

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. SIEGBERT ALBER

presentadas el 16 de diciembre de 1997 *

A. Introducción

haber declarado correctamente las mercancías, le hubiera correspondido asimismo una franquicia aduanera y de que, en el momento de descubrirse el error, ambos contingentes ya están agotados.

I. Planteamiento de la cuestión

1. En el presente asunto, el Højesteret (Comisión de Recursos) somete al Tribunal de Justicia, con carácter prejudicial, cuestiones relativas a la interpretación del Reglamento (CEE) n° 1697/79 del Consejo, de 24 de julio de 1979, referente a la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación o de los derechos de exportación que no hayan sido exigidos al deudor por mercancías declaradas en un régimen aduanero que suponga la obligación de pagar tales derechos,¹ y entretanto derogado, y a los efectos jurídicos de una Decisión adoptada por la Comisión tras consultar con el Comité del Código Aduanero.

3. La norma del apartado 1 del artículo 2 controvertida en el presente asunto tiene el siguiente tenor:

«Cuando las autoridades competentes comprueben que el total o parte de los derechos de importación o de los derechos de exportación, legalmente debidos por una mercancía declarada en un régimen aduanero que suponga la obligación de pagar tales derechos, no haya sido exigido del deudor, iniciarán una acción para la recaudación de los derechos no percibidos.

[...]

2. En el fondo, se trata de dilucidar la cuestión de si una empresa que declaró incorrectamente unas mercancías con ocasión de la importación, con lo que obtuvo una franquicia aduanera, debe pagar *a posteriori* el derecho de aduana normal en el caso de que, de

II. Procedimiento principal

4. Según las indicaciones del órgano jurisdiccional de remisión, los hechos del litigio

* Lengua original: alemán.

1 — DO L 197, p. 1; EE 02/06, p. 54.

principal son los siguientes: Durante varios años, Sportgoods A/S (en lo sucesivo, «demandada») importó botas de fútbol de Tailandia. En el período comprendido entre el 1 de marzo de 1990 y el 20 de enero de 1992, en cinco ocasiones las botas originarias de Tailandia fueron incorrectamente clasificadas, en las declaraciones en aduana, en la partida arancelaria 6403 19 00 de la Nomenclatura Combinada. Así se desprende del Anexo I del Reglamento (CEE) n° 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la Nomenclatura Arancelaria y Estadística y al Arancel Aduanero Común,² modificado mediante el Reglamento (CEE) n° 2886/89 de la Comisión, de 2 de agosto de 1989,³ el Reglamento (CEE) n° 2472/90 de la Comisión, de 31 de julio de 1990,⁴ y el Reglamento (CEE) n° 2587/91 de la Comisión, de 26 de julio de 1991.⁵ Dicha partida arancelaria tiene por objeto el calzado deportivo con parte superior de cuero natural.⁶ Dado que, por el contrario, las botas tenían la parte superior de plástico, lo correcto hubiera sido clasificarlas en la partida arancelaria 6402 19 00:⁷ «Calzado de deporte con parte superior de plástico». ⁸ La declaración incorrecta se debió a un error cometido por la empresa de transporte de la demandada.

5. En el momento de las importaciones, las mercancías originarias de Tailandia de las dos partidas arancelarias antes citadas gozaban de

franquicia aduanera con arreglo a las disposiciones comunitarias en materia de preferencias arancelarias a favor de los países en vías de desarrollo. Como consecuencia de ello, con ocasión de las importaciones no se exigieron ni se pagaron derechos de aduana. Tampoco si se hubiera indicado la partida arancelaria correcta se habría devengado derecho de aduana alguno.

6. El 3 y el 27 de marzo de 1992, respectivamente, con posterioridad a la importación de los cinco lotes de calzado deportivo de referencia, dejó de aplicarse la franquicia aduanera a ambas partidas arancelarias, por haberse alcanzado los techos de importación establecidos para cada una de ellas.⁹

7. La incorrección de las partidas arancelarias consignadas en estas cinco declaraciones fue advertida con ocasión de una inspección efectuada por la Administración tributaria hacia finales de 1992. A raíz de dicha inspección, la Administración tributaria exigió el ingreso *a posteriori* de los derechos de aduana correspondientes a los cinco lotes de que se trata. La autoridad que conoció del recurso de alzada confirmó esta decisión, fundamentándola en que, en el momento en que hubiera podido procederse a una corrección, ya no era posible aplicar el trato arancelario preferencial a las mercancías origina-

2 — DO L 256, p. 1.

3 — DO L 282, p. 1.

4 — DO L 247, p. 1.

5 — DO L 259, p. 1.

6 — El tenor completo de esta partida es el siguiente: 6403 Calzado con piso de caucho, plástico, cuero natural, artificial o regenerado y parte superior (corte) de cuero natural: Calzado de deporte: [...] 6403 19 00 Los demás.

7 — Véanse las notas 2 a 5 *supra*.

8 — El tenor literal de esta partida es el siguiente: 6402 Los demás calzados con piso y parte superior (corte) de caucho o de plástico: Calzado de deporte: [...] 6402 19 00 Los demás.

9 — Reglamento (CEE) n° 513/92 de la Comisión, de 28 de febrero de 1992, relativo al restablecimiento de la percepción de los derechos de aduana aplicables a los productos de los códigos NC 6401, 6402, 6404 y 6405 90 10 originarios de Tailandia, beneficiarios de las preferencias arancelarias previstas por el Reglamento (CEE) n° 3831/90 del Consejo (DO L 55, p. 88); Reglamento (CEE) n° 719/92 de la Comisión, de 23 de marzo de 1992, relativo al restablecimiento de la percepción de los derechos de aduana aplicables a los productos del código NC 6403, originarios de Tailandia, beneficiarios de las preferencias arancelarias previstas por el Reglamento (CEE) n° 3831/90 del Consejo (DO L 78, p. 9).

rias de Tailandia, puesto que se había alcanzado el techo establecido y, por tanto, se habían restablecido los derechos de aduana.

Tribunal de Justicia, con carácter prejudicial, las siguientes cuestiones:

8. Por último, la demandada interpuso un recurso ante el Østre Landsret, que suspendió la fase escrita del procedimiento para solicitar a la Comisión de las Comunidades Europeas que resolviera si estaba justificada la concesión de la condonación de los derechos de importación en las circunstancias anteriormente descritas. A raíz de esta solicitud, se reunió en el marco del Comité del Código Aduanero (Sección de legislación aduanera general) un grupo de expertos compuesto por representantes de todos los Estados miembros para examinar el presente caso. Finalmente, la Comisión decidió que la condonación de los derechos de importación controvertidos no estaba justificada.

9. No obstante, en su sentencia el Østre Landsret declaró que no existía ningún fundamento jurídico para la recaudación *a posteriori* de los derechos. El recurso de apelación que interpuso el Skatteministeriet (Ministerio de Hacienda) llevó finalmente el asunto ante la Comisión de Recursos del Højesteret.

