CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. JEAN MISCHO

presentadas el 10 de diciembre de 1987 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. Según se deduce de los hechos y de las observaciones presentadas por las partes en el asunto principal, así como por la Comisión, como han sido relatados en el informe para la vista, las cuestiones prejudiciales dirigidas por el Bundesfinanzhof al Tribunal de Justicia consisten, en lo esencial, en preguntar si los principios establecidos en la sentencia de 6 de octubre de 1982 en el asunto 302/81 (Eggers contra Hauptzollamt Kassel, Rec. 1982, p. 3443) también se aplican a una situación como la controvertida en el litigio principal.

2. En esta sentencia, el Tribunal de Justicia ha declarado:

«Los Estados miembros tienen el derecho y la obligación de extender *a posteriori* el ejemplar de control T5 previsto en el artículo 10 del Reglamento nº 223/77 con el objeto de aportar la prueba prevista en el apartado 2 del artículo 11 del Reglamento nº 1380/75 referido al pago por parte del Estado miembro exportador de los montantes compensatorios que debe conceder el Estado miembro importador cuando la omisión de solicitud o la falta de emisión del documento, en el momento de la expedición de las mercancías, no sea imputable al interesado y éste pueda presentar los justificantes requeridos para la emisión de dicho documento» *(traducción provisional).*

3. Esta conclusión se dedujo del:

«principio general según el cual los vicios de procedimiento que no son imputables a la persona que normalmente debería beneficiarse de los montantes compensatorios no deben producir efectos desfavorables para la misma» (apartado 8) *(traducción provisional).*

4. En su resolución de remisión, el Bundesfinanzhof estima que este principio también debe aplicarse cuando, como en este caso, la emisión *a posteriori* del ejemplar de control se solicita con el objeto de obtener una restitución a la exportación.

5. Sin perjuicio de lo que se dirá más adelante a propósito del cumplimiento de las formalidades aduaneras de expedición, yo comparto totalmente este análisis. Basta a este respecto remitirse al apartado 2 del artículo 13 del Reglamento nº 192/75 de la Comisión, de 17 de enero de 1975, relativo a las modalidades de aplicación de las restituciones a la exportación para los productos agrícolas (DO L 25, p. 1), en vigor en la época de los hechos,[1] que prevé expresamente la concesión de un nuevo ejemplar de control T5 cuando el primero se ha perdido y no ha vuelto a la oficina de salida o al organismo centralizador dentro del plazo de tres meses a partir de su expedición «como consecuencia de circunstancias no imputables al interesado». Ahora bien, al fundarse en el apartado 5 del artículo 11 del Reglamento nº 1380/75 de la Comisión, de 29 de mayo de 1975, por el que se establecen las modalidades de aplicación de los montantes compensatorios monetarios (DO L 139, p. 37), modificado por el Reglamento nº 1498/76, de 26 de junio de 1976 (DO L 167, p. 28), cuyo texto es idéntico al del ya mencionado artículo 13, el Tribunal de Justicia había ampliado la posibilidad de una

* Traducido del francés.

1 — Este Reglamento fue reemplazado posteriormente por el Reglamento nº 2730/79, de 29 de noviembre de 1979 (DO L 317, p. 1; EE 03/17, p. 3). El artículo 13 se transformó en el artículo 30.

emisión *a posteriori* del ejemplar de control a los casos en que este último no hubiera sido solicitado o extendido.

6. Admitido esto, la primera cuestión prejudicial trata de averiguar si una emisión *a posteriori* de un ejemplar de control también es posible en el caso de que, como en este asunto, no se haya cumplimentado *ninguna formalidad de expedición o de exportación.*

7. Las formalidades aduaneras de expedición son las que deben cumplirse cada vez que una mercancía deba circular en la Comunidad entre dos puntos situados en dos Estados miembros diferentes. A ellas se refiere el Reglamento nº 222/77 del Consejo, de 13 de diciembre de 1976, relativo al tránsito comunitario (DO L 38 de 9.2.1977, p. 1; EE 02/03, p. 91), y consisten esencialmente en presentar un documento T1 o T2.

