CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. CLAUS GULMANN

presentadas el 2 de febrero de 1994 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. El Finanzgericht Bremen ha planteado una cuestión prejudicial que tiene su origen en un litigio entre la sociedad alemana Ospig Textil-Gesellschaft y el Hauptzollamt Bremen-Freihafen. El litigio surgió como consecuencia de una decisión de las autoridades aduaneras de incluir en el valor en aduana de las mercancías importadas por Ospig los gastos correspondientes a la adquisición de una licencia de exportación (en lo sucesivo, «gastos por las cuotas»)

2. Este asunto está estrechamente ligado al que enfrentó a la misma sociedad con las autoridades aduaneras alemanas y que desembocó en la sentencia del Tribunal de Justicia de 9 de febrero de 1984, Ospig Textilgesellschaft (en lo sucesivo, «sentencia Ospig»). [1]

La sentencia Ospig versaba sobre la cuestión de si los gastos por las cuotas generados en relación con la compra de productos textiles en Hong Kong —donde las licencias de exportación son transferibles conforme a la Ley— deben incluirse en el valor en aduana. El Tribunal de Justicia declaró que no procedía tener en cuenta tales gastos por las cuotas para la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas en la Comunidad, en el sentido del Reglamento (CEE) nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980, referente al valor en aduana de las mercancías. [2]

3. En el presente asunto se plantea si esta misma afirmación puede aplicarse a los gastos por las cuotas en el marco de importaciones originarias de Taiwan, donde las licencias de exportación no son transferibles conforme a la Ley.

4. La cuestión prejudicial en el presente asunto está redactada en los siguientes términos:

« ¿Los gastos por las cuotas, que se devengaren por la compra de contingentes de exportación, no forman tampoco parte del valor en aduana de las mercancías importadas en la Comunidad, en el sentido de las disposiciones del Reglamento (CEE) nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980 (DO L 134, p. 1), cuando en el país de exportación de que se trate —en este caso Taiwan— las

* Lengua original: danés.

1 — 7/83, Rec. p. 609.

2 — DO L 134, p. 1; EE 02/06, p. 224, en su versión modificada por el Reglamento (CEE) nº 3193/80, de 8 de diciembre de 1980 (DO L 333, p. 1; EE 02/07 p. 112).

licencias de exportación sean intransferibles conforme a la Ley?»

5. Las disposiciones correspondientes del Reglamento relativo al valor en aduana de las mercancías no fueron modificadas tras haberse pronunciado la sentencia Ospig. El apartado 1 del artículo 3 dispone lo siguiente: «El valor en aduana de las mercancías importadas, determinado según el presente artículo, será el valor de transacción, es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías, cuando estas se vendan para su exportación al territorio aduanero de la Comunidad, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que [...]»

La letra a) del apartado 3 del artículo 3 establece lo siguiente: «El precio efectivamente pagado o por pagar será el pago total que, por las mercancías importadas, haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste, y comprenderá todos los pagos efectuados o por efectuar, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor o por el comprador a una tercera persona para satisfacer una obligación del vendedor [...]»

El artículo 8, al cual remite el apartado 1 del artículo 3, dispone que, «al precio efectivamente pagado o por pagar» por las mercancías importadas, se sumarán una serie de gastos que, desde el punto de vista económico, poseen un carácter accesorio en relación con el precio. El artículo 8 contiene una lista exhaustiva de los gastos que pueden tenerse en cuenta para determinar el valor en aduana; los gastos por las cuotas no figuran en dicha lista.

6. Las cuotas se basan en los denominados Acuerdos multifibras, celebrados desde principios de los años setenta en el marco del GATT. Estos Acuerdos tienen su origen en la capacidad de los países en vías de desarrollo y de los países recientemente industrializados de producir, a bajo costo, productos textiles, con la consiguiente amenaza que constituía la exportación de tales productos para la producción textil de los países industrializados. La finalidad de dichos Acuerdos era favorecer a la industria textil en los países en vías de desarrollo, a la vez que se limitaban sus exportaciones hacia los países industrializados, de manera que estos últimos pudieran emprender, a un ritmo adaptado, las reformas estructurales necesarias para sus industrias textiles. Los Acuerdos bilaterales, en virtud de los cuales la importación de productos textiles quedaba sometida a límites cuantitativos, constituían el principal instrumento para alcanzar dicho objetivo.

