

CONCLUSIONES DE LA ABOGADO GENERAL

SRA. JULIANE KOKOTT

presentadas el 8 de septiembre de 2005¹

I. Introducción

1. El presente procedimiento prejudicial aborda cuestiones de Derecho aduanero que se suscitan en relación con una importación de mantequilla de origen desconocido en el territorio aduanero de la Comunidad, realizada en 1997. A tal respecto, se trata en esencia de la cuestión de si la nueva versión del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero comunitario,² tal como se desprende del Reglamento (CE) n° 2700/2000,³ puede aplicarse *con carácter retroactivo* y de cómo debe interpretarse esta disposición.⁴ La citada disposición establece detalladamente en qué circunstancias los deudores aduaneros de buena fe quedan exentos de la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación legalmente adeudados si las autoridades aduaneras cometen un error en relación con el estatuto preferencial de una mercancía importada desde un tercer Estado.

1 — Lengua original: alemán.

2 — Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO L 302, p. 1; en lo sucesivo, «Código aduanero»).

3 — Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000, que modifica el Reglamento n° 2913/92 (DO L 311, p. 17; en lo sucesivo, «Reglamento n° 2700/2000»).

4 — Sobre la interpretación de la nueva versión del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero trata también el asunto C-311/04 (Algemene Scheeps Agentuur Dordrecht), todavía pendiente.

II. Marco jurídico

A. El Código aduanero comunitario

2. El marco jurídico comunitario del presente asunto viene determinado por las disposiciones del Código aduanero relativas a la contracción del importe de la deuda aduanera y a la comunicación al deudor aduanero (artículos 217 y ss. del Código aduanero).

3. El artículo 220 del Código aduanero tenía en su versión original, en vigor a partir del 1 de enero de 1994, el siguiente tenor extractado:

«1. 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.

2. Con la salvedad de los casos mencionados en los párrafos segundo y tercero del apartado 1 del artículo 217, no se procederá a la contracción *a posteriori* cuando:

[...]

- b) el importe legalmente adeudado de derechos no se haya contraído como consecuencia de un error de las propias autoridades aduaneras que razonablemente no pudiera ser conocido por el deudor; siempre que éste, por su parte, haya actuado de buena fe y haya observado todas las disposiciones establecidas por la normativa vigente en relación con la declaración en aduana.»

2000, el artículo 220, apartado 2, letra b), quedó modificado en los siguientes términos [en lo sucesivo, también «artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero»]:⁵

«2. Con la salvedad de los casos mencionados en los párrafos segundo y tercero del apartado 1 del artículo 217, no se procederá a la contracción *a posteriori* cuando:

[...]

- b) el importe legalmente adeudado de derechos no se haya contraído como consecuencia de un error de las propias autoridades aduaneras que razonablemente no pudiera ser conocido por el deudor; siempre que éste, por su parte, haya actuado de buena fe y haya observado todas las disposiciones establecidas por la normativa vigente en relación con la declaración en aduana.

Cuando el estatuto preferencial de una mercancía se establezca sobre la base de un sistema de cooperación administrativa en el que participen las autoridades de un tercer país, se considerará que la

4. Mediante el Reglamento nº 2700/2000, que entró en vigor el 19 de diciembre de

5 — Véanse los artículos 1, número 16, y 2 del Reglamento nº 2700/2000.

expedición por dichas autoridades de un certificado que resulte incorrecto constituye un error que no podía ser descubierto, en el sentido del párrafo primero.

No obstante, la expedición de un certificado incorrecto no constituirá un error cuando el certificado se base en una versión de los hechos incorrecta facilitada por el exportador, salvo en el caso en que resulte evidente que las autoridades de expedición del certificado estaban enteradas, o hubieran debido estar enteradas, de que las mercancías no podían acogerse a un trato preferencial.

La buena fe del deudor podrá invocarse cuando éste pueda demostrar que, durante el período de las operaciones comerciales de que se trate, realizó diligentemente gestiones para garantizar el cumplimiento de todas las condiciones del trato preferencial.

El deudor no podrá sin embargo invocar la buena fe cuando la Comisión Europea haya publicado en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas* un aviso en el que se señalen dudas fundadas en relación con la correcta aplicación del régimen preferencial por parte del país beneficiario.»

B. El acuerdo sobre libre comercio entre las Comunidades Europeas y la República de Estonia

5. El acuerdo sobre libre comercio entre las Comunidades Europeas y la República de Estonia suscrito el 18 de julio de 1994 en Bruselas⁶ lleva anejo un Protocolo nº 3 relativo a la definición de la noción de «productos originarios» y a los métodos de cooperación administrativa, al que se dio una nueva redacción con efectos a partir del 1 de abril de 1997⁷ (en lo sucesivo, «Protocolo nº 3»).

6. Para que los productos originarios de Estonia para su importación en la Comunidad puedan acogerse a las disposiciones de este Acuerdo, deberá presentarse, por regla general, con arreglo al artículo 16 del Protocolo nº 3, un certificado de circulación de mercancías EUR.1, cuyo modelo figura en el anexo III.

6 — Acuerdo sobre libre comercio y medidas de acompañamiento entre la Comunidad Europea, la Comunidad Europea de la Energía Atómica y la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, por una parte, y la República de Estonia, por otra (DO 1994, L 373, p. 2; en lo sucesivo, «Acuerdo sobre libre comercio»). El Acuerdo sobre libre comercio fue reemplazado posteriormente por el Acuerdo Europeo por el que se crea una asociación entre las Comunidades Europeas y sus Estados miembros, por una parte, y la República de Estonia, por otra (suscrito en Luxemburgo el 12 de junio de 1995, DO 1998, L 68, p. 3). Ahora bien, desde una perspectiva temporal, sigue siendo aplicable al presente asunto el Acuerdo sobre libre comercio.