10. Habida cuenta de que no existe acuerdo entre las partes sobre los efectos jurídicos de la Decisión de la Comisión y de que no ha quedado acreditado que la recaudación *a posteriori* de los derechos sea posible con arreglo al Reglamento n° 1697/79, en último término la Comisión de Recursos sometió al

«1) El apartado 1 del artículo 2 del Reglamento (CEE) n° 1697/79 del Consejo, de 24 de julio de 1979, referente a la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación o de los derechos de exportación que no hayan sido exigidos al deudor por mercancías declaradas en un régimen aduanero que suponga la obligación de pagar tales derechos (DO L 197, p. 1; EE 02/06, p. 54), ¿debe interpretarse en el sentido de que únicamente puede procederse a la recaudación *a posteriori* en los casos en que exista una diferencia en el importe de los derechos, pero no en los casos de declaración incorrecta de la partida sin efecto alguno sobre el importe de los derechos?

2) La expresión “[...] legalmente debidos [...]” que figura en el apartado 1 del artículo 2 del Reglamento (CEE) n° 1697/79 del Consejo, ¿debe interpretarse en el sentido de que

— las circunstancias de hecho y de Derecho determinantes a efectos de la existencia de una deuda aduanera son las concurrentes en el momento en que las autoridades competentes aceptan una declaración que contiene una partida arancelaria incorrecta,

o bien en el sentido de que

B. Definición de postura

— las circunstancias de hecho y de Derecho determinantes a efectos de la existencia de una deuda aduanera son las concurrentes en el momento en que las autoridades competentes comprueban que una declaración contiene una partida arancelaria incorrecta?

I. Sobre las cuestiones primera y segunda

3) a) ¿Qué efectos jurídicos tiene una Decisión dirigida por la Comisión Europea a un Estado miembro tras consultar con el Comité del Código Aduanero, en respuesta de una solicitud de este Estado miembro al Comité para que resuelva si está justificado conceder, en unas circunstancias concretas, una condonación de derechos de importación, por la que la Comisión y el Comité deciden que no está justificado conceder la condonación de derechos de importación objeto de la solicitud del Estado miembro dirigida al Comité?

b) ¿Es compatible con los efectos jurídicos descritos en la respuesta al punto a) de esta tercera cuestión que un órgano jurisdiccional del Estado miembro de que se trate estime mediante sentencia que no existe ningún fundamento jurídico para la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación?»

11. Mediante estas dos cuestiones, el órgano jurisdiccional de remisión pretende que se dilucide si se aplica en el presente caso el Reglamento n° 1697/79, que regula la recaudación *a posteriori* de derechos de importación que no hayan sido exigidos, en cuyo caso debería procederse a la recaudación *a posteriori*. Con arreglo al artículo 1 de dicho Reglamento, éste establece las condiciones en que se puede proceder a recaudar *a posteriori* «derechos de importación o derechos de exportación que por cualquier razón no hayan sido exigidos» por mercancías declaradas en un régimen aduanero que suponga la obligación de pagar tales derechos. En el artículo 2 se regula la recaudación *a posteriori*. Debe tratarse de una mercancía declarada en un régimen aduanero que suponga la obligación de pagar tales derechos. Ahora bien, en el presente asunto es dudoso que se trate efectivamente de un caso en el que no hayan sido exigidos derechos de importación que deberían haberse pagado.

12. La demandada considera que en ningún caso estaba obligada a pagar los derechos de importación, ya que no se discute que también si la declaración hubiera sido correcta

hubiera disfrutado de una franquicia aduanera (para calzado con parte superior de plástico). El Skatteministeriet sostiene una tesis diferente, ya que tiene en cuenta también la situación existente en el momento de la inspección fiscal. En ese momento, ni el calzado con parte superior de cuero natural ni el calzado con parte superior de plástico disfrutaba ya de franquicia aduanera, ya que en ambos casos se habían agotado los respectivos contingentes.

13. No obstante, es dudoso que la situación posterior sea pertinente a efectos de la apreciación de la legalidad de la recaudación *a posteriori*. Para poder dar respuesta a esta cuestión, es preciso preguntarse antes cuáles son los derechos de importación «legalmente debidos» a efectos del apartado 1 del artículo 2.

14. En opinión de la demandada, se trata de los derechos de importación debidos en el momento de la declaración en aduana. Si se atiende a lo dispuesto en el Reglamento (CEE) n° 2144/87 del Consejo, de 13 de julio de 1987, relativo a la deuda aduanera,¹⁰ de la letra a) de su artículo 3 se desprende que se considera como momento de nacimiento de la deuda aduanera de importación, entre otros, el momento en que tenga lugar la aceptación por las autoridades competentes de la declaración de despacho a libre práctica, o cualquier otro acto que tenga los mismo efectos jurídicos que esta aceptación, según las disposiciones vigentes. En consecuencia, el momento determinante a efectos de la deuda aduanera es el momento de la acepta-

ción de la declaración en aduana y no un momento ulterior, como por ejemplo el de una comprobación posterior. Por tanto, el criterio determinante es lo que el deudor de los derechos hubiera tenido que pagar en el momento de la importación. En consecuencia, los derechos de importación legalmente debidos son los derechos debidos en el momento de la aceptación de la declaración en aduana.

15. Así se desprende asimismo de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, por ejemplo en la sentencia Pascoal e Filhos.¹¹ Aquel asunto versaba sobre la importación de bacalao en Portugal. Como las importaciones iban acompañadas de un certificado de origen que acreditaba que las mercancías eran originarias de Groenlandia, inicialmente no se exigió el pago de derechos de aduana. Sin embargo, una vez que las autoridades del Estado de exportación comunicaron que dicha certificación no era válida, podía procederse —según el Tribunal— a la recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana.¹² A este respecto, el Tribunal estimó que el nacimiento de una deuda aduanera se produce en el momento en que las autoridades competentes aceptan la declaración de despacho a libre práctica de las mercancías. A tal efecto, se basó en la Directiva 79/623/CEE,¹³ relativa a la armonización de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas en materia de deuda aduanera, y, en particular, en la letra a) de su artículo 3.¹⁴

16. La demandada considera que el Reglamento (CEE) n° 3040/83 de la Comisión, de

11 — Sentencia de 17 de julio de 1997 (C-97/95, Rec. p. I-4209).

12 — Sentencia Pascoal e Filhos, citada en la nota 11 *supra*, apartados 36 y 37.

13 — Directiva del Consejo, de 25 de junio de 1979 (DO L 179, p. 31; EE 02/06, p. 43).

14 — Sentencia Pascoal e Filhos, citada en la nota 11 *supra*, apartado 10.

10 — DO L 201, p. 15.

28 de octubre de 1983, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación de los artículos 2 y 14 del Reglamento (CEE) n° 1430/79 del Consejo relativo a la devolución o condonación de derechos de importación o de exportación,¹⁵ proporciona un indicio adicional en favor de esta interpretación del concepto de «derechos de importación legalmente debidos». En el apartado 1 del artículo 1 de dicho Reglamento se establece lo siguiente:

«Por importe legalmente exigible, en el sentido del artículo 2 del Reglamento (CEE) n° 1430/79, se entenderá el importe de los derechos de importación que, en aplicación de la normativa vigente en la fecha de aceptación de la declaración de despacho a libre práctica —incluidas las disposiciones relativas a la concesión de un derecho reducido o nulo— habría debido percibirse por las mercancías consideradas, si todos los elementos y documentos necesarios para la aplicación de esta reglamentación hubieran sido correctamente declarados y presentados, y si hubieran efectivamente sido tomados como base por las autoridades competentes para el cálculo de dichos derechos.»

