

Sentencia del TJCE de 2 de abril de 2009

Asunto: C-459/07

Partes: *Veli Elshani y Hauptzollamt*

Síntesis:

Código aduanero comunitario – Artículos 202 y 233, párrafo primero, letra d) – Nacimiento de la deuda aduanera – Introducción irregular de mercancías – Decomiso con confiscación – Extinción de la deuda aduanera – Momento en que debe producirse el decomiso

1 Comentario

En el asunto que comentamos, al Tribunal se le plantea la cuestión de si una mercancía que ha sido decomisada una vez ha entrado (irregularmente) en el territorio aduanero de la Comunidad, debe pagar o no los derechos de aduana. Su lectura es interesante, más allá del tema concreto que plantea de si debe tributar la introducción ilegal de cigarrillos en el territorio aduanero, y lo es por el razonamiento del Tribunal para llegar al fallo, que descarta la interpretación literal de los conceptos de la norma comunitaria, acude a los principios y propugna con base en ellos una interpretación restrictiva de la norma que regula la extinción de la deuda aduanera.

El Código aduanero prevé que la deuda aduanera se extingue *cuando la mercancía se decomisa en el momento de la introducción irregular*, de manera que la duda es si, como sostienen los gobiernos austriaco y finlandés, la introducción de la mercancía es *un proceso que perdura desde un punto de vista económico mientras dure su transporte* (es decir, si se trata de un proceso uniforme hasta que la mercancía llega a su punto de destino, de manera que el decomiso y la confiscación de la mercancía tienen como efecto la extinción de la deuda aduanera) o si, como sostiene la Comisión, debe entenderse que la introducción irregular de mercancías *se consume desde que las mismas pasan la primera oficina aduanera situada en territorio de la Comunidad sin haber sido presentadas en ella*. El Tribunal entiende que, en aplicación de la legislación vigente y de la interpretación que de la misma ha realizado en asuntos en los que previamente se le ha consultado, la tesis de la Comisión es la correcta. En apoyo de ello, cita la sentencia de 3 de marzo de 2005, Papismedov y otros y la sentencia de 4 de marzo de 2004, Viluckas y Jonusas, C-238/02 y C-246/02, Rec. p. I-2141.

Habida cuenta de que el decomiso de las mercancías en el momento de la introducción irregular y su confiscación, simultánea o posterior, suponen, en aplicación del artículo 233, párrafo primero, letra d), del Código aduanero, la extinción de la deuda aduanera, la siguiente pregunta es en qué momento debe producirse el decomiso para que tenga efectos liberatorios para el deudor. Sobre este tema, el abogado general rechaza las interpretaciones estrictas de los conceptos, pues si bien las versiones italiana y española apuntan a un acontecimiento simultáneo al cruce de la frontera, en otras versiones lingüísticas, este matiz no está presente. Son interesantes sus reflexiones y por ello las transcribimos, pues el Tribunal no las recoge en su integridad sino sólo la conclusión final.

El abogado general argumenta: “me parece difícil negar que el objetivo de la extinción de la deuda aduanera prevista en el artículo 233, párrafo primero, letra d), del Código aduanero es evitar la imposición de un

derecho en el caso de que la mercancía, aun siendo introducida ilegalmente en el territorio comunitario, no haya podido ser comercializada, y por tanto no haya constituido una «amenaza», en términos de competencia, para las mercancías comunitarias. Es evidente que una interpretación teleológica rigurosa de la norma, elaborada a partir de cuanto acaba de exponerse, podría inducir a afirmar la extinción de la deuda aduanera en todos los casos en que la mercancía de contrabando es decomisada antes de ser comercializada, con independencia del lugar y del momento en que ello se produzca. En tal sentido, por lo demás, se ha pronunciado el Gobierno finlandés, como he señalado antes. No obstante, considero que tal interpretación particularmente «amplia» del artículo 233 del Código aduanero no puede ser acogida, por el simple hecho de que fuerza de un modo demasiado evidente el tenor de la disposición. En efecto, utilizando tal interpretación, la deuda aduanera relativa a mercancías de contrabando debería extinguirse también en el caso de que las mercancías de contrabando sean, por ejemplo, decomisadas algunos meses después de su introducción irregular, después de haber permanecido escondidas en un lugar «seguro» a la espera de ser comercializadas. Queda claro que tal hipótesis no se cohonstaría en modo alguno con la disposición controvertida, según la cual la deuda se extingue, respecto a las mercancías que son decomisadas, «en el momento de la introducción irregular». En otras palabras, me parece claro que la norma exige una cierta continuidad temporal entre el cruce de la frontera por las mercancías de contrabando y el decomiso de las mismas”.

