

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE PRIMERA INSTANCIA (Sala Primera)
de 27 de septiembre de 2005 *

En el asunto T-26/03,

GeoLogistics BV, anteriormente LEP International BV, con domicilio social en Schiphol Rijk (Países Bajos), representada inicialmente por los Sres. H. de Bie y K. Schellaars, posteriormente por los Sres. De Bie y A. Huizing, abogados,

parte demandante,

contra

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por el Sr. X. Lewis, en calidad de agente, asistido por el Sr. F. Tuytschaever, abogado, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandada,

apoyada por

Reino de España, representado por la Sra. L. Fraguas Gadea y el Sr. J.M. Rodríguez Cárcamo, Abogados del Estado, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte coadyuvante,

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

que tiene por objeto un recurso de anulación de la Decisión REM 08/00 de la Comisión, de 7 de octubre de 2002, por la que se declara que la condonación de derechos de importación a favor de la demandante solicitada por el Reino de los Países Bajos no está justificada,

EL TRIBUNAL DE PRIMERA INSTANCIA
DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS (Sala Primera),

integrado por el Sr. J.D. Cooke, Presidente, y el Sr. R. García-Valdecasas y la Sra. I. Labucka, Jueces;

Secretario: Sr. J. Plingers, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 12 de abril de 2005;

dicta la siguiente

Sentencia

Marco jurídico

Normas relativas al tránsito comunitario externo

¹ En virtud de los artículos 37, 91 y 92 del 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»), las mercancías no comunitarias introducidas en la Comunidad que, en lugar de quedar inmediatamente sujetas a los derechos de importación, sean colocadas bajo el régimen de tránsito comunitario externo, podrán circular, bajo vigilancia aduanera, en el territorio aduanero de la Comunidad hasta que sean presentadas en la oficina de aduana de destino.

2 El Código aduanero define al titular del régimen de tránsito comunitario externo como el «obligado principal». Como tal, deberá presentar las mercancías intactas en la oficina de aduana de destino, en el plazo señalado, y respetar las disposiciones de dicho régimen (artículo 96 del Código aduanero). Estas obligaciones finalizarán cuando las mercancías y el documento correspondiente sean presentados en aduana en la oficina de destino (artículo 92 del Código aduanero).

3 En virtud del artículo 94 del Código aduanero, el obligado principal deberá prestar una garantía con objeto de asegurar el pago de la deuda aduanera y demás gravámenes que puedan surgir con respecto a dicha mercancía. El artículo 191 del Código aduanero precisa, a este respecto, que, a petición de la persona interesada, las autoridades aduaneras permitirán que se constituya una garantía global para cubrir varias operaciones que den lugar o que puedan dar lugar a una deuda aduanera. Según el artículo 198 del Código aduanero, cuando las autoridades aduaneras comprueben que la garantía prestada no garantiza o deja de garantizar de forma inequívoca o completa el pago de la deuda aduanera en los plazos establecidos, exigirán a la persona obligada, a elección de esta última, ya sea la prestación de una garantía complementaria, ya sea la sustitución de la garantía inicial por una nueva garantía.

4 Según los artículos 341, 346, 348, 350, 356 y 358 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Código aduanero (DO L 253, p. 1), en su versión modificada (en lo sucesivo, «Reglamento de aplicación»), las mercancías de que se trata deberán presentarse, en primer lugar, en la oficina de aduana de partida acompañadas de una

declaración T1. La oficina de partida señalará el plazo dentro del cual deberán ser presentadas las mercancías en la oficina de destino, anotará el documento T1 en consecuencia, conservará el ejemplar a ella destinado y devolverá los otros ejemplares del documento T1 al obligado principal. El transporte de las mercancías se efectuará al amparo del documento T1. Después de presentarse las mercancías, la oficina de destino diligenciará los ejemplares del documento T1 que reciba, en función del control efectuado, y devolverá a la mayor brevedad posible un ejemplar a la oficina de partida normalmente por mediación de una oficina centralizadora.

- 5 El artículo 203, apartado 1, del Código aduanero establece que dará origen a una deuda aduanera de importación la sustracción a la vigilancia aduanera de una mercancía sujeta a derechos de importación. Con arreglo al apartado 3 de dicha disposición, uno de los deudores de dicha deuda es la persona que debe cumplir las obligaciones que entraña la utilización del régimen aduanero en el que se encuentra dicha mercancía.

- 6 Con arreglo al artículo 217 del Código aduanero, todo importe de derechos de importación o de derechos de exportación resultante de una deuda aduanera deberá ser calculado por las autoridades aduaneras desde el momento en que dispongan de los elementos necesarios y ser objeto de una anotación por parte de dichas autoridades en los registros contables o en cualquier otro soporte que haga las veces de aquéllos («contracción»). El artículo 220, apartado 1, del Código aduanero establece que 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 de dicho Código, 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. El plazo citado podrá ampliarse de conformidad con el artículo 219, antes citado. Según el artículo 221, apartado 1, del Código aduanero, desde el momento de su contracción deberá comunicarse el importe de los derechos al deudor; según modalidades apropiadas.

- 7 El artículo 379, apartado 1, del Reglamento de aplicación establece que cuando un envío no se haya presentado en la oficina de destino y no pueda determinarse el lugar de la infracción o irregularidad, la oficina de partida deberá notificarlo al obligado principal a la mayor brevedad posible y, a más tardar, antes de que expire el decimoprimer mes siguiente a la fecha de registro de la declaración de tránsito comunitario. Con arreglo al apartado 2 de este artículo, dicha notificación deberá indicar, en particular, el plazo en que podrá presentarse a la oficina de partida la prueba de la regularidad de la operación de tránsito o del lugar en que se ha cometido efectivamente la infracción o irregularidad. Este plazo será de tres meses a partir de la fecha de la notificación.

Normas relativas a la devolución o a la condonación de derechos de importación o de exportación

- 8 El artículo 239 del Código aduanero prevé la posibilidad de devolución o de condonación de los derechos de importación o de exportación en situaciones que resulten de circunstancias que no impliquen intento de fraude ni negligencia manifiesta por parte del interesado.
- 9 El artículo 239 del Código aduanero ha sido concretado y desarrollado por el Reglamento de aplicación, en particular por sus artículos 899 a 909. El artículo 905, apartado 1, del Reglamento de aplicación establece que cuando la autoridad aduanera nacional a la que se haya presentado una solicitud de condonación de derechos no pueda adoptar una decisión con arreglo al artículo 899 y la solicitud esté fundamentada en motivos que puedan justificar que se trata de una situación especial resultante de circunstancias que no supongan intento de fraude ni negligencia manifiesta por parte del interesado, el Estado miembro al que pertenezca dicha autoridad transmitirá el caso a la Comisión.

Hechos que originaron el litigio*Operaciones de tránsito comunitario externo objeto de litigio*

10 Entre el 16 de enero y el 7 de agosto de 1995, la demandante, una empresa con domicilio social en los Países Bajos, anteriormente denominada LEP International BV, cumplimentó, como agente de aduanas, catorce documentos de tránsito comunitario externo para el transporte de diferentes partidas de carne (concretamente carne de vacuno, mollejas y aves) con destino a Marruecos, asumiendo la condición de obligado principal por dichas operaciones. Estos documentos fueron emitidos por cuenta de un único comitente, la sociedad Hector International, con domicilio social en el Reino Unido. Se trata, en particular, de los siguientes documentos T1:

— nº 5100507, de 16 de enero de 1995;

— nº 5100508, de 16 de enero de 1995;

— nº 5102442, de 8 de marzo de 1995;

— nº 5102443, de 8 de marzo de 1995;

— nº 5104186, de 25 de abril de 1995;

— nº 5104187, de 25 de abril de 1995;

- nº 5104188, de 25 de abril de 1995;

- nº 5105833, de 12 de junio de 1995;

- nº 5105896, de 13 de junio de 1995;

- nº 2501311, de 17 de junio de 1995;

- nº 5106710, de 4 de julio de 1995;

- nº 5106874, de 7 de julio de 1995;

- nº 5107619, de 28 de julio de 1995;

- nº 5107922, de 7 de agosto de 1995.