7 — Decisión nº 1/97 del Comité Mixto entre las Comunidades Europeas y la República de Estonia, de 6 de marzo de 1997, por la que se modifica el Protocolo nº 3 del Acuerdo sobre libre comercio y medidas de acompañamiento entre la Comunidad Europea, la Comunidad Europea de la Energía Atómica y la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, por una parte, y la República de Estonia, por otra (DO L 111, p. 1). Esta Decisión entró en vigor, con arreglo a su artículo 2, el 1 de abril de 1997.

7. El artículo 17 del Protocolo nº 3, que lleva por epígrafe «procedimiento de expedición de certificados de circulación de mercancías EUR.1», contiene el siguiente apartado 3:

«El exportador que solicite la expedición de un certificado de circulación de mercancías EUR.1 deberá poder presentar en cualquier momento, a petición de las autoridades aduaneras del país de exportación en el que se expida el certificado de circulación de mercancías EUR.1, toda la documentación oportuna que demuestre el carácter originario de los productos de que se trate y que se satisfacen todos los demás requisitos del presente Protocolo.»

8. Con arreglo al artículo 28, apartados 1 y 3, del mismo Protocolo: [...]

«1. El exportador que solicite la expedición de un certificado de circulación EUR.1 deberá conservar durante tres años como mínimo los documentos contemplados en el apartado 3 del artículo 17.

[...]

3. Las autoridades aduaneras del país de exportación que expidan un certificado de circulación EUR.1 deberán conservar durante tres años como mínimo el formulario de solicitud [...]

9. El artículo 32, apartados 1 y 3, del Protocolo nº 3, que llevan por epígrafe «verificación de las pruebas de origen», establece cuanto sigue:

«1. La comprobación *a posteriori* de las pruebas de origen se efectuará al azar o cuando las autoridades aduaneras del país de importación alberguen dudas fundadas acerca de la autenticidad del documento, del carácter originario de los productos de que se trate o de la observancia de los demás requisitos del presente Protocolo.

3. Las autoridades aduaneras del país de exportación serán las encargadas de llevar a cabo la comprobación. A tal efecto, estarán facultadas para exigir cualquier tipo de prueba e inspeccionar la contabilidad del exportador o llevar a cabo cualquier otra comprobación que se considere necesaria.»

10. Asimismo, el artículo 31, apartado 2, del Protocolo nº 3 prevé que la Comunidad y Estonia se prestarán asistencia mutua, a través de sus respectivas administraciones aduaneras, para verificar la autenticidad de los certificados de circulación EUR.1 o las

declaraciones en factura y la exactitud de la información recogida en dichos documentos.

declaración un certificado de circulación de mercancías EUR.1 que las autoridades aduaneras estonias habían expedido a solicitud de la exportadora, la empresa estonia AS Lacto Ltd. (en lo sucesivo, «Lacto»).

III. Hechos y procedimiento principal

11. En 1997, es decir, antes de la adhesión de la República de Estonia a la Unión Europea, se expidió desde Estonia mantequilla a la Comunidad y se importó en ésta con un arancel preferencial. El trato preferencial se basaba en el Acuerdo sobre libre comercio entre la Comunidad Europea y la República de Estonia.

12. La empresa neerlandesa Beemsterboer Coldstore Services BV (en lo sucesivo, «Beemsterboer»), comisionista de aduanas, «despachó» esta mantequilla y a tal fin presentó, por cuenta de la empresa Hoogwegt International BV (en lo sucesivo, «Hoogwegt»), varias declaraciones para el despacho a libre práctica de la mercancía.

13. En las declaraciones de aduana se señalaba siempre Estonia como Estado de origen de la mantequilla. En prueba del origen de la mantequilla, se adjuntó a cada

14. Según la información facilitada por el órgano jurisdiccional remitente, antes de iniciar relaciones comerciales con Lacto, los representantes de Hoogwegt visitaron esta empresa en varias ocasiones a fin de comprobar su fiabilidad. Asimismo, Hoogwegt estipuló en sus contratos con Lacto que la mantequilla siempre se transportaría acompañada de documentos que indicaran el origen estonio, que se adjuntaría un certificado EUR.1 a cada lote y que el embalaje de la mantequilla señalaría claramente su origen estonio.

15. Sin embargo, después de que se produjeran indicios de un fraude en carrusel⁸ de mantequilla entre la Comunidad Europea y Estonia, en marzo de 2000 una delegación de la Comunidad realizó una visita de inspección en Estonia, que se realizó en colaboración con las autoridades aduaneras del país. En esta visita se investigó, entre otras, a la empresa Lacto. Parte de la investigación consistió en la exactitud de los certificados de circulación de mercancías EUR.1 presentados por la demandante.

⁸ — Exportación de mantequilla desde la Comunidad a Estonia y posterior reimportación a la Comunidad.

16. Con ocasión de la visita de inspección, la empresa Lacto ya no pudo acreditar el origen estonio de la mantequilla exportada a la Comunidad; en particular, no había conservado los documentos originales que habrían podido confirmar el origen de la mantequilla. Al mismo tiempo, se comprobó que las autoridades aduaneras estonias nunca habían efectuado en el pasado una verdadera auditoría de la empresa Lacto, sino que únicamente habían solicitado a ésta, de vez en cuando, que les proporcionara documentos generales, como los contratos de compra de leche en las cifras correspondientes a tales compras, a fin de justificar la expedición de los certificados de circulación de mercancías EUR.1.

17. Mediante resolución de 14 de julio de 2000, el Departamento de Inspección del distrito aduanero de Tallin (Estonia) invalidó y revocó los certificados de circulación de mercancías EUR.1. Lacto presentó un escrito de reclamación y el 11 de septiembre de 2000 el *Estonian Customs Board* anuló esta resolución administrativa por motivos de carácter formal.⁹

18. A continuación, las autoridades aduaneras neerlandesas reclamaron a la empresa Beemsterboer el pago de un total de 1.697.095,50 NLG (770.107,36 euros) en concepto de derechos de aduana devengados. La empresa Beemsterboer interpuso sin éxito una reclamación contra esta resolución

y, posteriormente, interpuso recurso ante el *Gerechtshof Amsterdam* (en lo sucesivo, también «órgano jurisdiccional remitente» u «órgano jurisdiccional nacional»).

