

Asunto C-376/23**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

15 de junio de 2023

Órgano jurisdiccional remitente:

Augstākā tiesa (Senāts) (Tribunal Supremo, Letonia)

Fecha de la resolución de remisión:

14 de junio de 2023

Parte demandante en primera instancia y recurrente en casación:

SIA BALTIC CONTAINER TERMINAL

Parte demandada en primera instancia y otra parte en casación:

Valsts ieņēmumu dienests (Administración tributaria del Estado)

Objeto del procedimiento principal

Recurso de anulación de la resolución del Valsts ieņēmumu dienests (Administración tributaria del Estado; en lo sucesivo, «VID») por la que se impuso a la sociedad de responsabilidad limitada demandante, BALTIC CONTAINER TERMINAL, la obligación de abonar derechos de importación y el impuesto sobre el valor añadido, así como el correspondiente recargo de demora.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Sobre la base del artículo 267 TFUE, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta 1) si, de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento Delegado 2015/2446 en relación con el código aduanero de la Unión, puede ultimarse el régimen especial de «zona franca» sin indicar el número de referencia maestro que identifica la declaración en virtud de la cual las mercancías son incluidas en el régimen aduanero posterior; 2) si el titular de tal régimen puede ultimarlos basándose únicamente en una anotación realizada por un funcionario de la aduana en el documento de transporte de las mercancías relativa al estatuto aduanero de

estas, sin comprobar por sí mismo la validez de dicho estatuto o, en caso de que deba proceder a tal comprobación, en qué medida debe hacerlo; 3) si el titular de dicho régimen puede albergar una confianza legítima basada en la confirmación, por parte de las autoridades aduaneras, del cambio de estatuto aduanero de las mercancías, aun cuando dicha confirmación no indique el motivo de ese cambio de estatuto ni ningún dato que permita verificar tal motivo; y 4) si, en el supuesto de que el titular del régimen haya incumplido las disposiciones del régimen aduanero establecidas por el Derecho de la Unión y no albergue la confianza legítima antes mencionada, debe, no obstante, en virtud del principio de fuerza de cosa juzgada, quedar exento de la deuda aduanera si, en otro litigio sustanciado ante un órgano jurisdiccional nacional relativo a las mismas cuestiones de hecho y de Derecho, se ha declarado mediante sentencia que no ha cometido ninguna infracción en lo que concierne al régimen aduanero.

Cuestiones prejudiciales

1. ¿Permite el artículo 178, apartado 1, letras b) y c), del Reglamento Delegado 2015/2446, en relación con el artículo 214, apartado 1, del código aduanero de la Unión, ultimar el régimen especial de «zona franca» sin que se haya introducido en el sistema de registro electrónico el número de referencia maestro (MRN) que identifica la declaración en aduana en virtud de la cual las mercancías se incluyen en el régimen aduanero posterior?

2. ¿Permiten los artículos 214, apartado 1, y 215, apartado 1, del código aduanero de la Unión y el artículo 178, apartado 1, letras b) y c), del Reglamento Delegado 2015/2446, que el titular del régimen especial «de zona franca» ultime dicho régimen basándose únicamente en una anotación realizada por un funcionario de la autoridad aduanera en el documento de transporte de las mercancías (CMR) relativa al estatuto aduanero de estas, sin llevar a cabo por sí mismo una comprobación de la validez del estatuto aduanero de dichas mercancías?

3. En caso de respuesta negativa a la segunda cuestión prejudicial, ¿qué nivel de comprobación con arreglo a los artículos 214, apartado 1, y 215, apartado 1, del código aduanero de la Unión y al artículo 178, apartado 1, letras b) y c), del Reglamento Delegado 2015/2446 es suficiente para considerar que el régimen especial «de zona franca» se ha ultimado correctamente?

4. ¿Podía el titular del régimen especial «de zona franca» albergar una confianza legítima a raíz de la confirmación por parte de las autoridades aduaneras de que el estatuto aduanero de las mercancías había pasado de «mercancías no pertenecientes a la Unión» a «mercancías de la Unión», siendo así que dicha confirmación no indica ni el motivo del cambio de estatuto de las mercancías ni datos que permitan verificar ese motivo?

