Comunidad anterior al despacho a libre práctica de las mercancías.

Deberá demostrarse a satisfacción de las autoridades aduaneras, en el momento en que tenga lugar la declaración del precio relativo a una venta que precede a la última venta a partir de la cual se hayan introducido las mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad, que se ha concluido tal venta con vistas a la exportación a dicho territorio.

[...]»

- 14 El artículo 150 del Reglamento de aplicación dispone:

«1. A efectos de aplicación de lo dispuesto en la letra a) del apartado 2 del artículo 30 del Código [aduanero] (valor de transacción de mercancías idénticas), el valor en aduana se determinará con arreglo al valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías que se valoren. Cuando no existan tales ventas, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias imputables al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes, tanto si suponen un incremento como una disminución del valor, se puedan basar en elementos de prueba presentados que demuestren claramente que son razonables y exactos.

[...]

4. Al aplicar el presente artículo, sólo se tendrá en cuenta un valor de transacción de mercancías producidas por una persona diferente si no se hallare, aplicando el apartado 1, ningún valor de transacción de mercancías idénticas producidas por la misma persona que haya producido las mercancías objeto de la valoración.

[...]»

- 15 El artículo 151 del código aduanero es del siguiente tenor:

«1. A efectos de la aplicación de la letra b) del apartado 2 del artículo 30 del Código [aduanero] (valor de transacción de mercancías similares), el valor en aduana se determinará con arreglo al valor de transacción de mercancías similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en la misma cantidad que las mercancías que se valoren. Cuando no existan tales ventas, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares, vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidad diferente, ajustado para tener en cuenta las diferencias imputables al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes, tanto si suponen un incremento como una disminución del valor, se puedan basar en elementos de prueba presentados que demuestren claramente que son razonables y exactos.

[...]

3. Si al aplicar el presente artículo se hallaren dos o más valores de transacción de mercancías similares, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se deberá tomar en consideración el valor de transacción más bajo.

[...]

5. A efectos de aplicación del presente artículo, se entenderá por valor de transacción de mercancías similares importadas un valor en aduana, determinado previamente según el artículo 29 del Código [aduanero] y ajustado con arreglo al apartado 1 y al apartado 2 del presente artículo.»

16 A tenor del artículo 153, apartado 1, del Reglamento de aplicación:

«A efectos de aplicación de lo dispuesto por la letra d) del apartado 2 del artículo 30 del Código [aduanero] (valor calculado) las autoridades aduaneras no podrán requerir u obligar a una persona no residente en la Comunidad a que exhiba, para su examen, documentos contables o de otro tipo, o a que permita el acceso a ellos con el fin de determinar dicho valor. Sin embargo, la información proporcionada por el productor de las mercancías con el fin de determinar el valor en aduana con arreglo a las disposiciones del presente artículo podrá ser comprobada en un país no comunitario por las autoridades aduaneras de un Estado miembro, con la conformidad del productor y siempre que estas autoridades lo notifiquen con suficiente antelación a las autoridades del país de que se trate y éstas den su consentimiento a la investigación.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 17 El 2 de junio de 2011, LSCS, como obligada principal, presentó en un punto de control aduanero situado en Letonia una declaración aduanera de tránsito para el transporte de mercancías procedentes de China y destinadas a Rusia a través del territorio de la Unión.
- 18 A falta de prueba de la finalización del tránsito, la Administración Tributaria del Estado impuso a LSCS, mediante resolución inicial de 12 de septiembre de 2011 y resolución final de 8 de noviembre de 2011 (en lo sucesivo, «resolución controvertida»), la obligación de pagar derechos de aduana, derechos antidumping y el impuesto sobre el valor añadido correspondientes a las mercancías en cuestión.
- 19 A efectos del cálculo del valor en aduana de éstas, dicha Administración aplicó el método de evaluación previsto en el artículo 31 del código aduanero, basándose en los datos disponibles en la Unión.
- 20 En efecto, la Administración Tributaria del Estado estimó que dichas mercancías se habían vendido para su exportación a Rusia y que, en consecuencia, no era aplicable el artículo 29 del código aduanero. Asimismo, consideró que carecía de datos que le permitieran aplicar los métodos de evaluación previstos en el artículo 30, apartado 2, letras a) a d), del código aduanero.
- 21 LSCS interpuso un recurso de anulación contra la resolución controvertida ante la Administratīvā rajona tiesa (Tribunal de Distrito de lo Contencioso-Administrativo, Letonia), que, mediante sentencia de 23 de agosto de 2012, declaró que dicha resolución no estaba suficientemente motivada con arreglo a Derecho.
- 22 Mediante sentencia de 10 de junio de 2014, la Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo, Letonia) confirmó en apelación la primera sentencia. Dicho tribunal estimó, en particular, que ni la resolución inicial de 12 de septiembre de 2011 ni la resolución