8. Las formalidades aduaneras de exportación son las que deben cumplirse cuando la mercancía deba salir del territorio de la Comunidad. Principalmente, se trata de presentar una declaración de exportación y un certificado de exportación para los productos agrícolas sometidos a una organización común de mercados.

9. Las formalidades de expedición no tienen que ser cumplimentadas en el caso de una exportación que parta de un puerto o de un aeropuerto.

10. Como en este caso debían cumplimentarse las formalidades de expedición y las de exportación, puede permitirse el uso de una u otra expresión.

11. En lo que respecta a la primera cuestión suscitada por el órgano jurisdiccional alemán, la Comisión propone responder negativamente. No es sorprendente si se recuerda la existencia del Reglamento nº 1209/85, de 3 de mayo de 1985, relativo a la decimotercera modificación del Reglamento nº 223/77, por el que se establecen disposiciones de aplicación, así como las medidas de simplificación del régimen de tránsito comunitario y de la tercera modificación del Reglamento nº 1664/81 (DO L 124, p. 19; EE 02/13, p. 138), por la que se ponen en práctica, en el derecho escrito especialmente, las consecuencias de la sentencia del Tribunal de Justicia en el citado asunto 302/81 y en la que se adaptan las disposiciones relativas a la emisión del ejemplar de control (véase segundo considerando). La Comisión dio ejecución a la sentencia incorporando un artículo 13 *ter* en el Reglamento nº 223/77, ya citado, de 22 de diciembre de 1976 (DO 1977, L 38, p. 20; EE 02/03, p. 110), en el que se prevé, entre otras disposiciones, que la emisión *a posteriori* del mencionado documento, está supeditada a «que el interesado demuestre que el ejemplar de control T5 se refiere efectivamente a las mercancías para las que se cumplieron las formalidades de expedición o de exportación».

12. Me parece vano debatir la cuestión de la retroactividad o irretroactividad de esta disposición, habida cuenta de que el Tribunal de Justicia dedujo la posibilidad de extender *a posteriori* el documento T5 de un principio general de derecho. Sin embargo, queda por saber si este *principio general, aplicado al ámbito de las restituciones a la exportación,* excluye la exigencia de que las formalidades de exportación se hayan cumplimentado o si, por el contrario, en la época en que se produjeron los hechos, la especificidad de la normativa en este aspecto imponía su cumplimiento.

13. A este respecto, quisiera hacer en primer lugar dos observaciones relativas a la sentencia Eggers.

14. *1)* En contra de lo que afirma la sociedad Töpfer en sus observaciones escritas presentadas al Tribunal de Justicia, no hay

ninguna certeza de que en el asunto Eggers no se haya cumplimentado ninguna formalidad aduanera. Muy al contrario, en las conclusiones del Abogado General Sra. Rozès se precisó expresamente que, en este caso, sólo había sido presentada a la aduana alemana la declaración de tránsito y de exportación, y no el formulario T5, (Rec. 1982, p. 3455, párrafo 1). Asimismo, los considerandos de la sentencia del Tribunal de Justicia no contienen ninguna referencia a las formalidades de exportación o de expedición e indican simplemente, en el apartado 2, que la exportación se produjo «sin que se extendiera el EC (ejemplar de control) T5». Por otra parte, las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional remitente no otorgan ninguna importancia a la cuestión del cumplimiento o del incumplimiento de las demás formalidades.

15. *2)* En virtud de la sentencia Eggers, el interesado sólo tiene derecho a que se extienda *a posteriori* el ejemplar de control T5 *«cuando pueda presentar los justificantes requeridos para la obtención de dicho documento»*.

16. Ahora bien, es evidente que ante la inexistencia de cualquier otro documento aduanero elaborado por las autoridades competentes del Estado miembro de partida, como serían las declaraciones de expedición o de exportación, esta prueba será extremadamente difícil, sino imposible.

