

Asunto C-599/20

Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia

Fecha de recepción:

13 de noviembre de 2020

Órgano jurisdiccional remitente:

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania)

Fecha de la resolución de remisión:

3 de noviembre de 2020

Parte demandante:

UAB «Baltic Master»

Otra parte interesada:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

Objeto del procedimiento principal

Determinación del valor en aduana de las mercancías importadas. Reconocimiento de la existencia de vinculación entre el comprador y el vendedor de las mercancías.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Interpretación de las disposiciones del Reglamento n.º 2913/92 del Consejo y del Reglamento n.º 2454/93 de la Comisión; artículo 267 TFUE, párrafo tercero.

Cuestiones prejudiciales

1. ¿Deben interpretarse el artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario y el artículo 143, apartado 1, letras b), e) o f), 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 (CEE) n.º 2913/92 del Consejo por el que se establece el código aduanero comunitario, en el sentido de que existe vinculación entre el comprador y el vendedor cuando, como sucede en el caso de autos, aun a falta de documentos (datos oficiales) que acrediten la existencia de una asociación o de una posición de control, las circunstancias en las que se celebran las transacciones no son, sobre la base de datos objetivos, características del ejercicio de las actividades económicas en condiciones normales de mercado, sino de situaciones en las que o bien (1) existen relaciones comerciales particularmente estrechas basadas en un elevado nivel de confianza recíproca entre las partes de la transacción, o bien (2) una parte de la transacción controla a la otra o ambas partes de la transacción están controladas por un tercero?

2. ¿Debe interpretarse el artículo 31, apartado 1, del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 en el sentido de que prohíbe determinar el valor en aduana sobre la base de la información contenida en una base de datos nacional relativa a un valor en aduana de mercancías que tienen el mismo origen y que, aunque no sean similares en el sentido del artículo 142, apartado 1, letra d), del Reglamento (CEE) n.º 2454/93, están asignadas a la misma partida del TARIC?»

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

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, 19.10.1992, p. 1; en lo sucesivo, «código aduanero comunitario»): Artículos 29, apartado 1, letra d); 30, apartado 2, letra b), y 31.

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 (CEE) n.º 2913/92 del Consejo por el que se establece el código aduanero comunitario (DO 1993, L 253, p. 1; en lo sucesivo, «Reglamento de aplicación»): Artículos 142, apartado 1, letra d); 143, apartado 1, letras b), e) y f), y 151, apartado 3, y anexo 23.

Reglamento (CE) n.º 1031/2008 de la Comisión, de 19 de septiembre de 2008, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común (DO 2008, L 291, 31.10.2008, p. 1).

Reglamento (CE) n.º 948/2009 de la Comisión, de miércoles, 30 de septiembre de 2009, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común (DO 2009, L 287, 31.10.2009, p. 1).

Disposiciones del Derecho nacional invocadas

Disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 2913/92 y del Reglamento n.º 2454/93 en la República de Lituania, aprobadas por el Decreto n.º 1332 del Gobierno de la República de Lituania de 27 de octubre de 2004 (en lo sucesivo, asimismo, «normas aprobadas por el Decreto n.º 1332»):

Artículo 12

«Para aplicar los métodos de determinación del valor en aduana por referencia al valor de transacción de mercancías idénticas o similares y al artículo 31 del código aduanero comunitario, las autoridades aduaneras emplearán los datos relativos al valor en aduana de las mercancías recabados en la base de datos para la valoración en aduana de las mercancías gestionada por el Servicio de Aduanas. El Director General del Servicio de Aduanas establecerá el procedimiento de selección de los datos procedentes de dicha base de datos, de utilización de dichos datos y de formalización de la decisión con objeto de determinar el valor en aduana de las mercancías en función de los datos recabados en la base de datos especificada.»