controvertida indicaban la información sobre cuya base se había calculado el valor en aduana, ni la razón por la que no había sido posible obtener datos que permitieran aplicar otro método distinto del previsto en el artículo 31 del código aduanero, lo cual había impedido que LSCS defendiera plenamente sus derechos en el marco de los recursos administrativo y jurisdiccional por ella interpuestos.

23 La Administración Tributaria del Estado interpuso un recurso de casación contra esta última sentencia ante la Augstākā tiesa (Tribunal Supremo, Letonia), que estimó que la solución del litigio principal dependía de la interpretación del Derecho de la Unión.

24 En estas circunstancias, la Augstākā Tiesa (Tribunal Supremo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) ¿Debe interpretarse el artículo 29, apartado 1, del [Código aduanero], en el sentido de que el método establecido en dicho artículo también es de aplicación cuando la importación de las mercancías y su despacho a libre práctica en el territorio aduanero de la Comunidad se hayan producido como consecuencia de que durante el procedimiento de tránsito han sido sustraídas a la vigilancia aduanera, tratándose de mercancías sujetas a derechos de importación y que no han sido vendidas para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad, sino para su exportación fuera de la Comunidad?
- 2) ¿Debe interpretarse la expresión “de forma sucesiva”, que figura en el artículo 30, apartado 1, del [Código aduanero], en relación con el derecho a una buena administración que se consagra en el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea y junto con el principio de motivación de los actos administrativos, en el sentido de que, para poder llegar a la conclusión de que es de aplicación el método que figura en el artículo 31 [del Código aduanero], la Administración aduanera tiene la obligación de argumentar en cada acto administrativo por qué en esas circunstancias concretas no se pueden utilizar los métodos de determinación de valor de las mercancías en aduana que figuran en los artículos 29 y 30 [del Código aduanero]?
- 3) ¿Debe considerarse suficiente, para no aplicar el método del artículo 30, apartado 2, letra a), del Código aduanero, que la Administración aduanera señale que no tiene en su poder la información apropiada, o está obligada la Administración aduanera a obtener información del productor?
- 4) ¿Debe motivar la Administración aduanera por qué no se han de utilizar los métodos establecidos en el artículo 30, apartado 2, letras c) y d), del Código aduanero, si ésta determina el precio de mercancías similares sobre la base del artículo 151, apartado 3, del Reglamento [de aplicación]?
- 5) ¿Debe contener la resolución de la Administración aduanera una motivación exhaustiva de cuál es la información disponible en la Comunidad, en el sentido del artículo 31 del Código aduanero, o puede aportarla más adelante, en sede judicial, presentando prueba más detallada?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión prejudicial

25 Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 29 del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que el método de determinación del valor en aduana previsto en dicha disposición es aplicable respecto a mercancías vendidas para su exportación con destino a un tercer Estado que han sido sustraídas a la vigilancia aduanera cuando estaban sujetas al régimen de tránsito externo.

