CONCLUSIONES DE LA ABOGADO GENERAL
SRA. VERICA TRSTENJAK
presentadas el 11 de junio de 2008 [1]

I. Introducción

1. En el presente asunto, la Comisión solicita al Tribunal de Justicia que declare que, al haberse negado a abonar intereses de demora por el retraso en la contabilización de recursos propios relativos a operaciones aduaneras en las que las mercancías fueron recibidas en plazo en la oficina de destino, si bien la prueba correspondiente fue presentada extemporáneamente a la oficina de partida, la República Italiana ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de la normativa comunitaria sobre el sistema de recursos propios de la Comunidad.

II. Marco normativo

A. *Convenio TIR*

2. El artículo 2 del Convenio aduanero relativo al transporte internacional de mercancías al amparo de los cuadernos TIR (en lo sucesivo, «Convenio TIR») [2] dispone:

«El presente Convenio se aplicará a los transportes de mercancías efectuados, sin ruptura de carga, a través de una o varias fronteras, desde una aduana de partida de una Parte Contratante hasta una aduana de destino de otra o de la misma Parte Contratante en vehículos de transporte por carretera, conjuntos de vehículos o contenedores, siempre que parte del viaje entre el principio y el final de la operación TIR se efectúe por carretera.»

3. El artículo 4 del Convenio TIR tiene el siguiente tenor:

«Las mercancías transportadas con arreglo al régimen TIR no estarán sujetas al pago o al depósito de los derechos y tributos de importación o exportación en las aduanas de paso.»

1 — Lengua original: esloveno.

2 — DO 1978, L 252, p. 2; EE 02/05, p. 47.

4. El artículo 8 del Convenio prevé:

«1. La asociación garante se comprometerá a pagar los derechos y tributos de importación o exportación, más los eventuales intereses moratorios, que hayan de pagarse en virtud de las leyes y los reglamentos de aduanas del país en el que se haya registrado una irregularidad en relación con una operación TIR. La asociación será responsable, mancomunada y solidariamente con las personas deudoras de las cantidades anteriormente mencionadas, del pago de dichas sumas.

2. En los casos en que las leyes y los reglamentos de una Parte Contratante no prevean el pago de derechos y tributos de importación o exportación en los casos contemplados en el apartado 1 del presente artículo, la asociación garante se comprometerá a pagar, en las mismas condiciones, una suma igual al importe de los derechos y tributos de importación o exportación más los eventuales intereses moratorios.

[…]

7. Cuando las sumas a que se refieren los apartados 1 y 2 del presente artículo sean exigibles, las autoridades competentes deberán, en lo posible, requerir para el pago de esas sumas a la persona o las personas directamente responsables antes de reclamarlas a la asociación garante.»

5. El artículo 11 del Convenio TIR dispone:

«1. Cuando en un cuaderno TIR no se haya hecho el descargo, o cuando el descargo se haya hecho con reservas, las autoridades competentes no tendrán derecho a exigir de la asociación garante el pago de las sumas a que se hace referencia en los apartados 1 y 2 del artículo 8 si en el plazo de un año a contar de la fecha de la aceptación del cuaderno TIR por dichas autoridades, éstas no han notificado por escrito a la asociación que no se ha hecho el descargo o que se ha hecho con reservas. Esta disposición se aplicará igualmente en casos de descargo obtenido de manera abusiva o fraudulenta pero entonces el plazo será de dos años.

2. El requerimiento de pago de las sumas a que se hace referencia en los apartados 1 y 2 del artículo 8 se dirigirá a la asociación garante, transcurrido un plazo mínimo de tres meses a partir de la fecha en que se haya comunicado a dicha asociación que no se ha dado descargo en el cuaderno TIR, que el descargo se ha hecho con reservas o que se ha obtenido de manera abusiva o fraudulenta, y a más tardar dos años después de esa misma fecha. Sin embargo, en los casos que, durante el plazo indicado de dos años, sean objeto de procedimiento judicial, el requerimiento de pago se hará en el plazo de un año a partir de la fecha en que sea ejecutoria la decisión judicial.

3. La asociación garante dispondrá de un plazo de tres meses a contar de la fecha en que se le haya dirigido el requerimiento para pagar las sumas reclamadas. Esas sumas le serán reembolsadas si, en el plazo de dos años contados a partir de la fecha en que se le hizo el requerimiento de pago, se demuestra, a satisfacción de las autoridades aduaneras, que no se ha cometido ninguna irregularidad en relación con la operación de transporte de que se trate.»

B. *Derecho comunitario*

1. Código aduanero comunitario

6. El artículo 91 del Reglamento (CEE) nº 2913/92, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (en lo sucesivo, «CAC»), [3] dispone:

«1. El régimen de tránsito externo permitirá la circulación de uno a otro punto del territorio aduanero de la Comunidad:

a) de mercancías no comunitarias, sin que dichas mercancías estén sujetas a los derechos de importación y demás gravámenes ni a medidas de política comercial;

b) de mercancías comunitarias que sean objeto de una medida comunitaria que requiera su exportación a países terceros y para las que se cumplan los trámites aduaneros de exportación correspondientes.

2. La circulación contemplada en el apartado 1 podrá efectuarse:

a) bien al amparo del régimen de tránsito comunitario externo;

b) bien al amparo de un cuaderno TIR (Convenio TIR), siempre que:

1) haya comenzado o deba terminar en el exterior de la Comunidad, o

3 — Reglamento del Consejo de 12 de octubre de 1992 (DO L 302, p. 1).

2) se refiera a envíos de mercancías que deban descargarse en el territorio aduanero de la Comunidad y sean despachadas con mercancías que deban descargarse en un país tercero, o

3) se efectúe de un punto a otro de la Comunidad pasando por el territorio de un país tercero;

[…].»

7. El artículo 92 del CAC prevé:

«El régimen de tránsito externo finalizará cuando las mercancías y el documento correspondiente sean presentados en aduana en el lugar de destino, de conformidad con lo dispuesto en el régimen de que se trate.»

8. Conforme al artículo 204 del CAC:

«1. Dará origen a una deuda aduanera de importación:

a) el incumplimiento de cualquiera de las obligaciones a que quede sujeta una mercancía sometida a derechos de importación como consecuencia de su estancia en depósito temporal o de la utilización del régimen aduanero en el que se encuentre, o

b) la inobservancia de cualquiera de las condiciones señaladas para la concesión de tal régimen o para lo concesión de un derecho de importación reducido o nulo por la utilización de la mercancía para fines especiales,

en casos distintos de los contemplados en el artículo 203, salvo que se pruebe que dichas infracciones no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado.

2. La deuda aduanera se originará o bien en el momento en que deje de cumplirse la obligación cuyo incumplimiento da lugar al origen de la deuda aduanera, bien en el momento en que se ha incluido la mercancía en el régimen aduanero considerado cuando a posteriori se descubra que no se cumplía efectivamente alguna de las condiciones establecidas para la inclusión de dicha mercancía en el régimen o para la concesión del derecho de importación reducido o nulo por la utilización de la mercancía para fines especiales.

3. El deudor será la persona que, según el caso, deba cumplir las obligaciones que entrañe la estancia en depósito temporal de una mercancía sujeta a derechos de importación o la utilización del régimen aduanero en el que se encuentre dicha mercancía, o que deba respetar las condiciones fijadas para la inclusión de la mercancía en este régimen.»

9. El artículo 217, apartado 1, del CAC establece:

«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).»

10. El artículo 236, apartado 1, del CAC dispone:

«Se procederá a la devolución de los derechos de importación o de los derechos de exportación siempre que se compruebe que en el momento en que se pagaron su importe no era legalmente debido o que fue contraído en contra de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 220.

[…].»

2. Reglamento (CEE) nº 2454/93 por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Código aduanero comunitario

11. El artículo 378 del Reglamento nº 2454/93, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código aduanero comunitario, [4] dispone:

«1. Sin perjuicio del artículo 215 del Código, cuando el envío no se haya presentado en la oficina de destino y no pueda determinarse el lugar de la infracción o de la irregularidad, se considerará que esta infracción o irregularidad se ha cometido:

— en el Estado miembro del que dependa la oficina de partida, o

— en el Estado miembro del que dependa la oficina de paso a la entrada de la Comunidad y a la que se haya remitido un aviso de paso,

a menos que en el plazo indicado en el apartado 2 del artículo 379, se presente la prueba, a satisfacción de las autoridades aduaneras, de la regularidad de la operación de tránsito o del lugar donde se haya cometido efectivamente la irregularidad o la infracción.

2. Si, a falta de tal prueba, se sigue considerando que dicha infracción o irregularidad se ha cometido en el Estado miembro de partida o en el Estado miembro de entrada tal como se contempla en el segundo guión del párrafo primero, dicho Estado miembro percibirá los derechos y demás gravámenes correspondientes a las mercancías de que se trate con arreglo a las disposiciones comunitarias o nacionales.»

12. El artículo 379 del Reglamento nº 2454/93 establece:

«1. 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.

4 — Reglamento de la Comisión de 2 de julio de 1993 (DO L 253, p. 1).

2. La notificación contemplada en el apartado 1 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, a satisfacción de las autoridades aduaneras. Este plazo será de tres meses a partir de la fecha de la notificación contemplada en el apartado 1. Al término de este plazo, si no se hubiere presentado dicha prueba, el Estado miembro competente procederá a la recaudación de los derechos y demás gravámenes correspondientes. En el caso en el que este Estado miembro no sea aquél en el que se encuentra la oficina de partida, este último informará sin demora a dicho Estado miembro.»

13. Según el artículo 380 del Reglamento nº 2454/93:

«La prueba de la regularidad de la operación de tránsito, a efectos del apartado 1 del artículo 378, deberá, en particular, aportarse a satisfacción de las autoridades aduaneras:

a) mediante la presentación de un documento certificado por las autoridades aduaneras en el que se haga constar que las mercancías de que se trata se han presentado en la oficina de destino […]»

14. El artículo 454 del Reglamento nº 2454/93 prevé:

«1. El presente artículo se aplicará sin perjuicio de las disposiciones específicas del Convenio TIR […] relativas a la responsabilidad de las asociaciones garantes cuando se utilice un cuaderno TIR […]

2. Cuando se compruebe que se ha cometido una infracción o una irregularidad en un Estado miembro determinado en el curso o con ocasión de un transporte efectuado al amparo de un cuaderno TIR […], dicho Estado miembro procederá a la recaudación de los derechos y demás gravámenes exigibles en su caso, con arreglo a la normativa comunitaria o nacional, sin perjuicio del ejercicio de acciones penales.