IV. Petición de decisión prejudicial y procedimiento ante el Tribunal de Justicia

19. Mediante resolución de 14 de junio de 2004, la Sala de asuntos aduaneros del *Gerechtshof Amsterdam* suspendió el procedimiento y planteó al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Puede aplicarse la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, inicio y letra b), del [Código aduanero] en un caso en que la deuda aduanera se devengó y la recaudación *a posteriori* tuvo lugar antes de la entrada en vigor de esta disposición?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, un certificado EUR.1 cuya inexactitud efectiva resulta imposible comprobar debido a que el control *a posteriori* no permite acreditar el origen de las mercancías para las que se ha expedido este certificado, mientras que se deniega el trato preferencial de dichas mercancías únicamente por este

⁹ — Según la información facilitada por Beemsterboer y Hoogwegt, esta anulación se produjo por falta de competencia.

motivo, ¿es un “certificado incorrecto” en el sentido de la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, inicio y letra b), del [Código aduanero]? En caso contrario, ¿puede cualquier interesado invocar esta disposición con éxito?

V. Apreciación

A. Sobre la primera cuestión prejudicial: aplicación retroactiva de la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero

3) En caso de respuesta afirmativa a la segunda cuestión, ¿sobre quién recae la carga de probar que el certificado se basa en una versión incorrecta de los hechos facilitada por el exportador, o a quién corresponde probar que las autoridades de expedición del certificado estaban evidentemente enteradas, o hubieran debido estar enteradas, de que las mercancías no podían acogerse a un trato preferencial?

4) En caso de respuesta negativa a la primera cuestión, ¿puede un interesado invocar con éxito el artículo 220, apartado 2, inicio y letra b), del [Código aduanero], en su versión vigente hasta el 19 de diciembre de 2000, en un supuesto en que resulta imposible acreditar *a posteriori* que, en su momento, las autoridades aduaneras expedieron el certificado EUR.1 por razones fundadas?»

20. En el procedimiento ante el Tribunal de Justicia, Beemsterboer y Hoogwegt han presentado observaciones escritas comunes. Han presentado asimismo observaciones escritas los Gobiernos neerlandés e italiano y la Comisión.

21. Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero puede aplicarse a deudas aduaneras que se han originado y han sido objeto de recaudación *a posteriori* antes de su entrada en vigor. Dicho de otro modo, el órgano jurisdiccional remitente desea que se dilucide la cuestión de un posible efecto retroactivo del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero.

22. El Reglamento n° 2700/2000, mediante el cual se introdujo en el Código aduanero la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), con efectos a partir del 19 de diciembre de 2000, no contiene ninguna disposición transitoria. Por ello, ha de averiguarse por vía interpretativa si esta nueva redacción puede aplicarse con carácter retroactivo. Según reiterada jurisprudencia, ello depende básicamente de si la disposición es una norma de procedimiento o una norma sustantiva. Así, las *normas de procedimiento* son aplicables en general a todos los litigios pendientes en el momento en que entran en vigor, mientras que las *normas sustantivas* han de interpretarse habitualmente en el

sentido de que no afectan a situaciones existentes con anterioridad a su entrada en vigor.¹⁰

23. En la normativa anterior a los artículos 217 a 221 del Código aduanero, es decir, en el Reglamento (CEE) n° 1697/79,¹¹ los aspectos de procedimiento y sustantivos se consideraban unidos entre sí de forma inseparable. En opinión del Tribunal de Justicia, constituían un todo indivisible y no podían considerarse aisladamente en lo que atañe a su eficacia en el tiempo.¹² No es necesario pronunciarse en el presente asunto sobre si los artículos 217 a 221 del Código aduanero forman por su parte tal todo indivisible o bien si alguna de estas disposiciones puede considerarse de forma aislada.¹³ En efecto, en todo caso, la disposición concreta aquí pertinente, el artículo 220 del Código aduanero, se caracteriza por la concurrencia de elementos de procedimiento y sustantivos.

24. Ciertamente, el tenor y el contenido normativo permiten presumir a primera vista que el elemento básico de esta disposición atañe al procedimiento; así, el artículo 220 del Código aduanero trata de la «contracción», establece un plazo y no contiene, por cuanto respecta al alcance de la deuda aduanera, ninguna regla autónoma, sino que remite al «importe legalmente adeudado». Sin embargo, si se tiene en cuenta que esta disposición –también en su nueva versión– busca un equilibrio entre el interés presupuestario de los poderes públicos, por un lado, y la confianza legítima de los deudores aduaneros, por otro lado, se observa en cualquier caso que *también* tiene un contenido jurídico-sustantivo: el artículo 220 del Código aduanero está dirigido en última instancia a elucidar la cuestión de si un deudor aduanero tiene que pagar o no (*a posteriori*) el importe de un derecho legalmente adeudado.

25. Dado de que no se trata, pues, de una normativa que se limitó al ámbito del procedimiento, a una situación como la del procedimiento principal, en la que la deuda aduanera se ha originado y el requerimiento de pago se ha expedido antes del 19 diciembre de 2000, estaría en principio comprendido en el artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero en su redacción original, y no en su nueva redacción.¹⁴

10 — Véanse las sentencias de 12 de noviembre de 1981, Salumi y otros, también denominada «Salumi II» (asuntos acumulados 212/80 a 217/80, Rec. p. 2735), apartado 9; de 6 de julio de 1993, CI Control [Rotterdam] y ICT Benelux/Comisión (asuntos acumulados C-121/91 y C-122/91, Rec. p. I-3873), apartado 22; de 7 de septiembre de 1999, De Haan (C-61/98, Rec. p. I-5003), apartado 13; de 14 de noviembre de 2002, Ilumitrónica (C-251/00, Rec. p. I-10433), apartado 29, y de 1 de julio de 2004, Tsapalos y Diamantakis (asuntos acumulados C-361/02 y C-362/02, Rec. p. I-6105), apartado 19.