11 Tras recibir un aviso de las autoridades belgas en el que se señalaba la existencia de irregularidades en relación con ciertos cargamentos de mollejas congeladas, el Douane informatie Centrum (Servicio de inspección aduanera; en lo sucesivo, «DIC») de Rotterdam (Países Bajos) inició una investigación seleccionando un determinado número de declaraciones para un examen más detallado. El 20 de

marzo de 1995, el DIC de Rotterdam escribió a las autoridades aduaneras españolas para preguntarles si el documento aduanero relativo a la declaración T1 nº 5100508, emitido por la demandante el 16 de enero de 1995, había sido presentado para su ultimación. Mediante fax de 20 de marzo de 1995, las autoridades españolas respondieron que dicho documento no aparecía en los registros de la oficina de aduana de Cádiz. Mediante fax de 23 de marzo de 1995, las autoridades españolas comunicaron a las neerlandesas que el sello que figuraba en la declaración objeto de litigio era una falsificación del sello utilizado por la oficina de aduana de Cádiz y que la firma que se encontraba sobre él no correspondía a ningún funcionario de dicha oficina. El 31 de marzo de 1995, el DIC de Rotterdam señaló esta irregularidad al Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (Servicio de Información e Investigación en materia fiscal; en lo sucesivo, «FIOD») de Haarlem. El 18 de abril de 1995, el FIOD de Haarlem atribuyó la tramitación de este expediente al FIOD de Rotterdam.

12 El 16 de mayo de 1995, en el marco de un control de muestras, la oficina de aduana de Kerkrade (Heerlen, Países Bajos) envió a las autoridades aduaneras de Cádiz dos solicitudes de control *a posteriori* de los documentos T1 nº 5102442 y nº 5102443, emitidos por la demandante el 8 de marzo de 1995. El 29 de junio de 1995, las autoridades españolas comunicaron a las neerlandesas que los documentos aduaneros no habían sido presentados en la oficina de la autoridad competente, los dos sellos eran falsos y las firmas no correspondían a las de los funcionarios de la oficina de la autoridad competente. El 11 de julio de 1995, la oficina de aduana de Kerkrade transmitió estos datos al FIOD de Rotterdam.

13 El 12 de junio de 1995, la oficina de aduana de Kerkrade, con motivo de un nuevo control, dirigió a las autoridades aduaneras de Cádiz dos solicitudes de control *a posteriori* de los documentos aduaneros T1 nº 5104187 y nº 5104188, emitidos por la demandante el 25 de abril de 1995. El 10 de julio de 1995, las autoridades españolas comunicaron a las neerlandesas que los documentos aduaneros no habían sido presentados en la oficina de la autoridad competente y que los sellos y las firmas eran falsos. El 19 de julio de 1995, la oficina de aduana de Kerkrade transmitió esta información al FIOD de Rotterdam.

- 14 El 9 de agosto de 1995, la administración tributaria neerlandesa se puso en contacto con la demandante en relación con las declaraciones ultimadas de modo irregular. El 14 de agosto de 1995, las autoridades neerlandesas realizaron una inspección en los locales de la demandante y se incautaron de los expedientes relativos a las declaraciones de tránsito comunitario externo emitidas por cuenta de Hector International.
- 15 La investigación de las autoridades aduaneras neerlandesas puso de manifiesto que catorce declaraciones aduaneras emitidas por la demandante no habían sido ultimadas correctamente dado que las mercancías habían sido sustraídas al control aduanero. En consecuencia, las autoridades aduaneras neerlandesas constataron, con arreglo al artículo 203 del Código aduanero, el nacimiento de una deuda aduanera a cargo de la demandante, habida cuenta de su condición de obligada principal del régimen de tránsito comunitario externo en las operaciones objeto de litigio. Entre los meses de enero y abril de 1995, las autoridades neerlandesas giraron a la demandante las liquidaciones correspondientes a los derechos de importación de los que era deudora. Posteriormente, la administración tributaria neerlandesa anuló las liquidaciones correspondientes a las declaraciones de la demandante relativas a dos cargamentos de carne que habían sido destruidos por el fuego en España (T1 n° 5107619 de 28 julio y T1 n° 5107922 de 7 de agosto de 1995).

Procedimiento administrativo relativo a la solicitud de condonación de derechos de importación

- 16 El 21 de agosto de 1996, la demandante presentó una solicitud de condonación de derechos de importación ante las autoridades aduaneras neerlandesas.
- 17 El 23 de marzo de 2000, las autoridades neerlandesas sometieron a la Comisión una solicitud de condonación de derechos de importación en favor de la demandante.

- 18 El 24 de mayo de 2000, la Comisión dirigió una primera solicitud de informaciones complementarias a las autoridades neerlandesas mediante la cual preguntaba cuál era el importe exacto de la condonación solicitada. Mediante escrito de 16 de junio de 2000, las autoridades neerlandesas indicaron que la solicitud de condonación de la demandante sólo se refería a las declaraciones emitidas después del 23 de marzo de 1995, fecha en la que las autoridades aduaneras españolas habían señalado por primera vez a sus homólogos neerlandeses la existencia de irregularidades que afectaban a una declaración de la demandante. La solicitud de condonación tenía por objeto, en concreto, un importe total de 925.706,20 NLG, es decir, 420.067,16 €.
- 19 El 4 de julio de 2000, la Comisión envió una segunda solicitud de informaciones complementarias a las autoridades neerlandesas. Dicha solicitud se refería al intercambio de información entre las autoridades neerlandesas y españolas, en particular al fax de 23 de marzo de 1995, dirigido por las españolas a las neerlandesas. Éstas respondieron a la Comisión mediante escrito de 28 de julio de 2000.
- 20 El 24 de noviembre de 2000, la Comisión formuló una tercera solicitud de informaciones complementarias, concretamente en relación con el desarrollo de las investigaciones de las autoridades aduaneras acerca de las declaraciones ultimadas irregularmente, el papel desempeñado por la demandante en las operaciones objeto de litigio y los criterios aplicados por las autoridades neerlandesas para llegar a la conclusión de que la demandante no había incurrido en negligencia manifiesta. Las autoridades neerlandesas respondieron mediante escrito de 8 de agosto de 2001, al que se adjuntaba el acta de un informe del FIOD de Rotterdam de 2 de septiembre de 1996.
- 21 Mediante escrito de 11 de octubre de 2001, la Comisión comunicó a la demandante que pensaba denegar la solicitud de condonación de derechos de importación, exponiendo sus objeciones contra dicha solicitud e instándole a que presentara observaciones en el plazo de un mes.