3. Cuando no se pueda determinar el territorio en el que se haya cometido la infracción o la irregularidad, se considerará que se ha cometido en el Estado miembro en el que haya sido comprobada, a menos que, en el plazo previsto en el apartado 1 del artículo 455, se pruebe a satisfacción de las autoridades aduaneras la regularidad de la operación o el lugar en que se haya cometido efectivamente la infracción o irregularidad.

Si, a falta de tal prueba, se considera que dicha infracción o irregularidad se ha cometido en el Estado miembro en que haya sido comprobada, dicho Estado miembro percibirá los derechos y demás impuestos correspondientes a las mercancías de que se trate con arreglo a la normativa comunitaria o nacional.

[…]

Las administraciones aduaneras de los Estados miembros tomarán las disposiciones necesarias para combatir toda infracción o irregularidad y para sancionarlas eficazmente.»

15. A tenor del artículo 455 del Reglamento nº 2454/93:

«1. Cuando se compruebe que se ha cometido una infracción o irregularidad en el curso o con ocasión de un transporte realizado al amparo de un cuaderno TIR […], las autoridades aduaneras lo notificarán al titular del cuaderno TIR […] y a la asociación garante, en el plazo previsto […] en el apartado 1 del artículo 11 del Convenio TIR […]

2. La prueba de la regularidad de la operación efectuada al amparo de un cuaderno TIR […], a efectos del párrafo primero del apartado 3 del artículo 454, deberá aportarse en el plazo previsto […] en el apartado 2 del artículo 11 del Convenio TIR […]

3. La prueba podrá, en particular, aportarse a satisfacción de las autoridades aduaneras:

a) mediante la presentación de un documento certificado por las autoridades aduaneras, en el que se haga constar que las mercancías han sido presentadas en la oficina de destino. Este documento deberá contener la identificación de dichas mercancías, o

b) mediante la presentación de un documento aduanero de despacho a consumo expedido en un tercer país, o mediante su copia o fotocopia; dicha copia o fotocopia deberá estar autenticada, bien por el organismo que haya visado el documento original, bien por los servicios oficiales del tercer país, bien por los servicios oficiales de un Estado miembro. Dicho documento deberá contener la identificación de las mercancías de que se trate, o

[…]»

3. Reglamento sobre recursos propios de las Comunidades

16. El artículo 2, apartado 1, del Reglamento (CEE, Euratom) nº 1552/89, por el que se aplica la Decisión 88/376/CEE, Euratom relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades, [5] dispone:

«A efectos de la aplicación del presente Reglamento, un derecho de las Comunidades sobre los recursos propios contemplados en las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 2 de la Decisión 88/376/CEE, Euratom es constatado cuando el servicio competente del Estado miembro haya comunicado el importe adeudado al deudor. Dicha comunicación se efectuará tan pronto como el deudor sea conocido y el importe del derecho pueda ser calculado por las autoridades administrativas competentes, respetando todas las disposiciones comunitarias aplicables en la materia.»

17. También el artículo 2 del Reglamento (CE, Euratom) nº 1150/2000, por el que se aplica la Decisión 94/728/CE, Euratom relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades, [6] por el que se derogó el Reglamento nº 1552/89, contiene disposiciones análogas:

«1. A efectos de la aplicación del presente Reglamento, un derecho de las Comunidades sobre los recursos propios contemplados en las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 2 de la Decisión 94/728/CE, Euratom se constatará cuando se cumplan las condiciones previstas por la reglamentación aduanera en lo relativo a la consideración del importe del derecho y su comunicación al deudor.

2. La fecha que deberá utilizarse para la constatación a que se refiere al apartado 1 será la fecha de la contracción prevista en la reglamentación aduanera.

[…]»

18. El artículo 6 del Reglamento nº 1552/89 establece:

«1. En el Tesoro de cada Estado miembro o en el organismo designado por cada Estado miembro se llevará una contabilidad de los recursos propios, clasificada por tipos de recursos.

5 — Reglamento del Consejo de 29 de mayo de 1989 (DO L 155, p. 1).

6 — Reglamento del Consejo de 22 de mayo de 2000 (DO L 130, p. 1).

2. a) Los derechos constatados con arreglo al artículo 2 se anotarán en la contabilidad, salvo lo dispuesto en la letra b) del presente apartado, a más tardar el primer día laborable siguiente al día 19 del segundo mes siguiente a aquel en el curso del cual el derecho haya sido constatado.	2. Por exigencias de la contabilidad correspondiente a los recursos propios, el mes contable se cerrará, como muy pronto, a las trece horas del último día laborable del mes de la constatación.
	3. a) Los derechos constatados con arreglo al artículo 2 se anotarán en la contabilidad, salvo lo dispuesto en la letra b) del presente apartado, a más tardar el primer día laborable siguiente al día 19 del segundo mes siguiente a aquel en el curso del cual el derecho haya sido constatado.
b) Los derechos constatados que no se hayan anotado en la contabilidad mencionada en la letra a), por no haberse cobrado aún ni afianzado, se anotarán en el plazo contemplado en la letra a) en una contabilidad separada. Los Estados miembros podrán proceder de la misma manera cuando los derechos constatados y afianzados sean impugnados o puedan sufrir variaciones por su objeto de controversia.»	b) Los derechos constatados que no se hayan anotado en la contabilidad mencionada en la letra a), por no haberse cobrado aún ni garantizado, se anotarán en el plazo contemplado en la letra a), en una contabilidad separada. Los Estados miembros podrán proceder de la misma manera cuando los derechos constatados y garantizados sean impugnados o puedan sufrir variaciones por su objeto de controversia.
19. En virtud del artículo 6 del Reglamento nº 1150/2000:	
«1. En el Tesoro de cada Estado miembro o en el organismo designado por cada Estado miembro se llevará una contabilidad de los recursos propios, clasificada por tipos de recursos.	[…]»

20. En el artículo 8 del Reglamento nº 1552/89 se prevé:

«Las rectificaciones efectuadas con arreglo al apartado 2 del artículo 2 se sumarán o restarán del importe total de los derechos constatados. Se introducirán en las contabilidades previstas en las listas a) y b) del apartado 2 del artículo 6 y en los estados previstos en el apartado 3 del artículo 6 correspondientes a la fecha de las rectificaciones.

Dichas rectificaciones serán objeto de una mención particular cuando se refieran a casos de fraude o irregularidades previamente comunicadas a la Comisión.»

21. El artículo 8 del Reglamento nº 1150/2000 está formulado en términos casi idénticos:

«Las rectificaciones efectuadas con arreglo al apartado 4 del artículo 2 se sumarán o restarán del importe total de los derechos constatados. Se introducirán en las contabilidades previstas en las listas a) y b) del apartado 3 del artículo 6 y en los estados previstos en el apartado 4 del artículo 6 correspondientes a la fecha de las rectificaciones.

Dichas rectificaciones serán objeto de una mención particular cuando se refieran a casos de fraude o irregularidades previamente comunicados a la Comisión.»

22. El artículo 11 del Reglamento nº 1552/89 y el artículo 11 del Reglamento nº 1150/2000 tienen un tenor absolutamente idéntico:

«Todo retraso en las consignaciones en la cuenta mencionada en el apartado 1 del artículo 9 dará lugar al pago de intereses por el Estado miembro correspondiente, al tipo aplicado el día del vencimiento en el mercado monetario de dicho Estado miembro para las financiaciones a corto plazo, incrementado en 2 puntos. Este tipo se aumentará 0,25 puntos por cada mes de retraso. El tipo así incrementado se aplicará a todo el período de retraso.»

23. El artículo 17, apartados 1 y 2, de los Reglamentos nºs 1552/89 y 1150/2000, incluido en el título VII «Disposiciones relativas al control», prevé:

«1. Los Estados miembros deberán tomar todas las medidas necesarias para que los importes correspondientes a los derechos constatados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 2 sean puestos a disposición de la Comisión en las condiciones previstas en el presente Reglamento.

2. Los Estados miembros únicamente podrán dejar de poner a disposición de la Comisión los importes correspondientes a los derechos constatados si éstos no han podido ser cobrados por motivos de fuerza mayor. Además, en casos especiales, los Estados miembros podrán no poner estos importes a disposición de la Comisión si, una vez examinados en profundidad todos los datos pertinentes del caso correspondiente, resulta definitivamente imposible proceder al cobro por causas ajenas a su responsabilidad. […]»

24. Con arreglo al artículo 22 del Reglamento nº 1150/2000:

«Queda derogado el Reglamento (CEE, Euratom) nº 1552/89.

Las referencias a dicho Reglamento se entenderán hechas al presente Reglamento y deberán leerse según el cuadro de correspondencia que figura en la parte A del anexo.»

25. El artículo 23 del Reglamento nº 1150/2000 dispone:

«El presente Reglamento entrará en vigor el día de su publicación en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas.*»

26. El Reglamento nº 1150/2000 fue publicado en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas* el 31 de mayo de 2000.

III. Procedimiento administrativo previo y recurso de la Comisión

27. El recurso de la Comisión se refiere a dos procedimientos de infracción, designados con los números 2003/2241 y 2006/2266.

A. *Procedimiento de infracción 2003/2241*

28. En el marco de un control sobre recursos propios, realizado en abril de 1994, la Comisión comprobó que, en un determinado número de supuestos de tránsito comunitario,

las autoridades italianas no habían iniciado el procedimiento de recaudación de derechos y otros gravámenes en los plazos previstos por falta de presentación de la prueba de la regularidad de las operaciones de tránsito conforme al artículo 379 del Reglamento nº 2454/93.

29. Mediante escrito de 15 de junio de 2001, la Comisión, con arreglo al artículo 11 del Reglamento nº 1150/2000, exigió por tanto a Italia el pago de intereses de demora por un importe de 31.564.893 ITL (16.301,90 euros) por contabilización extemporánea de recursos propios a los que tenía derecho la Comunidad en virtud de una deuda aduanera generada a raíz de una irregularidad del tránsito comunitario.

30. Después de una investigación realizada por las autoridades italianas, se comprobó que en 11 de entre 201 documentos no se habían verificado irregularidades. En tales casos, los procedimientos aduaneros habían sido liquidados regularmente, si bien la oficina de destino había trasladado con demora la prueba a la oficina de partida. Habida cuenta de estas circunstancias, las autoridades italianas comunicaron a la Comisión, mediante escrito de 31 de julio de 2001, que habían abonado intereses de demora únicamente por las operaciones aduaneras en las que se verificaron irregularidades. En cuanto a los documentos en los que, únicamente en el marco de la investigación, se comprobó que no habían existido irregularidades, las autoridades italianas denegaron el pago de intereses de demora. A este respecto, las autoridades italianas alegaron asimismo —en consideración al hecho de que los documentos de tránsito habían sido presentados a la oficina aduanera de destino— que no se había generado ninguna deuda aduanera en virtud del artículo 204 del Reglamento nº 2913/92. Las autoridades italianas afirmaron, por tanto, que no estaban obligadas al pago de los intereses de demora de que se trata.