11 — Reglamento 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).

12 — Sentencias Salumi II (citada en la nota 10 *supra*), apartado 10, de 6 de noviembre de 1997, Conserchímica (C-261/96, Rec. p. I-6177), apartado 17.

13 — En favor de tal consideración aislada de las diversas disposiciones del Código aduanero se pronuncia en particular el Abogado General Jacobs en sus conclusiones de 30 de junio de 2005, presentadas en el asunto Molenbergnaie (C-201/04, aún no publicadas en la Recopilación), puntos 40 y ss. Asimismo, la sentencia de 13 de marzo de 2003, Países Bajos/Comisión (C-156/00, Rec. p. I-2527), apartados 35, 36 y 62 a 67, puede entenderse también en el sentido de que no se realice una consideración global, sino una consideración aislada de las diversas disposiciones del Código aduanero.

14 — Véanse en este sentido las sentencias Países Bajos/Comisión (citada en la nota 13 *supra*), apartado 36, e Ilumitrónica (citada en la nota 10 *supra*), apartados 30 y 36 y ss., referidas a la relación entre el Código aduanero y las disposiciones que le precedieron contenidas en el Reglamento n° 1697/79. Véanse también, respecto a la relación entre el Reglamento n° 1697/79 y el Derecho nacional antes en vigor, las sentencias Salumi II (citada en la nota 10 *supra*), apartados 12, 15 y 16, Conserchímica (citada en la nota 12 *supra*), apartados 18, 21 y 23, y de 1 de abril de 1993, Lageder y otros (asuntos acumulados C-31/91 y C-44/91, Rec. p. I-1761), apartado 26.

26. Ciertamente, las disposiciones con contenido jurídico-sustantivo pueden también excepcionalmente interpretarse, según reiterada jurisprudencia, en el sentido de que se aplican a situaciones existentes con anterioridad a su entrada en vigor «en la medida en que de sus términos, finalidad o sistema, se desprenda claramente que debe atribuírseles dicho efecto».¹⁵ A tal respecto, resulta decisivo que no se vulneren los principios de *seguridad jurídica* y de *confianza legítima*, a los que afecta en última instancia la prohibición de aplicar con carácter retroactivo normas sustantivas.¹⁶ En efecto, la aplicación retroactiva de normas de Derecho comunitario sustantivo sólo se admitirá si «el objetivo perseguido lo exige y se respeta debidamente la confianza legítima de los interesados».¹⁷

27. En el presente asunto, se respetan tanto el principio de seguridad jurídica como el principio de confianza legítima. Ni uno ni

otro son contrarios a una aplicación retroactiva del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero.

28. El principio de *seguridad jurídica* constituye un principio básico del Derecho comunitario que exige en particular *claridad jurídica*, es decir, una norma debe estar redactada de forma clara y precisa para que los obligados al pago de derechos de aduana conozcan inequívocamente sus derechos y obligaciones y de este modo puedan adoptar sus medidas.¹⁸

29. La finalidad de la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero era, en esencia, justamente ésta: generar una mayor claridad jurídica codificando y precisando la anterior situación jurídica en el ámbito de la recaudación *a posteriori* de derechos de aduana. Con ella no se pretendía, como señala acertadamente la Comisión, ninguna modificación, sino únicamente su esclarecimiento en el caso particular del trato preferencial de mercancías procedentes de terceros Estados. A tal respecto, el legislador comunitario consideró necesario definir con más precisión las nociones de «error de las autoridades aduaneras» y «buena fe del deudor», ya contenidas en esta disposición.¹⁹

15 — Sentencias de 15 de julio de 1993, *GruSa Fleisch* (C-34/92, Rec. p. I-4147), apartado 22, y de 24 de septiembre de 2002, *Falck y otros/Comisión* (asuntos acumulados C-74/00 P y C-75/00 P, Rec. p. I-7869), apartado 119, así como ya la sentencia *Salumi II* (citada en la nota 10 *supra*), apartado 9; en términos análogos, la sentencia de 29 de enero de 1985, *Gesamthochschule Duisburg* (234/83, Rec. p. 327), apartado 20.

16 — Sentencia *Salumi II* (citada en la nota 10 *supra*), apartado 10; *GruSa Fleisch* (citada en la nota 15 *supra*), apartado 22, y de 10 de febrero de 1982, *Bout* (21/81, Rec. p. 381), apartado 13.

17 — Sentencias de 25 de enero de 1979, *Racke* (98/78, Rec. p. 69), apartado 20, y *Decker* (99/78, Rec. p. 101), apartado 8, así como las sentencias *Salumi II* (citada en la nota 10 *supra*), apartado 10, *GruSa Fleisch* (citada en la nota 15 *supra*), apartado 22, *Falck* (citada en la nota 15 *supra*), apartado 119; de 15 de julio de 2004, *Gerekens y otros* (C-459/02, Rec. p. I-7315), apartados 23 y 24, y de 26 de abril de 2005, *Stichting «Goed Wonen»* (C-376/02, Rec. p. I-3945), apartados 32 y 33. Ciertamente, la jurisprudencia aquí citada versa sobre la ordenación de una aplicación retroactiva por el propio legislador. Sin embargo, como ponen de manifiesto en particular las sentencias *Salumi II* y *Falck*, el Tribunal de Justicia reorienta también hacia esta línea jurisprudencial cuando procede excepcionalmente declarar aplicable con efectos retroactivos una normativa de Derecho comunitario sustantivo por vía interpretativa.