5. En caso de respuesta negativa a la cuarta cuestión prejudicial, ¿puede constituir un motivo de exención de la deuda aduanera surgida en virtud del

artículo 79, apartados 1, letra a), y 3, letra a), del código aduanero de la Unión, habida cuenta del principio de fuerza de cosa juzgada reconocido en el Derecho nacional y en el Derecho de la Unión, el hecho de que en otro asunto sustanciado ante un órgano jurisdiccional nacional se haya declarado, mediante sentencia firme, que, de acuerdo con los procedimientos establecidos por las autoridades aduaneras, el titular del régimen aduanero no había cometido ninguna infracción en lo que concierne al régimen aduanero «de zona franca»?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión (refundición): artículos 79, apartados 1, letra a), y 3, letra a), 210, letra b), 214, apartado 1, y 215, apartado 1.

Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión, de 28 de julio de 2015, por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo con normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del código aduanero de la Unión: artículo 178, apartados 1, letras b) y c), y 2, letra a).

Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 de la Comisión, de 24 de noviembre de 2015, por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el código aduanero de la Unión: artículos 199, apartado 1, letra b), 200, apartados 1 y 3, 211, y 226, párrafo primero.

Jurisprudencia del Tribunal de Justicia y del Tribunal General

Sentencia del Tribunal de Justicia de 7 de abril de 2011, Sony Supply Chain Solutions (Europe), C-153/10, EU:C:2011:224, apartado 47.

Sentencia del Tribunal de Justicia de 29 de marzo de 2011, ThyssenKrupp Nirosta/Comisión (C-352/09 P, EU:C:2011:191), apartado 123.

Sentencia del Tribunal General de 1 de julio de 2009, ThyssenKrupp Stainless/Comisión, T-24/07, EU:T:2009:236, apartado 140.

Sentencia del Tribunal General de 8 de febrero de 2018, Sony Interactive Entertainment Europe/EUIPO — Marpefa (Vieta) (T- 879/16, EU:T:2018:77), apartado 31.

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Administratīvā procesa likums (Ley de Procedimiento Administrativo)

Artículo 153, apartado 3: Los hechos que se consideren probados en los fundamentos de una sentencia que haya adquirido fuerza de cosa juzgada no habrán de probarse de nuevo al examinar un asunto administrativo en el que participen las mismas partes.

Likums “Par tiesu varu” (Ley del Poder Judicial)

Artículo 16, apartados 3 y 4:

(3) Conforme al procedimiento establecido por la ley, una sentencia será vinculante para el tribunal cuando examine otros asuntos relacionados con ese asunto.

4) Tales sentencias tendrán fuerza de ley, serán vinculantes *erga omnes* y deberán ser tratadas con el mismo respeto que las leyes.

Ministru kabineta 2017.gada 22.augusta noteikumi Nr. 500 „Muitas noliktavu, pagaidu uzglabāšanas un brīvo zonu noteikumi” (Decreto n.º 500 del Consejo de Ministros, de 22 de agosto de 2017, por el que se establecen las normas relativas a los depósitos aduaneros, el depósito temporal y las zonas francas): el apartado 77 establece que toda persona en cuya zona franca se almacenen mercancías no pertenecientes a la Unión habrá de llevar un registro de las mercancías almacenadas en la zona franca; el apartado 78 exige que los registros incluyan los datos mencionados, en particular, en el artículo 178, apartados 1, letras b) y c), y 2, del Reglamento Delegado 2015/2446; y el apartado 79 exige que el registro relativo a las mercancías no pertenecientes a la Unión incluya el número de documento aduanero o el número de carta de porte de las mercancías con el que estas entraron y salieron de la zona franca.