31. Dado que las autoridades italianas no estaban dispuestas a abonar los mencionados intereses de demora, la Comisión remitió a la República Italiana, el 3 de febrero de 2004, un escrito de requerimiento en el que solicitaba el pago de intereses de demora por un importe de 847,06 euros con respecto a las operaciones aduaneras que se habían liquidado regularmente, pero en las que los correspondientes recursos propios habían sido contabilizados de forma extemporánea. Dado que Italia, mediante escrito de 8 de junio de 2004, comunicó de nuevo a la Comisión que no abonaría los mencionados intereses de demora, la Comisión emitió, el 5 de julio de 2005, un dictamen motivado por el que requirió de nuevo el pago de los intereses de demora en el plazo de dos meses a partir de la recepción del dictamen.

32. En respuesta a dicho dictamen motivado, las autoridades italianas reiteraron su intención de no abonar los intereses de demora.

B. *Procedimiento de infracción 2006/2266*

33. En el marco del procedimiento de infracción 2006/2266, la Comisión determinó cuatro operaciones de tránsito al amparo del Convenio TIR en las que comprobó que el

régimen correspondiente no había sido liquidado en los plazos previstos en el artículo 11 del Convenio. Dado que no se había dado descargo del cuaderno TIR en plazo, las autoridades competentes deberían haber exigido el pago de gravámenes. Al no haberlo hecho, la operación de tránsito no fue regular, por lo que, a juicio de la Comisión, se generó una deuda aduanera. Por la contabilización extemporánea de recursos propios a los que tenía derecho la Comunidad en virtud de dicha deuda aduanera, la Comisión exigió a las autoridades italianas el pago de intereses de demora.

34. De modo análogo al procedimiento 2003/2241, las autoridades italianas denegaron en el procedimiento de que se trata el pago de los intereses de demora. Las autoridades italianas recordaron que, en defecto de deuda aduanera, el pago de intereses de demora modifica la naturaleza de éstos. De este modo, los intereses de demora adquieren carácter de sanción, impuesta por la vulneración formal de los plazos fijados por el Reglamento nº 1552/89 para el desarrollo de las operaciones previstas en el mismo.

35. El 4 de julio de 2006, la Comisión remitió a la República Italiana un escrito de requerimiento en el que solicitó a las autoridades italianas el pago de intereses de demora por un importe de 3.332 euros. Dado que dicho escrito de requerimiento no recibió respuesta alguna, la Comisión envió el 2 de octubre de 2006 un dictamen motivado a las autoridades italianas.

36. En su respuesta al dictamen motivado de 12 de diciembre de 2006, las autoridades italianas se negaron al pago de los mencionados intereses de demora.

C. *Recurso de la Comisión*

37. Dado que en los procedimientos administrativos previos 2003/2241 y 2006/2266, las autoridades italianas denegaron el pago de los intereses de demora, la Comisión decidió interponer un recurso por incumplimiento contra Italia.

38. En dicho recurso, la Comisión solicita al Tribunal de Justicia que:

— Declare que la República Italiana ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Reglamento (CEE, Euratom) nº 1552 del Consejo, de 29 de mayo de 1989, por el que se aplica la Decisión 88/376/CE, Euratom, relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades y, en particular, de su artículo 6, apartado 2, letra a), sustituido a partir del 31 de mayo de 2000, por el Reglamento (CE, Euratom) nº 1150 del Consejo, de 22 de mayo de 2000, por el que se aplica la Decisión 94/728/CE, Euratom, relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades y, en particular, de su artículo 6, apartado 3, letra a),

al haberse negado a abonar a la Comisión intereses de demora por un importe total de 847,06 euros por haber contabilizado extemporáneamente los derechos de aduana y al haberse negado a adaptar las disposiciones nacionales a la normativa comunitaria que regula la contabilización de operaciones de aduana cubiertas por una garantía global y no cuestionadas, resultantes de una operación de tránsito comunitario, y

al haberse negado a abonar a la Comisión intereses de demora por un importe total de 3.322 euros por no haber respetado los plazos concedidos por la normativa comunitaria para la inclusión en la contabilidad «A» de los derechos de aduana en el ámbito de las operaciones de tránsito conforme al convenio TIR.

— Condene en costas a la República Italiana.

39. La República Italiana solicita al Tribunal de Justicia que:

— Desestime el recurso.

— Condene en costas a la Comisión.

IV. Procedimiento ante el Tribunal de Justicia

40. El recurso de la Comisión fue presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 8 de junio de 2007 y el escrito de contestación fue presentado el 19 de julio de 2007. En la vista, celebrada el 17 de abril de 2008, los representantes de la Comisión y de la República Italiana presentaron sus informes orales y respondieron a las preguntas del Tribunal de Justicia.

V. Alegaciones de las partes

41. En lo que respecta al *procedimiento 2003/2241*, la *Comisión* sostiene que, dado que la oficina de partida no recibió la prueba de la liquidación de la operación aduanera en el plazo prescrito, la operación de que se trata debe considerarse irregular, por lo que en el presente asunto se genera una deuda aduanera. La Comisión basa su tesis en las indicaciones de la jurisprudencia, de la que se desprende que cuando «los envíos incluidos en el régimen de tránsito comunitario externo no se han presentado en la oficina de destino en el plazo fijado por la oficina de partida, como en los casos a que se refiere el presente recurso, se presume que se ha originado la deuda aduanera y se considera que el obligado principal es el deudor de ésta». [7]

7 — Sentencias de 14 abril 2005, Comisión/Alemania (C-104/02, Rec. p. I-2689), apartado 81, y Comisión/Países Bajos (C-460/01, Rec. p. I-2613), apartado 72.

42. La Comisión afirma que el Estado miembro competente está obligado en esa situación a exigir al obligado principal la prueba de la regularidad de la operación de tránsito y, cuando no se aporte en plazo dicha prueba, el Estado miembro deberá recaudar los derechos aduaneros adeudados. La Comisión subraya que los plazos fijados a este respecto por el Derecho comunitario son perentorios, lo que hace posible una aplicación uniforme de las disposiciones en materia de recaudación de derechos de aduana. Cuando vencen los plazos previstos en el artículo 379 del Reglamento nº 2454/93, el Estado miembro está obligado, con arreglo al artículo 6 del Reglamento nº 1552/89, a anotar sin demora los correspondientes importes en la cuenta de recursos propios y a ponerlos a disposición de la Comisión de conformidad con el artículo 10 de dicho Reglamento.

43. La Comisión cita acto seguido el artículo 11 del Reglamento nº 1552/89, en virtud del cual el Estado miembro debe abonar intereses por toda demora en la consignación en la cuenta de que se trata. En opinión de la Comisión, del propio texto de dicho artículo se desprende que la obligación de abonar intereses se deriva de la falta de consignación en la cuenta, con independencia de cualquier otra circunstancia. A este respecto la Comisión indica que los intereses cuyo pago se exige en el presente asunto no son intereses de demora, sino intereses adeudados directamente por el hecho de que la deuda aduanera no se ha anotado en la cuenta de recursos propios o ha sido incluida extemporáneamente. Dicha obligación existe aun cuando la obligación principal no sea exigible, por haberse determinado posteriormente que la operación aduanera había sido ejecutada regularmente.

44. La Comisión cuestiona asimismo la alegación del Gobierno italiano según la cual el pago de intereses en el caso de autos equivale a una sanción. La Comisión subraya a este respecto que constituye un principio claramente consolidado de Derecho civil que los intereses de demora tienen por objeto, por una parte, resarcir los perjuicios causados al acreedor por la falta de disponibilidad de determinados recursos económicos en la fecha prevista y, por otra parte, inducir al deudor a cumplir puntualmente sus obligaciones. La Comisión destaca asimismo que el pago de los intereses se deriva de la vulneración de obligaciones impuestas por el Derecho comunitario, al margen del hecho de que la Comunidad haya sufrido efectivamente cualquier daño patrimonial.

45. En lo que respecta al *procedimiento 2006/2266,* la Comisión sostiene que la oficina aduanera de partida debería haber recaudado los derechos de aduana al término del plazo establecido en el artículo 11 del Convenio TIR. Dado que la oficina de partida no recibió la prueba de la liquidación de la operación de tránsito en los quince meses siguientes a la fecha de la aceptación del cuaderno TIR por parte de dicha oficina, las operaciones de que se trata deben considerarse irregulares, originándose por consiguiente la deuda aduanera. En tal caso, el Estado miembro debería haber contabilizado el derecho de la Comunidad sobre los recursos propios, en virtud del artículo 2 del Reglamento nº 1552/89, cuando las autoridades administrativas competentes estuvieran en condiciones de calcular el importe del derecho. Así pues, las autoridades italianas deberían haber contabilizado, conforme al artículo 6, apartado 2, letra a), del Reglamento nº 1552/89, el derecho de la Comunidad sobre los recursos propios a más tardar en el primer día laborable siguiente al día 19 del segundo mes siguiente a aquél en el curso del cual el derecho haya sido constatado. La Comisión

añade que las autoridades italianas deberían haber remitido el requerimiento de pago de los importes, conforme al artículo 11, apartado 2, del Convenio TIR, transcurrido un plazo mínimo de tres meses a partir de la fecha en que se había comunicado a la asociación garante que no se había dado descargo en el cuaderno TIR.

46. *Italia* considera en primer lugar que, a su juicio, no concurren los requisitos de la obligación de pago de intereses de demora prevista en el artículo 11 del Reglamento nº 1150/2000. En virtud de dicho artículo, se exige el pago de intereses por toda demora de la consignación en la cuenta, pero en su opinión en el caso de autos no existía ninguna obligación de consignación.

47. Italia destaca que, en el presente asunto, la liquidación extemporánea de las operaciones aduaneras no ocasiona a la Comunidad ningún daño patrimonial y que, por tanto, no existe ninguna obligación de pago de intereses. Si en el caso de autos se exigiera el abono de intereses de demora, ello supondría atribuir a dichos intereses una función sancionadora que no pueden tener. Los intereses de demora están vinculados al pago extemporáneo de cantidades adeudadas y su objetivo consiste en compensar al acreedor por las pérdidas económicas que sufra por la falta de disponibilidad de tales cantidades de dinero. Por el contrario, la sanción está vinculada a la vulneración formal de obligaciones y no se refiere a una pérdida económica concreta.