- 26 Conforme al referido artículo, «el valor en aduana de las mercancías importadas será su valor de transacción[,] es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad».
- 27 Del tenor literal de esa disposición, y en particular de la expresión «se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad», resulta que el valor de transacción debe corresponder a un precio de exportación con destino a la Unión. De este modo, debe acreditarse, en el momento de la venta, que las mercancías, originarias de un tercer Estado, se introducirán en el territorio aduanero de la Unión (véanse, en este sentido, las sentencias de 6 de junio de 1990, Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, apartado 11, y de 28 de febrero de 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, apartado 28).
- 28 Esta interpretación queda corroborada por el artículo 147, apartado 1, párrafo segundo, del Reglamento de aplicación, relativo a las ventas sucesivas, del cual resulta que, para la evaluación en aduana prevista en el artículo 29 del código aduanero, únicamente puede utilizarse un precio relativo a una mercancía destinada al territorio de la Unión.
- 29 Además, sería contrario al objetivo de las normas de la Unión en materia de valor en aduana aceptar un precio de venta para la exportación con destino a un tercer Estado como valor de transacción en el sentido del artículo 29 del código aduanero.
- 30 En efecto, el valor de transacción debe reflejar el verdadero valor económico de la mercancía importada (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de diciembre de 2013, Christodoulou y otros, C-116/12, EU:C:2013:825, apartado 40 y jurisprudencia citada).
- 31 Pues bien, como indicó la Abogado General en el punto 46 de sus conclusiones, el precio de una mercancía en una determinada zona aduanera se corresponde con la situación del mercado en esa zona. Por consiguiente, un precio para la exportación de una mercancía destinada a un tercer Estado no corresponde necesariamente al precio que se habría fijado para la exportación de la misma mercancía con destino al territorio aduanero de la Unión.
- 32 Precisamente por esa razón, el artículo 31, apartado 2, letras c) y e), del código aduanero establece que el valor en aduana determinado según el artículo 31 de dicho código no se basará en el precio de mercancías en el mercado del país de exportación ni en el precio de exportación a un país no comprendido en el territorio aduanero de la Unión.
- 33 En estas circunstancias, un precio correspondiente a la venta de mercancías destinadas a un tercer Estado cuando éstas han sido sustraídas a la vigilancia aduanera durante su tránsito en el territorio aduanero de la Unión no reflejaría el valor económico real de la mercancía.
- 34 Es preciso añadir que, en circunstancias como las del litigio principal, el obligado principal no puede invocar la protección de la confianza legítima aduciendo que podía legítimamente esperar que el importe de la deuda aduanera correspondiese al importe de la garantía constituida al situar las mercancías bajo el régimen de tránsito externo.
- 35 A este respecto, procede recordar, en efecto, que sólo puede invocar el principio de protección de la confianza legítima el operador económico a quien una autoridad nacional haya infundido esperanzas fundadas debido a garantías concretas, incondicionales y constantes que procedan de fuentes autorizadas y fiables (véanse, en este sentido, las sentencias de 10 de diciembre de 2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, apartado 39, y de 14 de junio de 2016, Marchiani/Parlamento, C-566/14 P, EU:C:2016:437, apartado 77).

- 36 Ahora bien, como indicó la Abogado General en los puntos 60 a 64 de sus conclusiones, la aceptación del importe de la garantía por parte de las autoridades aduaneras, en la medida en que no prejuzga en absoluto el importe de la deuda aduanera futura, no puede asimilarse a tales garantías.
- 37 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, procede responder a la primera cuestión prejudicial que el artículo 29, apartado 1, del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que el método de determinación del valor en aduana previsto en dicha disposición no es aplicable respecto a mercancías que no han sido vendidas para su exportación con destino a la Unión.