18 — Reiterada jurisprudencia; véanse las sentencias de 14 de abril de 2005, *Bélgica/Comisión* (C-110/03, Rec. p. I-2801), apartado 30, y de 7 de junio de 2005, *Vereniging voor Energie, Milieu en Water y otros* (C-17/03, Rec. p. I-4983), apartado 80, y la jurisprudencia citada en ambos apartados.

19 — Véase el considerando undécimo del Reglamento n° 2700/2000.

30. En cambio, desde un punto de vista sustantivo, la interpretación del artículo 5, apartado 2, del Reglamento n° 1697/79 —la disposición que precedió al artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero— se tradujo en elementos esenciales de lo que ahora aparece recogido expresamente en el texto del Reglamento en virtud de la nueva redacción de esta disposición. Así, por ejemplo, antes se establecía que la expedición de un certificado EUR.1 incorrecto *no* constituía un error si el certificado se basaba en declaraciones inexactas del exportador, a menos que las autoridades de expedición del certificado estuvieran enteradas o hubieran debido estar enteradas de que las mercancías de que se tratase no podían acogerse a un trato preferencial.²⁰ La nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero no estaba dirigida, pues, a modificar la situación jurídica, sino a establecer claridad jurídica y, por tanto, estaba al servicio de la seguridad jurídica.

31. El principio de protección de la confianza legítima se encuentra igualmente entre los principios rectores de la Comunidad. Según reiterada jurisprudencia, puede invocar la protección de la confianza legítima todo operador económico en relación con el cual una institución comunitaria haya generado esperanzas fundadas.²¹

32. Con la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero, la protección de la confianza legítima de los operadores económicos afectados por errores de las autoridades aduaneras en relación con el régimen preferencial de mercancías procedentes de terceros Estados no se debilita, sino que a lo sumo se fortalece. En efecto, esta disposición abordaba hasta ahora, en el supuesto de error de las autoridades aduaneras, la cuestión de con arreglo a qué requisitos ya no pueden reclamarse *a posteriori* a un deudor aduanero de buena fe los derechos legalmente adeudados por motivos de protección de la confianza legítima,²² y entre los errores en el sentido de esta disposición se contaba también, con arreglo a su redacción original, la expedición de certificados incorrectos en relación con el régimen preferencial de mercancías procedentes de terceros Estados. La nueva redacción de la disposición no está dirigida únicamente, como ya se ha señalado, a codificar y precisar la situación jurídica anterior justamente para este caso especial.

33. Dado que la situación jurídica anterior resulta sustancialmente aclarada, pero no modificada a fondo, a resultados de la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero, la aplicación retroactiva de la nueva redacción tampoco entraña el peligro de un *trato desigual* injustificado de los operadores económicos,²³ en función de si la autoridad competente ha requerido el pago de los derechos

20 — Véase la sentencia de 14 de mayo de 1996, *Faroe Seafood* y otros (asuntos acumulados C-153/94 y C-204/94, Rec. p. I-2465), apartados 91 a 97, en particular los apartados 92, 95 y 97, por un lado, y el párrafo tercero del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero, por otro.

21 — Reiterada jurisprudencia; véanse las sentencias *Gereckens* y otros (citada en la nota 17 *supra*), apartado 28, y *Vereniging voor Energie, Milieu en Water* y otros (citada en la nota 18 *supra*), apartado 73, y de 15 de julio de 2001, *Di Lenardo* y *Dilexport* (asuntos acumulados C-37/02 y C-38/02, Rec. p. I-6945), apartado 70, y la jurisprudencia ahí citada.

22 — Sobre la disposición anterior contenida en el artículo 5, apartado 2, del Reglamento n° 1697/79, véase la sentencia de 1 de abril de 1993, *Hewlett Packard* (C-250/91, Rec. p. I-1819), apartado 46.

23 — Este riesgo relativo a la aplicación retroactiva de disposiciones sustantivas lo apunta en particular la sentencia *Salumi II* (citada en la nota 10 *supra*), apartado 14.

legalmente adeudados correspondientes al periodo anterior al 19 de diciembre de 2000 antes o después de la entrada en vigor de la nueva redacción.

34. Ni los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima ni el principio de igualdad son contrarios, pues, a una aplicación retroactiva de la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero.

35. En estas circunstancias, llego en conjunto a la conclusión de que el artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero se aplica también a las deudas aduaneras que se han originado y se han recaudado *a posteriori* antes de su entrada en vigor.

B. Sobre la segunda cuestión prejudicial: tratamiento de los certificados de circulación de mercancías EUR.1 cuya inexactitud resulta imposible demostrar

Sobre la primera parte de la segunda cuestión: concepto de «certificado incorrecto»

36. Mediante la primera parte de la segunda cuestión, el órgano jurisdiccional remitente desea obtener información sobre la interpre-

tación del concepto de «certificado incorrecto» en el sentido del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero. En esencia, desea saber si un certificado de circulación de mercancías EUR.1 ha de considerarse siempre un certificado incorrecto si el origen de las mercancías mencionado en el mismo no ha podido acreditarse en un control *a posteriori*.

37. El fondo de esta parte de la cuestión estriba en si, en el presente asunto, con arreglo a la situación expuesta por el órgano jurisdiccional nacional, ya no puede acreditarse claramente si los certificados de circulación de mercancías EUR.1 eran correctos o incorrectos. Ciertamente, no existen pruebas inequívocas de la inexactitud de estos certificados, pero, por otro lado, ya no puede comprobarse su exactitud al no haber conservado la empresa exportadora Lacto la documentación necesaria a tal fin.