48. Italia considera que las decisiones dictadas en las sentencias Comisión/Alemania [8] y Comisión/Países Bajos, [9] citadas por la Comisión en su recurso, no pueden aplicarse al caso de autos, dado que aquellos asuntos se referían a importes efectivamente adeudados. En esos dos asuntos la deuda aduanera se originó efectivamente a causa de la irregularidad de las operaciones de tránsito, y los Estados miembros demandados no cuestionaron esa circunstancia de hecho. En el presente asunto, en cambio, la Comisión solicita el cumplimiento de una obligación accesoria —a saber, el pago de intereses de demora— aun cuando no existe la obligación principal, es decir, la deuda aduanera.

49. Italia sostiene asimismo que las operaciones de tránsito controvertidas se efectuaron en los años 1996 y 1997, época en la que el tránsito comunitario presentaba dificultades de funcionamiento. Precisamente por este motivo, las autoridades italianas, ante la falta de indicios de irregularidades de las operaciones aduaneras, no procedieron a la recaudación inmediata de los derechos con objeto de no tener que reembolsar cantidades ilegalmente abonadas. En ese período, el Parlamento Europeo constituyó una comisión especial, cuyas funciones consistían en introducir un mayor rigor en la presentación de documentos de tránsito y la información de los procedimientos aduaneros.

8 — Sentencia de 14 de abril de 2005, Comisión/Alemania, citada en la nota 7 *supra,* apartado 81.

9 — Sentencia 14 abril 2005, Comisión/Países Bajos, citada en la nota 7 *supra,* apartado 72.

VI. Apreciación de la Abogado General

A. *Introducción*

50. En el presente asunto, la Comisión solicita que se declare el incumplimiento de la República de Italia, por haberse negado ésta a abonar intereses de demora por el retraso en la consignación de recursos propios en la cuenta de la Comunidad en un supuesto en el que las mercancías llegaron en plazo útil a la oficina de destino, pero se presentó extemporáneamente la correspondiente prueba a la oficina de partida.

51. En estas conclusiones abordaré en primer lugar la cuestión del período al que se refiere el recurso de la Comisión, a continuación explicaré brevemente el régimen de tránsito externo y, por último, examinaré la fundamentación del recurso de la Comisión. Al examinar la fundamentación del recurso de la Comisión, trataré de tres cuestiones fundamentales. En primer lugar, si en el presente asunto se ha originado una deuda aduanera. En segundo lugar, si las autoridades italianas estaban obligadas en el caso de autos a anotar recursos propios en la cuenta de recursos propios de la Comunidad. En tercer lugar, si en las circunstancias del caso de autos Italia está obligada a abonar intereses de demora.

B. *Período mencionado en el recurso de la Comisión*

52. De los escritos procesales presentados por las partes al Tribunal de Justicia, no se desprende con total claridad en qué período se cometieron las infracciones de que se trata y a qué período se refiere el recurso de la Comisión. La Comisión se limita a indicar en su recurso que el control sobre los recursos propios se realizó en abril de 1994. Italia, en cambio, afirma en sus observaciones escritas que el control se realizó en los años 1993, 1994, 1995 y 1996, mientras que a continuación subraya que las operaciones de tránsito controvertidas se efectuaron en los años 1996 y 1997.

53. En la vista, la Comisión aclaró que su recurso se refiere a las irregularidades comprobadas en 1994.

C. *Régimen de tránsito externo*

54. Conforme al artículo 91, apartado 1, del CAC, el régimen de tránsito externo permite la circulación de mercancías, sin que dichas mercancías estén sujetas a derechos de aduana, de un punto a otro del territorio aduanero de la Comunidad. [10] La circulación en régimen de tránsito externo puede efectuarse, conforme al artículo 91, apartado 2, letras a) y b), del CAC, bien al amparo del régimen de tránsito comunitario externo, bien al amparo de un cuaderno TIR. El artículo 92 del CAC dispone que el régimen de tránsito externo finalizará cuando las mercancías y el documento correspondiente sean presentados en aduana en la oficina de destino, de conformidad con lo dispuesto en el régimen de que se trate.

55. Considero oportuno precisar que es necesario distinguir entre el «fin» *(«la fin»)* y la «liquidación» *(«l'apurement»)* del régimen aduanero. Como ya he indicado anteriormente, el régimen aduanero finaliza cuando las mercancías y los correspondientes documentos son presentados en aduana en la oficina de destino. En cambio, el régimen aduanero se liquida cuando la oficina de partida recibe de la oficina de destino la prueba del fin de la operación aduanera y cuando la oficina de partida liquida la documentación aduanera. [11] En el presente asunto, el régimen aduanero finalizó dentro de plazo, pero fue liquidado extemporáneamente. Procede señalar que la versión original del CAC sólo incluye en el artículo 92 la definición de fin del régimen aduanero, en tanto que posteriormente se añadió al primer párrafo del artículo 92 un segundo párrafo que define la liquidación de dicho régimen. [12]

1. Régimen de tránsito externo

56. El tránsito comunitario está regulado en la parte II del Reglamento nº 2454/93, en particular en el título II, capítulo 4. Dicho capítulo regula el régimen especial del tránsito comunitario externo y todas las fases en las que se subdivide. Si un envío, que está en tránsito comunitario externo, no se presenta a la oficina de destino, se considera, con arreglo al artículo 378 del Reglamento nº 2454/93, que la irregularidad se ha cometido en el

10 — Sobre el régimen de tránsito, véase, por ejemplo, Olbrich, V.: *Der Zollkodex im Überblick. Eine Einführung in die Systematik,* Jehle, Mónaco, 1994, pp. 31 y ss.; Lyons, T.: *EC Customs Law,* Oxford University Press, Oxford, 2001, pp. 306 y ss.; Witte, P., y Wolffgang, H.-M. (ed.): *Lehrbuch des Europäischen Zollrechts,* 4ª ed., Verlag Neue Wirtschafts-Briefe, Herne/Berlín, 2003, pp. 145 y ss.; Berr, C.J, y Trémeau, H.: *Le droit douanier. Communautaire et national,* 7ª ed., Económica, París, 2006, pp. 370 y ss.

11 — Véase, en este sentido, Witte, P. (ed.): *Zollkodex,* C. H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung, Mónaco, 1994, comentario al artículo 92, p. 583, que expresamente distingue entre fin y liquidación del régimen aduanero; véase también Lyons, T., *op. cit.,* nota 10, p. 318.

12 — El artículo 92 ha sido modificado por el artículo 1, apartado 2, del Reglamento (CE) nº 955/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de abril de 1999, por el que se modifica el Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo en lo que se refiere al régimen de tránsito externo (DO L 119, p. 1). En el primer párrafo, que no ha sido modificado de forma significativa, se añadió un segundo párrafo: «Las autoridades aduaneras liquidarán el régimen de tránsito externo cuando estén en condiciones de determinar, sobre la base de la comparación de los datos disponibles en la aduana de origen y de los disponibles en la aduana de destino, que el régimen ha finalizado correctamente.» Para un comentario, véase Witte, P. (ed.): *Zollkodex,* 4ª ed., C.H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung, Mónaco, 2006, comentario al artículo 92, p. 1008.

Estado miembro de la oficina de partida o en el Estado miembro de la oficina de paso a la entrada de la Comunidad y a la que se haya remitido un aviso de paso.

57. Con arreglo al artículo 379 del Reglamento nº 2454/93, en tal caso, la oficina de partida deberá notificarlo al obligado principal antes de que expire el undécimo mes siguiente a la fecha de registro de la declaración de tránsito comunitario y exigir a éste que aporte, en un plazo de tres meses, la prueba de la regularidad de la operación de tránsito. Una vez transcurrido el plazo de tres meses, la oficina de partida deberá proceder a la recaudación de los correspondientes derechos, que deberán después contabilizarse conforme al artículo 6 del Reglamento nº 1552/89, es decir, a más tardar el primer día laborable siguiente al día 19 del segundo mes siguiente a aquel en el curso del cual haya sido constatado el derecho de la Comunidad sobre los recursos propios.

2. Régimen al amparo del cuaderno TIR

58. El Convenio TIR fue suscrito en Ginebra (Suiza) el 14 de noviembre de 1975 e Italia es parte en dicho Convenio. [13] La Comunidad Económica Europea aprobó dicho Convenio mediante el Reglamento (CEE) nº 2112/78 del Consejo, de 25 de julio de 1978. [14] Entró en vigor en la Comunidad el 20 de junio de 1983. [15]

59. El Convenio TIR dispone en su artículo 4 que las mercancías transportadas con arreglo al régimen TIR no estarán sujetas al pago o al depósito de los derechos y tributos de importación o exportación en las aduanas de paso. Para la aplicación de estas ventajas, es necesario que las mercancías estén acompañadas, durante todo el transporte, de un documento uniforme, el cuaderno TIR, que sirve para controlar la regularidad de la operación.

60. Si no se hace el descargo de un cuaderno TIR, la operación aduanera no ha sido realizada regularmente. En tal caso, el artículo 11, apartado 1, del Convenio TIR dispone que las autoridades competentes deberán, en el plazo de un año a contar desde la aceptación del cuaderno TIR por las autoridades aduaneras, notificar por escrito a la asociación garante que no se ha dado el descargo del cuaderno. El requerimiento de pago de los derechos se dirigirá a la asociación garante, con arreglo al artículo 11, apartado 2, del

13 — Italia firmó el Convenio TIR el 28 de diciembre de 1976 y lo ratificó el 20 de diciembre de 1982. Puede obtenerse información sobre los signatarios de dicho Convenio en la página de Internet http://untreaty.un.org/ENGLISH/bible/englishinternetbible/partI/chapterXI/subchapA/treaty16.asp.

14 — Reglamento referente a la celebración del Convenio aduanero relativo al transporte internacional de mercancías al amparo de los cuadernos TIR (Convenio TIR), fechado en Ginebra el 14 de noviembre de 1975 (DO 1979, L 252, p. 1; EE 02/05, p. 46).

15 — Entrada en vigor del Convenio aduanero relativo al transporte internacional de mercancías al amparo de los cuadernos TIR (Convenio TIR) (DO 1983, L 31, p. 13).

Convenio TIR, transcurrido un plazo mínimo de tres meses y máximo de dos años a partir de la fecha en que se haya comunicado a dicha asociación que no se ha dado descargo en el cuaderno TIR. [16]

61. Cuando se compruebe que, con ocasión de un transporte efectuado al amparo de un cuaderno TIR, se ha cometido una infracción o irregularidad en un Estado miembro determinado, dicho Estado miembro —tal como dispone el artículo 454 del Reglamento nº 2454/93— procederá a la recaudación de los derechos y demás gravámenes exigibles en su caso, *con arreglo a la normativa comunitaria* o nacional. Las autoridades competentes, en cuanto estén facultadas para recaudar los derechos frente a la asociación garante, deberán anotarlos conforme al artículo 6 del Reglamento nº 1552/89. Ello significa que se aplica el Derecho comunitario a la relación entre el Estado miembro y la Comunidad en lo que respecta a los recursos propios y a la anotación de dichos recursos en la cuenta de la Comunidad. Por tanto, en el presente asunto, las disposiciones de Derecho comunitario sobre recursos propios son aplicables asimismo a la anotación de los recursos propios que se deriven del incumplimiento del Convenio TIR.