- 22 Mediante escrito de 9 de noviembre de 2001, la demandante dio su opinión sobre las objeciones formuladas por la Comisión. La demandante señaló, en particular, que el fraude había sido posible por la actuación de uno o varios funcionarios de aduanas españoles o por el incumplimiento de la normativa aduanera por parte de las autoridades aduaneras españolas.
- 23 A raíz de las alegaciones de la demandante, el 22 de noviembre de 2001, la Comisión remitió una nueva solicitud de informaciones complementarias a las autoridades neerlandesas. Esta cuarta solicitud se refería, fundamentalmente, a la presunta participación en el fraude de funcionarios de aduanas españoles. La Comisión también pidió información más amplia sobre los datos que habían llevado a las autoridades neerlandesas a la conclusión de que la demandante no había actuado de modo negligente. Mediante escrito de 2 de agosto de 2002, las autoridades neerlandesas respondieron a la cuarta solicitud de informaciones complementarias presentada por la Comisión.
- 24 El 7 de octubre de 2002, la Comisión adoptó la Decisión REM 08/00 por la que se declara que, en el presente asunto, la condonación de derechos de importación no está justificada (en lo sucesivo, «Decisión impugnada»).
- 25 En la Decisión impugnada, la Comisión considera, en primer lugar, que en el presente caso no concurre una situación especial en el sentido del artículo 239 del Código aduanero. En segundo lugar, la Comisión afirma que la demandante ha incurrido en una negligencia manifiesta, en particular porque, aunque es una operadora experimentada, que debe conocer la normativa aduanera y los riesgos comerciales inherentes a su actividad, no tomó todas las medidas necesarias para prevenir tales riesgos, por ejemplo controlando a las personas que intervenían en las operaciones y celebrando los contratos de seguro apropiados.
- 26 Mediante escrito de 10 de diciembre de 2002, las autoridades neerlandesas notificaron a la demandante que la solicitud de condonación había sido denegada.

Procedimiento y pretensiones de las partes

- 27 Mediante demanda presentada en la Secretaría del Tribunal de Primera Instancia el 28 de enero de 2003, la demandante interpuso el presente recurso. Mediante escrito de 31 de enero de 2003, completó y regularizó su demanda.
- 28 El 30 de abril de 2003, el Reino de España presentó una demanda de intervención en apoyo de las pretensiones de la Comisión. Mediante auto de 5 de junio de 2003, el Presidente de la Sala Quinta del Tribunal de Primera Instancia admitió la intervención del Reino de España. El 23 de julio de 2003, el Reino de España presentó un escrito de formalización de la intervención.
- 29 Visto el informe del Juez Ponente, el Tribunal de Primera Instancia (Sala Primera) decidió iniciar la fase oral. En el marco de las diligencias de ordenación del procedimiento, el Tribunal de Primera Instancia requirió a la Comisión para que presentara ciertos documentos. La Comisión cumplimentó dicho requerimiento en el plazo señalado.
- 30 Se oyeron los informes orales de las partes y sus respuestas a las preguntas formuladas por el Tribunal de Primera Instancia en la vista de 12 de abril de 2005.
- 31 La demandante solicita al Tribunal de Primera Instancia que:
- Anule la Decisión impugnada.
 - Condene en costas a la Comisión.

32 La Comisión y el Reino de España, como coadyuvante, solicitan al Tribunal de Primera Instancia que:

— Desestime el recurso por infundado.

— Condene en costas a la demandante.

Fundamentos de Derecho

33 En apoyo de su recurso, la demandante invoca un único motivo basado en errores de apreciación y en el incumplimiento de la obligación de motivación. Este motivo se divide en dos partes. La primera parte se refiere a la existencia de una situación especial en el sentido del artículo 239 del Código aduanero y del artículo 905 del Reglamento de aplicación. La segunda parte, a la falta de intento de fraude o de negligencia manifiesta a efectos de estas disposiciones.

34 Con carácter previo procede recordar que el artículo 239 del Código aduanero establece la posibilidad de devolución total o parcial de los derechos de importación o de exportación abonados, o de condonación de un importe de la deuda aduanera. La norma contenida en dicha disposición ha sido concretada por el artículo 905 del Reglamento de aplicación, que constituye una cláusula general de equidad destinada, en particular, a cubrir las situaciones excepcionales que, de por sí, no se puedan subsumir en ninguno de los supuestos previstos en los artículos 900 a 904 de dicho Reglamento (sentencia del Tribunal de Justicia de 25 de febrero de 1999, *Trans-Ex-Import*, C-86/97, Rec. p. I-1041, apartado 18).

- 35 Del tenor del citado artículo 905 se desprende que el reembolso de los derechos de importación está supeditado al cumplimiento de dos requisitos acumulativos, a saber, por una parte, la existencia de una situación especial y, por otra, la inexistencia de negligencia manifiesta o intento de fraude del interesado (sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 12 de febrero de 2004, Aslantrans/Comisión, T-282/01, Rec. p. II-693, apartado 53).

Sobre la primera parte del motivo, basada en la existencia de una situación especial

Introducción

— Alegaciones de las partes

- 36 La demandante sostiene que la Comisión llegó erróneamente a la conclusión de que no existía una situación particular en el presente asunto. Concretamente, según la demandante, las siguientes circunstancias constituyen una situación especial: en primer lugar, los incumplimientos y las negligencias en que incurrieron las autoridades neerlandesas al descubrir el fraude y su retraso en informar a la demandante de las irregularidades relativas a los documentos aduaneros emitidos por ella, de las que, no obstante, tenían conocimiento desde un primer momento; en segundo lugar, la posible implicación de un funcionario de aduanas español en el fraude, así como los incumplimientos por parte de las autoridades españolas de la normativa aduanera comunitaria, y, en tercer lugar, los incumplimientos por parte de la Comisión de sus obligaciones en materia aduanera.
- 37 La Comisión alega que no existe una situación especial en el sentido de la normativa aduanera. Dado que no se cumple uno de los dos requisitos acumulativos previstos en el artículo 239 del Código aduanero, la denegación de la solicitud de condonación de derechos de importación es fundada.

38 El Reino de España estima que en el presente asunto no existe una situación especial que justifique la condonación de derechos de importación y destaca, en particular, que no existe ningún elemento de prueba ni ninguna alegación que permita acreditar la participación de funcionarios españoles en las operaciones fraudulentas objeto de la Decisión impugnada.

— Apreciación del Tribunal de Primera Instancia

39 Procede recordar, de entrada, que, según jurisprudencia reiterada, existen circunstancias que pueden constituir una situación especial en el sentido del artículo 905 del Reglamento de aplicación cuando, a la luz del objetivo de equidad que sirve de base al artículo 239 del Código aduanero, se comprueba la existencia de elementos que pueden colocar al solicitante en una situación excepcional en relación con los demás operadores económicos que ejercen la misma actividad (sentencias del Tribunal de Justicia *Trans-Ex-Import*, antes citada, apartado 22, y de 27 de septiembre de 2001, *Bacardi*, C-253/99, Rec. p. I-6493, apartado 56; sentencia *Aslantrans/Comisión*, antes citada, apartado 56). En efecto, la cláusula de equidad prevista en la normativa aduanera comunitaria está destinada a aplicarse cuando las circunstancias características de la relación entre el operador económico y la Administración son tales que no sería justo imponer a dicho operador un perjuicio que normalmente no habría sufrido (véanse, por analogía, las sentencias de 26 de marzo de 1987, *Coopérative agricole d’approvisionnement des Avirons*, 58/86, Rec. p. 1525, apartado 22, y de 29 de abril de 2004, *British American Tobacco*, C-222/01, Rec. p. I-4683, apartado 63).

40 Para determinar si las circunstancias del caso de autos constituyen una situación especial, la Comisión debe apreciar el conjunto de los datos fácticos pertinentes (véanse, por analogía, las sentencias del Tribunal de Primera Instancia de 9 de noviembre de 1995, *France-aviation/Comisión*, T-346/94, Rec. p. II-2841, apartado 34, y de 11 de julio de 2002, *Hyper/Comisión*, T-205/99, Rec. p. II-3141, apartado 93). Pues bien, aunque la Comisión disfruta de una facultad de apreciación en la aplicación de una cláusula de equidad, está obligada a ejercer dicha facultad

ponderando realmente, por un lado, el interés de la Comunidad en asegurarse de la observancia de las disposiciones aduaneras y, por otro lado, el interés del operador de buena fe en no soportar perjuicios que superen el riesgo comercial ordinario (véase, por analogía, la sentencia Hyper/Comisión, antes citada, apartado 95).