38. Con arreglo al artículo 16 del Protocolo nº 3 del Acuerdo sobre libre comercio, la prueba de que los productos originarios de Estonia importados en la Comunidad tienen la condición de originarios de Estonia en el sentido del citado Protocolo debe aportarse mediante un certificado de circulación de mercancías EUR.1. Tal certificado constituye, pues, una prueba documental del origen de la mercancía importada²⁴ y está dirigido a su presentación ante las autoridades aduaneras

24 — Sobre acuerdos comparables, véanse las sentencias de 7 de diciembre de 1993, Huygen (C-12/92, Rec. p. I-6381), apartado 16; Faroe Seafood y otros (citada en la nota 20 *supra*), apartado 16, y de 23 de febrero de 1995, Bonapharma (C-334/93, Rec. p. I-319), apartado 16.

competentes con vistas a la concesión de un régimen aduanero preferencial.

39. Ahora bien, la exactitud del origen indicado en un certificado de circulación de mercancías EUR.1 puede revisarse –tal como ocurre en el presente asunto– mediante controles *a posteriori*, incluso enviando una comisión de investigación comunitaria.²⁵

Sobre las consecuencias de tal control, el Tribunal de Justicia declaró en la sentencia *Faroe Seafood* y otros que, «cuando un control *a posteriori* no permite confirmar el origen de la mercancía que se indica en el certificado EUR.1, procede llegar a la conclusión de que es de *origen desconocido* y de que, por consiguiente, se concedieron indebidamente el certificado EUR.1 y el arancel preferencial. Las autoridades aduaneras del Estado miembro de importación deberán proceder entonces, en principio, a la recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana que no se recaudaron en el momento de la importación».²⁶

40. En consecuencia, la fuerza probatoria de un certificado de circulación de mercancías

EUR.1 puede desvirtuarse posteriormente mediante una revisión *a posteriori*.²⁷ Si tales controles *a posteriori* conducen a la conclusión de que la mercancía controvertida es de *origen desconocido*, ello tendrá ineludiblemente también por consecuencia que el certificado de circulación de mercancías EUR.1 resulta incorrecto *a posteriori*, aunque en él se señalaba un país concreto como origen de la mercancía. Dicho de otro modo: el desconocimiento del origen de la mercancía y la inexactitud del certificado de circulación de mercancías EUR.1 no son más que dos caras de la misma moneda.

41. Si se siguiera considerando *correcto* el certificado de circulación de mercancías EUR.1 en un caso como el presente, ello tendría como consecuencia que dicho certificado podría seguir utilizándose como prueba del origen del producto de que se trate y debería seguir aplicándose a dicho producto el régimen preferencial, aunque un control *a posteriori* haya llegado a la conclusión de que se trata de una mercancía de *origen desconocido*. Las autoridades competentes deberían, pues, seguir concediendo

25 — Sentencia *Faroe Seafood* y otros (citada en la nota 20 *supra*), apartado 16, primera frase; véanse también las sentencias *Huygen* (citada en la nota 24 *supra*), apartado 16, y de 17 de julio de 1997, *Pascoal & Filhos* (C-97/95, Rec. p. I-4209), apartado 30.

26 — Sentencia *Faroe Seafood* y otros (citada en la nota 20 *supra*), apartado 16, frases segunda y tercera; el subrayado es mío; véanse también las sentencias *Huygen* (citada en la nota 24 *supra*), apartados 16 y 17, y *Pascoal & Filhos* (citada en la nota 25 *supra*), apartado 30.

27 — En este sentido, véanse también las sentencias *Pascoal & Filhos* (citada en la nota 25 *supra*), apartados 35, 36 y 41, y *Faroe Seafood* (citada en la nota 24 *supra*), apartado 63.

Por lo demás, en el presente asunto, a diferencia de lo que ocurría en la sentencia *Faroe Seafood* y otros (citada en la nota 20 *supra*), apartados 5, 6 y 17 y ss., a la vista de la información disponible, no se daba ninguna divergencia sustantiva con las autoridades aduaneras estonias en relación con el resultado efectivo de la revisión. El hecho de que los certificados de circulación de mercancías EUR.1 no fueran revocados definitivamente por las autoridades estonias en el momento de la recaudación *a posteriori* de los derechos se debió más bien a razones estrictamente formales (véase el punto 17 de las presentes conclusiones). Sin embargo, ello no pudo impedir a las autoridades aduaneras neerlandesas tratar la manteguilla importada como manteguilla de origen desconocido, en particular tan pronto como se tuvo constancia del resultado material de la revisión *a posteriori*.

de forma consciente el trato preferencial a un producto, aunque tal producto no cumpla los requisitos a tal fin. De este modo se fomentarían las irregularidades y fraudes en la importación.

42. En consecuencia, procede responder a la primera parte de la segunda cuestión del modo siguiente:

Si no puede acreditarse con seguridad *a posteriori* el origen de las mercancías designadas en un certificado de circulación de mercancías EUR.1, existirá un certificado incorrecto en el sentido del artículo 220, apartado 2, letra b), párrafo segundo, del Código aduanero, en la versión del Reglamento n° 2700/2000.

Sobre la segunda parte de la segunda cuestión: aplicabilidad del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero en caso de inexistencia de un «certificado incorrecto»

43. Mediante la segunda parte de su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si cabe invocar el artículo 220,

apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero cuando no existe un «certificado incorrecto» en el sentido del segundo párrafo de la citada disposición.

44. En circunstancias como las del procedimiento principal existe, como acaba de señalarse, un certificado incorrecto. Así pues, no es necesario responder a la segunda parte de la segunda cuestión.

C. Sobre la tercera cuestión prejudicial: reparto de la carga de la prueba

45. Mediante su tercera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente desea saber sobre quién recae la carga de probar que el certificado de circulación de mercancías EUR.1 se basa en una versión incorrecta de los hechos facilitada por el exportador y a quién corresponde probar que las autoridades de expedición del certificado estaban evidentemente enteradas, o hubieran debido estar enteradas, de que las mercancías no podían acogerse a un trato preferencial. De este modo, el órgano jurisdiccional remitente hace referencia a la carga de la prueba de los requisitos del párrafo tercero del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero.