16 — Más en particular, acerca del régimen de tránsito externo al amparo del cuaderno TIR, véase por ejemplo Kampf, H.-J.: «Das Versandverfahren mit Carnet TIR», *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern,* n. 6/2002, p. 182; Berr, C.J., y Trémeau, H., *op. cit.,* nota 10, p. 385.

D. *Deuda aduanera*

62. La primera cuestión que hay que responder acerca de la obligación de pago de los intereses por las autoridades italianas consiste en si, en el caso de autos, se ha originado una deuda aduanera.

63. Con respecto a dicha cuestión, procede aclarar que es preciso establecer una distinción entre, por una parte, el fundamento normativo del nacimiento de una deuda aduanera o la relación de la que surge esta última y, por otra parte, el fundamento normativo o la relación de la que se deriva la obligación del Estado miembro de contabilizar los recursos propios de la Comunidad. [17] Las relaciones entre los Estados miembros y las empresas en materia de declaraciones aduaneras, imposición y recaudación de derechos a la importación y exportación están reguladas por las normas aduaneras. [18]

17 — A este respecto, considero oportuno añadir que los derechos de aduana no son la única fuente de recursos propios de la Comunidad. También se obtienen recursos propios de las aportaciones sobre el PIB de los Estados miembros o del IVA. Para más detalles acerca de los recursos propios de la Comunidad, véase Messal, R., y Klein, A.: «Finanzlasten und Eigenmittelstruktur der Europäischen Gemeinschaft», *Europäisches Wirtschafts- und Steuerrecht*, suplemento al nº 11/1993, pp. 1 y ss.; Aubert, M.-H.: *Rapport: Système des ressources propres des Communautés européennes,* Assemblée nationale (Documents d'information de l'Assemblée nationale. Undécima legislatura; nº 3436), París, 2001. Sobre los derechos de aduana como fuente de recursos propios, véase, por ejemplo, Meermagen, B.: *Beitrags- und Eigenmittelsystem. Die Finanzierung inter- und supranationaler Organisationen, insbesondere der Europäischen Gemeischaften,* Beck, Mónaco, 2002, p. 152. Sobre los posibles nuevos recursos propios de la Comunidad, véase Plasschaert, S.: «Towards an Own Tax Resource for the European Union? Why? How? And when?», *European Taxation,* nº 11/2004, pp. 470 y ss.

18 — Véanse las conclusiones presentadas por el Abogado General Geelhoed el 10 de marzo de 2005 en el asunto Comisión/Dinamarca (sentencia de 15 de noviembre de 2005, C-392/02, Rec. p. I-9811), punto 62; véanse también mis conclusiones presentadas el 10 de julio de 2007 en el asunto Comisión/Dinamarca (sentencia de 18 de octubre de 2007, C-19/05, Rec. p. I-8597), punto 65.

Las relaciones entre la Comunidad y los Estados miembros en materia de verificación y aportación de recursos propios están reguladas, en cambio, por las normas sobre recursos propios.

64. En su recurso, la Comisión sostiene que, cuando la oficina de partida no reciba la prueba de la liquidación del régimen aduanero en el plazo preceptivo de un año, hay que considerar que la operación aduanera es irregular, lo que da lugar al nacimiento de una deuda aduanera. Italia, por el contrario, afirma que no se ha originado en ningún caso una deuda aduanera, puesto que el envío se presentó dentro de plazo en la oficina de destino; en su opinión, en el nacimiento de la deuda aduanera no influye el hecho de que la oficina de destino hubiera remitido extemporáneamente la confirmación de la regularidad de la operación aduanera.

65. Con respecto a tales alegaciones, procede en primer lugar aclarar la situación de hecho en el caso de autos. La oficina de partida fijó el plazo para la presentación de las mercancías a la oficina de destino. [19] Las mercancías se presentaron dentro de plazo a la oficina de destino, si bien ésta no devolvió de forma inmediata a la oficina de partida los documentos acreditativos. [20]

66. El artículo 379, apartado 1, del Reglamento nº 2454/93 prevé que cuando «un envío no se haya presentado en la oficina de destino», la oficina de partida deberá notificarlo al obligado principal. En virtud de una interpretación literal estricta, esa disposición no es aplicable ciertamente al presente asunto en el que las mercancías se presentaron dentro de plazo a la oficina de destino y la oficina de partida no fue informada. No obstante, considero que es preciso interpretar dicha disposición desde el punto de vista de la oficina de partida, es decir, en el sentido de que dicha oficina, cuando no ha sido informada de la presentación puntual de las mercancías, debe considerar que no se han presentado a la oficina de destino. [21] Si se adoptara una interpretación distinta del artículo 379, apartado 1, del Reglamento nº 2454/93, el procedimiento destinado a probar, conforme al apartado 2 de ese mismo artículo, la regularidad de la operación de tránsito quedaría privado de sentido. Si el artículo 379, apartado 1, se limitara a regular las situaciones en las que las mercancías no se han presentado efectivamente a la oficina de destino, no sería posible probar posteriormente que las mercancías han sido presentadas en la oficina de destino. Esta argumentación es confirmada por el artículo 380, letra a), del Reglamento nº 2454/93, con arreglo al cual se puede aportar como prueba de la regularidad de la operación de tránsito un «documento certificado por las autoridades aduaneras en el que se haga constar que las mercancías de que se trata se han presentado en la oficina de destino».

19 — El artículo 348, apartado 1, del Reglamento nº 2454/93 dispone, entre otras cosas, que la oficina de partida «señalará el plazo dentro del cual deberán ser presentadas las mercancías en la oficina de destino».

20 — Conforme al artículo 356, apartado 2, del Reglamento nº 2454/93, la oficina de destino —después de que se le presenten las mercancías— «diligenciará los ejemplares del documento T1 en función del control efectuado, devolviendo *a la mayor brevedad posible* un ejemplar a la oficina de partida y conservando el otro ejemplar». El subrayado es mío.

21 — Witte, P. (ed.), *op. cit.*, nota 11, en el comentario a los artículos 378 a 380 del Reglamento nº 2454/93, p. 570, afirma que los artículos 378 a 380 de dicho Reglamento no son aplicables en el caso de que las mercancías no hayan llegado a la oficina de destino o no se haya acreditado que el régimen aduanero ha finalizado, y que en ese caso hay que deducir que las mercancías han sido despachadas en libre práctica en el espacio económico comunitario.

67. Por tanto, dado que desde el punto de vista de la oficina de partida, el envío no se presentó a la oficina de destino, la oficina de partida debe exigir al obligado principal un certificado de la regularidad de la operación de tránsito. En el caso de que no exija dicho certificado al obligado principal, la consecuencia de ese incumplimiento para la oficina de partida (y no para el obligado principal) es, en mi opinión, la misma que en el supuesto de que dicha oficina no reciba del obligado principal el certificado relativo a la regularidad de la operación de tránsito, es decir, en virtud del artículo 2 del Reglamento nº 1552/89 se origina un derecho de la Comunidad sobre recursos propios y, con ello, la obligación de la oficina de partida de anotarlo en la cuenta de recursos propios de la Comunidad.

68. De las sentencias Comisión/Alemania [22] y Comisión/Países Bajos, [23] citadas por la Comisión, se desprende que cuando «los envíos incluidos en el régimen de tránsito comunitario externo no se han presentado en la oficina de destino en el plazo fijado por la oficina de partida […] se presume que se ha originado la deuda aduanera y se considera que el obligado principal es el deudor de ésta». [24] Esta tesis es sostenida asimismo por la Abogado General Stix-Hackl, que destaca que del artículo 378, apartados 1 y 2, del Reglamento nº 2454/93 —por tanto, cuando el envío no se presenta en plazo a la oficina de destino— se desprende una «presunción legal» sobre el nacimiento de la deuda aduanera y sobre la condición de deudor del obligado principal. [25] Esta jurisprudencia se puede aplicar por analogía al caso en el que la oficina de partida no ha recibido la prueba de que las mercancías han sido presentadas a la oficina de destino.

69. Por tanto, en contra de lo sostenido por la Comisión, en el caso de autos no cabe afirmar que se ha originado efectivamente una deuda aduanera. Después del vencimiento del plazo señalado por la oficina de partida para la presentación de las mercancías a la oficina de destino, sólo nace, en efecto, una *presunción* de deuda aduanera. [26] Contra dicha presunción se admite prueba en contrario *(praesumptio iuris tantum)* y, por tanto, es posible anularla si la persona interesada demuestra que la operación aduanera ha sido liquidada regularmente. La carga de la prueba en ese caso recae sobre quienes se opongan a la presunción. [27] En cuanto a la cuestión de quién está legitimado para impugnar dicha presunción, es preciso distinguir dos hipótesis.

70. La primera consiste en que la oficina de partida haya solicitado al obligado principal la prueba acerca de la regularidad de la operación de tránsito conforme al artículo 379, apartado 2, del Reglamento nº 2454/93. En tal caso, subrayó la Abogado General Stix-Hackl en el punto 49 de sus conclusiones en los asuntos Comisión/Países Bajos (asunto

22 — Sentencia de 14 de abril de 2005, Comisión/Alemania, citada en la nota 7 *supra*.

23 — Sentencia de 14 de abril de 2005, Comisión/Países Bajos, citada en la nota 7 *supra*.

24 — Sentencia de 14 de abril de 2005, Comisión/Alemania, citada en la nota 7 *supra,* apartado 81, y sentencia de 14 de abril 2005, Comisión/Países Bajos, citada en la nota 7 *supra,* apartado 72.

25 — Conclusiones de la Abogado General Stix-Hackl presentadas el 13 de julio de 2004 en los asuntos Comisión/Países Bajos, C-460/01, y Comisión/Alemania, C-104/02, citados en la nota 7 *supra,* punto 53.

26 — La tesis según la cual se trata de una deuda aduanera presunta es sostenida en la doctrina también por Dulmet A.: «Dette douanière et ressources propres des Communautés», *Europe,* n. 206/2005, p. 22.

27 — Véase Henninger, M.: *Die Frage der Beweislast im Rahmen des UN — Kaufrechts. Zugleich eine rechtsvergleichende Grundlagenstudie zur Beweislast,* VVF, Mónaco, 1995, p. 53.