7. La Comunidad celebró los citados Acuerdos bilaterales con toda una serie de países terceros, entre ellos Hong Kong. En lo que respecta a Taiwan, el acuerdo se celebró con la organización comercial «Taïwan Textil Organisation». Los Acuerdos fijan las cantidades de diferentes categorías de productos textiles que pueden importarse de los países terceros afectados. Los países con los que la Comunidad mantiene relaciones comerciales fijan, ellos mismos, las modalidades de reparto de dichas cuotas entre sus exportadores. Las normas comunitarias en materia de importación, aplicables en el momento en que sucedieron los hechos origen del presente litigio, figuran en los Regla-

mentos (CEE) nº 4134/86 del Consejo, relativo al régimen de importación de determinados productos textiles originarios de Taiwan, [3] y (CEE) nº 4136/86 del Consejo, de 22 de diciembre de 1986, relativo al régimen común aplicable a las importaciones de determinados productos textiles originarios de países terceros. [4]

8. En el primer asunto Ospig, se indicó que, en Hong Kong, la Cámara de Comercio local reparte anualmente en cuotas el contingente de exportación entre los fabricantes y los comerciantes de productos textiles, conforme al volumen de mercancías exportadas el año anterior. Las cuotas pueden ser cedidas y el valor de estas últimas varía en función de la oferta y la demanda. Hacia finales de año, cuando los contingentes están prácticamente agotados, los gastos por las cuotas pueden alcanzar sumas considerables, mientras que, durante los meses precedentes, dichos gastos son casi despreciables. Los exportadores de Hong Kong que han agotado sus cuotas y que, por lo tanto, se ven obligados a adquirir las que aún se hallan disponibles si pretenden solicitar una licencia de exportación para atender los pedidos de las empresas comunitarias, facturan individualmente a estas últimas los gastos por las cuotas.

9. El presente asunto tiene su origen en una importación efectuada por Ospig, en marzo de 1989, de 1.000 cazadoras de tejido mixto. Como valor en aduana declaró el precio neto de 30.000 DM que le había facturado el vendedor y productor de Taiwan, Bai Lucky Industrial Co. Ltd. Los 7.000 DM de gastos por la cuota, abonados directamente por Ospig al agente independiente, Taïwan Oceanic Co. Ltd, que efectuó la exportación, no fueron incluidos en el valor en aduana. Las autoridades aduaneras alemanas, por considerar inaceptable que Ospig no hubiera incluido los gastos por la cuota en el valor en aduana, exigieron a dicha sociedad el pago de derechos de aduana por importe de 5.187,77 DM, calculados conforme al precio neto de las mercancías, más los gastos por la cuota. Ospig impugnó la decisión de las autoridades alemanas alegando, entre otras, la sentencia Ospig, antes citada. Las autoridades alemanas alegaron que dicha sentencia, ciertamente, podía invocarse en apoyo de la tesis de que tales gastos no estaban incluidos en el valor en aduana de la mercancía considerada, pero, únicamente, cuando las cuotas pudieran ser cedidas conforme a la legislación del país exportador; dado que, en Taiwan, no era posible la cesión de cuotas, los gastos soportados debían incluirse en el valor en aduana de las mercancías.

10. Tal y como se desprende del presente asunto y, por otra parte, también del primer asunto Ospig, el hecho de que se incluyan o no los gastos por las cuotas en el valor en aduana puede poseer un interés económico considerable para los operadores interesados. Se trata de un derecho de aduana relativamente elevado sobre los productos textiles y los gastos por las cuotas pueden representar, al menos en ciertos momentos y en determinadas circunstancias, una parte relativamente importante del precio total de las mercancías.

3 — DO L 386, p. 1.
4 — DO L 387, p. 42.