17. A este respecto, procede señalar que el Reglamento (CEE) n° 1430/79 del Consejo, de 2 de julio de 1979, relativo a la devolución o a la condonación de los derechos de importación o de exportación,¹⁶ no puede aplicarse directamente en el presente caso. En él no se regula la recaudación *a posteriori* de derechos que no hayan sido exigidos con anterioridad, sino su devolución o condonación. Con arreglo al apartado 1 del artículo 2, los requisitos

para ello son que la cantidad contraída de estos derechos corresponda a mercancías para las que no se haya producido el nacimiento de deuda aduanera o para las que la deuda aduanera se haya extinguido por forma distinta al pago de su importe, o por prescripción, y que sea superior, por cualquier motivo, a la cantidad que legalmente correspondería percibir. En consecuencia, no se contemplan los casos en que el deudor de los derechos debe pagarlos *a posteriori*, sino los casos en que se devuelven derechos ya pagados o se condona una obligación de pago. Ahora bien, por otro lado no se aprecia ninguna razón para considerar, a efectos de la determinación de los derechos legalmente debidos, un momento diferente al establecido en el Reglamento n° 1697/79. Ambos Reglamentos tienen por objeto la regulación de cuestiones relacionadas con la deuda aduanera. El hecho de que en un caso (el Reglamento n° 1697/79) se hable de derechos «legalmente debidos» y en el otro (el Reglamento n° 1430/79) de «importe legalmente exigible» carece de toda pertinencia. En efecto, sólo es legalmente exigible lo que asimismo es legalmente debido.

18. Por esta razón es por la que —aun cuando el Reglamento n° 1430/79 no se aplique al presente caso de posible recaudación *a posteriori*— cabe considerar que el correspondiente Reglamento de aplicación (n° 3040/83) proporciona un indicio para la interpretación del concepto de «derechos de importación o de exportación legalmente debidos». Por tanto, se trata de los derechos de importación que hubieran debido pagarse con arreglo a la normativa vigente en el momento de la aceptación de la declaración de las mercancías.

15 — DO L 297, p. 13; EE 02/10, p. 72.

16 — DO L 175, p. 1; EE 02/06, p. 36.

19. El Skatteministeriet defiende una tesis diferente. Como ya se ha indicado, en su opinión deben considerarse todas las circunstancias que se hayan producido hasta el momento de la corrección. A este respecto, observa que la comprobación inicial de las autoridades competentes se basa exclusivamente en las manifestaciones del importador y su verificación rutinaria. En consecuencia, sólo pueden tenerse en cuenta los elementos de hecho y de Derecho concurrentes en el momento de la declaración. Sin embargo, habida cuenta de la gran trascendencia económica que puede tener una manifestación incorrecta, debe poderse proceder a una recaudación *a posteriori*.

20. Es cierto que, en principio, esta tesis es irrefutable. Con todo, debe tenerse presente que la posibilidad de recaudación *a posteriori* se introdujo porque la comprobación inicial de las autoridades competentes se basa exclusivamente en las manifestaciones del importador. Si posteriormente se pone de manifiesto que dichas indicaciones no eran correctas, ha de ser posible, en su caso, recaudar *a posteriori* los derechos de aduana pagados de menos. Así se desprende, por lo demás, de la exposición de motivos del Reglamento nº 1697/79. En ella se señala que la cuantía de los derechos exigidos puede resultar inferior a la legalmente debida, y que esto puede ser consecuencia, en particular, de un error de cálculo por parte de las autoridades competentes, o bien de haber tomado en consideración estas últimas autoridades elementos de liquidación inexactos o incompletos, especialmente respecto a la especie,

cantidad, valor, origen o destino de la mercancía considerada. Asimismo se señala que:

«habida cuenta del carácter esencialmente económico de los derechos de importación o de los derechos de exportación vigentes en la Comunidad esta menor recaudación tiene consecuencias perjudiciales para la economía de la Comunidad; [...] está, por tanto, justificado permitir a las autoridades competentes que procedan a la recaudación *a posteriori* de la parte de los derechos que sea exigible cuando comprueben que se ha cometido tal error». ¹⁷

21. Sin embargo, también a este respecto el único elemento pertinente es el de si las indicaciones proporcionadas en la declaración —referidas al momento de la declaración— eran o no correctas. De ello no se desprende que deban tenerse en cuenta las modificaciones posteriormente acaecidas. Por el contrario, lo que hay que tener en cuenta son los errores en las indicaciones originales posteriormente comprobados.

22. Esto queda claro también si se considera el siguiente ejemplo: un importador importa un producto con derecho nulo debido a una declaración en aduana errónea, pese a que no existe franquicia alguna para ese producto. Posteriormente, la Administración aduanera

17 — Primer considerando del Reglamento nº 1697/79.

descubre el error. Ahora bien, con anterioridad a dicho descubrimiento entró en vigor, precisamente para ese producto, un trato arancelario preferencial que establece una franquicia aduanera. No cabe duda de que en un caso como éste no se renunciaría a una recaudación *a posteriori* por el mero hecho de que, entretanto, ese producto pueda importarse con derecho nulo. Y ello precisamente porque fue importado en un momento anterior, en el que no existía tal franquicia aduanera. También en ese caso se tomaría como referencia la situación jurídica aplicable en aquel momento. Ahora bien, el caso contrario, es decir, el que aquí nos ocupa, no puede tratarse de un modo diferente. En consecuencia, también en este caso debe tomarse como referencia el momento en que se importó la mercancía.

el importe de los derechos no haya sido objeto de contracción, y en ella se establece:

«Cuando el importe de derechos que resulten de una deuda aduanera no haya sido objeto de contracción con arreglo a los artículos 218 y 219 o la contracción se haya efectuado a un nivel inferior al importe legalmente adeudado, la contracción del importe de derechos que se hayan de recaudar o que queden por recaudar deberá tener lugar en un plazo de dos días a partir de la fecha en que las autoridades aduaneras se hayan percatado de esta situación y estén en condiciones de calcular el importe legalmente adeudado y de determinar el deudor (contracción *a posteriori*). El plazo citado podrá ampliarse de conformidad con el artículo 219.»

23. Tampoco puede acogerse la remisión que hace el Skatteministeriet al apartado 1 del artículo 220 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario,¹⁸ del que a su juicio se desprende que deben tenerse en cuenta las circunstancias posteriores. En primer lugar, procede señalar que dicho Reglamento derogó en parte el Reglamento de que se trata en el presente caso, por lo que no es aplicable al caso de autos.¹⁹ Por otra parte, de la normativa del apartado 1 del artículo 220 no se deduce ningún motivo que lleve a tener en cuenta las circunstancias posteriores. Dicha disposición regula el supuesto de que

Por el contrario, del apartado 2 del artículo 201 del Código Aduanero se desprende que también en este caso el momento de nacimiento de la deuda aduanera es el momento de aceptación de la declaración de las mercancías.

24. Así pues, cabe concluir que de la normativa del Reglamento n° 1697/79 por sí sola no se desprende que, en el caso de autos, deba procederse a una recaudación *a posteriori*. No se discute que, en el momento determinante, es decir, en el momento de aceptación de la declaración en aduana formalmente correcta pero con un contenido erróneo, existía para el producto controvertido una franquicia aduanera en el marco de un contingente arancelario de la partida 6402 («Calzado con parte superior de plástico»)

18 — DO L 302, p. 1.