Normas sobre el control del valor en aduana de las mercancías importadas, aprobadas por la Orden n.º 1B-431 del Director del Servicio de Aduanas adscrito al Ministerio de Hacienda de la República de Lituania de 28 de abril de 2004 (en lo sucesivo, también, «normas del Servicio de Aduanas»):

Artículo 7

«Para determinar el valor en aduana de las mercancías, los funcionarios de aduanas emplearán la base de datos de conformidad con el procedimiento establecido por el Servicio de Aduanas con los siguientes fines: 7.1 comparar el valor en aduana de las mercancías importadas con el de las mercancías anteriormente importadas y verificar la realidad del valor en aduana de las mercancías; 7.2 escoger la información relativa a los valores y precios de las mercancías para la aplicación de otros métodos de valoración en aduana o para el cálculo de cualquier garantía o aval adicional.»

Artículo 24

«Cuando se adopte la decisión a que se refiere el artículo 20.4 de las Normas [del Servicio de Aduanas] (con objeto de aplicar el método de determinación del valor en aduana por referencia al valor de transacción de mercancías idénticas o similares), se seguirá imperativamente el procedimiento establecido en el artículo

150 de las disposiciones de aplicación del código aduanero comunitario. Cuando sea imposible cumplir los requisitos establecidos en el artículo 150 de las disposiciones de aplicación del código aduanero comunitario en el momento del despacho aduanero, el valor en aduana de las mercancías se determinará con arreglo al artículo 31 del código aduanero comunitario (método 6). Al determinar el valor en aduana de las mercancías a través del método 6, el precio aplicable de las mercancías será próximo al valor de transacción de mercancías idénticas o similares; no obstante, la aplicación de los requisitos establecidos en relación con estos métodos admitirá una mayor flexibilidad (por ejemplo, el requisito relativo a los «90 días» podrá aplicarse de manera más flexible, ya que también es posible que las mercancías se fabriquen en un país distinto de aquel respecto del que se determina el valor en aduana, pudiendo aplicarse el precio del país de exportación, etc.).»

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 Entre 2009 y 2012, la recurrente importó en Lituania diferentes cantidades de mercancías de origen malasio compradas a «Gus Group LLC» (en lo sucesivo, también «vendedor»), que la recurrente describió en las declaraciones como «partes de máquinas y aparatos de aire acondicionado» y las cuales clasificó bajo un mismo código (TARIC), indicando el peso total de dichas piezas en kilogramos (en lo sucesivo, también «mercancías controvertidas»). En tales declaraciones, la recurrente consignó el valor de transacción, esto es, el precio indicado en las facturas que se le habían emitido, como valor en aduana de las mercancías controvertidas.
- 2 A raíz de diversos controles de las actividades de la recurrente relativas a la importación de las mercancías, el Vilniaus teritorinė muitinė (Autoridad Regional de Aduanas de Vilna) (en lo sucesivo, «autoridad aduanera») rechazó el valor de transacción indicado en las declaraciones de importación. La autoridad aduanera determinó el valor en aduana de las mercancías de conformidad con el artículo 31 del código aduanero comunitario basándose, a tal efecto, en los datos disponibles en el sistema de información aduanera para la determinación del valor en aduana de las mercancías (en lo sucesivo, también, «base de datos PREMI»).
- 3 Al optar por dicho método de valoración, la autoridad aduanera consideró, en particular, que debía entenderse que entre la recurrente y el vendedor existía una vinculación a efectos de la aplicación del artículo 29, apartado 1, letra d), del código aduanero comunitario, y que el valor en aduana de las mercancías controvertidas no podía determinarse mediante ninguno de los métodos indicados en los artículos 29 y 30 de dicho Código.
- 4 La recurrente impugnó el informe de la autoridad aduanera ante el Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Servicio de aduanas dependiente del Ministerio de Hacienda de la República de Lituania; en lo sucesivo, «Servicio»). Tras examinar la reclamación de la recurrente, el Servicio,

mediante su decisión, confirmó el informe de la autoridad aduanera. La recurrente impugnó dicha decisión ante la Mokestinių ginčų Komisja prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Comisión de Litigios Tributarios del Gobierno de la República de Lituania). Dicho organismo confirmó la decisión controvertida del Servicio.