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 La demandante, SIA BALTIC CONTAINER TERMINAL, es titular de una autorización para la carga, descarga y almacenamiento de mercancías en la zona franca del puerto franco de Riga y tiene la obligación de llevar un registro de las mercancías presentes en dicha zona.
- 2 El VID procedió a un control de las mercancías que se hallaban en la zona franca de la demandante y constató que, en tres ocasiones en los años 2018 y 2019, mercancías que se hallaban en la zona franca habían salido de dicha zona sin ser incluidas en un régimen aduanero posterior y que, por lo tanto, no se había ultimado el régimen especial de «zona franca». El VID concluyó que dichas mercancías habían sido efectivamente sustraídas a la vigilancia aduanera, por lo

que la demandante había contraído una deuda aduanera con arreglo al artículo 79, apartados 1, letra a), y 3, letra a), del código aduanero de la Unión.

- 3 Las mercancías en cuestión fueron entregadas para su salida de la zona franca sobre la base de las cartas de porte de las mercancías (en lo sucesivo, «CMR») en las que se indicaba el estatuto aduanero de las mercancías como «mercancías de la Unión» («C»), lo cual había sido corroborado por un funcionario de la autoridad aduanera mediante la colocación del sello de la aduana y su firma. Ello era conforme con la práctica existente, según la cual el VID procedía a un control del estatuto aduanero de las mercancías antes de que estas abandonaran el puerto y lo anotaba en los documentos de transporte, si bien la legislación no preveía tal procedimiento. Sin embargo, después de que las mercancías hubiesen salido de la zona franca, los funcionarios de la aduana comprobaron que no disponían de documentos que justificasen el cambio del estatuto aduanero de las mercancías controvertidas de «mercancías no pertenecientes a la Unión» («N») a «mercancías de la Unión» («C»).
- 4 Mediante resolución del VID de 19 de julio de 2019, se impuso a la demandante la obligación de abonar a las arcas públicas los derechos de importación y el recargo por demora correspondiente, así como el impuesto sobre el valor añadido junto con el recargo por demora correspondiente.
- 5 La demandante recurrió la resolución del VID ante los tribunales.
- 6 La Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo) desestimó el recurso interpuesto en apelación.
- 7 Dicho órgano jurisdiccional señaló que, en virtud del artículo 210, letra b), del código aduanero de la Unión, una «zona franca» es un régimen aduanero especial y que, por tanto, con arreglo al artículo 215, apartado 1, del código aduanero de la Unión, dicho régimen se ultima cuando las mercancías se incluyen en otro régimen aduanero posterior. Según dicho órgano jurisdiccional, de conformidad con el artículo 214, apartado 1, del código aduanero, la demandante debía llevar registros que contuvieran información y datos que permitieran a las autoridades aduaneras la vigilancia del régimen, indicando información sobre el estatuto aduanero de las mercancías y de qué modo se había ultimado el régimen especial, es decir, en que régimen posterior se habían incluido las mercancías.
- 8 La Administratīvā apgabaltiesa consideró que la mera colocación del sello y la firma en el CMR no podían certificar el estatuto aduanero de mercancías de la Unión de mercancías que habían sido importadas como mercancías no pertenecientes a la Unión y que, por tanto, debían cambiar de estatuto, ya que el VID no certificaba dicho estatuto en el CMR, y las mercancías solo adquirirían el estatuto de mercancías de la Unión cuando se incluían en el régimen aduanero correspondiente. A juicio de dicho órgano jurisdiccional, la demandante no había actuado con la diligencia requerida en el cumplimiento de sus obligaciones, puesto que debería haberse asegurado de que las mercancías no pertenecientes a la Unión

habían sido incluidas en uno de los regímenes aduaneros adecuados. A su parecer, no podía basarse únicamente en un CMR que llevaba el sello de la aduana y la firma del funcionario, ya que no era posible deducir únicamente del CMR en qué régimen aduanero posterior se habían incluido las mercancías, si bien la mención «C» pudo haber inducido a la demandante a creer que las mercancías habían sido incluidas en un régimen aduanero que modificaba el estatuto de las mercancías al de mercancías de la Unión. Según el referido órgano jurisdiccional, en tal caso era necesaria una declaración con el número de referencia maestro (en lo sucesivo, «MRN») o un CMR en el que figurara el sello de la aduana y el número MRN.

