Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 25 de enero de 2017*

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Nacimiento de una deuda aduanera por la introducción irregular de mercancías — Concepto de "deudor" — Empleado de una persona jurídica que ocasionó la introducción irregular — Determinación de una maniobra fraudulenta o de una negligencia manifiesta»

En el asunto C-679/15,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunal Tributario de Baden-Wurtemberg, Alemania), mediante resolución de 1 de diciembre de 2015, recibida en el Tribunal de Justicia el 17 de diciembre de 2015, en el procedimiento entre

**Ultra-Brag AG**

y

**Hauptzollamt Lörrach,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. L. Bay Larsen, Presidente de Sala, y los Sres. M. Vilaras (Ponente), J. Malenovský, M. Safjan y D. Šváby, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Wahl;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. L. Grønfeldt y el Sr. M. Wasmeier, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 26 de octubre de 2016;

dicta la siguiente

* Lengua de procedimiento: alemán.

## Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 202, apartado 3, guiones primero y segundo, y del artículo 212 *bis* del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO 1992, L 302, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 1791/2006 del Consejo, de 20 de noviembre de 2006 (DO 2006, L 363, p. 1), que era aplicable a los hechos del asunto principal (en lo sucesivo, «Código aduanero»).

2 Esta petición se ha presentado en el marco de un litigio entre Ultra-Brag AG, empresa de logística, que, entre otros, ofrece servicios de transporte por las aguas interiores europeas, y la Hauptzollamt Lörrach (oficina aduanera principal de Lörrach, Alemania), relativo al pago de una deuda aduanera generada por la introducción irregular de mercancías en el territorio aduanero de la Unión Europea.

### Marco jurídico

3 El Código aduanero fue derogado por el Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión (DO 2013, L 269, p. 1).

4 El artículo 38, apartado 1, del Código aduanero establecía lo siguiente:

«Las mercancías que se introduzcan en el territorio aduanero de la Comunidad deberán ser trasladadas sin demora por la persona que haya efectuado dicha introducción, utilizando, en su caso, la vía determinada por las autoridades aduaneras y según las modalidades establecidas por dichas autoridades:

a) bien a la aduana designada por las autoridades aduaneras o a cualquier otro lugar designado o autorizado por dichas autoridades;

[…]».

5 El artículo 40 del Código aduanero disponía cuanto sigue:

«Las mercancías que entren en el territorio aduanero de la Comunidad serán presentadas en aduana por la persona que las introduzca en dicho territorio o, si procede, por la persona que se haga cargo de su transporte tras su introducción, salvo en el caso de las mercancías transportadas en medios de transporte que se limiten a atravesar las aguas territoriales o el espacio aéreo del territorio aduanero de la Comunidad sin hacer escala en él. La persona que presente las mercancías hará referencia a la declaración sumaria o a la declaración de aduanas presentada previamente en relación con las mercancías.»

6 A tenor del artículo 185, apartado 1, párrafo primero, del referido Código:

«A petición del interesado quedarán exentas de los derechos de importación las mercancías comunitarias que, después de haber sido exportadas fuera del territorio aduanero de la Comunidad, se reintroduzcan y se despachen a libre práctica en él en un plazo de tres años.»

7 El artículo 202 del mismo Código disponía lo siguiente:

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

a) la introducción irregular en el territorio aduanero de la Comunidad de una mercancía sujeta a derechos de importación, […]

[…]

A los efectos del presente artículo, se entenderá por «introducción irregular» cualquier introducción que viole las disposiciones de los artículos 38 a 41 y del segundo guion del artículo 177.

2. La deuda aduanera se originará en el momento de la introducción irregular.

3. Los deudores serán:

la persona que haya procedido a la introducción irregular,

las personas que hayan participado en dicha introducción sabiendo o debiendo saber razonablemente que se trataba de una introducción irregular,

así como las personas que hayan adquirido o tenido en su poder la mercancía de que se trate, sabiendo o debiendo saber razonablemente en el momento de la adquisición o recepción de dicha mercancía que se trataba de una mercancía introducida irregularmente.»