C-460/01) y Comisión/Alemania (asunto C-104/02), [28] el obligado principal puede, en el plazo de tres meses desde la fecha de recepción de la comunicación sobre la irregularidad de la operación de tránsito, impugnar la presunción relativa a la existencia de la deuda aduanera probando que la irregularidad no se ha producido como consecuencia de su comportamiento. Una vez transcurrido dicho plazo, el obligado principal no puede impugnar la presunción de existencia de la deuda aduanera, si bien podrán impugnarla, en cambio, las autoridades aduaneras, probando que las mercancías se presentaron dentro de plazo en la oficina de destino. La segunda hipótesis es que la oficina de partida no haya solicitado dicha prueba al obligado principal. En tal caso, a mi juicio, tanto el obligado principal como las autoridades aduaneras pueden impugnar la presunción relativa a la existencia de una deuda aduanera, aun después de que transcurran catorce meses desde la fecha en que las mercancías fueran admitidas en tránsito.

71. En el presente asunto, es preciso, por tanto, considerar que se ha originado una presunción de deuda aduanera, que quedó anulada cuando la oficina de destino presentó a la oficina de partida la prueba de que las mercancías llegaron dentro de plazo a dicha oficina de destino.

28 — Asuntos citados en la nota 7 *supra* y conclusiones citadas en la nota 25 *supra*.

E. *Obligación de contabilización de los recursos propios de la Comunidad*

72. La segunda cuestión que es preciso responder consiste en si las autoridades italianas estaban obligadas a anotar los recursos propios en la cuenta de recursos propios de la Comunidad. Para comprobar el derecho de la Comunidad sobre los recursos propios, tienen pertinencia el artículo 2 del Reglamento nº 1552/89 o el artículo 2 del Reglamento nº 1150/2000.

73. La Comisión cita en su recurso tanto el Reglamento nº 1552/89 como el Reglamento nº 1150/2000 que sustituyó al anterior Reglamento desde el 31 de mayo de 2000. Por tanto, procede aclarar en primer lugar qué reglamento hay que aplicar al caso de autos. [29] Respecto a la aplicación de las disposiciones de ambos Reglamentos, debo hacer constar que, cuando se produce una modificación del Derecho comunitario durante el procedimiento administrativo previo, la Comisión está legitimada para instar la declaración de un incumplimiento de las obligaciones cuyo origen se encuentra en la versión inicial de un acto comunitario, posteriormente modificado o derogado, que hayan sido mantenidas por las nuevas disposiciones. [30] En cambio, el objeto del litigio no puede ampliarse a las obligaciones derivadas de las nuevas disposiciones que no tengan su equivalente en la

29 — La Comisión emitió el dictamen motivado en ambos procedimientos después de la entrada en vigor del nuevo Reglamento; en el procedimiento administrativo previo 2003/2241 se emitió el 5 de julio de 2005 y en el procedimiento administrativo previo 2006/2266, el 12 de octubre de 2006.

30 — Véase, por ejemplo, la sentencia de 12 de junio de 2003, Comisión/Italia (C-363/00, Rec. p. I-5767), apartado 22.

versión inicial del acto de que se trata, so pena de constituir un vicio sustancial de forma en cuanto a la regularidad del procedimiento por el que se declare el incumplimiento. [31]

74. El artículo 2 del Reglamento nº 1552/89 fue sustituido por el artículo 2 del Reglamento nº 1150/2000. El artículo 2 del Reglamento nº 1552/89 disponía que un derecho de las Comunidades sobre los recursos propios se constata cuando el servicio competente del Estado miembro haya comunicado el importe adeudado al deudor. Dicha comunicación se efectuará tan pronto como el deudor sea conocido y el importe del derecho pueda ser calculado por las autoridades administrativas competentes, respetando todas las disposiciones comunitarias aplicables en la materia. El artículo 2 del Reglamento nº 1150/2000 dispone, en cambio, que un derecho de las Comunidades sobre los recursos propios se constatará cuando *se cumplan las condiciones* previstas por la reglamentación aduanera en lo relativo a la consideración del importe del derecho y su comunicación al deudor. Por tanto, el texto del artículo 2 fue modificado con la entrada en vigor del nuevo Reglamento, motivo por el cual es preciso tener en cuenta, en el presente asunto, lo dispuesto en el primer Reglamento.

75. El Gobierno italiano ha aclarado en la vista que las autoridades italianas no comunicaron al obligado principal el importe adeudado. Independientemente de ello, no obstante, el derecho de la Comunidad sobre los recursos propios se originó en todo caso cuando transcurrieron los plazos previstos en el artículo 379 del Reglamento nº 2454/93, por tanto a más tardar una vez transcurridos catorce meses desde el momento en que las mercancías se presentaron en la oficina de partida. En el caso del Convenio TIR, ese derecho de la Comunidad se originó cuando vencieron los plazos previstos en el artículo 11 del Convenio, es decir, después de un plazo de entre al menos un año y tres meses —por tanto, en total quince meses— y un máximo de tres años, a contar desde la aceptación del cuaderno TIR.

76. Las autoridades italianas deberían haber contabilizado el derecho de la Comunidad sobre los recursos propios con arreglo al artículo 6, apartado 2, letra a), del Reglamento nº 1552/89, que dispone que los derechos constatados con arreglo al artículo 2 se anotarán en la contabilidad a más tardar el primer día laborable siguiente al día 19 del segundo mes siguiente a aquel en el curso del cual el derecho haya sido constatado. Una disposición idéntica al artículo 6, apartado 2, letra a), del Reglamento nº 1552/89 se recoge en el artículo 6, apartado 3, letra a), del Reglamento nº 1150/2000; por tanto, es posible, en virtud de los principios antes indicados, aplicar también el Reglamento posterior. De la jurisprudencia se desprende que los Estados miembros no pueden dejar de liquidar los créditos, ni siquiera en el caso de que los impugnen, ya que en caso contrario se admitiría que se perturbe el equilibrio financiero de las Comunidades debido al comportamiento de un Estado miembro. [32] Los Estados miembros únicamente estarán dispensados de la obligación de poner a disposición de la Comisión los importes de

31 — Sentencias de 12 de junio 2003, Comisión/Italia (C-363/00, Rec. p. I-5767), apartado 22, y de 5 de octubre de 2006, Comisión/Bélgica (C-275/04, Rec. p. I-9883), apartado 35.

32 — Sentencias de 16 de mayo de 1991, Comisión/Países Bajos (C-96/89, Rec. p. I-2461), apartado 37; de 15 de junio de 2000, Comisión/Alemania (C-348/97, Rec. p. I-4429), apartado 64, y de 15 de noviembre de 2005, Comisión/Dinamarca, citada en la nota 18 *supra,* apartado 60.

que se trata si no han podido ser cobrados por causa de fuerza mayor o si resulta definitivamente imposible proceder al cobro por causas ajenas a su responsabilidad. [33]

77. Una vez transcurridos los plazos antes mencionados, es suficiente, para que se origine la obligación de contabilización del derecho de la Comunidad sobre los recursos propios, la presunción de la existencia de una deuda aduanera. Desde esta perspectiva no es, por tanto, pertinente si la oficina aduanera de partida sabía con certeza si se había originado una deuda aduanera a cargo del obligado principal. Desde el punto de vista de la oficina aduanera, la deuda aduanera de que se trata se considera existente y, en virtud de dicha presunción, se debe proceder a contabilizar el derecho de la Comunidad sobre los recursos propios. La consideración del problema desde el punto de vista del obligado principal, sobre la que se basa el Gobierno italiano en sus observaciones, no es decisiva en el caso de autos; la circunstancia de que no se haya originado a cargo del obligado principal una deuda aduanera con arreglo al artículo 204 CAC sólo es pertinente para la oficina aduanera de partida desde el momento en que dicha oficina compara los documentos aduaneros y comprueba que con ocasión de la operación aduanera no se ha producido ninguna irregularidad y que el régimen aduanero ha sido liquidado. Por consiguiente, puedo afirmar que el obligado principal ha cumplido sus obligaciones en el marco del régimen de tránsito externo en el momento en que ha presentado a la oficina de destino las mercancías y los documentos correspondientes, en tanto que la oficina aduanera de partida ha cumplido las obligaciones que le incumben cuando ha comparado los documentos aduaneros y ha comprobado que no se han cometido irregularidades en el ámbito del régimen de tránsito externo.

78. Por consiguiente, las autoridades italianas estaban obligadas a anotar los recursos propios en la cuenta de la Comunidad.

F. *Intereses de demora*

79. La tercera y decisiva cuestión en el presente asunto consiste en si el Estado miembro de la oficina aduanera que estaba obligada a contabilizar el derecho de la Comunidad sobre los recursos propios debe abonar intereses de demora desde la fecha en que se originó la obligación del Estado de anotar dichos recursos en la cuenta de la Comunidad hasta la fecha en que quedó anulada la presunción de existencia de la deuda aduanera. En efecto, a la obligación de anotación contable de los recursos propios que incumbe a la oficina de aduanas en el ámbito de la relación jurídica aduanera corresponde la obligación de contabilización en la cuenta de la Comunidad que pesa sobre el Estado miembro en el ámbito de la relación con la propia Comunidad. Por consiguiente, el Estado miembro está obligado a pagar intereses de demora por el período en el que los recursos propios deberían figurar en la cuenta de la Comunidad, si las autoridades aduaneras del Estado miembro hubieran contabilizado puntualmente dichos recursos.

33 — Sentencia de 15 de noviembre de 2005, Comisión/Dinamarca, citada en la nota 18 *supra,* apartado 66. Véanse también mis conclusiones presentadas el 10 de julio de 2007 en el asunto Comisión/Dinamarca, citadas en la nota 18 *supra,* punto 74.

80. Con respecto a los intereses de demora, el artículo 11 del Reglamento nº 1552/89 dispone que «*todo retraso*» [34] en la consignación en la cuenta de recursos propios de la Comunidad dará lugar al pago de intereses por el Estado miembro correspondiente. En el artículo 11 del Reglamento nº 1150/2000 figura una disposición idéntica. Además, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que existe un vínculo inseparable entre la obligación de liquidar los recursos propios comunitarios, que deben consignarse en la cuenta de la Comisión dentro de los plazos establecidos, y la de pagar los intereses de demora. [35] Estos intereses de demora son exigibles cualquiera que sea la razón del retraso con que dichos recursos se han consignado en la cuenta de la Comisión. [36] De ello se deduce, según la jurisprudencia, que no procede distinguir entre el supuesto de que el Estado miembro haya liquidado los recursos propios sin contabilizarlos y el de que haya omitido liquidarlos por completo. [37]

81. No obstante, en mi opinión tales principios son aplicables sólo cuando la deuda aduanera existe efectivamente o sólo hasta que permanece vigente la presunción de existencia de la misma y, por tanto, los recursos se adeudan realmente. La aplicación de dichos principios no es posible, sin embargo, desde el momento en que conste que la deuda aduanera no existía realmente y, en consecuencia, deja de existir el derecho de la Comunidad a la anotación de recursos propios o el derecho a los recursos propios ya anotados.