- 9 La demandante interpuso recurso de casación contra la sentencia de la [Administratīvā] apgabaltiesa ante el Senāts.
- 10 Paralelamente, se sustanció ante la Rīgas apgabaltiesas Kriminālietu kolēģija (Sección de lo Penal del Tribunal Regional de Riga) un procedimiento en el que la demandante impugnaba la imposición de una sanción administrativa por los mismos hechos. Mediante sentencia de 5 de febrero de 2021, la Kriminālietu kolēģija anuló la sanción administrativa impuesta a la demandante al considerar que esta no había infringido los términos del régimen aduanero y había actuado con arreglo a la práctica habitual de las autoridades aduaneras y que el VID no había podido indicar normas jurídicas que impusieran a la demandante la obligación de comprobar otros datos relativos a la validez del cambio de estatuto de las mercancías más allá de la confirmación proporcionada por las autoridades aduaneras.

Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal

- 11 La demandante, ahora recurrente en casación, considera que se ha incurrido en error al aplicar el artículo 79, apartados 1, letra a), y 3, letra a), del código aduanero de la Unión. A su parecer, podría considerársela deudora de los derechos de aduana si hubiera existido alguna obligación específica establecida en la normativa aduanera que no hubiera cumplido, pero la [Administratīvā] apgabaltiesa no mencionó ninguna obligación de este tipo. Tampoco se demostró que la demandante hubiera participado deliberadamente en la salida ilegal de las mercancías de la zona franca o que supiera o hubiera podido saber que se estaba produciendo la salida ilegal de las mercancías de la zona franca. La demandante invoca el artículo 178, apartado 1, letra c), del Reglamento Delegado 2015/2446 señalando que, con arreglo a esta disposición, tenía la obligación de incluir en los registros a que se refiere el artículo 214, apartado 1, del código aduanero de la Unión datos que permitieran la identificación inequívoca de los documentos aduaneros que no fuesen las declaraciones en aduana, de cualesquiera otros documentos pertinentes para la inclusión de las mercancías en un régimen especial y de cualesquiera otros documentos pertinentes para la ultimación del régimen. Según afirma, llevó los registros requeridos con arreglo a la autorización expedida por el VID y entregó las mercancías al transportista sobre la base de los CMR presentados, en los que, de conformidad con la práctica habitual del VID, podían

verse el estatuto de las mercancías indicado por el funcionario de la aduana, es decir, que eran mercancías de la Unión, la firma del funcionario de la autoridad aduanera y el sello de la aduana. Por lo tanto, a su parecer, podía considerar fundadamente se había ultimado el régimen aduanero de las mercancías, despachándolas a libre práctica, lo que también ultima el régimen de especial de zona franca de las mercancías, y que había dado cumplimiento a todas las obligaciones derivadas de la normativa. Afirma, además, que el procedimiento actual aprobado por la autoridad aduanera dispone que es el funcionario de la autoridad aduanera quien, conectándose al sistema de registro electrónico de la demandante, modifica el estatuto aduanero de las mercancías, es decir, confirma el cambio de estatuto aduanero de las mercancías, y que la demandante, confiando en esta información, ultima el régimen especial de «zona franca».

- 12 El VID considera que la demandante no ultimó correctamente el régimen especial de «zona franca» porque, al dejar salir a las mercancías de la zona franca, no se aseguró de que estas estuvieran incluidas en un régimen aduanero posterior. Según afirma, en virtud del artículo 178, apartado 1, letra b), del Reglamento Delegado 2015/2446, la demandante estaba obligada a incluir en los registros a que se refiere el artículo 214, apartado 1, del código aduanero de la Unión, el MRN o, en su defecto, cualquier otro número o código de identificación de las declaraciones en aduana por medio del cual las mercancías se incluyen en el régimen especial y, cuando se haya ultimado el régimen de conformidad con el artículo 215, apartado 1, del Código, información sobre la forma en que se haya ultimado el régimen. Según el VID, no se podía certificar el estatuto aduanero de las mercancías mediante la anotación de la autoridad aduanera en el CMR. En consecuencia, sostiene que la demandante tenía la obligación de incluir en su sistema de registro el MRN, lo que habría permitido identificar la declaración en aduana en que se fundaba el cambio de estatuto aduanero de las mercancías de «mercancías no pertenecientes a la Unión» a «mercancías de la Unión», y debería haberse asegurado de que tal cambio de estatuto se había producido efectivamente.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial

- 13 En el presente asunto, el Senāts debe decidir si la demandante es responsable de la deuda aduanera nacida como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones que le incumbían en virtud del artículo 79, apartados 1, letra a), y 3, letra a), del código aduanero de la Unión. Para resolver esta cuestión, es necesario determinar cuáles fueron las obligaciones resultantes de la normativa incumplidas por la demandante, como titular de una autorización de zona franca, al ultimar el régimen aduanero especial de zona franca.
- 14 El Senāts no está seguro de si la demandante habría podido determinar el régimen aduanero y el estatuto aduanero de las mercancías ni de si tal comprobación habría sido eficaz, ya que la demandante habría debido proceder a tal comprobación a gran escala, no tenía acceso al sistema electrónico de tratamiento de los datos aduaneros y no habría podido comprobar en modo alguno, por ejemplo, la

veracidad del documento T2L, documento este que es comprobado por las propias autoridades aduaneras.

- 15 En el momento en que se produjeron los hechos del litigio principal, era práctica habitual del VID que los funcionarios de la autoridad aduanera procedieran a la comprobación del estatuto aduanero antes de que las mercancías salieran del puerto, y colocaran en los documentos salientes (generalmente CMR), las anotaciones correspondientes (estatuto aduanero de la mercancía, sello del punto de control de la aduana y firma del funcionario de la aduana). El procedimiento actual prevé asimismo que el propio funcionario de la aduana corrobore el cambio de estatuto aduanero de las mercancías y que la demandante, confiando en la información proporcionada por este, ultime el régimen especial de «zona franca».
- 16 Por lo tanto, el Senāts alberga dudas acerca de si el hecho de que el VID exija que se indique en el sistema de registro de la demandante el MRN de la declaración en aduana para acreditar el cambio de estatuto aduanero de las mercancías está justificado y es conforme a Derecho. Desea aclarar si el régimen especial de «zona franca» puede ultimarse sin incluir el MRN en el sistema del registro, y si el titular del régimen puede ultimararlo sobre la base de una anotación relativa al estatuto aduanero de las mercancías efectuada por un funcionario de la autoridad aduanera en el documento de transporte de las mercancías (CMR), sin comprobar por sí mismo la validez de la aplicación del estatuto aduanero a las mercancías. En caso de respuesta negativa, el Senāts desea saber cuál es el alcance de la comprobación que la demandante debería haber efectuado.
- 17 En caso de que se declare que la demandante no había dado cumplimiento a sus obligaciones en el ámbito del procedimiento aduanero, el Senāts desea aclarar si la demandante podía haber albergado, sobre la base de la práctica existente de las autoridades aduaneras, una confianza legítima en que el estatuto aduanero de las mercancías había sido modificado. El Senāts alberga dudas en cuanto a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia según la cual el principio de protección de la confianza legítima no puede invocarse en contra de un precepto preciso de un texto de Derecho de la Unión, y el comportamiento de una autoridad nacional encargada de aplicar el Derecho de la Unión que está en contradicción con este último no puede infundir, en un operador económico, la confianza legítima en que se podrá beneficiar de un trato contrario al Derecho de la Unión [sentencia de 7 de abril de 2011, Sony Supply Chain Solutions (Europe), C- 153/10, EU:C:2011:224, apartado 47].
- 18 Por último, el Senāts se pregunta si, en caso de que se declare que la demandante ha cometido, no obstante, una infracción del régimen aduanero y que no podía albergar una confianza legítima, en una situación como la del caso de autos, en la que otra sentencia de un órgano jurisdiccional nacional ha declarado, en relación con las mismas partes y sobre las mismas cuestiones de hecho y de Derecho, que la demandante no ha infringido el régimen aduanero, debe darse prioridad al principio de fuerza de cosa juzgada, eximiendo así a la demandante de la deuda

aduanera, o debe prevalecer la obligación, establecida en el interés financiero de la Unión, de que se abone la deuda aduanera.

DOCUMENTO DE TRABAJO