17. En lo que se refiere al presente asunto, para comenzar, pongamos de manifiesto que el legislador comunitario ha estimado:

«que en interés de los usuarios y con el deseo de facilitar lo más posible la tarea de las administraciones nacionales encargadas de controlar el movimiento de las mercancías, conviene evitar la aplicación concomitante de varios procedimientos administrativos; que, por este motivo, es importante prever la utilización del régimen de tránsito comunitario, fundamentalmente, en todos los casos en los que es necesario un control del uso o del destino de las mercancías» (noveno considerando del Reglamento nº 222/77).

18. En el presente asunto estamos ante un caso en el que el control de destino de las mercancías es necesario, porque no se trata de la libre circulación de mercancías dentro de la Comunidad, sino de la protección de los recursos financieros de la misma. Efectivamente, el objeto del litigio en el asunto principal es esencialmente la concesión de restituciones a la exportación.

19. La letra b) del apartado 2 del artículo 1 del Reglamento nº 222/77 dispone más precisamente que «circularán al amparo del procedimiento de tránsito comunitario externo:

[...]

a) las mercancías que, aun reuniendo las condiciones previstas en los artículos 9 y 10 del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea, *hayan sido objeto de formalidades aduaneras de exportación para la concesión de restituciones a la exportación* hacia terceros países en el marco de la política agraria común».

20. El apartado 1 del artículo 12 prevé de manera general que, para poder circular al amparo del procedimiento de tránsito comunitario externo, toda mercancía deberá ser objeto de una declaración T1, cuyo modelo se encuentra en el Anexo I del Reglamento nº 223/77. Esta declaración se presentará en la *aduana de partida* (apartado 3 del artículo 12), al menos en tres ejemplares, dicha aduana de partida la registrará, «señalará el plazo dentro del cual deberán ser presentadas las mercancías en la aduana de destino y tomará las medidas de identificación que estime necesarias» (apartado 1

del artículo 17). Como norma general, esta identificación se asegurará por medio de precintos (apartado 1 del artículo 18). La aduana de destino controlará las mercancías que son objeto de la operación y devolverá a la mayor brevedad un ejemplar del documento T1 debidamente diligenciado a la aduana de partida (apartado 1 del artículo 26).

21. Por otra parte, el artículo 15 del Reglamento nº 222/77 determina en su apartado 1:

«Cuando las mercancías, antes de poder ser situadas al amparo del procedimiento de tránsito comunitario externo, deban ser objeto de una declaración de exportación o de reexportación, esta declaración y la del tránsito comunitario serán agrupadas y extendidas en un formulario T1 [...].»

22. El artículo 4 del Reglamento nº 223/77 de la Comisión, de 22 de diciembre de 1976, por el que se establecen disposiciones de aplicación y medidas de simplificación del régimen de tránsito comunitario (DO L 38 de 9.2.1977, p. 20; EE 02/03, p. 110) agrega que, en estos casos, se prevé que los formularios de declaraciones de tránsito comunitario y el o los ejemplares exigidos a efectos de las operaciones de exportación o de reexportación deben presentarse al mismo tiempo en la aduana del Estado miembro de partida.

23. En cuanto a la función y al uso del ejemplar de control T5, están definidos en los artículos 10 a 14 del Reglamento nº 223/77. El artículo 10 [2] dispone lo siguiente:

«Cuando la aplicación de una medida comunitaria en materia de importación o de exportación de mercancías o de su circulación en el interior de la Comunidad esté supeditada a la prueba de que las mercancías a que se refiera han recibido el uso y/o el destino previstos o prescritos por dicha medida, la citada prueba consistirá en la presentación del ejemplar de control T5.»

En este caso, «la aplicación de una medida comunitaria» es la concesión de una restitución, y «el uso previsto» es la exportación de mercancías fuera del territorio de la Comunidad.