19 — Artículo 251 del Reglamento n° 2913/92.

que no se había agotado. Al haber en aquel momento una franquicia aduanera, no podía nacer deuda aduanera alguna. Por ello, no es posible tampoco recaudar *a posteriori* una deuda aduanera que no existe.

25. En cambio, en opinión de la Comisión ya en el momento de la declaración nació una deuda aduanera más elevada. La Comisión comparte la tesis según la cual el momento determinante para el nacimiento de la deuda aduanera es el momento de aceptación de la declaración aduanera. Tampoco discute que, a efectos de la eventual aplicación de una preferencia, debe tomarse como referencia dicho momento. Sin embargo, considera que, con arreglo a la normativa legal, no podía concederse la franquicia aduanera solicitada para las mercancías efectivamente importadas, es decir, para el calzado deportivo con parte superior de plástico. A su entender, sólo podía concederse una franquicia al calzado deportivo con parte superior de cuero natural. Sobre la base de este planteamiento formal, considera acreditado el nacimiento de una deuda aduanera.

26. Sin embargo, no cabe acoger semejante planteamiento. En efecto, en él se considera por separado la declaración de las mercancías y la concesión de la preferencia arancelaria. Ahora bien, a efectos de la recaudación *a posteriori*, lo importante es cuánto hubiera debido pagarse en el momento de aceptarse la declaración de haberse presentado una declaración correcta. En el presente caso no hubiera tenido que pagarse nada. No cabe plantearse —como hace la Comisión— si hubiera debido concederse la franquicia aduanera en caso de declaración incorrecta. Por el contrario, hay que plantearse cuál

hubiera sido la situación si el importador o la empresa de transporte hubieran declarado correctamente las mercancías. Desde luego, normalmente no puede concederse una franquicia para calzado con parte superior de cuero natural a calzado con parte superior de plástico. Ahora bien, si el calzado hubiera sido correctamente declarado como calzado con parte superior de plástico, se hubiera podido conceder asimismo la franquicia correspondiente. A este respecto, procede remitirse una vez más al Reglamento n° 3040/83, que, como queda indicado, puede invocarse en relación con la identificación del momento determinante. De su artículo 1 se desprende que, para la determinación del importe de los derechos, se aplicará la normativa vigente en la fecha de aceptación de la declaración de despacho a libre práctica, «incluidas las disposiciones relativas a la concesión de un derecho reducido o nulo».

27. Por esta razón, incluso la sentencia Wünsche,²⁰ citada por la Comisión, sustenta más bien la tesis contraria a la de la Comisión. Aquel asunto versaba sobre medidas de salvaguardia en la importación de conservas de setas. Dichas medidas estaban concebidas de modo que el despacho a libre práctica de una cantidad mayor a la establecida en el certificado de importación quedaba sujeto a un montante suplementario. En el caso de autos en aquel asunto se importaron setas silvestres acompañadas de los certificados correspondientes, por lo que no se exigió un montante suplementario. Sin embargo, más tarde se comprobó, mediante dictámenes periciales, que no se trataba de setas silvestres, sino de setas cultivadas. Aunque posteriormente el importador presentó los certificados de

20 — Sentencia de 16 de octubre de 1991 (C-26/90, Rec. p. I-4961).

importación correspondientes a setas cultivadas, se exigió *a posteriori* el montante compensatorio. El Tribunal declaró que también debe percibirse dicho montante suplementario cuando se hayan despachado a libre práctica en la Comunidad conservas de setas y, con posterioridad, se compruebe que no iban acompañadas de un certificado de importación válido.

28. Este caso no es necesariamente comparable al que aquí nos ocupa. No obstante, también de la sentencia Wünsche se deduce que se tomó como referencia el momento de la declaración en aduana. Al no contar en ese momento con certificados válidos, podía procederse a la recaudación *a posteriori*. Ahora bien, en el caso de autos, la franquicia ya existía en el momento de la declaración en aduana, de modo que no hubiera debido pagarse derechos de aduana. En este caso, no se requería la presentación *a posteriori* de un certificado para obtener la franquicia aduanera.

29. En consecuencia, permanece inalterado el hecho de que, si se toma como base el momento de la aceptación de la declaración en aduana, no nació ninguna deuda aduanera. Ni siquiera la Comisión discute que ése es el momento que debe tomarse como base. No procede entrar aquí en la otra cuestión que plantea la Comisión, a saber, si cabe renunciar a la recaudación de los derechos o condonarlos, ya que no cabe considerar que naciera semejante deuda aduanera.

30. Eventualmente, podría llegarse a una conclusión diferente en razón de que, en el presente caso, se establecieron techos que, en el momento de efectuar la inspección fiscal, es decir, cuando se descubrió la declaración incorrecta, ya estaban agotados. Así, el Skatteministeriet, en particular, señala que la interpretación del Reglamento n° 1697/79 es demasiado restrictiva si sólo se tiene en cuenta si una indicación incorrecta en la declaración en aduana tiene efectos o no sobre el importe del derecho de aduana adeudado. Por lo demás, el Skatteministeriet se refiere a la Decisión de la Comisión en relación con la condonación de la deuda aduanera, con arreglo a la cual las diferentes partidas aduaneras tienen distintos objetivos y distinta incidencia sobre el comercio, por lo que no son intercambiables.

31. Por último, el Skatteministeriet considera que también del Reglamento n° 3040/83 se desprende que, en caso de existencia de contingentes arancelarios, no puede tomarse como referencia únicamente el momento de aceptación de la declaración en aduana. En efecto, según sostiene, del apartado 2 del artículo 1 de dicho Reglamento se desprende que —aun cuando en el momento de la aceptación de la declaración de despacho a libre práctica de las mercancías se aplicara dicha franquicia aduanera— sólo puede concederse una franquicia aduanera cuando no se hayan alcanzado en la Comunidad los techos establecidos para el despacho a libre práctica de las mercancías consideradas.

32. También en opinión de la demandada debe tenerse presente, a efectos de la interpretación del Reglamento n° 1697/79, si existe o no un régimen de preferencias. A este respecto, se remite a la finalidad de este régimen, que, en el caso de un régimen de preferencias a favor de los países en vías de

desarrollo como el existente en el presente caso, consiste en contribuir a su desarrollo. Por ello, es importante garantizar que puede concederse dicha preferencia.

33. El Skatteministeriet llama la atención sobre otra circunstancia más en relación con la concesión de preferencias arancelarias. En el caso de que, pese al agotamiento del contingente arancelario, no se recaudaran *a posteriori* los derechos de aduana, la Comunidad sufriría un perjuicio económico.

34. Procede examinar en primer lugar el argumento mencionado en último lugar. Tal como se desprende del Reglamento n° 1697/79, las recaudaciones *a posteriori* están justificadas precisamente por el hecho de que una recaudación insuficiente de los derechos afectaría negativamente a la economía de la Comunidad. A este respecto, debe tenerse en cuenta la doble función de los derechos de aduana. Por un lado, tienen una función de protección de la economía de la Comunidad y, por otro, generan ingresos para la Comunidad. Cuando se introducen franquicias aduaneras a favor de los países en vías de desarrollo se renuncia a una parte de estos ingresos. Si se supera el contingente establecido para la franquicia, puede producirse una pérdida adicional de ingresos arancelarios.