- 5 La recurrente interpuso recurso de apelación contra la decisión de la Comisión de Litigios Tributarios ante el Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo de Vilna), y solicitó asimismo que se planteara al Tribunal de Justicia de la Unión Europea una petición de decisión prejudicial sobre la interpretación de determinadas disposiciones de los artículos 29, 30 y 31 del código aduanero comunitario y del artículo 143 del Reglamento de aplicación.
- 6 El Vilniaus apygardos administracinis teismas desestimó la pretensión de la recurrente. Tras examinar el recurso de casación interpuesto por la recurrente, el Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania) confirmó la sentencia dictada en primera instancia.
- 7 A raíz de una resolución del Tribunal Europeo de Derechos Humanos según la cual los órganos jurisdiccionales de la República de Lituania no habían motivado suficientemente su negativa a plantear una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea y, en consecuencia, habían infringido el artículo 6, apartado 1, del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales [sentencia de 16 de abril de 2019, Baltic Master/Lituania (demanda n.º 55092/16), apartados 40 a 43], el Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas reabrió el procedimiento administrativo.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial:

Primera cuestión prejudicial

- 8 Para dilucidar si era razonable no basarse en el valor de transacción al determinar el valor en aduana de las mercancías controvertidas en el presente asunto, se plantea en primer lugar la cuestión de si puede considerarse que existe vinculación entre la recurrente y el vendedor de las mercancías controvertidas en el sentido del artículo 29, apartado 1, letra d), del código aduanero comunitario.
- 9 Del artículo 29, apartados 1, letra d), y 2, letra a), del código aduanero comunitario resulta que, cuando exista vinculación entre el comprador y el vendedor, el valor de transacción se admitirá siempre que esa vinculación no haya influido en el precio.
- 10 Por lo que respecta a la consideración de la existencia de «vinculación» entre personas, el artículo 143, apartado 1, del Reglamento de aplicación, que aclaró el tenor del artículo 29, apartado 1, letra d), del código aduanero comunitario,

enumera taxativamente los casos en los que se considera que existe vinculación entre las personas.

- 11 En el presente asunto no existe documento alguno que demuestre de forma directa la existencia entre el vendedor y la recurrente de alguno de los tipos de relación a que se refiere el artículo 143, apartado 1, del Reglamento de aplicación. No existen datos oficiales que permitan considerar que estas entidades tienen *jurídicamente* la condición de asociadas en el sentido del artículo 143, apartado 1, letra b), del Reglamento de aplicación o que confirmen la existencia de alguno de los supuestos de participación directa o indirecta (control) a que se refiere el artículo 143, apartado 1, letras e), y f), de este mismo Reglamento.
- 12 Por otro lado, en el presente asunto se ha comprobado que (1) el vendedor y la recurrente están vinculados por transacciones comerciales a largo plazo; (2) las mercancías fueron suministradas sin la celebración de contratos de compraventa por los que se regulara la entrega, el pago o la devolución de las mercancías y demás condiciones específicas de tales transacciones; (3) las mercancías fueron suministradas sin la realización de pago a cuenta alguno y pese a que la recurrente adeudaba cantidades considerables al vendedor por concepto de suministros anteriores; (4) no se estableció ninguna medida de ejecución o de mitigación del riesgo (pagos a cuenta, fianzas, garantías, intereses de demora, etc.) que son habituales en el marco de la actividad comercial ordinaria, a pesar del importe particularmente elevado de las transacciones controvertidas; (5) no existen pruebas de que el vendedor ejerciera en general un control sobre el pago y sobre otras obligaciones; (6) se detectaron casos en los que ciertos empleados de la sociedad de la recurrente, autorizados por el vendedor, habían intervenido en nombre este y habían utilizado su sello de empresa.
- 13 En opinión de esta Sala, todas las circunstancias de hecho proporcionan razones fundadas para considerar, por un lado, que, en el presente asunto, el vendedor y la recurrente están vinculados por lazos particularmente estrechos que los llevaron a ejecutar las transacciones en condiciones no habituales en la actividad comercial ordinaria, y, por otro lado, que no existen otras circunstancias objetivas que justifiquen la lógica económica de tales operaciones.
- 14 A este respecto, procede señalar que, generalmente, unos patrones de conducta similares a los que siguen las entidades económicas en el presente asunto suelen verificarse en situaciones en las que una parte en la transacción ejerce un control sobre la otra o en las que ambas son controladas por un tercero. Por consiguiente, aun cuando no existen pruebas oficiales para determinar *de jure* la existencia de tal control, esta Sala opina que las circunstancias del presente asunto podrían justificar la consideración de que existe *de facto* una vinculación entre el vendedor y la recurrente en el sentido del artículo 29, apartado 1, letra d), del código aduanero comunitario y del artículo 143, apartado 1, letras e) o f), del Reglamento de aplicación.