8 El artículo 212 *bis* del Código aduanero estaba redactado como sigue:

«Cuando la normativa aduanera prevea un tratamiento arancelario favorable de una mercancía debido a su naturaleza o a su destino especial, una franquicia o una exención total o parcial de los derechos de importación o de los derechos de exportación en virtud de los artículos 21, 82, 145 o 184 a 187, el tratamiento favorable, la franquicia o la exención mencionados se aplicarán asimismo en los casos de nacimiento de una deuda aduanera en virtud de los artículos 202 a 205, 210 o 211, siempre que el comportamiento del interesado no implique maniobra fraudulenta ni negligencia manifiesta y que este último aporte la prueba de que se reúnen las demás condiciones para la aplicación de un tratamiento favorable, de una franquicia o de una exención.»

## Litigio principal y cuestiones prejudiciales

9 El 25 de mayo de 2010, Ultra-Brag exportó, por vía fluvial, fuera del territorio aduanero de la Unión con destino a Birsfelden (Suiza), dos transformadores y dos lotes de dos bobinas.

10 Informado ese mismo 25 de mayo de 2010 de la avería del buque que al día siguiente tenía que recoger en Estrasburgo (Francia) una turbina con destino a Amberes (Bélgica), un empleado de Ultra-Brag, experto en transporte de mercancías pesadas y que ocupaba el puesto de responsable de asuntos relacionados con la exportación, consideró la posibilidad de enviar el buque que transportaba los dos transformadores y los dos lotes de dos bobinas sin que uno de los transformadores ni sus dos bobinas hubiesen sido aún descargados. A estos efectos, preguntó, en primer lugar, a las autoridades aduaneras suizas, sobre las formalidades que se debían realizar para llevarlo a cabo. Dichas autoridades le comunicaron que una reexportación dentro de la Unión de corta duración no planteaba problemas, pero que era preciso informar de ello a las autoridades aduaneras alemanas. A consecuencia de una avería en su automóvil, dicho empleado no pudo informar a éstas antes de la hora de cierre de la oficina aduanera alemana competente.

11 Para cumplir con el horario de carga de la turbina en Estrasburgo, dicho empleado informó al piloto del buque, por la tarde del 25 de mayo de 2010, que debía zarpar para Estrasburgo con el transformador y las dos bobinas. Estas mercancías no fueron presentadas a las autoridades aduaneras alemanas al cruzar la frontera.

12 El 26 de mayo de 2010, el empleado contactó con las autoridades aduaneras alemanas.

13 El 27 de mayo de 2010, el buque arribó al puerto de Basilea (Suiza) para descargar el transformador y las dos bobinas, quedando a bordo la turbina para ser transportada hasta Amberes. Las autoridades aduaneras alemanas detectaron entonces la presencia del transformador y de las dos bobinas en el buque.

14 Mediante liquidación de derechos de importación de 9 de agosto de 2010, la oficina aduanera principal de Lörrach reclamó a Ultra-Brag, como único deudor, derechos de aduana por importe de 122 470,07 euros.

15 Tras la desestimación de su reclamación, Ultra-Brag interpuso un recurso ante el Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunal Tributario de Baden-Wurtemberg, Alemania). Alegó que no procedía aplicar derechos de importación puesto que concurrían los requisitos para aplicar la exención prevista en el artículo 212 *bis* del Código aduanero. Afirmó que no había cometido negligencia manifiesta, al haber encomendado la ejecución de las formalidades aduaneras a un colaborador cualificado, ni incumplido las obligaciones de vigilancia que le incumbían.

16 El tribunal remitente considera que un empresario puede ser considerado deudor de una deuda aduanera a efectos del artículo 202, apartado 3, primer guion, de dicho Código, si puede considerarse que, por sus actos, ha ocasionado la introducción irregular de la mercancía, siempre que dichos actos puedan asimilarse a una introducción irregular por su parte. Señala que aún no se ha dilucidado la cuestión de sobre qué bases deben examinarse los actos de un empresario, persona jurídica, en particular, en lo referente al aspecto de si es preciso tomar en consideración sólo los actos de los órganos de la persona jurídica o si es preciso también tener en cuenta los actos de uno de sus colaboradores que son la causa directa de la introducción irregular, en la medida en que dicho colaborador es responsable del transporte de las mercancías en el seno de la persona jurídica.

17 El tribunal remitente se pregunta asimismo sobre la participación de Ultra-Brag en la introducción irregular de las mercancías, en el sentido del artículo 202, apartado 3, segundo guion, del Código aduanero, más concretamente en cuanto al elemento subjetivo requerido en dicha disposición como se desprende del uso de los términos «sabiendo o debiendo saber razonablemente que se trataba de una introducción irregular». En su opinión, para apreciar este elemento subjetivo, es necesario determinar si es preciso considerarlo desde el punto de vista del empleado de Ultra-Brag o de sus órganos.