35. Ahora bien, en el caso de autos se plantea la cuestión de si, como consecuencia de las indicaciones incorrectas efectuadas en la

declaración en aduana, se produjo efectivamente una pérdida de los ingresos arancelarios. Si se toma como referencia el momento de la aceptación de la declaración en aduana, en ambos casos —como queda indicado— la deuda aduanera es nula. Así pues, si se considera tan sólo el importe que debería haberse pagado no se aprecia ningún perjuicio económico.

36. Cabría llegar a una conclusión diferente, en particular, si se tiene en cuenta a qué derechos de aduana renuncia la Comunidad en cada caso. Esto depende de la cuantía del tipo normal del derecho de aduana. Si este tipo es inferior en el caso de la mercancía que efectivamente se benefició de la franquicia que en el de la erróneamente consignada con cargo a dicho contingente, la Comunidad podría haber sufrido una pérdida de ingresos, ya que habría renunciado a un derecho de aduana mayor de lo previsto. La consideración de los derechos de aduana a los que se renuncia no plantea problemas en el caso de que exista un único contingente arancelario. Sin embargo, no se aprecia cómo podría calcularse el importe que debería pagarse *a posteriori* si, como en el presente caso, se trata de dos contingentes arancelarios simultáneos que establecen en ambos casos una franquicia aduanera total. Si se aplica la normativa del Reglamento n° 1697/79, que, como queda indicado, toma como referencia el momento de la aceptación de la declaración en aduana, se llega a la conclusión de que en ambos casos se hubiera exigido un tipo nulo. En el Reglamento n° 1697/79 no se contempla la posibilidad de exigir o recaudar *a posteriori* la diferencia existente entre ambos tipos. Dicho Reglamento se refiere únicamente a los derechos de aduana adeudados pero no percibidos.

37. Si —como propone el Skatteministeriet— se denegara por completo la franquicia aduanera, de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento n° 3040/83, la Comunidad podría llegar a recibir, en su caso, unos ingresos superiores a los que le corresponden. A este respecto, es dudoso que éste sea el resultado perseguido con arreglo al Reglamento n° 3040/83. Es cierto que dicho Reglamento no es directamente pertinente en el presente asunto, pero puede servir de indicio con respecto al tratamiento de la recaudación *a posteriori* en caso de que exista una preferencia arancelaria. Con todo, también este Reglamento parte de la base de la existencia de una única preferencia arancelaria, y no, como sucede en el caso de autos, de que incluso si la declaración hubiese sido correcta hubiera existido una preferencia arancelaria. En el primer caso, está perfectamente claro que la condonación de una deuda aduanera tras el restablecimiento del tipo normal del derecho de aduana produciría una pérdida de ingresos a la Comunidad, que además podría cuantificarse sin dificultad. Esto se evita mediante la denegación de las franquicias aduaneras «*a posteriori*».

38. Por otro lado, procede subrayar que, por lo que respecta al Reglamento n° 3040/83, la cuestión que se plantea es la de si puede concederse una preferencia a la que se tiene derecho —la franquicia del derecho de aduana adeudado— incluso después de que se haya agotado el contingente. Sin embargo, en el presente caso lo que sucede es que la franquicia aduanera como tal ya fue concedida. En este caso resulta dudoso si puede excluirse al deudor de los derechos de un contingente con el único fin de recaudar la diferencia entre los importes de derechos de aduana no pagados, lo que le impediría beneficiarse *a posteriori* del contingente que realmente le hubiera correspondido. En consecuencia —como se ha indicado— el deudor de los derechos tendría que pagar el importe

total del derecho de aduana, y la Comunidad percibiría unos derechos de aduana superiores que los que le corresponden. La única manera de evitarlo sería la completa eliminación retrospectiva de ambos contingentes. Ahora bien, si se considera el Reglamento n° 3040/83, se pone de manifiesto que los contingentes arancelarios no pueden ser eliminados *a posteriori*, sino sólo ampliados. Así se desprende del párrafo tercero del apartado 2 del artículo 1, con arreglo al cual en caso de error de las autoridades competentes se condonará el derecho de aduana incluso si entretanto se ha agotado el contingente.

39. El hecho de que, en tal caso, se trata de una ampliación del contingente arancelario es algo que se desprende el Reglamento (CEE) n° 3896/89 del Consejo, de 18 de diciembre de 1989, relativo a la aplicación de preferencias arancelarias generalizadas para el año 1990 a determinados productos industriales originarios de países en vías de desarrollo,²¹ por el que se establecieron las preferencias arancelarias controvertidas en el presente caso. Dichas preferencias fueron prorrogadas mediante el Reglamento (CEE) n° 3831/90 del Consejo, de 20 de diciembre de 1990, relativo a la aplicación de preferencias arancelarias generalizadas para el año 1991 a determinados productos industriales originarios de países en vías de desarrollo,²² así como mediante el Reglamento (CEE) n° 3587/91 del Consejo, de 3 de diciembre de 1991, por el que se prorroga para 1992 la aplicación de los Reglamentos (CEE) n°s 3831/90, 3832/90, 3833/90 y 3835/90 relativos a la aplicación de preferencias arancelarias generalizadas para el año 1991 a determinados productos originarios de países en vías de desarrollo.²³ Así, en el vigésimo

21 — DO L 383, p. 1.

22 — DO L 370, p. 1.

23 — DO L 341, p. 1.

quinto considerando del Reglamento n° 3896/89, que se corresponde con el trigésimo considerando del Reglamento n° 3831/90, se dispone que, con arreglo a la normativa relativa a la devolución o la condonación total o parcial de los derechos de importación o de exportación, en particular el Reglamento (CEE) n° 1430/79 y el Reglamento (CEE) n° 3040/8, es oportuno prever un procedimiento de regularización de las importaciones efectivamente realizadas en el marco de los importes fijos con derecho nulo y de los otros límites máximos preferenciales abiertos según los términos de dicho Reglamento. Para evitar que estas regularizaciones dieran lugar a una superación excesiva de los techos, convenía prever la posibilidad de que la Comisión suspendiera las imputaciones. De ello se desprende que las regularizaciones efectuadas podían dar lugar a superaciones de los techos, lo que significa que los contingentes establecidos no se abrían de nuevo ni siquiera en caso de condonación de la deuda aduanera. También se desprende de ello que, si bien debía evitarse en lo posible que se sobrepasaran de este modo los techos, en determinados casos era algo que había que aceptar. A este respecto, procede recordar una vez más que en tales casos se produce un perjuicio económico para la Comunidad. Pero incluso en esos casos —en modo alguno comparables al caso de autos— se tolera ese perjuicio.

40. Habida cuenta de estas consideraciones, no parece justificado denegar a la demandada *a posteriori* una franquicia aduanera ya concedida con el único fin de compensar una eventual pérdida de ingresos causada por la diferencia entre los derechos de aduana no percibidos. A este respecto, procede señalar que la demandada tenía derecho a una franquicia aduanera ya en el momento de la declaración.