82. En este punto, debo aclarar más en detalle el nexo entre el régimen jurídico de la relación entre un Estado miembro y una empresa (relación jurídica aduanera) y el régimen jurídico de la relación entre un Estado miembro y la Comunidad (relación relativa a los recursos propios de la Comunidad). Desde un punto de vista general, la protección de los intereses financieros de la Comunidad no resulta del establecimiento de la unión aduanera, sino que constituye un objetivo autónomo que, en el marco del sistema del Tratado, ha sido recogido en el título II (disposiciones financieras) de la quinta parte, y no en la tercera parte, que regula las políticas de la Comunidad y, entre otras cuestiones, en el capítulo 1 del título I, la unión aduanera. [38] Pese a ello —como se desprende de las conclusiones del Abogado General Geelhoed en el asunto Comisión/Dinamarca—, existe una relación entre la legislación aduanera y las normas sobre recursos propios de la Comunidad, en el sentido de que, de conformidad con la normativa aduanera aplicable, las autoridades aduaneras nacionales competentes deberán determinar, imponer y

34 — El subrayado es mío.

35 — Véanse las sentencias de 16 de mayo de 1991, Comisión/Países Bajos, citada en la nota 32 *supra,* apartado 38; de 14 de abril de 2005, Comisión/Alemania, citada en la nota 7 *supra,* apartado 45, y de 15 de noviembre de 2005, Comisión/Dinamarca, citada en la nota 18 *supra,* apartado 67.

36 — Véanse las sentencias de 16 de mayo de 1991, Comisión/Países Bajos, citada en la nota 32 *supra,* apartado 38; de 15 de noviembre de 2005, Comisión/Dinamarca, citada en la nota 18 *supra,* apartado 67; de 5 de octubre de 2006, Comisión/Bélgica (C-275/04), citada en la nota 31 *supra,* apartado 74, y de 5 de octubre de 2006, Comisión/Bélgica (C-378/03), citada en la nota 36 *supra,* apartado 53.

37 — Véanse las sentencias de 16 de mayo de 1991, Comisión/Países Bajos, citada en la nota 32 *supra,* apartado 38, y de 15 de noviembre de 2005, Comisión/Dinamarca, citada en la nota 18 *supra,* apartado 67.

38 — Véase, en tal sentido, la sentencia de 18 de noviembre de 1999, Comisión/Consejo (C-209/97, Rec. p. I-8067), apartado 29. En la doctrina, véase Lyons, T., *op. cit.,* nota 10, pp. 52 y 53.

recaudar los derechos de aduana constatados como recursos propios. [39] Los Estados miembros están por tanto obligados a tomar todas las medidas necesarias para poner a disposición de la Comunidad los recursos propios a los que ésta tenga derecho. Los Estados miembros únicamente estarán dispensados de esa obligación si no se ha podido realizar el cobro por causa de fuerza mayor o si resulta definitivamente imposible proceder al cobro por causas ajenas a su responsabilidad. [40]

83. En determinados casos, la relación jurídica aduanera puede distinguirse totalmente de la relación correspondiente a los recursos propios de la Comunidad. Ese fue el caso abordado por el Tribunal de Justicia en la sentencia De Haan. [41] En ese contexto, el Tribunal de Justicia reconoció la existencia de una distinción entre la obligación de constatar derechos de la Comunidad sobre recursos propios y la competencia de los Estados miembros para exigir el cumplimiento de la deuda aduanera por el obligado principal. En el apartado 34 de dicha sentencia, el Tribunal de Justicia subrayó que el incumplimiento por las autoridades aduaneras de los plazos fijados en la normativa aduanera comunitaria puede dar lugar a que el Estado miembro de que se trate pague intereses de demora, en el marco de la puesta a disposición de la Comunidad de recursos propios, si bien ello no empece a la exigibilidad de la deuda aduanera ni al derecho de dichas autoridades a efectuar la recaudación de la deuda a posteriori. En la jurisprudencia posterior, el Tribunal de Justicia ha destacado que, si bien un error cometido por las autoridades aduaneras de un Estado miembro tiene como efecto que el deudor no debe abonar el importe de los derechos de que se trate, no pone en entredicho la obligación del Estado miembro en cuestión de pagar el importe de los recursos propios y los intereses de demora por la contabilización extemporánea de dichos recursos. [42]

84. No obstante, existe una diferencia esencial entre el supuesto en que existe una deuda aduanera y el Estado miembro no *puede proceder al cobro* a causa de errores de sus oficinas aduaneras, y el supuesto en el que se pone de manifiesto *a posteriori* que la deuda aduanera *no existe,* como sucede en el presente asunto. Por tanto, los principios formulados por el Tribunal de Justicia en la sentencia De Haan [43] no pueden extrapolarse al caso de autos.

85. Del mismo modo, no cabe afirmar en el presente asunto que, después de que se origine la obligación del Estado miembro de anotar los recursos propios en la cuenta de recursos propios de la Comunidad, la relación entre el Estado miembro y la Comunidad llegue a ser totalmente autónoma de la relación entre el Estado miembro y el obligado

39 — Véanse las conclusiones en el asunto Comisión/Dinamarca (C-392/02), citadas en la nota 18 *supra,* punto 62. En la doctrina, Berr, C.J., y Natarel, E., subrayan que a la recaudación de derechos se aplican en primer lugar las normas aduaneras, mientras que las normas sobre recursos propios se aplican únicamente en la fase posterior a la recaudación de derechos. Véase Berr, C.J., y Natarel, E.: «Chronique de jurisprudence du Tribunal et de la Cour de justice des Communautés européennes. Échanges commerciaux», *Journal du droit international,* nº 2/2007, p. 633.

40 — Véase el artículo 17, apartados 1 y 2, del Reglamento nº 1552/89 y del Reglamento nº 1150/2000. En la jurisprudencia, véase por ejemplo la sentencia de 15 de noviembre de 2005, Comisión/Dinamarca, citada en la nota 18 *supra,* apartado 66. En la doctrina, véase Meisse, É.: «Application du système des ressources propres des Communautés», *Europe,* nº 346/2006, p. 9.

41 — Sentencia de 7 de septiembre de 1999 (C-61/98, Rec. p. I-5003).

42 — Véase, en tal sentido, la sentencia de 15 de noviembre de 2005, Comisión/Dinamarca, citada en la nota 18 *supra,* apartado 63. Véanse asimismo mis conclusiones de 10 de julio de 2007 en el asunto Comisión/Dinamarca, citadas en la nota 18 *supra,* punto 61.

43 — Citada en la nota 41 *supra.*

principal. El hecho de que los dos regímenes siguen estando vinculados incluso después del nacimiento de la obligación de anotar los recursos propios en la cuenta de la Comunidad es reconocido implícitamente incluso por la Comisión. La Comisión, en el caso de que hubiera considerado que la obligación de anotación de los recursos propios existe aun cuando se ponga de manifiesto que no se ha originado una deuda aduanera, habría solicitado también en el recurso una declaración de incumplimiento por falta de anotación de dichos recursos en la cuenta de la Comunidad. Por el contrario, la Comisión hace referencia en su argumentación al hecho de que, cuando se comprueba la inexistencia de una deuda aduanera, no existe tampoco la obligación de anotación de los recursos propios.

86. La autonomía total del régimen de los recursos propios frente al régimen jurídico aduanero no puede existir por otro motivo. El artículo 236 CAC dispone, en efecto, que se procederá a la devolución de los derechos de importación o de los derechos de exportación «siempre que se compruebe que en el momento en que se pagaron su importe no era legalmente debido». [44] También el Tribunal de Justicia ha declarado en su jurisprudencia que el obligado principal puede obtener la devolución de los importes pagados si posteriormente resulta que la operación aduanera concluyó regularmente. [45] Por tanto, si el obligado principal pudiera exigir al Estado miembro la devolución de las cantidades injustamente abonadas, mientras que subsistiera para este último —prescindiendo de ello— la obligación de anotación de dichos recursos en la cuenta de la Comunidad, el Estado miembro de que se trata estaría obligado a pagar dos veces el mismo importe —una vez a la Comunidad y otra al obligado principal. En mi opinión, no obstante, no puede ser este el objetivo ni de la normativa aduanera ni de la legislación sobre recursos propios de la Comunidad.

87. Por consiguiente, procede afirmar que de la anulación de la presunción de existencia de la deuda aduanera, se derivó también la ilegalidad de la anotación de los recursos propios en la cuenta de la Comunidad. Dicha afirmación no resulta modificada por el hecho de que, en la época en que aún estaba vigente la presunción de existencia de la deuda aduanera, las autoridades aduaneras nacionales tenían la obligación de contabilizar los recursos propios.

88. La desaparición del derecho de la Comunidad sobre los recursos propios tiene consecuencias relevantes también sobre los intereses eventualmente adeudados por el Estado miembro por la demora en la anotación de los recursos propios de que se trata. A mi juicio, a este respecto procede señalar que, al desaparecer el derecho de la Comunidad a los recursos propios, desaparece también su derecho a los intereses de demora por la eventual anotación extemporánea de dichos recursos. En apoyo de esta tesis cabe invocar varios argumentos.

44 — Conforme al artículo 236, apartado 2, el obligado principal podría solicitar la devolución en un plazo de tres años a partir de la fecha en que se le comunicaron dichos derechos. Con respecto a ese derecho del obligado principal, véase también Lyons, T., *op. cit.,* nota 10, p. 411; Lux, M.: *Guide to Community Customs Legislation,* Bruylant, Bruselas, 2002, p. 494; Berr, C.J., y Trémeau, H., *op. cit.,* nota 16, pp. 237 y ss.

45 — Véase, en tal sentido, la sentencia de 14 de abril de 2005, Comisión/Alemania, citada en la nota 7 *supra,* apartado 88.

89. La obligación de anotación de los recursos propios y la obligación de pago de intereses de demora por la contabilización extemporánea están relacionadas entre sí como una obligación principal respecto a una obligación accesoria. Dado que ya no existe la obligación de contabilización —es decir, la obligación principal—, con arreglo al principio de *accessorium sequitur principale* desaparece también la obligación accesoria de pago de los intereses por la demora en dicha contabilización. Los intereses de demora son una institución típica de Derecho civil, pero es posible extrapolar por analogía los principios fundamentales relativos a dicha institución al ámbito de Derecho público de la legislación aduanera y la normativa sobre recursos propios de la Comunidad. Partiendo por analogía del Derecho civil, se concluye que los intereses de demora están siempre vinculados al pago de una deuda principal.