- 41 Procede examinar a la luz de estos principios si la Comisión incurrió en un error manifiesto de apreciación al considerar, en la Decisión impugnada, que las circunstancias alegadas por la demandante no constituyan una situación especial.

Sobre las presuntas negligencias de las autoridades neerlandesas en lo relativo al descubrimiento del fraude y su retraso en informar a la demandante de las irregularidades relativas a los documentos aduaneros emitidos por ella

— Alegaciones de las partes

- 42 La demandante alega que, aunque el fraude constituye un riesgo normal que los operadores económicos deben asumir, el hecho de que, para el buen fin de la investigación, las autoridades nacionales hayan permitido deliberadamente que se cometieran infracciones e irregularidades, haciendo que de este modo naciera una deuda aduanera a cargo del obligado principal, ha colocado a éste en una situación excepcional en relación con los demás operadores que desarrollan la misma actividad (sentencia del Tribunal de Justicia de 7 de septiembre de 1999, De Haan, C-61/98, Rec. p. I-5003, apartado 56).
- 43 La demandante destaca que, el 23 de marzo de 1995, las autoridades españolas indicaron al DIC de Rotterdam que los sellos que figuraban en uno de sus documentos T1 eran falsos. El 31 de marzo de 1995, el DIC de Rotterdam señaló esta

irregularidad al FIOD de Haarlem, que inició una investigación. Por tanto, las autoridades neerlandesas tenían conocimiento, desde el mes de marzo de 1995, de la existencia de un fraude que afectaba a la demandante. Ésta destaca que, no obstante, las autoridades neerlandesas no le comunicaron este fraude durante cinco meses. A este respecto, estima que es prácticamente imposible que las autoridades aduaneras no hubieran decidido de modo deliberado informarla únicamente en una fase posterior. Dado que tanto las autoridades aduaneras como el DIC de Rotterdam están integrados en la administración tributaria neerlandesa, ésta no puede sostener, para justificar el retraso con el que informó a la demandante, que existían distintas instancias encargadas de la investigación del fraude.

44 En caso de que el Tribunal de Primera Instancia considere que las autoridades neerlandesas no permitieron deliberadamente que se cometiera un fraude, la demandante alega que éstas incurrieron en una negligencia por no haberla informado inmediatamente de los intentos de fraude de los que tenían conocimiento. También aduce que las autoridades neerlandesas no fueron suficientemente diligentes al investigar las irregularidades objeto de litigio.

45 La demandante considera que la retención de esta información por las autoridades aduaneras no puede justificarse argumentando que era necesario establecer, en primer lugar, una relación con otros documentos. La demandante sostiene que, en marzo de 1995, dichas autoridades ya podían determinar la relación entre los documentos T1 emitidos en nombre de Hector International y los sellos falsos. Aunque las declaraciones controvertidas se referían a productos distintos, se trataba en todos los casos de operaciones de transporte de carne, y las declaraciones mencionaban siempre a los mismos declarante, destinatario, transportista y oficinas de aduana de partida y de destino. La negligencia de estas autoridades en la identificación y la puesta en común de la información pertinente, así como la larga duración de su investigación, tuvieron como consecuencia que la demandante, a la que no se advirtió de las irregularidades y continuó emitiendo documentos T1, contrajera inútilmente una deuda aduanera. Pues bien, según la demandante, el interesado no debe sufrir el daño resultante de una actuación incorrecta, negligente y tardía de las autoridades aduaneras.

- 46 La demandante también alega que, conforme al artículo 379, apartado 1, del Reglamento de aplicación, las autoridades aduaneras deben comunicar al declarante la presencia de irregularidades a la mayor brevedad posible. Aunque no tengan la certeza absoluta de la existencia de un fraude, ante la mera sospecha, dichas autoridades están obligadas a advertir al interesado.
- 47 Por lo demás, la demandante indica que, con arreglo al artículo 94 del Código aduanero, en su condición de declarante en aduana, estaba obligada a prestar una garantía por los documentos T1 emitidos. En consecuencia, constituyó una garantía global para cubrir las operaciones sucesivas, con arreglo al artículo 191 del Código aduanero. Alega que, dado que las autoridades aduaneras habían comprobado que el documento T1 n° 5100508, de 16 de enero de 1995, no debía considerarse ultimado, era evidente que se le iban a imponer derechos, que debían satisfacerse con la garantía constituida. Sin embargo, las autoridades aduaneras no procedieron, en un plazo breve, a la contracción y cobro de los derechos, contrariamente a lo establecido en el artículo 220, apartado 1, y en el artículo 221, apartado 1, del Código aduanero. Por este motivo, la garantía de la demandante ya no era suficiente a finales del mes de marzo de 1995. Por tanto, la demandante no debería haber podido emitir documentos T1 después de esta fecha mientras no se hubiera completado la garantía con arreglo al artículo 198 del Código aduanero. Según la demandante, este incumplimiento de la normativa aduanera comunitaria por parte de las autoridades neerlandesas le causó un perjuicio grave.
- 48 La demandante llega a la conclusión de que habría podido evitar el nacimiento de la deuda aduanera posterior si las autoridades neerlandesas la hubieran informado de la posibilidad de existencia de un fraude. Al intervenir, incorrectamente, demasiado tarde, las autoridades neerlandesas crearon una situación especial a raíz de la cual la demandante se encontró en una posición más desfavorable que la de los demás operadores económicos (sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 7 de junio de 2001, Spedition Wilhelm Rotermund/Comisión, T-330/99, Rec. p. II-1619).
- 49 La Comisión alega que, en el presente asunto, las autoridades neerlandesas no estaban al corriente del fraude y no permitieron expresamente que se cometieran

infracciones e irregularidades en interés de la investigación, contrariamente a la situación existente en el asunto en el que se dictó la sentencia De Haan. Como se desprende tanto de la solicitud de condonación de las autoridades neerlandesas como del escrito de 24 de septiembre de 1998 de la Dirección de aduanas del distrito de Rotterdam, por el que se desestima la reclamación de la demandante, hasta el 24 de julio de 1995 el FIOD no estableció una relación entre las diferentes irregularidades puestas de manifiesto por las diversas investigaciones desarrolladas inicialmente de modo separado.

- 50 La Comisión también aduce que las autoridades neerlandesas no tardaron inútilmente en establecer una relación entre la información disponible y en comunicársela a la demandante. Así, el tiempo empleado desde la recepción en los Países Bajos del aviso relativo al primer documento ultimado irregularmente era imprescindible para determinar su relación con las irregularidades detectadas en los otros cuatro documentos y la naturaleza y amplitud de dichas irregularidades, lo que confirmaron las autoridades fiscales neerlandesas en su decisión desestimatoria de la reclamación de la demandante. En su opinión, durante el desarrollo de dicha investigación, los diversos servicios de la Administración neerlandesa encargados de ella actuaron con diligencia.
- 51 La Comisión alega asimismo que las autoridades nacionales no están obligadas legalmente, cuando comprueban irregularidades en el marco de un procedimiento de tránsito comunitario, a informar inmediatamente al declarante, y observa que tal obligación impediría *a priori* toda investigación sobre la eventual participación de dicho declarante en las irregularidades. A este respecto, la Comisión indica que no es oportuno aplicar los criterios de la sentencia De Haan en el presente asunto, dado que una resolución en este sentido sería contraria a la interpretación estricta que debe darse a las disposiciones que prevén la condonación de derechos de importación y de exportación (sentencia del Tribunal de Justicia de 11 de noviembre de 1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, Rec. p. I-7877).
- 52 Por lo que se refiere a las alegaciones de la demandante sobre el incumplimiento por las autoridades neerlandesas, por un lado, del artículo 379, apartado 1, del

Reglamento de aplicación y, por otro lado, de los artículos 220, apartado 1, y 221, apartado 1, del Código aduanero, la Comisión sostiene que constituyen motivos nuevos, invocados por la demandante por primera vez en la fase de réplica y que no se basan en elementos que se hayan presentado durante el procedimiento. En consecuencia, la Comisión solicita al Tribunal de Primera Instancia que los declare inadmisibles. Con carácter subsidiario, la Comisión indica que del tenor del artículo 379, apartado 1, del Reglamento de aplicación se deriva que las autoridades neerlandesas debían informar al declarante, a más tardar, antes de que expirara el decimoprimer mes siguiente a la fecha de registro de la declaración de tránsito comunitario. Respecto a la presunta infracción de los artículos 220 y 221 del Código aduanero, la Comisión aduce que en el momento en que las autoridades neerlandesas constataron la existencia de una trama fraudulenta informaron rápidamente a la demandante y procedieron, con arreglo a la normativa aplicable, a la contracción, notificación y cobro del importe de la deuda aduanera así determinada.