11. Del primer asunto Ospig se deduce que el Comité creado con carácter consultivo en el marco de la aplicación del Reglamento sobre el valor en aduana estimó, en un informe no vinculante, que los gastos por las cuotas soportados por el *comprador comunitario,* dado que es *él mismo* quien adquiere *directamente de un tercero* la licencia de exportación exigida, no deben incluirse en el valor en aduana.

En su sentencia Ospig, antes citada, el Tribunal de Justicia no extrajo conclusiones *a contrario* de este informe, puesto que declaró que «la solución propuesta por el Comité del valor en aduana se aplica igualmente cuando *el exportador-vendedor que ya no dispone de cuotas, las adquiere él mismo de un tercero* y las factura al comprador. En efecto, cualquier otra solución crearía una desigualdad injustificada entre importadores de la Comunidad que, sin embargo, se hallarían en una situación análoga y, por consiguiente, sería contraria al sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana establecido por el Reglamento n° 1224/80 del Consejo» (apartado 17, el subrayado es mío; *traducción provisional).*

12. Del presente asunto y del asunto Thierschmidt (C-340/93), actualmente pendiente ante el Tribunal de Justicia, se desprende que las autoridades aduaneras alemanas parten de la base de que la primera sentencia Ospig, únicamente se aplica si el comprador o el vendedor han incurrido en gastos al adquirir, de un tercero, licencias de exportación libremente transferibles conforme al Derecho del Estado de exportación.

13. De este modo, las autoridades aduaneras alemanas imponen como condición que la *cesión de las licencias de exportación de que se trate* sea *posible.* Por otra parte, *únicamente los gastos de adquisición de licencias de exportación a un tercero* (las denominadas *«cuotas de terceros») pueden ser objeto de deducción.* Ello significa que no pueden deducirse los gastos por las cuotas denominados «personales», es decir, los gastos que el exportador, que ha efectuado la exportación gracias a las cuotas que le han sido directamente atribuidas, haya soportado efectivamente con vistas a dicha atribución, o que haya calculado para cubrir el valor de mercado generalmente vigente para las licencias.

14. Mediante resolución dictada el 12 de junio de 1990, el Finanzgericht Bremen admitió la condición impuesta por las autoridades aduaneras en cuanto a la posibilidad de ceder las licencias. No obstante, este órgano jurisdiccional experimentaba dudas en cuanto a la idoneidad de esta solución, razón por la cual ha planteado, en el presente caso, una cuestión prejudicial sobre dicho tema.

15. El asunto Thierschmidt (C-340/93), antes citado, ha sido planteado por el Finanzgericht Düsseldorf y versa, en particular, sobre la cuestión de si procede incluir los gastos por las cuotas «personales» en el valor en aduana.

Sin embargo, en el asunto Thierschmidt, que se refiere a las operaciones de exportación tanto de Hong Kong como de Taiwan y que alude tanto a los gastos por las cuotas «personales» como a los de «terceros» se plantea,

asimismo, una cuestión sobre si la conclusión a la cual llegó el Tribunal de Justicia en el primer asunto Ospig se aplica igualmente en el caso de las exportaciones de Taiwan. A diferencia del Finanzgericht Bremen, el Finanzgericht Düsseldorf parte de la base, conforme a los datos que le han sido proporcionados, de que las licencias de exportación son legalmente transferibles en Taiwan. La razón de que, a pesar de ello, haya planteado la cuestión se debe a que experimenta dudas sobre la importancia que podría tener el hecho de que, con vistas a la determinación del valor en aduana, las disposiciones aplicables a las importaciones de Taiwan —Reglamento n° 4134/86— sean distintas de las normas generales aplicables a las importaciones de países terceros —Reglamento n° 4136/86—, dado que el primero de estos Reglamentos no prevé el denominado «doble control», a diferencia de lo que ocurre en el segundo, es decir, que el primer Reglamento no establece expresamente que en el Estado exportador deba expedirse una licencia de exportación y que la importación en la Comunidad esté supeditada a la existencia de una licencia de importación otorgada por las autoridades del Estado importador, lo que implica la presentación de una licencia de exportación.