El Tribunal lo que dice es que ha de analizarse cuál es el objetivo de *la extinción de la deuda aduanera* regulada en el Código, y entiende que sin duda éste es *evitar la imposición de un derecho en el caso de que la mercancía, aun siendo introducida ilegalmente en el territorio comunitario, no haya podido ser comercializada*, y, por tanto, no haya constituido una amenaza, en términos de competencia, para las mercancías comunitarias.

Recordemos cómo siempre el Tribunal resuelve estas cuestiones atendiendo a cuál es el origen, el objetivo, la finalidad de la creación de un mercado común. Con este fundamento se resuelven todas las cuestiones planteadas sobre si deben tributar las entregas de bienes y las importaciones de mercancías ilícitas, distinguiendo entre si son absolutamente ilícitas, en el sentido de que nunca van a poder ser comercializadas y por tanto nunca van a suponer una amenaza para la competencia, o si van a poder serlo, aunque en un mercado ilegal, en cuyo caso sí suponen una amenaza a la competencia. Así se construyó toda la jurisprudencia en relación a la tributación de la introducción de droga ilegal en el circuito de la Comunidad, diferenciándose la solución de aquélla que se daba a la tributación del comercio de perfumes falsos o falsificados.

El Abogado general, en las conclusiones vertidas en el asunto que comentamos, había entrado a analizar el posible carácter sancionador de estas normas. Una norma que prevé la tributación de bienes decomisados, ¿no supone la doble imposición? O si no, ¿no tiene un carácter sancionador? A su juicio, si el legislador hubiera querido configurar como una sanción el pago del derecho correspondiente a las mercancías objeto de contrabando y decomisadas, no habría previsto, en el artículo 233 del Código aduanero, un supuesto en el que se reconoce la extinción de los derechos también respecto a los contrabandistas. Si el legislador comunitario hubiera querido dar a la norma una capacidad disuasoria efectiva, no habría previsto ningún caso de extinción, condenando en cambio al contrabandista, en cualquier caso, a pagar los derechos sobre las mercancías que se le han decomisado. Explica que siguiendo la interpretación restrictiva, en cambio, esta “sanción” afectaría únicamente al contrabandista descubierto en una fase relativamente avanzada de su actividad ilícita, mientras que al contrabandista descubierto en una fase inicial se le condonaría el pago

de los derechos. Por contra, sostiene, los aspectos más propiamente sancionadores conectados con las actividades de contrabando constituyen el objeto de las normas penales y/o administrativas que sancionan tales comportamientos; y consideraciones similares deben considerarse extrañas al razonamiento relativo a la imposición o no de los derechos de aduana, lo cual constituye el único objeto del presente litigio.

Pues bien, el Tribunal no entra en estas cuestiones y sólo expone cómo ya dijo en sentencia de 14 de noviembre de 2002, SPKR (C-112/01, Rec. p. I-10655), que el artículo 233 del Código aduanero responde a la *necesidad de proteger los recursos propios de la Comunidad*, objetivo que no puede ser menoscabado mediante el establecimiento de nuevas causas de extinción de la deuda aduanera. En definitiva, que por esta razón *el precepto del Código aduanero que recoge el decomiso como causa de extinción de la deuda aduanera debe ser objeto de interpretación estricta*. La presencia en el territorio aduanero de la Comunidad de mercancías introducidas irregularmente entraña, en sí misma, un riesgo muy elevado de que tales mercancías acaben integradas en el circuito económico de los Estados miembros. De hecho, una vez que esas mercancías hayan pasado la zona en la que se encuentra la primera oficina aduanera situada en el interior de dicho territorio, hay menos posibilidades de que sean descubiertas de manera fortuita por las autoridades aduaneras en el marco de controles imprevistos. Por eso el decomiso que se produce prácticamente por casualidad, dice el Tribunal, una vez que la mercancía ya ha sido introducida (según la interpretación literal del término), no puede tener efectos extintivos.