— Apreciación del Tribunal de Primera Instancia

53 Con carácter previo, el Tribunal de Primera Instancia considera que no puede acogerse la alegación de la Comisión según la cual la demandante invocó por primera vez en la fase de réplica dos motivos nuevos, basados en el incumplimiento por parte de las autoridades neerlandesas, respectivamente, del artículo 379, apartado 1, del Reglamento de aplicación y de los artículos 220, apartado 1, y 221, apartado 1, del Código aduanero. En efecto, procede señalar que, mediante dichas alegaciones, la demandante sólo precisa y desarrolla la imputación basada en el presunto retraso de las autoridades neerlandesas en informarla de la existencia de irregularidades relativas a la ultimación de sus declaraciones aduaneras. Pues bien, debe destacarse que esta imputación se encuentra en el escrito de interposición del recurso (véanse, en particular, los puntos 24 y 34 a 40 del recurso).

54 Sobre el fondo, debe destacarse que el buen fin de una investigación orientada a identificar y a detener a los autores o a los cómplices de un fraude perpetrado o que se esté tramando puede justificar legítimamente la omisión deliberada de informar,

en todo o en parte, al obligado principal de los elementos de la investigación, aun cuando no esté en absoluto implicado en la comisión de los actos fraudulentos (sentencia De Haan, antes citada, apartado 32). Por tanto, las autoridades nacionales pueden legítimamente permitir, de modo deliberado, que se cometan infracciones o irregularidades para desmantelar mejor una red, identificar a los defraudadores y reunir o consolidar los elementos de prueba. Sin embargo, el hecho de que el deudor haya de cargar con la deuda aduanera derivada de dichas opciones vinculadas a la represión de infracciones puede contradecir la finalidad de la cláusula de equidad que subyace al artículo 905 del Reglamento de aplicación, al colocar al deudor en una situación excepcional en relación con los demás operadores que desarrollan la misma actividad. Por consiguiente, la omisión de informar al deudor del desarrollo de una investigación efectuada por las autoridades aduaneras o policiales, por exigencias de la propia investigación, constituye una situación especial, siempre que no pueda imputarse al deudor ninguna negligencia ni intento de fraude (sentencias De Haan, antes citada, apartado 53, y *British American Tobacco*, antes citada, apartado 64; sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 14 de diciembre de 2004, *Nordspedizionieri di Danielis Livio y otros/Comisión*, T-332/02, Rec. p. II-4405, apartado 51).

55 En el presente asunto, como se deduce del informe del FIOD de Rotterdam de 2 de septiembre de 1996, el fraude que afecta a las declaraciones emitidas por la demandante fue descubierto a raíz de tres actuaciones independientes de distintos servicios de las autoridades neerlandesas. La primera irregularidad fue comprobada los días 20 y 23 de marzo de 1995 por el DIC de Rotterdam durante una investigación sobre operaciones de transporte de mollejas (véase el apartado 11 *supra*). La segunda fue detectada el 29 de junio de 1995 por la oficina de aduana de Kerkrade con motivo de un control de muestras (véase el apartado 12 *supra*). La tercera fue descubierta el 10 de julio de 1995 por la oficina de aduana de Kerkrade, tras comprobar que, en dos declaraciones aduaneras, no se habían cumplimentado totalmente los epígrafes «control por la oficina de destino» (véase el apartado 13 *supra*). Estas dos últimas irregularidades, además, se referían a productos cárnicos distintos de las mollejas, a saber, carne de vacuno y aves. También hay que señalar que el FIOD de Rotterdam no estableció la relación entre estos tres asuntos hasta el 24 de julio de 1995. Por tanto, procede concluir que, en el caso de autos, las autoridades aduaneras neerlandesas no permitieron conscientemente que se cometieran infracciones para identificar y detener a los autores o cómplices de los fraudes perpetrados.

- 56 En todo caso, ha de señalarse que, el 23 de marzo de 1995, las autoridades aduaneras neerlandesas ya conocían un caso de fraude que afectaba a una operación de tránsito comunitario externo cuya declaración había sido emitida por la demandante y respecto a la cual ésta tenía la condición de principal obligado a los efectos del régimen de tránsito. No obstante, las autoridades neerlandesas no informaron a la demandante hasta el 9 de agosto de 1995, es decir, cuatro meses y medio más tarde.
- 57 Pues bien, es necesario indicar que el artículo 379, apartado 1, del Reglamento de aplicación establece que cuando, como en el presente asunto, un envío no se haya presentado en la oficina de destino y no pueda determinarse el lugar de la infracción o irregularidad, la oficina de partida deberá notificarlo al obligado principal «a la mayor brevedad posible». Por tanto, aunque esta disposición no fija un plazo determinado para informar al obligado principal, limitándose a establecer que dicha notificación debe producirse a más tardar antes de que expire el decimoprimer mes siguiente a la fecha de registro de la declaración de tránsito comunitario, impone en todo caso a las autoridades nacionales un deber de diligencia a la hora de informar al obligado principal.
- 58 En efecto, dicha comunicación al interesado de la falta de ultimación de la operación aduanera tiene varias finalidades. En primer lugar, con arreglo al artículo 379, apartado 2, del Reglamento de aplicación, dicha notificación deberá indicar en particular el plazo de tres meses dentro del cual el interesado podrá aportar a la oficina de partida la prueba de la regularidad de la operación de tránsito o del lugar en que la infracción haya sido efectivamente cometida. Así, la notificación de dicho plazo al obligado principal constituye un prerrequisito para la recaudación de la deuda aduanera por las autoridades aduaneras y tiene por objeto proteger los intereses de aquél (sentencia del Tribunal de Justicia de 20 de enero de 2005, Honeywell Aerospace, C-300/03, Rec. p. I-689, apartados 23 y 24). En segundo lugar, esta comunicación permite al operador de buena fe descubrir que se había modificado el destino de un envío y, por tanto, adoptar las medidas necesarias para evitar el nacimiento de deudas aduaneras por envíos similares posteriores. En tercer lugar, el conocimiento de esta irregularidad permite eventualmente al obligado principal completar la garantía aportada a las autoridades aduaneras con el fin de garantizar el pago de la deuda aduanera, con arreglo al artículo 198 del Código aduanero.