90. El Derecho derivado de la Comunidad aplicable en materia de intereses de demora se deriva del principio del carácter accesorio de los intereses. [46] Este principio está reconocido asimismo en el ordenamiento de muchos Estados miembros de la UE. [47] El carácter accesorio de los intereses se deriva asimismo de los documentos de diversos grupos de expertos para la unificación del Derecho europeo, así como de instrumentos de Derecho internacional. Así, por ejemplo, en el artículo III.-3:708(1) del Proyecto de marco común de referencia *(Draft Common Frame of Reference)* se prevé que el deudor debe abonar intereses de demora si se encuentra en situación de mora en el pago de una determinada cantidad de dinero. [48] Una disposición análoga figura en el artículo 4.507, apartado 1, de los Principios de Derecho Contractual europeo *(Principles of European Contract Law).* [49] Asimismo, en el artículo 78 de la Convención sobre los contratos de compraventa internacional de mercaderías se prevé que si una parte no paga el precio o cualquier otra suma, la otra parte tendrá derecho a percibir intereses de demora. [50] Ninguno de los instrumentos mencionados regula supuestos en los que el acreedor tenga derecho a intereses aun cuando ya no exista la obligación de pago de la suma adeudada.

46 — Véase la Directiva 2000/35/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de junio de 2000, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales (DO L 200, p. 35), que en su artículo 3, apartado 1, letra c), inciso ii), dispone que «el acreedor tendrá derecho a intereses de demora en la medida en que […] no haya recibido a tiempo la cantidad debida […]». Por tanto, la cantidad debe adeudarse efectivamente para que el acreedor pueda exigir el pago de intereses de demora.

47 — Me limito a indicar algunos ordenamientos en los que está vigente ese principio, según el cual los intereses sólo se adeudan por la demora en el pago efectivo de la cantidad adeudada: el Derecho belga (artículo 1153 del Code civil); el Derecho checo (artículos 121, apartado 3, y 517, apartado 2, del Občanský zakonik); el Derecho estonio (artículo 113, apartado 1, del võlaõigusseadus); el Derecho francés (artículo 1153 del Code civil); Derecho italiano (artículo 1224 del Codice civile); Derecho alemán (artículo 288, apartado 1, del Bürgerliches Gesetzbuch); Derecho portugués (artículo 561 del Código civil); Derecho rumano (artículos 1082 a 1089 del Cod civil); Derecho esloveno (artículo 378 del Obligacijskega zakonika); Derecho español (artículo 1108 del Código civil).

48 — El artículo III.-3:708(1) del Proyecto de marco común de referencia dispone: «If payment of a sum of money is delayed, whether or not the non-performance is excused, the creditor is entitled to interest on that sum […]» (si se demora el pago de una cantidad de dinero, con independencia de si el impago esté justificado, el acreedor tendrá derecho a intereses sobre dicha cantidad; traducción no oficial). Véase von Bar y otros (ed.): *Principles, Definitions and Model Rules of European Private Law. Draft Common Frame of Reference (DCFR). Interim Outline Edition,* Sellier, Mónaco, 2008, p. 170. El marco común de referencia no forma parte actualmente del Derecho comunitario vinculante.

49 — El artículo 4.507, apartado 1, de los Principles of European Contract Law dispone: «If payment of a sum of money is delayed, the aggrieved party is entitled to interest on that sum […]» (si se demora el pago de una cantidad, la parte perjudicada tendrá derecho a intereses sobre dicha cantidad; traducción no oficial). Véase Lando, O., y Beale, H. (ed.): *Principles of European Contract Law. Part I: Performance, Non-performance and Remedies,* Kluwer Law International, L'Aja, Londres, Boston, 1995, p. 212. Los Principios del Derecho contractual europeo no están comprendidos actualmente en el Derecho comunitario vinculante.

50 — La Convención de las Naciones Unidas sobre los contratos de compraventa internacional de mercaderías fue adoptada el 11 de abril de 1980 y entró en vigor el 1 de enero de 1988.

91. En el caso de la relación de Derecho civil, se trata en realidad de una relación en dos niveles, que está integrada por una obligación principal y una accesoria, por cuanto el deudor en mora debe abonar intereses de demora en virtud de la obligación pecuniaria principal. En cambio, en el presente caso la relación se articula en tres niveles: en primer lugar, nace la deuda aduanera, después surge la obligación de contabilización de una determinada suma en concepto de recursos propios y, por último, se origina la obligación de pago de los intereses de demora por la contabilización extemporánea de dicha suma. No obstante, la existencia de dicha relación en tres niveles no puede influir, en mi opinión, sobre la conclusión de que la Comunidad no tiene derecho en el caso de autos al pago de intereses de demora. El derecho de la Comunidad a los recursos propios desaparece cuando queda invalidada la presunción de que se ha originado una deuda aduanera, ya que el régimen legal que regula los recursos propios de la Comunidad no puede ser hasta tal punto independiente de la relación jurídica aduanera que permita la existencia totalmente autónoma de una deuda generada en el ámbito de dicha relación jurídica.

92. La validez de la argumentación acerca del carácter accesorio de los intereses de demora resulta confirmada por el hecho de que la *ratio* de dicha argumentación se puede utilizar también en el caso opuesto, es decir cuando los recursos propios —a diferencia de lo que sucede en el caso de autos— han sido *contabilizados,* aunque de forma extemporánea, y el Estado miembro ha abonado intereses de demora por la contabilización extemporánea, si bien después de la contabilización se ha comprobado que no existía deuda aduanera. Como ya he señalado en las conclusiones presentadas en el asunto Comisión/Dinamarca, si la Comunidad percibe ingresos en concepto de recursos propios de la Comunidad a los que no tiene derecho, el equilibrio financiero de la Comunidad se modifica en perjuicio de un Estado miembro. [51] En tal caso podría producirse un desplazamiento patrimonial injustificado a favor de la Comunidad, con un enriquecimiento injusto de ésta. [52] Si en tal supuesto los recursos propios de la Comunidad se han contabilizado de modo extemporáneo y el Estado miembro ha abonado intereses por la contabilización extemporánea, en mi opinión éste podría exigir a la Comunidad el reembolso tanto de los recursos propios de que se trata como de los intereses de demora pagados.

93. Como señala acertadamente el Gobierno italiano, como consecuencia de la obligación de pago de los intereses de demora en el caso de autos, dichos intereses adquirirían el carácter de sanción. La finalidad de los intereses de demora puede ser ciertamente sancionadora, puesto que persiguen obligar al deudor al pago puntual penalizándolo por cada día de retraso. No obstante, incluso el carácter sancionador de los intereses de

51 — Véanse mis conclusiones presentadas el 10 de julio de 2007 en el asunto Comisión/Dinamarca, citadas en la nota 18 *supra,* punto 89.

52 — *Ibidem.*

demora está vinculado a la existencia efectiva de la obligación principal. [53] Mediante su recurso, la Comisión intenta en realidad conseguir que se colme una laguna jurídica manifiestamente existente respecto a la sanción del incumplimiento de la obligación que incumbe a los Estados miembros de contabilizar los recursos propios. Ese intento de la Comisión puede comprenderse, en efecto, habida cuenta de la posibilidad de abusos y fraudes en la contabilización de recursos propios, [54] pero se contravendría la naturaleza de los intereses de demora si éstos sustituyeran a un sistema eficaz de sanciones por las infracciones de la legislación comunitaria.

94. Considero que es posible colmar dicha laguna jurídica de la legislación comunitaria. La Comisión puede proponer una modificación de la legislación comunitaria con el fin de prever para dichas infracciones una sanción eficaz, incluso económica, que sea independiente del pago de los intereses de demora. A título comparativo, debo recordar que, en principio, en el Derecho civil tampoco se excluye la posibilidad de que el acreedor exija al deudor en mora un resarcimiento adicional no relacionado con el pago de intereses de demora. [55] Por tanto, también en el Derecho civil están previstas sanciones adicionales por la vulneración de la obligación de pago puntual. Además, la Comisión puede iniciar un procedimiento por incumplimiento contra el Estado miembro, en virtud del artículo 226 CE, por la contabilización extemporánea de los recursos propios. El hecho de que un Estado miembro no haya contabilizado los recursos de que se trata cuando aún estaba vigente la presunción de existencia de una deuda aduanera puede, a mi juicio, constituir un incumplimiento por parte de dicho Estado de una obligación que le incumbe. La cuestión del incumplimiento de la obligación de contabilización cuando aún estaba vigente la presunción de existencia de una deuda aduanera es diferente de la cuestión relativa a la obligación de abonar intereses de demora una vez que dicha presunción ha quedado anulada.

95. En virtud de las consideraciones expuestas, considero que el Estado miembro de la oficina aduanera que estaba obligado a contabilizar el derecho de la Comunidad sobre los recursos propios no está obligado a abonar intereses de demora desde la fecha en que se originó la obligación de anotar dichos recursos en la cuenta de la Comunidad hasta la fecha en que quedó anulada la presunción relativa a la existencia de la deuda aduanera.

53 — A este respecto, cabe señalar que en la doctrina algunos autores sostienen que el propio nacimiento de una deuda aduanera a causa de vulneraciones formales de una obligación constituye en cierto modo una sanción. Véase Müller-Eiselt, K.P.: «Die Entstehung der Zollschuld bei Verstoβ gegen Verfahrensvorschriften nach dem Zollkodex — Das Zollschuldrecht auf dem Irrweg zu einem Sanktionszollrecht?», *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern,* nº 12/2001, p. 398; Fuchs, K.: «Zollschuld — Probleme der Rechtsfolgen und der Abgrenzung», *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern,* nº 2/2004, p. 38.

54 — Vervaele, J.A.E.: *La fraude communautaire et le droit pénal européen des affaires,* Presses universitaires de France, París, 1994, p. 45, indica como una de las formas de fraude la cometida con ocasión de la importación o exportación de mercancías.

55 — En tal sentido, véase el artículo 4.507, apartado 2, de los Principios de Derecho Contractual Europeo (PECL), que permite a la parte perjudicada exigir, además de los intereses de demora, un resarcimiento por cualquier perjuicio adicional. Véase Lando, O., y Beale, H. (ed.), *op. cit.,* nota 49, p. 212. Una disposición idéntica figura en el artículo III.-3:708(2) del Draft Common Frame of Reference (Proyecto de marco común de referencia). Véase von Bar y otros (ed.), *op. cit.,* nota 48, p. 170.

VII. Conclusión

96. A la luz de las consideraciones precedentes, propongo al Tribunal de Justicia:

— Desestimar el recurso.

— Condenar en costas a la Comisión de las Comunidades Europeas.