Aquí surge entonces el planteamiento del gobierno finlandés, que aduce *vulneración del principio de igualdad de trato*, que a su juicio se produce por la distinción que existe entre personas que son descubiertas en la oficina aduanera y personas descubiertas más allá de la frontera. Ciertamente el trato será diferente, pues para las primeras la deuda legalmente se extingue. Pero, argumenta el Tribunal, las situaciones no son objetivamente comparables, y no lo son en cuanto al riesgo que supone la presencia de tales mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad para los intereses de ésta. Trae a colación la sentencia de 22 de diciembre de 2008, Truck Center, C-282/07, Rec. p. I-0000, para afirmar que la discriminación consiste en aplicar normas diferentes a situaciones comparables o la misma norma a situaciones diferentes, y explica que cuando las mercancías han pasado la zona en la que se encuentra la primera oficina aduanera hay muchas menos posibilidades de que las mismas sean descubiertas por las autoridades aduaneras, pues éstas se encuentran emplazadas estratégicamente para evitar la competencia desleal hecha a los productores comunitarios y para evitar la pérdida de ingresos fiscales que implica una importación fraudulenta; su conclusión es que no hay discriminación al aplicar normas diferentes a situaciones no comparables.

El Tribunal sigue aquí también lo que le propone el abogado general, que había dicho en sus conclusiones que el único modo de evitar por completo el riesgo de una doble recaudación del derecho consistiría en considerar la deuda aduanera extinguida en todos los casos en que la mercancía de contrabando sea decomisada y confiscada antes de ser comercializada. Pero tal solución, presente en el Reglamento nº 2144/87 y ahora replanteada en el Reglamento nº 450/2008, parece insostenible a la luz del tenor literal del Código aduanero.

El Tribunal de Justicia no se pronuncia sobre la segunda cuestión, por aplicar su doctrina sobre la *no pertinencia de entrar en cuestiones prejudiciales que son puramente hipotéticas*. La justificación de una cuestión prejudicial, explica, no es formular opiniones consultivas sobre cuestiones generales

o hipotéticas, sino la necesidad inherente a la solución efectiva de un litigio, y trae a colación las sentencias de 12 de marzo de 1998, Djabali, C-314/96, Rec. p. I-1149, apartado 19, y Acereda Herrera, C-466/04, Rec. p. I-5341. El Tribunal de Justicia ha estimado ya en otras ocasiones que no puede pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional cuando resulta evidente que la interpretación o la apreciación de la validez de una norma comunitaria, solicitadas por el órgano jurisdiccional nacional, no tienen relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema es de naturaleza hipotética o cuando el Tribunal de Justicia no dispone de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera útil a las cuestiones planteadas. Dado que la sustracción de mercancías a la vigilancia aduanera no es objeto de este litigio, considera no procede responder a la segunda cuestión.

Me parece interesante transcribir las palabras del abogado general sr. Paolo Mengozzi, que explicaba en sus conclusiones que la tesis del demandante en el asunto principal viene regulada indiscutiblemente por el artículo 202 del Código aduanero, que versa sobre la introducción irregular de mercancías a través de la frontera. Por contra, el supuesto previsto en el artículo 203, que es el de una sustracción de mercancías a la vigilancia aduanera, es por completo ajeno a los hechos del litigio. Está claro, dice, que en el caso particular, si la situación prevista en el artículo 203 estuviese regulada de forma más favorable respecto a la del artículo 202, podría plantearse un problema de invalidez de las disposiciones más desfavorables a la luz del principio de igualdad. No obstante, en el caso de autos ha de ser aplicable en el litigio principal la normativa derivada del artículo 202, que es la más favorable.