- 59 Pues bien, el hecho de no comunicar inmediatamente al interesado el descubrimiento de un fraude que le afecta, y de realizar previamente investigaciones sobre él, no constituye un comportamiento negligente de las autoridades aduaneras. En efecto, del mismo modo que dichas autoridades pueden legítimamente permitir que se cometan infracciones para dismantelar mejor una red, identificar a los defraudadores y reunir o consolidar los elementos de prueba (sentencia De Haan, antes citada, apartado 53), también pueden legítimamente iniciar una investigación sobre las irregularidades descubiertas durante una operación de tránsito comunitario, sin informar previamente al obligado principal, para determinar en particular la naturaleza y la amplitud de las irregularidades detectadas y apreciar la responsabilidad de los diversos participantes en la operación objeto de litigio, incluido el propio obligado principal. La comunicación previa de la existencia de un fraude a las personas que intervinieron en la operación aduanera podría efectivamente causar un perjuicio a la investigación y complicar la reunión de los elementos de prueba pertinentes.
- 60 No obstante, como indicó el Tribunal de Justicia en la sentencia De Haan, antes citada, aunque el ejercicio por parte de las autoridades aduaneras o policiales de sus facultades de investigación es legítimo, las exigencias de una investigación efectuada por dichas autoridades, a falta de toda negligencia o intento de fraude imputable al deudor y siempre que éste no haya sido informado del desarrollo de la investigación, constituyen una situación especial (sentencia De Haan, antes citada, apartado 53). En efecto, como reconoció la Comisión durante la vista, el hecho de no comunicar la existencia de un fraude al obligado principal, que es víctima de dicho fraude, a partir de un momento que debe determinarse con arreglo a las circunstancias del caso concreto, es un elemento que puede colocarle en una situación especial respecto a la deuda aduanera correspondiente a las operaciones fraudulentas posteriores al descubrimiento de dicho fraude y relacionadas con él, pero anteriores al momento en que se haya informado de ellas al obligado principal.
- 61 Imponer a un operador de buena fe una deuda aduanera derivada de la omisión o del retraso de las autoridades nacionales en advertirle de la existencia de un fraude que le afecta puede vulnerar la finalidad de la cláusula de equidad, al colocar al deudor en una situación excepcional en relación con los demás operadores que desarrollan la misma actividad. Por tanto, no sería equitativo imponer a dicho operador un

perjuicio que, normalmente, no habría sufrido (sentencias Coopérative agricole d'approvisionnement des Avirons, antes citada, apartado 22, y British American Tobacco, antes citada, apartado 63) y que sobrepasa el riesgo comercial ordinario inherente a su actividad económica (sentencia Hyper/Comisión, antes citada, apartado 95).

62 En el presente asunto, es necesario determinar a partir de qué momento las autoridades neerlandesas habrían podido informar a la demandante de las irregularidades objeto de litigio. El 23 de marzo de 1995, el DIC de Rotterdam descubrió el primer caso de fraude que afectaba a la demandante, el relativo al documento T1 n° 5100508 de 16 de enero de 1995. El FIOD de Haarlem tomó conocimiento el 31 de marzo de 1995 y el FIOD de Rotterdam fue informado el 18 de abril de 1995. No es objeto de controversia entre las partes que el FIOD era la autoridad competente para investigar las irregularidades de que se trata y para informar a la demandante. Pues bien, el 18 de abril de 1995, el FIOD de Rotterdam comenzó a instruir la investigación sobre el fraude descubierto. No obstante, no comunicó a la demandante la irregularidad comprobada hasta el 9 de agosto de 1995.

63 Habida cuenta de lo que antecede, se llega a la conclusión de que, aunque las autoridades neerlandesas no actuaron de modo negligente durante el desarrollo de sus investigaciones, el hecho de que dichas autoridades no hayan advertido a la demandante, durante un determinado período y en aras de la investigación, del fraude que le afectaba es una circunstancia que la ha colocado en una situación especial respecto a una parte de la deuda aduanera correspondiente a las operaciones de tránsito comunitario externo objeto de litigio. En efecto, si las autoridades aduaneras le hubieran comunicado la irregularidad de las declaraciones en un plazo razonable a partir del 18 de abril de 1995, fecha en la que el FIOD de Rotterdam había sido informado, la demandante habría podido adoptar las medidas necesarias, tras la desviación fraudulenta de los envíos objeto de litigio, para evitar el nacimiento a su cargo de la deuda aduanera resultante de los envíos efectuados a partir del 12 de junio de 1995. Por tanto, el Tribunal de Primera Instancia estima que, en el presente asunto, se cumplen los requisitos de existencia de una situación especial por lo que se refiere a la deuda aduanera derivada de las declaraciones emitidas por la demandante a partir del 12 de junio de 1995.

- 64 En consecuencia, procede concluir que la Comisión incurrió en un error manifiesto de apreciación al considerar que la demandante no se encontraba, respecto a la deuda aduanera resultante de las operaciones realizadas a partir del 12 de junio de 1995, en una situación especial en el sentido del artículo 239 del Código aduanero y del artículo 905 del Reglamento de aplicación.
- 65 Por tanto, sin que sea necesario resolver sobre las demás circunstancias alegadas por la demandante, procede acoger la primera parte del motivo.

Sobre la segunda parte del motivo, basada en la falta de intento de fraude y de negligencia manifiesta por parte de la demandante

Alegaciones de las partes

- 66 La demandante sostiene que no es objeto de litigio que ha actuado de buena fe y que no está implicada en el fraude. A pesar de ello, la Comisión le imputa, erróneamente, haber obrado de modo manifiestamente negligente.
- 67 La demandante señala que, en su solicitud de condonación de derechos, las autoridades neerlandesas indicaron a la Comisión que no podía reprocharse a la demandante ninguna negligencia manifiesta. Dichas autoridades confirmaron esta posición durante el desarrollo del procedimiento administrativo, en particular en sus respuestas a dos solicitudes de informaciones complementarias de la Comisión, con fecha, respectivamente, de 8 de agosto de 2001 y de 2 de agosto de 2002. La demandante indica que la Comisión debe apreciar la existencia de negligencia con arreglo a toda la información pertinente, incluidas las declaraciones de las

autoridades nacionales (sentencia France-aviation/Comisión, antes citada, apartado 36), ante las cuales el interesado tiene derecho a ser oído (sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 18 de enero de 2000, Mehibas Dordtselaan/Comisión, T-290/97, Rec. p. II-15, apartados 27 a 29). Pues bien, la Comisión se apartó de la opinión de las autoridades neerlandesas sin indicar suficientemente los motivos.

68 Del mismo modo, la demandante observa que, como se deduce tanto de la práctica de la Comisión (Decisión de la Comisión REM 21/00, 22/00, 23/00 y 24/00, de 23 de julio de 2001, punto 42), como de la jurisprudencia (sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 19 de febrero de 1998, Eyckeler & Malt/Comisión, T-42/96, Rec. p. II-401, apartados 159 y 160), para determinar la existencia de una negligencia manifiesta es necesario examinar si el comportamiento del interesado ha sido contrario a las prácticas comerciales habituales. Pues bien, en el presente asunto, la demandante alega que su comportamiento fue conforme a dichas prácticas. Por lo que se refiere, en particular, a la imputación de no haber celebrado un contrato de seguro para el transporte de las mercancías, la demandante señala que las autoridades neerlandesas, en su respuesta de 2 de agosto de 2002 a la solicitud de información de la Comisión, indicaron que en el momento de los hechos no era fácil contratar seguros y no era, además, habitual. Por otro lado, añade que el hecho de haber o no contratado un seguro no influye en modo alguno en la existencia de una negligencia manifiesta. Finalmente, la demandante observa que, aunque la Comisión afirmó que la celebración de un contrato de seguro sólo constituía uno de los criterios de apreciación de la existencia de una negligencia manifiesta, no indicó ni precisó los demás criterios aplicados en el presente asunto. Por este motivo, la demandante no pudo responder de modo apropiado.