Sobre la primera parte del párrafo tercero del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero: carga de la prueba relativa a indicaciones falsas del exportador

inexactitud del certificado se debió a tal versión.

46. La primera parte del tercer párrafo del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero contiene una excepción a la presunción legal de un error, tal como se desprende del segundo párrafo. Así, la expedición de un certificado de circulación de mercancías EUR.1 incorrecto *no* constituye *excepcionalmente* un error de las autoridades aduaneras si tal certificado se basa en una versión incorrecta de los hechos facilitada por el exportador.

47. Según las normas generalmente reconocidas de Derecho procesal, quien invoca en su favor los requisitos de una disposición es quien, por regla general, debe probar que se cumplen.

48. En el supuesto normal, la autoridad a la que incumba la contracción *a posteriori* del importe legalmente adeudado de derechos invocará la disposición por la que se establece una excepción contenida en la primera parte del párrafo tercero del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero. Así pues, esta autoridad –por regla general, una autoridad aduanera de Estados miembros de importación– soportará en principio la carga de probar que el exportador dio efectivamente una versión incorrecta de los hechos y que la

49. Tal reparto de la carga de la prueba está también justificado, pues la autoridad está, por regla general, en mejores condiciones de practicar las pruebas que, por ejemplo, la empresa importadora. Mediante la cooperación administrativa con las autoridades del tercer Estado, puede informarse sobre *qué datos* se aportaron efectivamente en el procedimiento sustanciado en aquel país y *en qué se basó* en última instancia el contenido del certificado de circulación de mercancías EUR.1. A tal fin, el artículo 28, apartado 3, del Protocolo n° 3 del Acuerdo sobre libre comercio prevé expresamente que los formularios de solicitud deberán conservarse al menos durante tres años. Así pues, deberá apreciarse sobre la base de todos los datos contenidos en la solicitud si, además, los datos facilitados por el exportador en su solicitud eran *correctos o falsos*;²⁸ a tal respecto, las autoridades aduaneras del país de exportación estarán facultadas, con arreglo al artículo 32, apartado 3, del Protocolo n° 3, para llevar a cabo cualquier comprobación que se considere necesaria.²⁹ A la vez, el exportador está obligado, con arreglo al artículo 28, apartado 1, del Protocolo n° 3, a conservar durante al menos tres años los documentos que demuestren el carácter originario de los productos por él exportados.

28 — Véase el undécimo considerando del Reglamento n° 2700/2000, que está dirigido específicamente a explicar la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero.

29 — Como se desprende del artículo 32, apartado 1, del Protocolo n° 3, estos controles podrán realizarse con vistas al cumplimiento de *todos los requisitos* del citado Protocolo.

50. Ahora bien, la obligación del exportador de conservar su documentación muestra asimismo que la práctica de la prueba por las autoridades competentes depende de la cooperación del exportador. Si el exportador, incumpliendo su obligación, no conserva la documentación necesaria para examinar la condición de originarias de las mercancías exportadas, a las autoridades aduaneras les será imposible, *sin intervenir personalmente*, probar si se facilitaron datos falsos o correctos. En tal caso, sería injusto imponer la carga de la prueba a las autoridades aduaneras. En efecto, según reiterada jurisprudencia, la Comunidad Europea no puede soportar las consecuencias perjudiciales de conductas incorrectas de los proveedores de sus importadores.³⁰

51. Así pues, si el examen de los datos facilitados originariamente por el exportador no se realiza porque él mismo no ha conservado la documentación necesaria a tal fin en incumplimiento de su obligación, procede invertir la carga de la prueba. En tal caso debe imponerse al deudor (deudor aduanero) la carga de la prueba en el marco de la primera parte del tercer párrafo del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero, es decir, debe probar que el certificado de circulación de mercancías EUR.1 expedido por las autoridades del tercer país se basó en una versión incorrecta de los hechos. En efecto, el comportamiento culposo o un error del exportador se encuentra entre los riesgos comerciales habituales del deudor y no

pueden considerarse imprevisibles en el marco de sus transacciones comerciales. En efecto, aunque el deudor no influye en modo alguno en el comportamiento de quienes contratan con él, no es menos cierto que puede elegir libremente a éstos y que debe tomar las adecuadas precauciones, bien mediante la inclusión de cláusulas a tal efecto en los contratos que celebre con aquéllos, bien mediante la contratación de un seguro específico.³¹ Así pues, mediante la inversión de la carga de la prueba tampoco se hace al deudor «responsable de los fallos del sistema».³²

52. Además, una inversión de la carga de la prueba en el caso de que el exportador no haya conservado su documentación de incumplimiento de su obligación se coherente con la intención del legislador comunitario de combatir las irregularidades y los fraudes cometidos con ocasión de la importación de mercancías en un régimen preferencial.³³ De otro modo, se podría incitar a abusar del régimen preferencial en perjuicio

30 — Sentencia Pascoal & Filhos (citada en la nota 25 *supra*), apartado 59.

31 — En este sentido, véanse las sentencias Pascoal & Filhos (citada en la nota 25 *supra*), apartado 59, y de 11 de julio de 2002, Käserei Champignon Hofmeister (C-210/00, Rec. p. I-6453), apartado 80, esta última referida a la realización de declaraciones inexactas en relación con restituciones a la exportación.

32 — A tal respecto, véase el undécimo considerando del Reglamento nº 2700/2000; de éste se desprende que mediante el artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero pretende evitarse que se haga responsable al deudor de los fallos del sistema debidos a errores a las autoridades de un tercer país.