Sobre las cuestiones prejudiciales segunda y quinta

- 38 Mediante sus cuestiones prejudiciales segunda y quinta, a las que procede responder conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 31 del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que las autoridades aduaneras están obligadas a indicar, en la resolución mediante la que fijan el importe de los derechos de importación devengados, las razones por las que excluyen los métodos de determinación del valor en aduana previstos en los artículos 29 y 30 de dicho código, antes de concluir que ha de aplicarse el método previsto en el artículo 31 de éste, así como los datos disponibles en la Unión sobre cuya base han calculado el valor en aduana de las mercancías en cuestión.
- 39 Con carácter preliminar, es preciso recordar que el derecho a una buena administración, en cuanto refleja un principio general del Derecho de la Unión, conlleva exigencias que los Estados miembros han respetar cuando ponen en práctica el Derecho de la Unión (véase, por analogía, la sentencia de 8 de mayo de 2014, N., C-604/12, EU:C:2014:302, apartados 49 y 50).
- 40 Entre estas exigencias, la obligación de motivación de las decisiones adoptadas por las autoridades nacionales reviste una importancia muy especial, por cuanto ofrece al destinatario la posibilidad de defender sus derechos en las mejores condiciones posibles y de decidir con pleno conocimiento de causa si le es útil interponer un recurso contra dichas decisiones. Es igualmente necesaria para permitir a los órganos jurisdiccionales el control de la legalidad de las referidas decisiones (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de octubre de 1987, Unectef/Heylens, 222/86, EU:C:1987:442, apartado 15).
- 41 En lo que atañe, en particular, a las decisiones adoptadas por las autoridades aduaneras, el artículo 6, apartado 3, del código aduanero recuerda que la obligación de motivación incumbe a estas últimas cuando adoptan decisiones por escrito que tengan consecuencias desfavorables para las personas a las que vayan dirigidas.
- 42 Además, conforme al artículo 221, apartado 1, del código aduanero, la comunicación del importe de los derechos debe garantizar una información adecuada al deudor y permitirle defender sus derechos con pleno conocimiento de causa (véase, en este sentido, la sentencia de 23 de febrero de 2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, apartado 54).
- 43 Por último, debe señalarse que, en virtud de reiterada jurisprudencia, entre los métodos de determinación del valor en aduana previstos en los artículos 29 a 31 del código aduanero hay una relación de subsidiariedad. En efecto, únicamente cuando el valor en aduana no pueda determinarse en aplicación de un método determinado podrá acudir al que viene inmediatamente después de éste en el orden establecido por estas disposiciones (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de diciembre de 2013, Christodoulou y otros, C-116/12, EU:C:2013:825, apartado 43).

- 44 En estas circunstancias, la obligación de motivación que recae sobre las autoridades aduaneras en el marco de la aplicación de dichas disposiciones debe, por un lado, permitir que queden de manifiesto de manera clara e inequívoca las razones que han conducido a aquéllas a descartar uno o varios métodos de determinación del valor en aduana.
- 45 Por otro lado, esta obligación implica que dichas autoridades están obligadas a exponer, en la resolución mediante la que fijan el importe de los derechos de importación devengados, los datos sobre cuya base se ha calculado el valor en aduana de las mercancías, tanto para permitir al destinatario defender sus derechos en las mejores condiciones posibles y decidir con pleno conocimiento de causa si le es útil interponer un recurso contra la decisión, como para permitir a los órganos jurisdiccionales ejercer el control de la legalidad de ésta.
- 46 Es preciso añadir, como hizo la Abogado General en el punto 85 de sus conclusiones, que corresponde a los Estados miembros, en ejercicio de su autonomía procesal, regular las consecuencias del incumplimiento de la obligación de motivación por parte de las autoridades aduaneras y decidir si es posible, y hasta qué punto, subsanar tal infracción en el curso del procedimiento judicial, siempre y cuando se respeten los principios de equivalencia y de efectividad (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de julio de 2008, Comisión/Irlanda, C-215/06, EU:C:2008:380, apartado 57).
- 47 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, procede responder a las cuestiones prejudiciales segunda y quinta que el artículo 31 del código aduanero, en relación con el artículo 6, apartado 3, de dicho código, debe interpretarse en el sentido de que las autoridades aduaneras están obligadas a indicar, en la resolución mediante la que fijan el importe de los derechos de importación devengados, las razones por las que excluyen los métodos de determinación del valor en aduana previstos en los artículos 29 y 30 de dicho código, antes de concluir que ha de aplicarse el método previsto en el artículo 31 de éste, así como los datos sobre cuya base han calculado el valor en aduana de las mercancías, con objeto de permitir al interesado apreciar su fundamento y decidir con pleno conocimiento de causa si le es útil interponer un recurso contra la resolución. Corresponde a los Estados miembros, en ejercicio de su autonomía procesal, regular las consecuencias de un incumplimiento de la obligación de motivación por parte de las autoridades aduaneras y decidir si es posible, y hasta qué punto, subsanar tal infracción en el curso del procedimiento judicial, siempre y cuando se respeten los principios de equivalencia y de efectividad.