69 La demandante aduce, además, que no actuó de modo negligente en sus relaciones comerciales con Hector International. Expone que, desde marzo de 1993, dicha empresa realizaba transportes para LEP International UK, una sociedad del mismo grupo que la demandante, a entera satisfacción de aquélla. A instancia de Hector International, LEP International UK la puso en contacto con la demandante. Ésta sólo comenzó a emitir documentos T1 para Hector International tras comprobar que dicha empresa era solvente y tras recibir una declaración relativa a la responsabilidad y las garantías de dicha sociedad en caso de incorrecta ultimación de documentos aduaneros. Además, la demandante se aseguró de que sólo se emitiera

un número limitado de documentos T1 en cada ocasión y de que únicamente se emitieran nuevos documentos cuando pudiera considerarse razonablemente que los anteriores ya se habían ultimado. La demandante requirió en todos los casos a Hector International para que le entregase la matriz del ejemplar nº 5 de los documentos T1, en la que siempre figuraba un sello de la oficina de aduana española y la firma de un funcionario de dicha oficina que luego resultaron ser falsos. La demandante también recibía respecto a cada envío los documentos de transporte «CMR» firmados y sellados por recepción, que probaban que la carne había llegado a su lugar de destino. Por tanto, la demandante considera que hizo todo lo que era razonable para evitar cualquier perjuicio derivado de la falta de ultimación de documentos aduaneros y, en consecuencia, no fue negligente.

70 La Comisión considera que, en la Decisión impugnada, probó suficientemente que la demandante había actuado de modo manifiestamente negligente.

71 La Comisión señala que la cuestión de la negligencia manifiesta de la demandante es independiente de la cuestión de la buena fe. Admite que las autoridades aduaneras neerlandesas le comunicaron que no había habido intento de fraude ni negligencia manifiesta por parte de la demandante. No obstante, la Comisión recuerda que les pidió en dos ocasiones que precisaran su posición, la primera vez en su solicitud de información de 24 de noviembre de 2000 y la segunda vez en su solicitud de información de 22 de noviembre de 2001. Sin embargo, las respuestas de las autoridades neerlandesas no fueron de ninguna utilidad para determinar si la demandante había sido manifiestamente negligente en el presente asunto, dado que, según estas comunicaciones, dichas autoridades se habían limitado a aplicar el principio de presunción de inocencia, considerando que la demandante había obrado de buena fe mientras no se demostrara lo contrario.

72 La Comisión observa que, en el régimen de tránsito comunitario, deben tomarse en consideración las responsabilidades particulares del obligado principal para

determinar si ha actuado o no con negligencia manifiesta. Destaca que, como indica el considerando 46 de la Decisión impugnada, a estos efectos debe tener en cuenta la experiencia del interesado, la diligencia con la que ha actuado y la complejidad de la normativa (sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 5 de junio de 1996, Günzler Aluminium/Comisión, T-75/95, Rec. p. II-497). Pues bien, en su condición de empresa de expedición aduanera, la demandante era un operador económico experimentado que debía conocer los riesgos comerciales inherentes a sus actividades (considerando 47 de la Decisión impugnada). Además, la normativa relativa a las operaciones de tránsito establece claramente las obligaciones del obligado principal y la responsabilidad derivada de ellas (considerando 48 de la Decisión impugnada). Finalmente, el declarante debía haber adoptado todas las medidas necesarias para protegerse contra el riesgo comercial, cosa que no sucedió (considerandos 49 y 50 de la Decisión impugnada).

73 Concretamente, respecto a la cuestión de si la demandante actuó con diligencia, la Comisión señala que el hecho de haber suscrito un seguro sólo es un elemento de apreciación. La Comisión considera que, habida cuenta de los datos del presente asunto, llegó correctamente a la conclusión de que la demandante no había adoptado las medidas necesarias para prevenir los posibles riesgos.

74 Por lo que se refiere a las precauciones tomadas por la demandante para asegurarse de la fiabilidad de Hector International, la Comisión indica que aquélla sólo aportó elementos fácticos en su escrito de réplica. La Comisión recuerda que la demandante firmó una declaración en la que afirmaba que no tenía nada que añadir al expediente transmitido por las autoridades neerlandesas y tuvo la oportunidad de comunicar sus observaciones sobre el escrito de la Comisión de 11 de octubre de 2001, en el que ésta declaraba expresamente la existencia de negligencia manifiesta por parte de la demandante. Por tanto, la Comisión considera que, en esta fase del procedimiento, la demandante no puede basarse en esos elementos de hecho nuevos para imputarle no haber motivado suficientemente la Decisión impugnada.

Apreciación del Tribunal de Primera Instancia

- 75 Para apreciar si existe negligencia manifiesta, en el sentido del artículo 239 del Código aduanero y del artículo 905 del Reglamento de aplicación, procede tomar en consideración, en particular, la complejidad de las disposiciones cuyo incumplimiento ha originado la deuda aduanera, así como la experiencia profesional y la diligencia del operador (sentencia Söhl & Söhlke, antes citada, apartado 56).
- 76 En el presente asunto, la Comisión indicó en la Decisión impugnada, en primer lugar, que la demandante, en tanto que operador económico experimentado, debía conocer la normativa aduanera y los riesgos comerciales de su actividad (considerando 47); en segundo lugar, que la normativa relativa a las operaciones de tránsito establece claramente las obligaciones del obligado principal y la responsabilidad derivada de ellas (considerando 48) y, en tercer lugar, que, habida cuenta de sus responsabilidades como obligada principal, correspondía a la demandante adoptar todas las medidas necesarias contra el riesgo comercial (considerando 49).
- 77 No obstante, los tres elementos antes mencionados, es decir, la complejidad de las disposiciones normativas, la experiencia profesional y la diligencia del operador, sólo constituyen criterios de apreciación con arreglo a los cuales la Comisión debe valorar en concreto si el comportamiento del operador económico ha sido o no manifiestamente negligente (véase, en este sentido, la sentencia Söhl & Söhlke, antes citada, apartado 59). En efecto, en el marco de su análisis, la Comisión debe indicar las acciones u omisiones concretas del solicitante de la condonación que, apreciadas por separado o en su conjunto, constituyen una negligencia manifiesta con arreglo, en particular, a los criterios mencionados.
- 78 A este respecto debe señalarse que las autoridades neerlandesas, tanto en su solicitud de condonación, como, posteriormente, en dos ocasiones, durante el procedimiento administrativo ante la Comisión, afirmaron que no se podía apreciar

un intento de fraude ni una negligencia manifiesta por parte de la demandante. No obstante, en la Decisión impugnada, la Comisión estimó que el comportamiento de la demandante debía considerarse el resultado de una negligencia manifiesta (considerando 51). Pues bien, aunque la Comisión podía distanciarse de esta postura de las autoridades nacionales (véase, en este sentido, la sentencia France-aviation/ Comisión, antes citada, apartado 36), le correspondía probar, sobre la base de hechos pertinentes, la existencia de un comportamiento manifiestamente negligente de la demandante.

79 Como reconoció la Comisión en la vista, la Decisión impugnada sólo indica dos comportamientos específicos de la demandante que podrían probar la existencia de una negligencia manifiesta. Se trata, en primer lugar, del hecho de no haber vigilado a los participantes en las operaciones y, en segundo lugar, del hecho de no haber celebrado contratos de seguro apropiados (considerando 49).

80 Respecto a la primera imputación, basada en la presunta falta de vigilancia de los participantes en las operaciones por parte de la demandante, la Decisión impugnada no precisa en absoluto de qué modo la demandante fue negligente a este respecto. Dado que no existe la más mínima fundamentación de esta imputación, el Tribunal de Primera Instancia debe estimar que no ha quedado probada. Admitir dicha imputación significaría considerar que cualquier operador que sea víctima de maquinaciones fraudulentas por parte de terceros con los que mantenga relaciones comerciales ha actuado necesariamente con negligencia manifiesta.