41. Este caso debe distinguirse de aquel en que un importador declara incorrectamente las mercancías importadas en una partida para la que se concede una franquicia aduanera, cuando, de haber efectuado correctamente la declaración, hubiera tenido que pagar el derecho de aduana normal. En tal caso, debería procederse a una recaudación *a posteriori*, cuyo importe resulta de la diferencia entre el derecho de aduana efectivamente pagado (en el presente caso nulo) y el derecho de aduana adeudado con arreglo a las disposiciones pertinentes. En ese caso no se plantea, como en el presente caso, el problema de la existencia de dos contingentes arancelarios.

42. Ahora bien, también debe procederse a la recaudación *a posteriori* cuando, como en el caso de autos, deben tenerse en cuenta dos contingentes preferenciales a los que se aplican franquicias aduaneras por un importe diferente, y las mercancías fueron incorrectamente clasificadas en la categoría con una mayor franquicia aduanera. También en este caso puede determinarse el importe que debe recaudarse *a posteriori*; se trata de la diferencia entre el derecho de aduana efectivamente pagado y el derecho de aduana —de mayor cuantía— que debería haberse pagado.

43. Por último, debe examinarse asimismo si, conforme al sentido y la finalidad de las preferencias aduaneras, hubiera sido necesaria una recaudación *a posteriori*. La franquicia aduanera se aplicaba tanto al calzado deportivo con parte superior de cuero natural como al que tenía la parte superior de plástico. Sin embargo, debido a la declaración incorrecta se importó calzado deportivo con parte superior de plástico en el marco del contingente para calzado deportivo con parte

superior de cuero natural. Cabe preguntarse si esto no contradice el sentido y la finalidad de las preferencias concedidas en cada caso.

44. Las partes del procedimiento principal sólo entran en estas cuestiones cuando consideran los efectos de proceder o no proceder a una recaudación *a posteriori* en relación con la observancia de los contingentes preferenciales.

45. Así, la demandada alega que la finalidad del régimen de preferencias a favor de los países en vías de desarrollo consiste en contribuir al desarrollo de estos países. Por ello, es muy importante que pueda concederse una preferencia. Si en el presente caso se procediera a una recaudación *a posteriori*, la consecuencia sería que se importarían menos botas de fútbol con parte superior de cuero, con lo que no llegaría a alcanzarse el contingente establecido para dicha mercancía.

46. Por otro lado, el Skatteministeriet observa que este derecho preferencial a favor de los países en vías de desarrollo se acordó tras unas largas negociaciones. La cuantía de los techos de importación establecidos no se debe en modo alguno al azar. A su entender, el Derecho comunitario debe interpretarse y aplicarse de tal modo que no se importe con un derecho de aduana preferencial un volumen de mercancías superior al que se acordó

y se fijó en los correspondientes Reglamentos. Ahora bien, si se renunciara a proceder a la recaudación *a posteriori* del derecho de aduana en el presente caso, la consecuencia sería que se importarían con un derecho de aduana preferencial más botas de fútbol con parte superior de plástico de las previstas en el Reglamento.

47. Por lo que respecta a la alegación del Skatteministeriet, procede señalar en primer lugar —como ya se ha puesto de manifiesto— que, en determinados casos, es manifestamente aceptable un incremento del derecho de aduana preferencial o de los techos de importación. En principio, procede considerar que el razonamiento de las partes se centra en cada caso exclusivamente en uno de los dos techos de importación. Ahora bien, la cuestión que debe responderse en el presente caso trata precisamente sobre si, teniendo en cuenta ambos techos y sus respectivos objetivos, cabe aceptar una importación de botas de fútbol con parte superior de plástico en el marco del contingente para calzado deportivo con parte superior de cuero natural.

48. De la exposición de motivos del Reglamento n° 3896/89,²⁴ por ejemplo, se desprende que las preferencias arancelarias generalizadas se conceden para mejorar el acceso de los países en vías de desarrollo a los mercados de los países que las conceden.²⁵ A este respecto, con objeto de conceder a los países en vías de desarrollo un acceso más

²⁴ — Citado en la nota 21 *supra*.

²⁵ — Segundo considerando del Reglamento n° 3896/89.

equitativo a las ventajas preferenciales, la Comunidad decidió conceder un trato preferencial que tuviera en cuenta la situación particular de cada uno de los países beneficiarios. Esto se hizo mediante un sistema de limitación arancelaria individual por países para determinados productos. La identificación de los países que deben ser tratados de manera selectiva se efectúa teniendo en cuenta la sensibilidad de los sectores y la situación del mercado comunitario de los productos considerados, así como el grado de desarrollo industrial y la competitividad de dichos países.²⁶ De ello se desprende que las preferencias arancelarias se conceden de modo que cada país pueda beneficiarse de las mismas en la mayor medida posible. Ahora bien, si se considera el techo concedido para Tailandia, se comprueba que es considerablemente superior para el calzado con parte superior de cuero natural que para el calzado con parte superior de plástico.²⁷

49. En este contexto, el Skatteministeriet se remite a la Decisión de la Comisión relativa a la cuestión de si en el presente caso era posible la condonación de la deuda aduanera. En el marco de dicha Decisión, la Comisión declaró que el objetivo económico de ambos contingentes arancelarios era diferente, de modo que no podía intercambiarse entre sí. En consecuencia, no podía condonarse la deuda aduanera.

50. Sin embargo, procede señalar, a este respecto, que, para adoptar dicha Decisión, la Comisión partió de la base —como ella misma señala— de que sólo se plantea una cuestión relativa a la condonación de una deuda aduanera cuando existe dicha deuda aduanera. En ese caso, puede aplicarse directamente el Reglamento n° 3040/83, que contiene una normativa precisa sobre la condonación de una deuda aduanera ya nacida en caso de existencia de un contingente arancelario. De ella se deriva la base para la denegación de la franquicia aduanera al deudor de los derechos. En cambio, en el caso que nos ocupa —como queda indicado— no nació deuda aduanera alguna.

51. Con todo, tal como alegó el Skatteministeriet, la renuncia a la recaudación *a posteriori* tiene como consecuencia la importación de un mayor volumen de calzado con parte superior de plástico y de un menor volumen de calzado con parte superior de cuero natural a los establecidos (de los autos no se desprende que el contingente para calzado con parte superior de cuero natural fuera abierto de nuevo y que se admitieran nuevas importaciones con derecho nulo). Por tanto, no se agotó por completo el contingente para calzado con parte superior de cuero natural, mientras que se sobrepasó el contingente para calzado con parte superior de plástico. Aun cuando en el presente caso no se cumpliera la intención de suministrar un determinado volumen de calzado de cuero, las diferencias entre ambos contingentes son tan pequeñas que no puede suponerse que Tailandia se viera perjudicada. Ambos contingentes se referían al mismo tipo de productos [en ambos casos se trata de calzado (deportivo), y sólo una parte del material es diferente]; ambos se agotaron prácticamente de forma simultánea, y además en ambos casos se otorgó una franquicia aduanera idéntica, a

26 — Quinto considerando del Reglamento n° 3896/89.