24. En este caso, el artículo 7 [3] del Reglamento nº 192/75 prevé:

«Si, antes de salir del territorio geográfico de la Comunidad o de alcanzar uno de los destinos previstos en el artículo 3, un producto para el que se han cumplido las formalidades aduaneras de exportación *atraviesa otros territorios comunitarios distintos a los del Estado miembro en el territorio del cual se han cumplimentado estas formalidades*, la prueba de que dicho producto ha salido del territorio geográfico de la Comunidad o de que ha llegado al destino previsto se cumple mediante la presentación del ejemplar de control [...].»

25. Por lo tanto, si bien es cierto que, en el marco de una operación de tránsito comunitario externo que otorga derecho a restituciones a la exportación, el formulario T5 sirve para probar el hecho de la exportación fuera del territorio geográfico de la Comunidad, en virtud de los propios términos de las mencionadas disposiciones, sólo podría

2 — Este artículo corresponde al artículo 1 del Reglamento nº 2315/69 de la Comisión, de 19 de noviembre de 1969, relativo al empleo de documentos de tránsito comunitario con objeto de la aplicación de medidas comunitarias que acarrean el control del uso y/o del destino de las mercancías (DO L 295, p. 14), que fue reemplazado por el Reglamento nº 223/77 (artículo 83).

3 — Este artículo se transformó en el artículo 11 del Reglamento nº 2730/79, de 29 de noviembre de 1979 (véase nota 1.

hacerlo para los productos para los cuales efectivamente se han cumplimentado las formalidades aduaneras de exportación. El formulario T5 sirve para probar la etapa final de un proceso que comienza con el cumplimiento de formalidades aduaneras de exportación.

26. Ello se explica porque en materia de restituciones a la exportación se otorga una especial importancia al cumplimiento de dichas formalidades. Así, a tenor de los apartados 1 y 3 del artículo 2 del Reglamento nº 192/75, dependen del día del cumplimiento de las formalidades aduaneras de exportación, tal como lo define su apartado 2, tanto la determinación del porcentaje de las restituciones aplicables como el establecimiento de la cantidad, naturaleza y características del producto exportado. Y aún más, este día está definido como «aquel durante el cual el servicio de aduanas acepta el acto en el que el declarante manifiesta su voluntad de proceder a la exportación de los productos de que se trata, *beneficiándose de una restitución» (traducción no oficial).* Por lo tanto, debe existir por parte del exportador una manifestación de la voluntad de beneficiarse con una restitución, lo que se efectúa cuando se cumplen las formalidades aduaneras.

27. Además, en virtud del artículo 4, el día del cumplimiento de estas formalidades constituye el punto de partida del plazo en el que los productos de que se trata deben haber salido del territorio geográfico de la Comunidad o alcanzado el destino previsto para poder beneficiarse de las restituciones a la exportación.

28. Finalmente, el anticipo del total o de una parte de la restitución, con la constitución de una garantía, sólo puede efectuarse en el momento del cumplimiento de las mencionadas formalidades (apartado 1 del artículo 12) y el *pago de la restitución es efectuado por el Estado miembro en el territorio del cual se hayan cumplido dichas formalidades* (apartado 1 del artículo 13) *(traducción no oficial).*

29. En lo que se refiere al producto de que se trata, es decir, en este caso, el azúcar blanco, agrego que el párrafo 1 del apartado 2 del artículo 10 del Reglamento nº 192/75 también exige que «el exportador estará obligado a declarar que el producto de que se trata ha sido producido a partir de remolachas o de cañas de azúcar cosechadas en la Comunidad». En virtud del apartado 1 del artículo 15 del Reglamento (CEE) nº 766/68 del Consejo, de 18 de junio de 1968, por el que se establecen las normas generales relativas a la concesión de restituciones a la exportación de azúcar (DO L 143, p. 6; EE 03/02, p. 136), únicamente se concederá una restitución a la exportación si el azúcar cumple con este requisito.

30. El ejemplar de control T5 sólo viene a añadirse a todas estas formalidades para confirmar que «los productos que salen de la Comunidad o que se entregan para destinos determinados son *los mismos* que han sido objeto de formalidades aduaneras de exportación» (séptimo considerando del Reglamento nº 192/75). Por consiguiente, este ejemplar sirve como prueba de que las mercancías que salen del territorio geográfico de la Comunidad son las mismas que aquellas para las que se cumplen las formalidades aduaneras con objeto de obtener las restituciones a la exportación y que acaban de atravesar uno o varios Estados miembros distintos de aquel de donde salieron.