2. Antecedentes

La policía del Land Oberösterreich procedió a escuchas telefónicas en la región de Eferding en relación con un asunto de tráfico de cigarrillos. Las sospechas recaían sobre el Sr. Elshani y su hermano, de quienes se pensaba que se dedicaban al contrabando de cigarrillos de Kosovo a Austria a bordo de dos autocares de línea.

Gracias a dichas escuchas telefónicas, el Sr. Elshani fue interceptado cerca de la ciudad de Wels (Austria) a bordo de uno de esos autobuses, en el que se habían camuflado 150 cartones de cigarrillos en el pasillo central. El autobús no había llegado todavía a Eferding, su punto de destino. Las autoridades aduaneras austriacas decomisaron los cigarrillos, que posteriormente fueron confiscados y destruidos bajo control oficial.

El demandante en el litigio principal debe responder de la deuda aduanera nacida durante el período comprendido entre el 19 y el 21 de mayo de 2001. La fecha exacta se ha de determinar en función del momento en que los cartones se introdujeron irregularmente en el territorio aduanero de la Comunidad.

El Hauptzollamt reclamó al demandante en el litigio principal el pago de los derechos de importación que gravan dichos cartones, por un importe de 961,46 euros. Y el demandante en el litigio principal recurrió tal decisión. El Hauptzollamt desestimó dicho recurso por infundado. El Sr. Elshani recurre ante el Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Graz (Tribunal fiscal independiente, sección de Graz), y este tribunal decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia cuestión prejudicial.

3. Cuestiones planteadas

Estamos ante una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Graz (Austria), mediante resolución de 20 de septiembre de 2007, recibida en el Tribunal de Justicia el 9 de octubre de 2007. Las cuestiones planteadas son las siguientes:

1. El supuesto de extinción [de la deuda aduanera] del artículo 233, párrafo primero, letra d), del [...] Código aduanero, no toma como referencia el momento del nacimiento de la deuda aduanera, sino un período posterior, pues presupone una deuda aduanera “originada” con arreglo al artículo 202 del Código aduanero. ¿Ha de interpretarse la expresión “en el momento de la introducción irregular” del artículo 233, párrafo primero, letra d), del Código aduanero en el sentido de que:
 - la introducción de una mercancía en el territorio aduanero de la Comunidad que haya dado origen a una deuda aduanera de conformidad con lo dispuesto en el artículo 202 del Código aduanero, ya termina con su transporte a la oficina aduanera [...] o a otro lugar designado por las autoridades aduaneras, o, a más tardar, con su salida de las instalaciones aduaneras o del otro lugar designado, porque con ello la mercancía ya ha llegado al interior del territorio aduanero, de manera que, a partir de ese momento, el decomiso y la confiscación de la mercancía ya no da lugar a la extinción de la deuda aduanera;
 - o bien en el sentido de que: la introducción de una mercancía en el territorio aduanero de la Comunidad que haya dado origen a una deuda aduanera de conformidad con lo dispuesto en el artículo 202 del Código aduanero, desde un punto de vista económico, continúa mientras dure su transporte, entendido como un proceso unitario que sigue a la introducción de la mercancía en el territorio aduanero, y mientras la mercancía no llegue a un primer lugar de destino dentro de dicho territorio y quede estacionada allí, de manera que hasta ese momento el decomiso y la confiscación de la mercancía aún da lugar a la extinción de la deuda aduanera?
2. En el caso de que una actuación irregular en el sentido del artículo 202 del Código aduanero sea descubierta en el momento de la introducción de las mercancías, la deuda aduanera se extingue necesariamente. Por el contrario, el decomiso de mercancías en el mismo momento de la actuación irregular consistente en su sustracción a la vigilancia aduanera, prevista en el artículo 203 del Código aduanero, no da lugar a la extinción inmediata de la deuda aduanera. ¿Debe interpretarse el artículo 233, párrafo primero, letra d), del Código aduanero en el sentido de que esta extinción de la deuda aduanera expresamente limitada a los casos de nacimiento de la deuda con arreglo al artículo 202 del Código aduanero, es compatible, no obstante, con la exigencia de igualdad de trato de las conductas irregulares?»