27 — Así, por ejemplo, en el marco del Reglamento n° 3896/89, el techo para «los demás calzados con suela y parte superior (corte) de caucho o de plástico» de la partida 6402 ascendía a 1.100.000 ECU, mientras que el techo para el «calzado con suela de caucho, plástico, cuero natural, artificial o regenerado y parte superior (corte) de cuero natural» de la partida 6403 ascendía a 4.000.000 de ECU.

saber, total. Por estas razones, aun cuando se hubiera producido un perjuicio para Tailandia, seguramente dicho perjuicio es tan pequeño que puede renunciarse a una redistribución de los contingentes.

52. Tampoco la Comunidad sufriría perjuicio alguno si no se procediera a la recaudación *a posteriori*, siempre que tampoco se reabrieran los contingentes. La pérdida de ingresos arancelarios que podría producirse por la diferencia entre los derechos de aduana a los que se renunció en cada caso no justifica, por su cuantía, una redistribución de los contingentes.

53. Otras consideraciones pertinentes tienen que ver con los principios de equidad y de proporcionalidad. En efecto, en todo caso el perjudicado sería el proveedor de calzado de cuero natural, que, en caso de renunciar a la redistribución de los contingentes, no podría seguir disfrutando del contingente. Con todo, cabe suponer que éste ya ha vendido el calzado que importó, y que ha repercutido en los precios los derechos de aduana pagados, de modo que, en la práctica, tampoco él debería haber sufrido ningún perjuicio.

54. En cambio, si no se renunciara a la redistribución de los contingentes y se recaudara *a posteriori* el derecho de aduana, la demandada sufriría un perjuicio. En efecto, también en este caso cabe suponer que el calzado importado ya se ha vendido, de modo que ya no existe la posibilidad de repercutir en el precio de las mercancías el derecho de aduana no pagado hasta mucho más tarde. Si

bien es cierto que este problema se plantea en todos los casos de recaudación *a posteriori*, debe señalarse que, en el presente caso —a diferencia del caso normal de recaudación *a posteriori*— no nació ninguna deuda aduanera en el momento de la importación.

55. Si se consideran las circunstancias especiales del presente caso que se han expuesto, aunque no tienen ninguna consecuencia jurídica directa, es defendible, por razones de equidad y con carácter excepcional, admitir la importación de calzado deportivo con parte superior de plástico en el marco del contingente para calzado deportivo con parte superior de cuero natural, con lo que se renunciaría a la recaudación *a posteriori*.

56. Para concluir las consideraciones relativas a las cuestiones primera y segunda, procede analizar otras dos alegaciones de la demandada. Una de ellas es la de que, de procederse a la recaudación *a posteriori* en el presente caso se violaría el principio de prohibición del enriquecimiento sin causa. A este respecto, procede señalar que, en el presente caso, la importación de mercancías en el marco de un contingente para otras mercancías sólo es posible —atendiendo a consideraciones de equidad y de proporcionalidad, habida cuenta de las pequeñas diferencias existentes entre los dos contingentes que deben tenerse en cuenta— en casos excepcionales. En el caso en que no pueda admitirse tal posibilidad y se hayan agotado ambos contingentes arancelarios, ya no podrá concederse, en su caso, la franquicia aduanera. Ahora bien, está claro que tampoco en ese caso se produciría un enriqueci-

miento sin causa, ya que la base para el pago de los derechos sería la normativa arancelaria general, sólo provisionalmente derogada durante el período de vigencia del trato preferencial.

57. La demandada señala, asimismo, que no pueden tenerse en cuenta las circunstancias concurrentes en el momento de la inspección fiscal posterior, ya que dicho momento es meramente casual. No obstante, dado que la declaración incorrecta y el descubrimiento de dicho error en el marco de la inspección deben imputarse a la demandada, deben poder tenerse en cuenta también, en su caso, las circunstancias concurrentes en el momento de la inspección.

58. En definitiva, procede declarar que, en el presente caso, puede renunciarse, con carácter excepcional, a la recaudación *a posteriori*.

59. No obstante, debe tenerse presente que una de las posibles consecuencias de esta solución es que, en el futuro, los importadores ya no consideren necesario declarar sus mercancías en la categoría correcta. Sin embargo, si se considera el carácter excepcional del presente caso y la solución propuesta por esta razón, los importadores no podrán suponer tampoco en el futuro que, en caso de declaración incorrecta, se renunciará a la recaudación *a posteriori*.

60. En consecuencia, procede responder a las cuestiones del órgano jurisdiccional de remisión en el sentido de que, en el marco del apartado 1 del artículo 2 del Reglamento n° 1697/79, únicamente puede procederse a la recaudación *a posteriori* en los casos en que se haya producido una pérdida de ingresos o un perjuicio en forma de importe adeudado pero no pagado.

61. Por el contrario, en su escrito la Comisión llegó a la conclusión de que la existencia de una diferencia en los importes de los derechos de aduana no desempeña papel alguno. A este respecto, procede señalar que, en su razonamiento, la Comisión parte de la base de que ya en el momento de aceptarse la declaración en aduana nació una deuda aduanera. En consecuencia, no entra en la cuestión de si debe procederse asimismo a la recaudación *a posteriori* cuando, como en el presente caso, no existe ninguna diferencia entre los importes de los derechos de aduana, al no haber nacido deuda aduanera alguna.

62. En relación con la segunda cuestión, procede señalar que la expresión «(derechos de importación y de exportación) legalmente debidos» que figura en el apartado 1 del artículo 2 del Reglamento n° 1697/79 debe interpretarse en el sentido de que las circunstancias de hecho y de Derecho determinantes a efectos de la existencia de una deuda aduanera son las concurrentes en el momento en que las autoridades competentes aceptan una declaración que contiene una partida arancelaria incorrecta. Con todo, a este respecto procede mencionar los casos en que, como consecuencia de una declaración incorrecta, se concede una franquicia aduanera a determinadas mercancías que también les hubiese correspondido si la declaración hubiese sido correcta. En el caso de que se trate de contingentes arancelarios sin similitud entre sí y,

por ende, no intercambiables, la mercancía deberá declararse en el contingente que corresponda, aun cuando no exista ninguna diferencia en el importe de los derechos.

II. Sobre la tercera cuestión

63. Mediante esta cuestión, el órgano jurisdiccional de remisión pretende que se dilucide cuáles son los efectos jurídicos de una Decisión dirigida por la Comisión a un Estado miembro tras consultar con el Comité del Código Aduanero, por la que la Comisión y el Comité deciden que no está justificado que dicho Estado miembro conceda la condonación de los derechos de importación. Se trata de un problema relacionado con el que se plantea en la segunda parte de la cuestión, que versa sobre si, a pesar de la referida Decisión, un órgano jurisdiccional del Estado miembro de que se trate puede declarar que no existe fundamento jurídico para la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación.

64. En opinión de la demandada, la Decisión de la Comisión carece de pertinencia a efectos de la cuestión de la recaudación *a posteriori*. La Decisión del Comité tiene por objeto la cuestión de la condonación, y no se pronuncia sobre una eventual recaudación *a posteriori*. Cuando se presente a la Comisión una solicitud de decisión sobre la cuestión de si, en unas circunstancias concretas, procede condonar los derechos de aduana, la admisión a trámite de esta cuestión presupone que existe un caso en el que debe decidirse si procede o no la condonación. Para que la

Comisión pueda adoptar una Decisión, debe partir de la base de que existe un fundamento jurídico para el pago de los derechos de importación. El propio Skatteministeriet solicitó a la Comisión que adoptara una Decisión sobre si la condonación de los derechos de importación estaba justificada en las circunstancias concurrentes en el asunto descrito. Por tanto, en ningún momento se solicitó a la Comisión que se pronunciara sobre si, en las circunstancias concurrentes, existía fundamento jurídico para una recaudación *a posteriori*.