31. En un caso como el de este asunto, en el que la fase oral del procedimiento ha permitido establecer claramente que ninguna formalidad aduanera fue cumplimentada en el territorio de la República Federal de Alemania, Estado miembro de salida, ni ante el Hauptzollamt Hildesheim, ni ante una aduana situada en la frontera con Dinamarca, el formulario T5 a lo sumo podría certificar, y sin ninguna otra precisión, que determinadas mercancías han salido del te-

rritorio geográfico de la Comunidad, pero en ningún caso puede probar que sean efectivamente las mercancías que deberían beneficiarse de restituciones a la exportación.

32. En la sentencia de 5 de febrero de 1987 (Hauptzollamt Hamburg-Jonas contra Plange Kfraftfutterwerke GmbH & Co., 288/85, Rec. 1987, p. 611), el Tribunal de Justicia declaró que la «concesión de la restitución constituye una ventaja para el agente económico que se justifica si se reúnen determinadas condiciones relativas tanto a las características del producto exportado como a las modalidades de la exportación», añadiendo que «cuando los controles demuestran que no ha sucedido así el importe de la restitución no le corresponde al exportador [...]» (apartado 11) *(traducción no oficial)*.

33. De lo que antecede se deduce que el cumplimiento de las formalidades aduaneras de exportación constituye una condición absolutamente imprescindible para la concesión de restituciones a la exportación y que no puede subsanarse *a posteriori* ni el incumplimiento de estas formalidades ni la falta de presentación del ejemplar de control T5 en las formas previstas.

34. En consecuencia, propongo al Tribunal de Justicia responder a la primera cuestión planteada por el Bundesfinanzhof:

«en junio de 1979, la emisión *a posteriori* del ejemplar de control T5 previsto en el artículo 10 del Reglamento (CEE) nº 223/77 de la Comisión, de 22 de diciembre de 1976, por el que se establecen disposiciones de aplicación y medidas de simplificación del régimen de tránsito comunitario, no era posible en los casos de exportación hacia terceros países de productos que debían beneficiarse de restituciones cuando no se habían cumplido las formalidades aduaneras de expedición o de exportación establecidas».

35. Ahora llego a la segunda cuestión planteada por el Bundesfinanzhof que está redactada como sigue:

«En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión: ¿sólo puede contemplarse la emisión *a posteriori* del ejemplar de control T5 por parte de la aduana de salida competente para las formalidades aduaneras de expedición cuando dichas formalidades hayan sido cumplimentadas en dicha aduana o basta a este respecto que se hayan cumplimentado las formalidades de exportación en otra oficina aduanera, eventualmente en otro Estado miembro?»

36. A primera vista esta cuestión puede sorprender. Está planteada sólo para el caso de una respuesta afirmativa a la primera cuestión, a saber, si la emisión *a posteriori* del ejemplar de control T5 exige el cumplimiento de formalidades aduaneras de expedición. Pues bien, en este asunto, parece establecido que estas últimas no fueron cumplimentadas, lo que por otra parte constituye la razón principal de la primera cuestión.

37. Sin embargo, como se desprende de la exposición de motivos de la resolución de remisión, el Bundesfinanzhof tiene dudas sobre el propio principio de la competencia

de la aduana de salida, en este caso el Hauptzollamt Hildesheim, parte demandada en el asunto principal, para emitir *a posteriori* el formulario T5, cuando las formalidades aduaneras de expedición (es decir, la diligencia de la declaración T1) no fueron cumplidas ante el mismo, aunque las formalidades de exportación hayan sido cumplidas ya sea en la frontera entre la República Federal de Alemania y Dinamarca, o bien en el momento de la salida del territorio geográfico de la Comunidad, en la frontera entre Dinamarca y Noruega. A este respecto, el órgano jurisdiccional alemán precisa que poco le importa saber, para las necesidades del litigio en el asunto principal, qué otra aduana, distinta del Hauptzollamt Hildesheim, podría eventualmente ser competente.