18 Por último, el tribunal remitente estima que procede examinar si se cumple el requisito relativo a la falta de negligencia manifiesta, para poder disfrutar de la exención de los derechos de importación establecida en el artículo 212 *bis* de dicho Código, apreciación que debe efectuarse atendiendo a los actos del empleado que intervino efectivamente en la operación de que se trata en el litigio principal.

19 En estas circunstancias, el Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunal Tributario de Baden-Wurtemberg) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las tres cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 202, apartado 3, primer guion, del Código aduanero en el sentido de que, conforme a dicha disposición, una persona jurídica adquiere la condición de deudora por ser la persona que ha procedido a la introducción cuando uno de sus empleados, sin poder legal de representación, ha ocasionado la introducción irregular en el ejercicio de sus funciones?

2) En caso de respuesta negativa a la primera cuestión:

¿Debe interpretarse el artículo 202, apartado 3, segundo guion, del Código aduanero en el sentido de que:

a) una persona jurídica participa en la introducción irregular (también) cuando uno de sus empleados, sin poder de representación legal, ha contribuido a tal introducción irregular en el ejercicio de sus funciones y

b) en lo que concierne al requisito subjetivo "sabiendo o debiendo saber razonablemente que se trataba de una introducción irregular", ha de atenderse, en el caso de una persona jurídica que participe en la introducción irregular, a la persona física encargada de llevar a cabo tal operación en el seno de la persona jurídica, aunque no se trate del representante legal de la misma?

3) En caso de respuesta afirmativa a la primera o a la segunda cuestión:

¿Debe interpretarse el artículo 212 *bis* del [Código aduanero] en el sentido de que, en el caso de una persona jurídica, para valorar si el comportamiento del interesado implica maniobra fraudulenta o negligencia manifiesta, ha de atenderse exclusivamente al comportamiento de la persona jurídica o de sus órganos, o procede imputarle el comportamiento de una persona física empleada por ella encargada de llevar a cabo la operación en cuestión en el ejercicio de sus funciones?»

## Sobre las cuestiones prejudiciales

### *Observaciones preliminares*

20 Es necesario subrayar que, conforme al artículo 202, apartado 1, letra a), del Código aduanero, se genera una deuda aduanera en el supuesto de introducción irregular de una mercancía. Según esta misma disposición, une introducción de una mercancía se considera irregular desde el momento en que no ha sido presentada en aduana conforme a lo dispuesto en los artículos 38 a 41 de dicho Código.

21 Además, las disposiciones del artículo 202, apartado 3, del mismo Código tiene por objeto definir a los deudores de la deuda aduanera generada por la introducción irregular de mercancías en el territorio de la Unión, y ello en el interés general de protección de los intereses financieros de la Unión.

22 A tal fin, los tres guiones del artículo 202, apartado 3, del citado Código describen «la implicación» de la persona a quien debe reconocerse como deudora en virtud de su participación en la introducción irregular de mercancías. El primer guion designa así como deudora a la persona que procedió a la introducción irregular, es decir, quien normalmente debería haber llevado a cabo las operaciones de despacho aduanero y cumplido las obligaciones del declarante. Los guiones segundo y tercero se refieren a personas que, aun sin estar obligadas a realizar las operaciones de despacho aduanero en virtud de las disposiciones de dicho Código, han estado implicadas, no obstante, en la introducción irregular, antes o inmediatamente después de ella.

23 A la luz de estas consideraciones procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas.

### *Sobre la primera cuestión prejudicial*

24 Mediante su primera cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, en esencia, si el artículo 202, apartado 3, primer guion, del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que una persona jurídica, uno de cuyos empleados, que no es su representante legal, ocasiona la introducción irregular de una mercancía en el territorio aduanero de la Unión, puede ser considerada deudora de la deuda aduanera generada por dicha introducción.

25 En primer lugar, del tenor del artículo 202, apartado 3, de dicho Código se desprende que el legislador comunitario quiso determinar en un sentido amplio las personas a las que se puede considerar deudoras de la deuda aduanera, en caso de introducción irregular de una mercancía sujeta a derechos de importación y que, asimismo, pretendió establecer, de forma exhaustiva, los requisitos para la determinación de las personas deudoras de la deuda aduanera (véanse las sentencias de 23 de septiembre de 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, apartados 25 y 39; de 3 de marzo de 2005, Papismedov y otros, C-195/03, EU:C:2005:131, apartado 38, y de 17 de noviembre de 2011, Jestel, C-454/10, EU:C:2011:752, apartados 12 y 13).