16. Por consiguiente, nos hallamos frente a una situación en la cual la misma cuestión de principio —a saber, si han de incluirse en el valor en aduana los gastos por las cuotas «de terceros», *en el caso de exportaciones de Taiwan*— ha sido planteada por dos Finanzgericht alemanes, uno de los cuales parte de la base de que las cuotas son legalmente transferibles, mientras que el otro opina lo contrario.

Al mismo tiempo, nos hallamos ante una situación en la cual el Finanzgericht Bremen no parece otorgar importancia a las diferencias existentes entre las normas de control de la Comunidad, mientras que es en esta diferencia en la que se basa la cuestión del Finanzgericht Düsseldorf.

17. Thierschmidt y la Comisión, entre otros, han presentado observaciones escritas en el asunto Thierschmidt, en las que afirman que no ha de atribuirse importancia a las diferentes normas de control, lo cual resulta lógico, aunque sólo sea porque, por lo que a nosotros nos interesa en el presente caso, se ha indicado que las autoridades alemanas tratan las importaciones de Taiwan del mismo modo que las importaciones efectuadas en el marco del régimen común de importaciones previsto por el Reglamento n° 4136/86.

18. Ciertamente, sería razonable tratar ambos asuntos conjuntamente, también en lo que respecta a mis conclusiones.

19. Sin embargo, he considerado conveniente presentar, ya en este momento, mis conclusiones en el presente asunto.

20. La cuestión planteada parte del supuesto de que en el país exportador las licencias de exportación no son transferibles conforme a

la Ley. En el presente asunto, el Tribunal de Justicia está obligado a partir de esta premisa.

21. En este caso, no dispongo de datos sobre las implicaciones derivadas de la prohibición del comercio de licencias de exportación, conforme a las normas vigentes en el país exportador, incluida la cuestión de si una posible transferencia ilegal acarrea consecuencias en Derecho civil y/o penal. No obstante, se ha acreditado que el Finanzgericht Bremen, en su resolución de remisión, parte de la base de que el asunto se refiere a gastos por las cuotas de terceros, es decir, gastos efectivamente soportados por el exportador, cuando este último adquiere una licencia de exportación de un tercero.

22. La Comisión alega, en mi opinión acertadamente, que no debe limitarse el alcance de la solución a la que el Tribunal de Justicia llegó en su sentencia Ospig, antes citada, por el simple hecho de que las operaciones realmente efectuadas no sean legales.

23. Considero que, en la sentencia Ospig, antes citada, no existe ningún elemento que abogue en favor de tal limitación.

24. La sentencia no establece ninguna premisa expresa conforme a la cual tal adquisición deba ser legal. Los fundamentos de Derecho en que se apoya el fallo tampoco corroboran tal suposición. El Tribunal de Justicia motivó su resolución del siguiente modo: «El sistema de licencias de exportación e importación forma parte del régimen comunitario de autorización y de limitación cuantitativa de las importaciones en la Comunidad de productos textiles originarios de determinados países terceros», y «esta normativa, cuya única finalidad consiste en controlar las cantidades de productos textiles importados de determinados países terceros, persigue un objetivo enteramente distinto de el del Reglamento nº 1224/80, en su versión modificada, el cual pretende establecer un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías para la aplicación del Arancel Aduanero Común. Por consiguiente, este último Reglamento no debe interpretarse en relación con la normativa sobre el sistema de licencias de exportación e importación» (apartados 13 y 14; *traducción provisional*). Esta motivación no otorga relevancia a las circunstancias en las que se desenvuelven las transacciones con las licencias de exportación.

25. Tal y como señala la Comisión, desde el punto de vista económico no existe ninguna diferencia entre los casos en que las licencias de exportación son transferibles conforme a la Ley y aquellos en que no lo son. En ambos supuestos, los importadores deben abonar cierta cantidad para poder efectuar la importación. La importancia de dichas cantidades depende de la situación en el mercado afectado, de manera que pueden ser distintas para mercancías del mismo tipo, según el país tercero de que se trate. Es precisamente por esta razón por lo que únicamente el valor real de las mercancías (valor de transacción/importe de la factura) —que, por otra parte, según el dictamen pericial presentado en el litigio principal, es prácticamente el mismo en el mundo entero— debe utilizarse como valor en aduana. Tal y como el Tribunal de Justicia señaló en la sentencia Ospig, antes citada, «en efecto, cualquier otra solución crearía una desigualdad injustificada

entre importadores de la Comunidad que, sin embargo, se hallarían en una situación análoga» *(traducción provisional)*. La diferencia de trato de las mercancías consideradas, en función del país tercero de donde fueran importadas, sería contraria al objetivo del Reglamento sobre el valor en aduana, que consiste en garantizar una aplicación uniforme de las normas del Reglamento a las importaciones de todas las mercancías. [5]