- 15 En el procedimiento principal, la autoridad aduanera declaró asimismo que existían motivos para apreciar la existencia de vinculación entre la recurrente y el vendedor de conformidad con el artículo 143, apartado 1, letra b), del Reglamento de aplicación, esto es, como personas que tienen jurídicamente la condición de asociadas.
- 16 En su jurisprudencia, el Tribunal de Justicia no ha interpretado el concepto de personas que tienen jurídicamente la condición de asociadas, y el contenido de la citada disposición plantea ciertos interrogantes para esta Sala.
- 17 Según una interpretación común del concepto de asociación, cabe suponer que tal forma jurídica agrupa a varias entidades independientes entre sí que, a su vez, no están controladas por un tercero. Esta forma de relación jurídica se caracteriza, en particular, por una visión conjunta de las entidades asociadas proyectada a la obtención de rentabilidad económica (beneficios) y por el reparto de las actividades de inversión y de gestión operativa en las proporciones consensuadas.
- 18 En el presente asunto, cabe considerar que las circunstancias de las transacciones celebradas entre el vendedor y la recurrente, antes expuestas, habida cuenta, en particular, de la dilatada relación comercial entre dichas entidades económicas, son indicativas de unas relaciones especialmente estrechas basadas en un nivel de confianza elevado que no es característico en el ejercicio de la actividad comercial ordinaria. Estas circunstancias sugieren que las relaciones comerciales entre el vendedor y la recurrente pueden ser *de facto* equivalentes a las que determinan la relación como asociación en el sentido del artículo 143, apartado 1, letra b), del Reglamento de aplicación. Sin embargo, no está claro que tal apreciación esté justificada, máxime cuando el tenor de dicha disposición, que debe ser objeto de interpretación estricta, indica claramente que las personas deben tener «jurídicamente [la condición de asociadas]».

Segunda cuestión prejudicial

- 19 En el presente asunto, la autoridad aduanera determinó el valor en aduana de las mercancías importadas por la recurrente en función de los precios de transacción de las mercancías de un importador distinto declaradas bajo la misma denominación (partes de máquinas y aparatos de aire acondicionado), clasificadas bajo el mismo código TARIC 8415 90 00 90, con el mismo origen, Malasia (y el mismo fabricante), con un valor de transacción de 56,67 LTL/kg. Este era el único apunte de exportaciones procedentes de Malasia con el mismo código TARIC 8415 90 00 90 registrado en la base de datos PREMI en 2010. La autoridad aduanera aplicó el valor de transacción de ese apunte a los valores de las mercancías declaradas por la recurrente durante el período comprendido entre 2009 y 2011.
- 20 En esta fase del procedimiento, la Sala considera que la recurrente no ha demostrado que el valor de las mercancías controvertidas apenas difiere de alguno de los valores indicados en el artículo 29, apartado 2, letra b), del código aduanero