Sobre la tercera cuestión prejudicial

- 48 Mediante su tercera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 30, apartado 2, letra a), del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, antes de poder descartar la aplicación del método de determinación del valor en aduana previsto en esa disposición, la autoridad competente está obligada a solicitar al productor la información necesaria para la aplicación de ese método o si es suficiente que dicha autoridad indique que no dispone de esa información.
- 49 En virtud del artículo 30, apartado 2, letra a), del código aduanero, el valor en aduana se determina a partir del valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para su exportación con destino a la Unión y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento muy cercano a éste. El artículo 150, apartado 4, del Reglamento de aplicación precisa, a este respecto, que sólo se tendrá en cuenta un valor de transacción de mercancías producidas por una persona diferente si no se hallare ningún valor de transacción de mercancías idénticas producidas por la misma persona que haya producido las mercancías objeto de la valoración.

- 50 Por consiguiente, la aplicación del método definido en el artículo 30, apartado 2, letra a), del código aduanero requiere, en primer lugar, conocer el valor de transacción de mercancías idénticas producidas por una misma persona y vendidas para su exportación con destino a la Unión de manera más o menos concomitante.
- 51 En este contexto, es preciso recordar que, conforme a lo previsto en el artículo 30, apartado 1, del código aduanero, sólo cuando el valor en aduana no pueda determinarse con arreglo al artículo 30, apartado 2, letra a), de dicho código será posible aplicar el artículo 30, apartado 2, letra b), del referido código.
- 52 Habida cuenta de esa relación de subsidiariedad entre los diferentes métodos de determinación del valor en aduana previstos en el artículo 30, apartado 2, del código aduanero, las autoridades aduaneras deben dar muestras de diligencia al emplear cada uno de los métodos sucesivos previstos en esa disposición antes de decidir que no son aplicables.
- 53 A tal fin, dichas autoridades pueden, conforme al artículo 14 del código aduanero, solicitar información a cualquier persona directa o indirectamente interesada en las operaciones de que se trate.
- 54 Sin embargo, ni el código aduanero ni el Reglamento de aplicación imponen a las autoridades aduaneras la obligación de dirigirse a los productores de las mercancías de que se trate con objeto de obtener los datos necesarios para la aplicación del método basado en el valor de transacción de mercancías idénticas previsto en el artículo 30, apartado 2, letra a), de ese código.
- 55 Por consiguiente, corresponde a dichas autoridades apreciar, en función de las circunstancias de cada caso concreto y habida cuenta de su deber de diligencia, recordado en el apartado 52 de la presente sentencia, si es pertinente dirigirse directamente al productor de las mercancías en cuestión con objeto de obtener la información necesaria para la aplicación del método de determinación del valor en aduana previsto en el artículo 30, apartado 2, letra a), del código aduanero.
- 56 En cambio, en vista de esa obligación de diligencia que les incumbe al aplicar la referida disposición, las autoridades aduaneras deben consultar todas las fuentes de información y las bases de datos de que dispongan. Procede asimismo permitir a la persona interesada comunicarles cualquier información de que disponga y que pueda contribuir a la determinación del valor en aduana de las mercancías con arreglo a esa disposición.
- 57 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, procede responder a la tercera cuestión prejudicial que el artículo 30, apartado 2, letra a), del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, antes de poder descartar la aplicación del método de determinación del valor en aduana previsto en esa disposición, la autoridad competente no está obligada a solicitar al productor la información necesaria para la aplicación de ese método. No obstante, dicha autoridad debe consultar todas las fuentes de información y las bases de datos de que disponga. Asimismo, debe permitir a los operadores económicos interesados comunicarle cualquier información que pueda contribuir a la determinación del valor en aduana de las mercancías con arreglo a esa disposición.

Sobre la cuarta cuestión prejudicial

- 58 Mediante su cuarta cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 30, apartado 2, del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que las autoridades aduaneras están obligadas a motivar la inaplicación de los métodos previstos en las letras c) y d) de la referida disposición, cuando dichas autoridades determinan el valor en aduana de las mercancías a partir del valor de transacción de mercancías similares conforme al artículo 151, apartado 3, del Reglamento de aplicación.