26 Además, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que el artículo 202, apartado 3, primer guion, del citado Código se refiere a la «persona» que haya procedido a la introducción irregular, sin precisar si se trata de una persona física o de una persona jurídica. Por lo tanto, puede ser considerada deudora de la deuda aduanera toda «persona» en el sentido de dicha disposición, es decir, si puede considerarse que por sus actos ha ocasionado la introducción irregular de la mercancía (véanse las sentencias de 23 de septiembre de 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, apartado 26, y de 3 de marzo de 2005, Papismedov y otros, C-195/03, EU:C:2005:131, apartado 39).

27 En el caso de autos, según la información contenida en la petición de decisión prejudicial, la introducción de mercancías en el territorio de la Unión fue realizada por el piloto del buque que las transportaba a un puerto fluvial situado en dicho territorio, por orden de la persona responsable de los asuntos de exportación en el seno de la empresa para la que ambos trabajan. Dicho piloto es la persona que debería haber presentado las mercancías en aduana, conforme al artículo 40 del Código aduanero, mencionando la declaración sumaria o la declaración en aduana prevista en dicho artículo.

28 Al no haber procedido de esta manera, el piloto del buque llevó a cabo una introducción irregular de mercancías en el territorio aduanero de la Unión, lo que, sobre la base del artículo 202, apartado 3, primer guion, de dicho Código, lo convierte en deudor de la deuda aduanera a la que ha dado origen.

29 Sin embargo, el hecho de que un empleado introduzca irregularmente mercancías en el territorio aduanero de la Unión no basta para excluir que la persona física o jurídica para la que trabaja no pueda ser considerada deudora de la deuda aduanera originada por dicha introducción irregular en virtud del artículo 202, apartado 3, primer guion, del mismo Código.

30 A este respecto, es necesario señalar que cuando, en una situación como la controvertida en el litigio principal, un empleado lleva a cabo una introducción irregular respetando el marco de la misión que su empresario le ha confiado y ejecutando las órdenes que le ha dado, a tal fin, otro empleado de éste, facultado al efecto en el ejercicio de sus propias funciones, el primer empleado se limita a actuar dentro de sus atribuciones, en nombre y por cuenta de su empresario.

31 Pues bien, cuando la introducción irregular de mercancías en el territorio aduanero de la Unión se ha llevado a cabo por un empleado en nombre y por cuenta del empresario, éste debe ser considerado como la persona que, por sus actos, ocasiona dicha introducción irregular (véase, en este sentido, la sentencia de 23 de septiembre de 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, apartado 29).

32 Por lo tanto, en una situación como la controvertida en el litigio principal, el empresario puede ser considerado deudor de la deuda aduanera generada por la introducción irregular de mercancías, con arreglo al artículo 202, apartado 3, primer guion, del Código aduanero.

33 Por otra parte, el hecho de que ni el empleado que ocasiona la introducción irregular de mercancías ni el empleado al que está subordinado y conforme a cuyas órdenes actuó sean el representante legal de la persona jurídica para la que trabajan no afecta a esta conclusión, puesto que la aplicación del artículo 202, apartado 3, primer guion, de dicho Código al empresario del empleado que ha ocasionado la introducción irregular únicamente exige el requisito de que dicho empresario debe tener la condición de «persona» en el sentido de la citada disposición.

34 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, procede responder a la primer cuestión prejudicial que el artículo 202, apartado 3, primer guion, del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que una persona jurídica, uno de cuyos empleados, que no es su representante legal, ocasiona la introducción irregular de una mercancía en el territorio aduanero de la Unión, puede ser considerada deudora de la deuda aduanera generada por dicha introducción cuando dicho empleado ha introducido la mercancía de que se trata respetando el marco de la misión que su empresario le confió y ejecutando las órdenes que le dio, a tal fin, otro empleado de éste, facultado al efecto en el ejercicio de sus propias funciones, y ha actuado así dentro de sus atribuciones, en nombre y por cuenta de su empresario.

35 Habida cuenta de la respuesta dada a la primera cuestión prejudicial, no procede responder a la segunda cuestión prejudicial.