65. En cambio, el Skatteministeriet alega que, con arreglo al artículo 189 del Tratado CE, una decisión que tenga como destinatario al Reino de Dinamarca es obligatoria para Dinamarca. Naturalmente, la Decisión de no conceder la condonación presupone jurídicamente la existencia de una posibilidad de recaudación *a posteriori*. Por tanto, según el Skatteministeriet, en su Decisión la Comisión declaró implícitamente que existía fundamento jurídico para la recaudación *a posteriori*. El Skatteministeriet alega asimismo que un órgano jurisdiccional nacional no puede suponer que no existe la necesaria correspondencia entre las disposiciones comunitarias y una Decisión de una Institución de la Comunidad. De lo contrario, las Administraciones aduanera y tributaria danesas estarían obligadas ante la Comunidad a no conceder la condonación de los derechos de importación, pero simultáneamente carecerían de fundamento jurídico para su recaudación *a posteriori*.

66. Por último, el Skatteministeriet señala que aceptar que un órgano jurisdiccional nacional puede declarar que, en una situación como la del caso de autos, no existe fundamento jurídico para la recaudación *a posteriori*, equivaldría, en la práctica, a declarar inválida y sin efecto la Decisión de la Comisión. Esto es claramente incompatible con la sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto Foto-Frost.²⁸ En ella, el Tribunal declaró que en ningún caso puede un órgano jurisdiccional nacional declarar por sí mismo la invalidez de un acto jurídico comunitario.

67. La propia Comisión se remite también al artículo 189 del Tratado CE. Sin embargo, simultáneamente observa que la devolución o la condonación de derechos de importación presupone que existe la posibilidad de recaudar *a posteriori* dichos derechos. En consecuencia, considera que sólo tendrá sentido consultar a la Comisión sobre la posibilidad de conceder la condonación cuando exista una posibilidad real de proceder a la recaudación *a posteriori*. Según la Comisión, ésta es una cuestión que debe resolverse antes de pronunciarse sobre la cuestión de la condonación. La Comisión observa asimismo que en su Decisión de 18 de julio de 1994 no se pronunció sobre la posibilidad de proceder a una recaudación *a posteriori*. Partió del principio de que sólo se solicita una condonación cuando existe una deuda aduanera. Además, en el caso de que se hubiera solicitado a la Comisión que se pronunciara sobre la cuestión de la recaudación *a posteriori* y ésta hubiera llegado a la conclusión de que no era posible, la solicitud relativa a la condonación se habría desestimado por infundada.

68. La Comisión también señala que los órganos nacionales no pueden declarar la invalidez de actos jurídicos comunitarios. No obstante observa, con razón, que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia distingue entre la existencia de una deuda (aduanera) y la cuestión de su condonación. A este respecto, la Comisión se remite a la sentencia Cerealmangimi e Italgrani/Comisión. En ella, el Tribunal distinguió entre la posibilidad de exonerar a los agentes económicos del pago de los derechos adeudados, y el principio del nacimiento de la deuda. En su Decisión, la Comisión había denegado la condonación de los derechos. Tal como afirmó el Tribunal, ello no impide someter al órgano jurisdiccional (italiano) competente la cuestión de la obligación de pago.²⁹ En consecuencia, procede adherirse a la Comisión cuando observa que, cuando, en el marco de la interpretación del Reglamento n° 1697/79, un órgano jurisdiccional llega a la conclusión de que en un determinado caso no existe fundamento jurídico para una recaudación *a posteriori*, no tiene por qué estar declarando simultánea y necesariamente la invalidez de una Decisión de la Comisión por la que se deniega la condonación de una deuda aduanera (existente); lo que sucede en un caso como éste es que la Decisión de la Comisión queda sin objeto. Procede acoger esta tesis.

69. En consecuencia, procede responder a la tercera cuestión del órgano jurisdiccional de remisión que los efectos jurídicos de una Decisión como la de que se trata en el presente asunto, dirigida por la Comisión a un Estado miembro tras consultar con el

28 — Sentencia de 22 de octubre de 1987 (314/85, Rec. p. 4199).

29 — Sentencia de 12 de marzo de 1987 (asuntos acumulados 244/85 y 245/85, Rec. p. 1303), apartados 8 a 12.

Comité del Código Aduanero, sólo produce efectos jurídicos en relación con la cuestión de la condonación de derechos de importación cuando el Estado miembro solicitó al Comité que resolviera si está justificada la condonación de los derechos de importación en unas circunstancias concretas, y la Comisión y el Comité deciden que no existe dicha justificación. Sin embargo, de la propia Deci-

sión puede derivarse expresamente algún otro efecto. En caso de que la Decisión no se pronuncie sobre la cuestión de la recaudación *a posteriori*, es compatible con sus efectos jurídicos que un órgano jurisdiccional del Estado miembro de que se trate declare mediante sentencia que no existe fundamento jurídico para una recaudación *a posteriori*.

C. Conclusión

70. Habida cuenta de las consideraciones precedentes, propongo al Tribunal de Justicia que responda del siguiente modo a las cuestiones prejudiciales:

- «1) En el marco del apartado 1 del artículo 2 del Reglamento (CEE) n° 1697/79 del Consejo, de 24 de julio de 1979, referente a la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación o de los derechos de exportación que no hayan sido exigidos al deudor por mercancías declaradas en un régimen aduanero que suponga la obligación de pagar tales derechos, únicamente puede procederse a la recaudación *a posteriori* en los casos en que se haya producido una pérdida de ingresos o un perjuicio en forma de un importe adeudado pero no pagado.
- 2) La expresión “(derechos de importación y de exportación) legalmente debidos” que figura en el apartado 1 del artículo 2 del Reglamento n° 1697/79 debe interpretarse en el sentido de que las circunstancias de hecho y de Derecho determinantes a efectos de la apreciación de si ha nacido o no una deuda aduanera son las concurrentes en el momento de la aceptación de la declaración en aduana por las autoridades competentes.
- 3) La Decisión dirigida por la Comisión de las Comunidades Europeas a un Estado miembro tras consultar con el Comité del Código Aduanero, por la que la Comisión decide que no existe justificación para la condonación de derechos de importación —después de que el Estado miembro solicitara al Comité que resolviera si está justificada dicha condonación en unas circunstancias concretas— sólo es obligatoria cuando existan elementos de hecho y de

Derecho que permitan recaudar los derechos de importación. Dicha Decisión no obliga ni impide a un órgano jurisdiccional declarar si existe o no fundamento jurídico para la recaudación *a posteriori*. La Decisión sólo producirá otros efectos cuando así se derive expresamente de su propio tenor. Si la Decisión de la Comisión no se pronuncia ni sobre la cuestión de la recaudación *a posteriori* ni sobre la cuestión de la existencia de fundamento jurídico, un órgano jurisdiccional del Estado miembro de que se trate puede declarar que no existe fundamento jurídico para la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación.»