81 Además, debe señalarse que la demandante alega haber adoptado una serie de precauciones en relación con Hector International. Así, sólo comenzó a emitir documentos T1 para dicha sociedad tras comprobar que era solvente y tras recibir una declaración relativa a la responsabilidad y las garantías de dicha empresa en caso de incorrecta ultimación de documentos aduaneros. Además, la demandante se aseguró de que sólo se emitiera un número limitado de documentos T1 en cada ocasión y de que únicamente se emitieran nuevos documentos cuando pudiera considerarse razonablemente que los anteriores ya se habían ultimado. Finalmente, la demandante requirió en todos los casos a Hector International para que le

entregase la matriz del ejemplar nº 5 de los documentos T1, en la que siempre figuraba un sello de la oficina de aduana española y la firma de un funcionario de dicha oficina, así como los documentos de transporte «CMR» firmados y sellados por recepción. La adopción de estas precauciones, que la Comisión no ha puesto en duda, refleja un comportamiento prudente y apropiado de la demandante respecto a la vigilancia de los participantes en las operaciones aduaneras objeto de litigio.

82 El Tribunal de Primera Instancia no puede acoger la alegación de la Comisión según la cual la demandante no puede basarse en esos elementos de hecho porque sólo fueron invocados en la fase del escrito de réplica. Procede recordar que corresponde a la Comisión probar la existencia en el caso concreto de una negligencia manifiesta por parte de la demandante. Pues bien, en su escrito de 11 de octubre de 2001, en el que formula sus objeciones, la Comisión no precisó por qué consideraba que la demandante había sido negligente a la hora de vigilar a los participantes en las operaciones. La demandante, en su respuesta de 9 de noviembre de 2001, sostenía que no había actuado con negligencia e indicaba, en particular, que había obrado de modo concienzudo respecto al transporte y que no podía verificar si se habían producido irregularidades en el momento de la ultimación. Posteriormente, en la Decisión impugnada, la Comisión incluyó la imputación basada en las presuntas deficiencias en la vigilancia de los participantes en las operaciones, sin precisarla en detalle. En su escrito de interposición del recurso en el presente asunto, la demandante reitera que no podía reprochársele ninguna de las irregularidades detectadas y mantiene que su comportamiento en el presente caso era conforme con las prácticas comerciales habituales. En su escrito de contestación, la Comisión repite su posición y rebate las alegaciones de la demandante. Habida cuenta de lo que precede, no puede reprocharse a la demandante que haya completado en su réplica las alegaciones y los elementos fácticos pertinentes contra la tesis contenida en la Decisión impugnada y en el escrito de contestación.

83 Por lo que se refiere a la segunda imputación, basada en que la demandante no celebró contratos de seguro apropiados, debe señalarse que, aunque corresponde a los operadores económicos prevenir los riesgos comerciales ordinarios, y, por tanto, aunque el mero hecho de sufrir un perjuicio económico no constituye una situación

especial en el sentido de la normativa aduanera comunitaria (véase, en este sentido, la sentencia Hyper/Comisión, antes citada, apartados 113 y 114), no puede aceptarse, como regla general, que la falta de celebración de un contrato de seguro constituya por sí sola un comportamiento manifiestamente negligente por parte del operador económico. La Comisión no expuso, en la Decisión impugnada, las razones por las cuales consideraba que, habida cuenta de las circunstancias del presente asunto, el hecho de que la demandante no hubiera asegurado los riesgos derivados de las operaciones litigiosas era un comportamiento manifiestamente negligente. A este respecto, procede destacar que la celebración o no de un contrato de seguro apropiado determina quién asumirá la deuda aduanera y los perjuicios resultantes de las operaciones objeto de litigio, a saber, el agente de aduanas o su asegurador. Pues bien, el hecho de que la demandante no pueda dirigirse contra una compañía de seguros para recuperar el importe de la deuda aduanera de la que sea deudora, y deba por tanto soportarla ella misma, no tiene incidencia sobre los requisitos del derecho a condonación de dicha deuda por razones de equidad ni, en consecuencia, sobre la obligación de la Comisión de conceder dicha condonación si se cumplen dichos requisitos. Además, el asegurador podría subrogarse en los derechos del agente de aduanas frente a las autoridades aduaneras o esperar el resultado de la acción de dicho agente ante la Comisión. En conclusión, el hecho de no haber suscrito un seguro no constituye una negligencia.

- 84 Además, procede destacar que, a tenor del artículo 239 del Código aduanero, se podrá proceder a la devolución o a la condonación de los derechos de importación o de exportación en situaciones que resulten de circunstancias que no impliquen intento de fraude ni manifiesta negligencia por parte del interesado. Del mismo modo, el artículo 905 del Reglamento de aplicación prevé que la solicitud de condonación debe estar fundamentada en motivos que puedan justificar que se trata de una situación especial resultante de circunstancias que no supongan intento de fraude ni negligencia manifiesta por parte del interesado. Del propio tenor de esas disposiciones se deduce que debe existir una relación entre la negligencia atribuida al operador y la situación especial constatada. Si no existe tal relación, sería injusto denegar la solicitud de condonación o de devolución. Pues bien, en el presente asunto, procede señalar que el hecho de que la demandante no haya celebrado un contrato de seguro no contribuyó a la comisión del fraude ni complicó el descubrimiento de éste. *A fortiori*, esta circunstancia no tiene estrictamente ninguna relación con el hecho de que las autoridades neerlandesas no hayan comunicado a la demandante, durante cierto período, la existencia de un fraude relativo a una de sus declaraciones.

85 En consecuencia, procede concluir que la Comisión incurrió en un error manifiesto de apreciación al admitir la existencia de una negligencia manifiesta por parte de la demandante.

86 Por tanto, debe acogerse la segunda parte del motivo.

87 En suma, procede estimar el presente recurso.

Costas

88 A tenor del artículo 87, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Por haber sido desestimadas las pretensiones de la Comisión, procede condenarla a abonar sus propias costas y las de la demandante, de acuerdo con lo solicitado por ésta.

89 Con arreglo al artículo 87, apartado 4, del Reglamento de Procedimiento, el Reino de España, parte coadyuvante, cargará con sus propias costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE PRIMERA INSTANCIA (Sala Primera)

decide:

- 1) **Anular la Decisión REM 08/00 de la Comisión, de 7 de octubre de 2002, en la medida en que deniega la condonación de los derechos de importación impuestos a la demandante en relación con las operaciones aduaneras realizadas por ésta a partir del 12 de junio de 1995.**
- 2) **La Comisión cargará con sus propias costas y con las de la demandante.**
- 3) **El Reino de España cargará con sus propias costas.**

Cooke

García-Valdecasas

Labucka

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 27 de septiembre de 2005.

El Secretario

El Presidente

H. Jung

J.D. Cooke

Índice

Marco jurídico	II - 3889
Normas relativas al tránsito comunitario externo	II - 3889
Normas relativas a la devolución o a la condonación de derechos de importación o de exportación	II - 3892
Hechos que originaron el litigio	II - 3893
Operaciones de tránsito comunitario externo objeto de litigio	II - 3893
Procedimiento administrativo relativo a la solicitud de condonación de derechos de importación	II - 3896
Procedimiento y pretensiones de las partes	II - 3899
Fundamentos de Derecho	II - 3900
Sobre la primera parte del motivo, basada en la existencia de una situación especial. II - 3901	
Introducción	II - 3901
— Alegaciones de las partes	II - 3901
— Apreciación del Tribunal de Primera Instancia	II - 3902
Sobre las presuntas negligencias de las autoridades neerlandesas en lo relativo al descubrimiento del fraude y su retraso en informar a la demandante de las irregularidades relativas a los documentos aduaneros emitidos por ella	II - 3903
— Alegaciones de las partes	II - 3903
— Apreciación del Tribunal de Primera Instancia	II - 3907
Sobre la segunda parte del motivo, basada en la falta de intento de fraude y de negligencia manifiesta por parte de la demandante	II - 3912
Alegaciones de las partes	II - 3912
Apreciación del Tribunal de Primera Instancia	II - 3916
Costas	II - 3920