38. En este caso, la aduana de Frederikshavn rellenó el último epígrafe del ejemplar T5, a saber, el denominado «control de uso y/o de destino» (Überwachung der Verwendung und/oder der Bestimmung), mientras que el epígrafe «control de la aduana de salida» (Prüfung durch die Abgangszollstelle) se encuentra vacío.

39. En mi opinión, cuando el Bundesfinanzhof habla del cumplimiento de las formalidades de exportación, se refiere a esta intervención de la aduana de Frederikshavn, diferenciándola claramente del cumplimiento de las formalidades aduaneras de expedición.

40. El acto realizado por la aduana de Frederikshavn sólo constituye una formalidad de exportación en el sentido del lenguaje común, pero en el sentido de la normativa aduanera comunitaria, para la cual se trata de una simple medida de control, ineficaz en el caso de autos, porque no se produjo el control anterior, que debía haberse efectuado a la salida.

41. Examinemos pues este problema: con arreglo al apartado 1 del artículo 12 del Reglamento nº 223/77, corresponde a la aduana de partida extender el ejemplar de control T5, a la que también debe presentarse la declaración T1 (véase apartado 3 del artículo 12 del Reglamento nº 222/77). A tenor de los apartados 3 y 4, el original del ejemplar de control T5 debe acompañar a las mercancías transportadas en las mismas condiciones que la declaración T1 y, conjuntamente con esta última, debe ser devuelto sin demora a la aduana de partida tras haber sido debidamente diligenciado por la aduana de destino.

42. Es evidente, pues, el paralelismo entre las condiciones de emisión y uso de los dos tipos de documentos.

43. También se deduce de las observaciones que acabo de presentar en el contexto de la primera cuestión prejudicial que, para poder beneficiarse de las restituciones a la exportación, las mercancías deben obligatoriamente ser objeto de las formalidades aduaneras de expedición prescritas.

44. Finalmente, en el artículo 11 del Reglamento nº 222/77 relativo al tránsito comunitario, la aduana de partida está definida como «la aduana donde comience la operación de tránsito comunitario». Esta definición se refiere a lo que efectivamente sucede, y no a lo que debe suceder.

45. En vista de lo cual, es forzoso concluir que, en el caso de que las formalidades aduaneras de expedición no se cumplan ante la aduana en las que normalmente hubieran debido hacerse, esta última no puede ser considerada como aduana de partida y, por lo tanto, no puede extender *a posteriori* el ejemplar de control T5.

46. Si las formalidades aduaneras de expedición han sido cumplimentadas en otra aduana del Estado miembro de partida, esta calidad y esta competencia a lo sumo podrán volver a esta aduana.

47. En el supuesto en que todas las formalidades prescritas en caso de exportación de una mercancía con destino a un tercer país sean cumplimentadas en una aduana del Estado miembro de partida, la cuestión de la emisión *a posteriori* del ejemplar de control T5 no puede plantearse. En efecto, el artículo 7 del Reglamento nº 192/75 sólo exige la presentación de dicho documento como prueba de la exportación fuera de la Comunidad cuando las mercancías a las que se refiere han atravesado el territorio de uno o de varios Estados miembros distintos del Estado miembro en cuyo territorio deban cumplirse las formalidades aduaneras de exportación. Además, en virtud del apartado 1 del artículo 13 del Reglamento nº 192/75, las restituciones a la exportación deben ser pagadas por las autoridades del Estado miembro en el que se han cumplido estas formalidades.

48. Por lo tanto, propongo al Tribunal de Justicia que se responda a la segunda cuestión del Bundesfinanzhof como sigue:

«Cuando las formalidades aduaneras de expedición o de exportación no han sido cumplimentadas ante la aduana de partida normalmente competente, no puede contemplarse la emisión *a posteriori* del ejemplar de control T5 por esta misma aduana.»