### *Sobre la tercera cuestión prejudicial*

36 Mediante su tercera cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, en esencia, si el artículo 212 *bis* del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, para caracterizar respecto de un empresario, persona jurídica, una maniobra fraudulenta o una negligencia manifiesta a efectos de dicho artículo, no ha de atenderse exclusivamente al propio empresario, sino que procede imputar también a éste el comportamiento del empleado o empleados que trabajan para dicha persona jurídica, encargados de la introducción de la mercancía en cuestión en el territorio aduanero de la Unión en el ejercicio de sus funciones respectivas.

37 A tenor del artículo 212 *bis* de dicho Código, el tratamiento arancelario favorable, la franquicia o la exención total o parcial de los derechos de importación o de los derechos de exportación previstos en la normativa aduanera se aplicarán asimismo en los casos de nacimiento de una deuda aduanera en virtud de los artículos 202 a 205 del mismo Código, siempre que el comportamiento del interesado no implique maniobra fraudulenta ni negligencia manifiesta y que este último aporte la prueba de que «se reúnen las demás condiciones para la aplicación» del tratamiento favorable, de la franquicia o de la exención.

38 El concepto de «interesado», a efectos del artículo 212 *bis* del Código aduanero, debe entenderse, habida cuenta de la redacción de esta disposición, en el sentido de que se refiere a cualquier persona, física o jurídica, a la que se considere deudora de una deuda aduanera en virtud de uno de los artículos 202 a 205 del citado Código, en particular, debido a que dicha persona, por sus actos, ocasionó la introducción irregular de mercancías en el territorio aduanero de la Unión.

39 En circunstancias como las controvertidas en el litigio principal, para apreciar la existencia de maniobra fraudulenta o negligencia manifiesta por parte de un empresario, persona jurídica, no ha de atenderse exclusivamente al propio empresario, sino que también es preciso tomar en consideración el

comportamiento del empleado o empleados que, respetando el marco de la misión que su empresario les confió de modo que actuaron dentro de sus respectivas atribuciones en nombre y por cuenta de su empresario, causaron la introducción irregular de mercancías.

40 Asimismo, es preciso destacar que el hecho de que los empleados en cuestión no sean órganos o representantes legales de la persona jurídica para la que trabajan no afecta a la conclusión de que, en las circunstancias mencionadas en el apartado anterior de la presente sentencia, la existencia de maniobra fraudulenta o de negligencia manifiesta de un empresario, persona jurídica, se aprecia teniendo en cuenta también el comportamiento de dichos empleados.

41 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, procede responder a la tercera cuestión prejudicial que el artículo 212 *bis* del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, para caracterizar respecto de un empresario, persona jurídica, una maniobra fraudulenta o una negligencia manifiesta a efectos de dicho artículo, no ha de atenderse exclusivamente al propio empresario, sino que procede imputar también a éste el comportamiento del empleado o empleados que, respetando el marco de la misión que su empresario les confió de modo que actuaron dentro de sus respectivas atribuciones en nombre y por cuenta de su empresario, causaron la introducción irregular de mercancías.

## Costas

42 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

1) **El artículo 202, apartado 3, primer guion, del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 1791/2006 del Consejo, de 20 de noviembre de 2006, debe interpretarse en el sentido de que una persona jurídica, uno de cuyos empleados, que no es su representante legal, ocasiona la introducción irregular de una mercancía en el territorio aduanero de la Unión, puede ser considerada deudora de la deuda aduanera generada por dicha introducción cuando dicho empleado ha introducido la mercancía de que se trata respetando el marco de la misión que su empresario le confió y ejecutando las órdenes que le dio, a tal fin, otro empleado de éste, facultado al efecto en el ejercicio de sus propias funciones, y ha actuado así dentro de sus atribuciones, en nombre y por cuenta de su empresario.**

2) **El artículo 212 *bis* del Reglamento n.º 2913/92, en su versión modificada por el Reglamento n.º 1791/2006, debe interpretarse en el sentido de que, para caracterizar respecto de un empresario, persona jurídica, una maniobra fraudulenta o una negligencia manifiesta a efectos de dicho artículo, no ha de atenderse exclusivamente al propio empresario, sino que procede imputar también a éste el comportamiento del empleado o empleados que, respetando el marco de la misión que su empresario les confió de modo que actuaron dentro de sus respectivas atribuciones en nombre y por cuenta de su empresario, causaron la introducción irregular de mercancías.**

Firmas