33 — Véase el segundo considerando del Reglamento nº 2700/2000. En el mismo sentido, véanse también el octavo considerando del Reglamento nº 2913/92 y las sentencias de 14 de abril de 2005, Käserei Champignon Hofmeister (C-385/03, Rec. p. I-2997), apartados 27 y 28, y de 11 de julio de 2002, Käserei Champignon Hofmeister (citada en la nota 31 *supra*), apartado 60, esta última referida a un régimen de restituciones a la exportación.

del presupuesto comunitario y a encubrir tal abuso destruyendo la documentación que debe conservarse. Tal posibilidad la apuntaron acertadamente en buena medida los Gobiernos italiano y neerlandés en el curso del procedimiento ante el Tribunal de Justicia.

derechos de importación invocará esta subexcepción. Con arreglo a los principios de Derecho procesal generalmente reconocidos, este deudor debe, pues, soportar la carga de la prueba en el marco de la segunda parte del párrafo tercero del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero.

Sobre la segunda parte del párrafo tercero del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero: carga de la prueba de que las autoridades «estaban enteradas o hubieran debido estar enteradas»

55. Ciertamente, el *conocimiento interno* respectivo de las autoridades competentes de un tercer país en el momento de concesión de un certificado de circulación de mercancías EUR.1 difícilmente puede ser apreciado o siquiera comprobado por un deudor residente en la Comunidad. En efecto, a este deudor le falta, al igual que a cualquier persona ajena, el conocimiento necesario de los asuntos internos de las autoridades de tal país.

53. La segunda parte del párrafo tercero del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero contiene una subexcepción a la primera parte de este párrafo. Según esta disposición, se mantiene en particular la presunción legal establecida en el párrafo segundo cuando resulte evidente que las autoridades de expedición del certificado de circulación de mercancías EUR.1 estaban enteradas, o hubieran debido estar enteradas, de que las mercancías controvertidas no podían acogerse a un trato preferencial.

56. Sin embargo, ha de tenerse en cuenta que la segunda parte del párrafo tercero del artículo 220, apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero se ajusta a casos en los que *resulta evidente* que las autoridades del tercer país estaban enteradas o hubieran debido estar enteradas de determinadas circunstancias. A tal respecto, sólo puede tratarse de circunstancias que puedan comprobarse aun sin tener una idea de los conocimientos internos o de la organización interna de las autoridades del tercer país. Por ejemplo, si en el tercer país de que se trate no existe ningún centro de producción del

54. Por regla general, el deudor al que deba requerirse *a posteriori* el pago de los

producto controvertido, resulta evidente que no puede certificarse en relación con tal producto la condición de originario de tal tercer país.³⁴ Así pues, no puede exigirse sin más al deudor la comprobación de estos hechos o de hechos análogos.³⁵

apartado 2, letra b), nueva versión, del Código aduanero recae sobre quien invoque tal disposición.

57. En estas circunstancias, por cuanto respecta al reparto de la carga de la prueba, se estará a cuanto resulta de los principios del Derecho procesal generalmente reconocidos; no es necesaria una inversión de la carga de la prueba.

Sin embargo, si el exportador, incumpliendo su obligación, no ha conservado los documentos necesarios para probar que los productos por él exportados son originarios, pesará sobre el deudor la carga de la prueba de que el certificado de circulación de mercancías EUR.1, expedido por las autoridades del tercer Estado se basó en una versión incorrecta de los hechos.

Conclusión provisional

58. Por consiguiente, procede responder a la tercera cuestión del órgano jurisdiccional remitente del modo siguiente:

D. Sobre la cuarta cuestión prejudicial: interpretación de la versión original del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero

La carga de la prueba de que concurren los requisitos del párrafo tercero del artículo 220,

59. Mediante su cuarta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita información sobre la interpretación de la versión original del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero. Esta cuestión se ha planteado únicamente para el caso de que se dé una respuesta negativa a la primera cuestión. Sin embargo, dado que, según la solución aquí propuesta, ha de responderse de forma afirmativa a la primera cuestión y, en consecuencia, la nueva redacción del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero se aplica a una situación como la del procedimiento principal, no es necesario responder a la cuarta cuestión.

34 — En cambio, el mero hecho de que las autoridades del tercer país —en el presente asunto— no sometieran a la exportadora a ningún control ni le reclamaran determinados documentos no basta de antemano para afirmar que aquellas autoridades estaban *evidentemente* enteradas o hubieran debido estar enteradas de que las mercancías exportadas no podían acogerse a un trato preferencial.

35 — Como ejemplo adicional pueden citarse las circunstancias evocadas en la sentencia Ilumitronica (citada en la nota 10 *supra*), apartados 47 a 52.

VI. Conclusión

60. A la vista de las consideraciones que preceden, propongo al Tribunal de Justicia que responda a las cuestiones prejudiciales planteadas por el Gerechtshof Amsterdam del modo siguiente:

- «1) El artículo 220, apartado 2, letra b), del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, en la versión del Reglamento CE n° 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000, se aplica también a las deudas aduaneras que se han originado y se han recaudado *a posteriori* antes de su entrada en vigor.

- 2) Si no puede acreditarse con seguridad *a posteriori* el origen de las mercancías designadas en un certificado de circulación de mercancías EUR.1, existirá un certificado incorrecto en el sentido del artículo 220, apartado 2, letra b), párrafo segundo, del Código aduanero, en la versión del Reglamento n° 2700/2000.

- 3) La carga de la prueba de que concurren los requisitos del artículo 220, apartado 2, letra b), párrafo tercero, del Código aduanero, en la versión del Reglamento n° 2700/2000, recae sobre quien invoque tal disposición.

Sin embargo, si el exportador, incumpliendo su obligación, no ha conservado los documentos necesarios para probar que los productos por él exportados son originarios, pesará sobre el deudor la carga de la prueba de que el certificado de circulación de mercancías EUR.1 expedido por las autoridades del tercer Estado se basó en una versión incorrecta de los hechos.»