- 59 A este respecto, debe señalarse que, según resulta del tenor literal del artículo 151, apartado 1, del Reglamento de aplicación, el apartado 3 de este artículo es una disposición de aplicación del artículo 30, apartado 2, letra b), del código aduanero.
- 60 Pues bien, habida cuenta de la relación de subsidiariedad entre los diferentes métodos de determinación del valor en aduana previstos en los artículos 29 a 31 de dicho código, recordada en el apartado 43 de la presente sentencia, las autoridades aduaneras no tienen por qué motivar la inaplicación de los métodos que figuran después del empleado por ellas.
- 61 Por tanto, una vez que puede determinar el valor en aduana de las mercancías en cuestión aplicando el artículo 30, apartado 2, letra b), del código aduanero, la autoridad aduanera de un Estado miembro no está obligada a tomar en consideración los métodos previstos en el artículo 30, apartado 2, letras c) y d), de dicho código.
- 62 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, procede responder a la cuarta cuestión prejudicial que el artículo 30, apartado 2, del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que las autoridades aduaneras no están obligadas a motivar la inaplicación de los métodos previstos en las letras c) y d) de la referida disposición, cuando dichas autoridades determinan el valor en aduana de las mercancías a partir del valor de transacción de mercancías similares conforme al artículo 151, apartado 3, del Reglamento de aplicación.

Costas

- 63 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, 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:

- 1) **El artículo 29, apartado 1, del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 955/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de abril de 1999, debe interpretarse en el sentido de que el método de determinación del valor en aduana previsto en dicha disposición no es aplicable respecto a mercancías que no han sido vendidas para su exportación con destino a la Unión Europea.**
- 2) **El artículo 31 del Reglamento n.º 2913/92, en su versión modificada por el Reglamento n.º 955/1999, en relación con el artículo 6, apartado 3, de dicho Reglamento modificado, debe interpretarse en el sentido de que las autoridades aduaneras están obligadas a indicar, en la resolución mediante la que fijan el importe de los derechos de importación devengados, las razones por las que excluyen los métodos de determinación del valor en aduana previstos en los artículos 29 y 30 de dicho Reglamento modificado, antes de concluir que ha de aplicarse el método previsto en el artículo 31 de éste, así como los datos sobre cuya base han calculado el valor en aduana de las mercancías, con objeto de permitir al interesado apreciar su fundamento y decidir con pleno conocimiento de causa si le es útil interponer un recurso contra la resolución. Corresponde a los Estados miembros, en ejercicio de su autonomía procesal, regular las consecuencias de un incumplimiento de la obligación de motivación por parte de las autoridades aduaneras y decidir si es posible, y hasta qué punto, subsanar tal infracción en el curso del procedimiento judicial, siempre y cuando se respeten los principios de equivalencia y de efectividad.**

- 3) El artículo 30, apartado 2, letra a), del Reglamento n.º 2913/92, en su versión modificada por el Reglamento n.º 955/1999, debe interpretarse en el sentido de que, antes de poder descartar la aplicación del método de determinación del valor en aduana previsto en esa disposición, la autoridad competente no está obligada a solicitar al productor la información necesaria para la aplicación de ese método. No obstante, dicha autoridad debe consultar todas las fuentes de información y las bases de datos de que disponga. Asimismo, debe permitir a los operadores económicos interesados comunicarle cualquier información que pueda contribuir a la determinación del valor en aduana de las mercancías con arreglo a esa disposición.
- 4) El artículo 30, apartado 2, del Reglamento n.º 2913/92, en su versión modificada por el Reglamento n.º 955/1999, debe interpretarse en el sentido de que las autoridades aduaneras no están obligadas a motivar la inaplicación de los métodos previstos en las letras c) y d) de la referida disposición, cuando dichas autoridades determinan el valor en aduana de las mercancías a partir del valor de transacción de mercancías similares conforme al artículo 151, apartado 3, del Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 2913/92, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 1762/95 de la Comisión, de 19 de julio de 1995.

Firmas