4. Fallo

El Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

3. Los artículos 202 y 233, párrafo primero, letra d), del Reglamento (CEE) nº 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) nº 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de

noviembre de 2000, deben interpretarse en el sentido de que, para causar la extinción de la deuda aduanera, el decomiso de mercancías introducidas irregularmente en el territorio aduanero de la Comunidad debe producirse antes de que tales mercancías pasen la primera oficina aduanera situada en el interior de ese territorio.

4. No procede responder a la segunda cuestión.

5. Fundamentos de la sentencia

“La introducción irregular de mercancías se consuma desde que pasan la primera oficina aduanera situada en el interior del territorio aduanero de la Comunidad sin que hayan sido presentadas en ella” (apartado 25).

“Debe considerarse que han sido objeto de una «introducción irregular» en ese territorio en el sentido del artículo 202 del Código aduanero las mercancías que, habiendo cruzado la frontera terrestre exterior de la Comunidad, se encuentran en dicho territorio más allá de la primera oficina aduanera, sin haber sido conducidas hasta allí y sin que hayan sido presentadas en aduana, con el resultado de que las autoridades aduaneras no han recibido comunicación del hecho de la introducción de esas mercancías por parte de las personas responsables de la ejecución de esa obligación” (apartado 26).

“Del tenor del artículo 202, apartados 2 y 3, del Código aduanero se desprende que una operación de importación de mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad que se desarrolla en las condiciones descritas en el apartado anterior hace nacer una deuda aduanera a cargo de la persona que haya procedido a tal importación en el momento mismo de la introducción irregular, a saber, el momento en que consta que no se han cumplido las formalidades previstas, en particular, en los apartados 38 a 41 del citado Código. Así, la introducción irregular y el nacimiento de la deuda tienen lugar simultáneamente” (apartado 27).

“El objetivo de la extinción de la deuda aduanera prevista en el artículo 233, párrafo primero, letra d), del Código aduanero es evitar la imposición de un derecho en el caso de que la mercancía, aun siendo introducida ilegalmente en el territorio comunitario, no haya podido ser comercializada, y, por tanto, no haya constituido una amenaza, en términos de competencia, para las mercancías comunitarias” (apartado 29).

“El decomiso constituye (...) una causa de extinción de la deuda aduanera que debe ser objeto de interpretación estricta” (apartado 30).

“El decomiso de mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Comunidad infringiendo los artículos 38 a 41 del Código aduanero, que tiene lugar más allá de la primera oficina aduanera situada en el interior de ese territorio y que prácticamente se produce por casualidad, no puede suponer la extinción de la deuda aduanera en el sentido del artículo 233, párrafo primero, letra d), del Código aduanero” (apartado 34).

“De reiterada jurisprudencia se desprende que la discriminación consiste en la aplicación de normas diferentes a situaciones comparables o bien en la aplicación de la misma norma a situaciones diferentes” (apartado 36)

“La diferencia de trato establecida por el artículo 233, párrafo primero, letra d), del Código aduanero, por lo que se refiere a la extinción de la deuda aduanera, en función de que las mercancías objeto de una introducción irregular sean decomisadas en ese momento o posteriormente, se refiere a situaciones que no son objetivamente comparables en cuanto al riesgo que supone la presencia de tales mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad para los intereses de ésta” (apartado 37).

“El Tribunal de Justicia ha estimado que no puede pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional cuando resulta evidente que la interpretación o la apreciación de la validez de una norma comunitaria, solicitadas por el órgano jurisdiccional nacional, no tienen relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema es de naturaleza hipotética o cuando el Tribunal de Justicia no dispone de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera útil a las cuestiones planteadas” (apartado 41).

“La justificación de una cuestión prejudicial no es formular opiniones consultivas sobre cuestiones generales o hipotéticas, sino la necesidad inherente a la solución efectiva de un litigio (apartado 42).