comunitario. Para determinar el valor de las mercancías importadas por la recurrente, la autoridad aduanera consideró que no era posible aplicar el método de valoración en función del valor de transacción de mercancías idénticas o similares por el país de origen puesto que la base de datos PREMI no contiene información sobre transacciones que cumplen los requisitos necesarios para considerar las mercancías como idénticas y similares, tal como estas se definen con arreglo a las disposiciones pertinentes del código aduanero comunitario y del Reglamento de aplicación. También constató que era imposible determinar dicho valor mediante el método deductivo, por cuanto la recurrente no había aportado los documentos y los datos necesarios para aplicar dicho método. Tampoco era posible calcular el valor de las mercancías según el método del valor calculado, dado que, de conformidad con el artículo 153, apartado 1, del Reglamento de aplicación, las autoridades aduaneras no pueden requerir a una persona no residente en la Comunidad que exhiba los datos necesarios con el fin de determinar dicho valor. En otras palabras, el valor de las mercancías importadas por la recurrente no podía determinarse mediante la aplicación sistemática de los artículos 29 y 30 del código aduanero comunitario. En tales circunstancias, el valor en aduana de las mercancías importadas debe determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 31, apartado 1, tercer guion, del código aduanero comunitario.

- 21 Por consiguiente, con arreglo a las normas antes mencionadas y al artículo 12 de las normas aprobadas por el Decreto n.º 1332 y los artículos 7 y 24 de las Normas del Servicio de Aduanas, la autoridad aduanera consideró que debía entenderse que el valor en aduana de las mercancías que importó y declaró la recurrente en el período comprendido entre 2009 y 2011 era el valor determinado en el único apunte de exportación desde Malasia en 2010 de mercancías registradas bajo el mismo código TARIC. En el presente asunto, ningún elemento permite considerar que la autoridad aduanera haya tratado de obtener de las autoridades competentes de otros Estados miembros información adicional pertinente en relación con este extremo.
- 22 En opinión de la Sala, la determinación del valor en aduana de las mercancías sobre la base de un único apunte conocido por la autoridad aduanera no permite, por sí sola, cuestionar la exactitud y la validez de los resultados obtenidos. Tal conclusión se ve asimismo confirmada por los artículos 150, apartado 3, y 151, apartado 3, del Reglamento de aplicación, de cuyo tenor resulta que el valor de una única transacción de venta de mercancías idénticas (artículo 150) o similares (artículo 151) basta para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas.
- 23 Por otro lado, esta Sala estima que es preciso insistir, a este respecto, en la importancia de una *correcta* clasificación de los productos; por consiguiente, ha de concederse especial atención a los conceptos de mercancías idénticas y mercancías similares definidos en el artículo 142, apartado 1, letras c) y d), del Reglamento de aplicación.

- 24 En las circunstancias del presente asunto, solo es pertinente el concepto de productos similares. El artículo 142, apartado 1, letra d), del Reglamento de aplicación define las mercancías similares como las mercancías producidas en el mismo país y que, sin ser iguales en todos los aspectos, presenten unas características y una composición semejantes que les permitan cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si unas mercancías son similares se han de tomar en consideración, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca de fábrica o de comercio.
- 25 Los datos recabados permiten concluir razonablemente que las mercancías controvertidas y las mercancías con las que las comparó la autoridad aduanera con el fin de determinar su valor en aduana, pese a haber sido declaradas por diferentes importadores bajo la misma denominación (partes de máquinas y aparatos de aire acondicionado), clasificadas bajo el mismo código TARIC 8415 90 00 90, y con el mismo origen malasio (mismo fabricante), no son similares a la luz de los elementos definitorios de este concepto enunciados en el artículo 142, apartado 1, letra d), del Reglamento de aplicación.
- 26 Procede señalar que, conforme a lo dispuesto en los Reglamentos n.º 1031/2008 y n.º 948/2009, las notas explicativas de la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (NESA 2007), las reglas generales 1 y 6 para la interpretación de la nomenclatura combinada, los títulos de las secciones, los capítulos, las partidas y las subpartidas, las partes de máquinas y aparatos de aire acondicionado están comprendidas en la subpartida 8415 90 de la NC. Sin embargo, esta subpartida puede abarcar partes muy diversas de los sistemas de aire acondicionado concebidas para distintas funciones que, evidentemente, pueden tener valores diferentes.
- 27 Dicho de otro modo, las circunstancias del presente asunto indican que el código TARIC, que tiene por objeto agrupar productos similares a efectos de su clasificación arancelaria, tiene un alcance demasiado general (abstracto) en el caso de autos.