De este modo, los fundamentos de Derecho expuestos por el Tribunal de Justicia en su sentencia Ospig abogan en contra de una distinción entre transferencia legal e ilegal de cuotas.

26. Es evidente que, llegado el caso, resultará más difícil demostrar que se ha pagado efectivamente una cuota si dicha cuota no es transferible en el país exportador de que se trate. Podría pensarse, tal y como señala el órgano jurisdiccional de remisión, que los supuestos gastos por la cuota son, en realidad, una comisión, o cualquier otra contraprestación abonada a intermediarios en el marco de una operación de exportación, que debe sumarse al valor en aduana, conforme al artículo 8 del Reglamento sobre el valor en aduana. Tal y como acertadamente señala la Comisión, corresponde, no obstante, al importador demostrar que se trata efectivamente de gastos por las cuotas y, en caso de duda, las autoridades aduaneras podrán exigir, en virtud del artículo 10 del Reglamento sobre el valor en aduana, que se presenten todos los documentos que puedan ser necesarios para esclarecer la cuestión.

27. Con el fin de realizar un análisis exhaustivo, ha de examinarse la sentencia del Tribunal de Justicia de 28 de marzo de 1990, Malt, [6] dado que el Finanzgericht Bremen indicó, en la resolución de remisión, que dicha sentencia podría, quizá, invocarse para acreditar el interés de una distinción entre transferencia legal e ilegal de cuotas.

28. En la sentencia Malt, antes citada, el Tribunal de Justicia interpretó el Reglamento relativo al valor en aduana en el sentido de que las cantidades pagadas al vendedor, por encima del precio de la mercancía, por los certificados de autenticidad necesarios para la importación en franquicia de exacciones reguladoras, en el marco de un contingente arancelario comunitario para las carnes de vacuno, debían ser consideradas como parte integrante del valor en aduana. A este respecto, la justificación que se esgrimía era que los certificados de autenticidad y las mercancías de que se trataba, estaban «indisolublemente vinculados». La diferencia entre los certificados de autenticidad controvertidos y las licencias de exportación residía en el hecho de que las «licencias de exportación no están vinculadas a un contrato de venta específico, sino a una determinada categoría de mercancías», mientras que un certificado de autenticidad únicamente puede referirse a un *lote determinado*. La observación del Tribunal de Justicia, en el apartado 14 de la sentencia Malt, según la cual «a diferencia de lo que sucede en el régimen de cuotas aplicable a los textiles, los certificados de autenticidad no pueden ser objeto [...] de un comercio distinto [...]», remite simplemente a esta diferencia entre ambos documentos; esta afirmación no excluye, por lo tanto, que la solución aportada en la sentencia Ospig, antes citada, sea igualmente aplicable a los gastos por las cuotas en el marco de una posible adquisición ilegal de licencias de exportación.

5 — Véase el octavo considerando de la exposición de motivos del Reglamento.

6 — C-219/88, Rec. p. 1481.

Conclusión

29. A la vista de las consideraciones que preceden, propongo al Tribunal de Justicia que responda a la cuestión que le ha sido planteada del siguiente modo:

« Los gastos por las cuotas que se devengaren por la compra de las licencias de exportación a que se refiere el presente caso no deben incluirse en el cálculo para la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas en la Comunidad, tal y como lo define el Reglamento (CEE) nº 1224/80 del Consejo, referente al valor en aduana de las mercancías, sin que proceda tener en cuenta si en el país exportador de que se trate las licencias de exportación son transferibles conforme a la Ley. »