SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)
28 de marzo de 1990 *

En el asunto C-219/88,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, por el Bundesfinanzhof, destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Malt GmbH

y

Hauptzollamt (Administración principal de Aduanas) **Düsseldorf,**

una decisión prejudicial sobre la interpretación del artículo 3 del Reglamento (CEE) nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980, referente al valor en aduana de las mercancías (DO L 134, p. 1; EE 02/06, p. 224),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por Sir Gordon Slynn, Presidente de Sala; los Sres. R. Joliet y G. C. Rodríguez Iglesias, Jueces,

Abogado General: Sr. G. Tesauro
Secretaria: Sra. B. Pastor, administradora

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de Malt GmbH, por el Sr. D. Ehle, Abogado de Colonia,

* Lengua de procedimiento: alemán.

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. J. Sack, Consejero Jurídico, en calidad de Agente,

habiendo considerado el informe para la vista y celebrada ésta el 28 de junio de 1989,

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 12 de octubre de 1989,

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 26 de mayo de 1988, recibida en el Tribunal de Justicia el siguiente 8 de agosto, el Bundesfinanzhof planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del Reglamento (CEE) nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980, referente al valor en aduana de las mercancías (DO L 134, p. 1; EE 02/06, p. 224; en lo sucesivo, «Reglamento»).

2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre la sociedad Malt y el Hauptzollamt Düsseldorf, a resultas de la decisión de este último de incluir en el valor en aduana de un lote de carne de vacuno los gastos causados por la adquisición en la República Argentina de los correspondientes certificados de autenticidad. Estos certificados eran necesarios para permitir la importación de carne en régimen de exención de derechos en el marco del contingente arancelario comunitario abierto por el Reglamento (CEE) nº 217/81 del Consejo, de 20 de enero de 1981 (DO L 38, p. 1), para las carnes de vacuno de alta calidad, frescas, refrigeradas o congeladas, de las subpartidas 02.01 A II a) y 02.01 A II b) del arancel aduanero común.

3 De acuerdo con el apartado 1 del artículo 2 del Reglamento (CEE) nº 263/81 de la Comisión, de 21 de enero de 1981, por el que se establecen las modalidades de aplicación de los regímenes de importación previstos por los Reglamentos (CEE) nº 217/81 y (CEE) nº 218/81 en el sector de la carne de vacuno (DO L 27, p. 52), la suspensión total de los derechos reguladores sobre la importación de carnes prevista en el Reglamento nº 217/81 se condiciona a la presentación de un certificado de autenticidad. Este certificado, cuyo modelo figura como anexo del

Reglamento nº 263/81, es expedido por parte del país exportador y certifica la conformidad de la carne de que se trate con las características expresadas en el artículo 1 de dicho Reglamento.

4 Conforme al apartado ii) de la sección V del Acuerdo relativo a la carne de vacuno entre la República Argentina y la Comunidad (DO 1980, L 71), las autoridades argentinas disponen de una completa libertad para definir el procedimiento de expedición de los certificados de autenticidad, siempre y cuando se cumplan todas las garantías de concordancia con la mercancía. A este respecto, a cada matadero autorizado para la exportación se asigna una cuota que le da derecho a extender certificados de autenticidad. Los mataderos no están autorizados para transferir de una manera directa las cuotas ni los correspondientes certificados. No obstante, puede tener lugar una transferencia indirecta: mataderos que deben sacrificar animales, pero que han agotado su cuota, encargan el sacrificio de éstos a otras empresas que todavía disponen de cuotas y que extienden entonces el certificado de autenticidad.

5 Cuando la carne suministrada se acompaña de un certificado de autenticidad y puede, pues, ser importada a la Comunidad exenta de derechos reguladores, el comprador debe pagar al matadero que ha extendido el certificado una cantidad adicional además del precio convenido por la carne.

6 La sociedad Malt consiguió el despacho a libre práctica, en octubre de 1981, de carne de vacuno procedente de la República Argentina. En su declaración de aduana, señaló como valor en aduana el precio pagado por la mercancía, una vez deducida la cantidad adicional pagada por los certificados de autenticidad. No obstante, el Hauptzollamt exigió como derechos de aduana una suma calculada en función del precio de compra de la carne y de los importes suplementarios correspondientes a los certificados de autenticidad.

7 Al no haber prosperado la reclamación y el subsiguiente recurso interpuesto contra esta decisión ante el Finanzgericht, la sociedad Malt interpuso un recurso de casación («Revision» alemana) ante el Bundesfinanzhof, que acordó plantear las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe interpretarse el Reglamento (CEE) nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980, referente al valor en aduana de las mercancías (DO L 134, p. 1; EE 02/06, p. 224), y en especial el apartado 1 y la letra a) del apartado

3 de su artículo 3, en el sentido de que, a efectos de la valoración de carne de vacuno argentina que en 1981 fue puesta en libre práctica sin pagar derechos de importación en el marco de un contingente arancelario comunitario, deben incluirse en el precio efectivamente pagado o por pagar (valor de transacción) las cantidades que, junto con el precio de la mercancía, se pagaron al vendedor por los certificados de autenticidad necesarios para la aplicación de la normativa sobre los contingentes?

2) En el caso de que se responda afirmativamente a la primera cuestión: ¿Debe interpretarse el citado Reglamento, y en especial la letra b) del apartado 4 de su artículo 3, en el sentido de que las cantidades pagadas por los certificados han de considerarse desde el punto de vista del valor en aduana como tributos a pagar en la Comunidad por su importación?

3) En el caso de que se responda afirmativamente a la segunda cuestión: ¿Debe interpretarse el citado Reglamento, y en especial el apartado 4 de su artículo 3, en el sentido de que se cumple la exigencia de que dicha cantidad debe distinguirse del precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas, cuando la factura indique una cantidad global por la mercancía y la cantidad pagada por los certificados, dejando en claro en todo caso el importe de esta última cantidad?»

8 Para una más amplia exposición de los hechos del litigio principal, del desarrollo del procedimiento y de las observaciones escritas presentadas ante el Tribunal de Justicia, esta Sala se remite al informe para la vista. En lo sucesivo sólo se hará referencia a estos elementos en la medida exigida por el razonamiento del Tribunal.

Sobre la primera cuestión

9 Debe recordarse, en primer lugar, que el párrafo 1 del apartado 1 del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80 dice:

«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 éstas se vendan para su exportación al territorio aduanero de la Comunidad, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 [...]»

10 Asimismo, el primer inciso de la letra a) del apartado 3 del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80, modificado por el Reglamento (CEE) nº 3193/80 del Consejo, de 8 de diciembre de 1980 (DO L 333, p. 1; EE 02/07, p. 112), dispone:

«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.»

11 Por otra parte, debe observarse que el artículo 8 del Reglamento nº 1224/80, al que se remite el citado apartado 1 del artículo 3, comprende una lista exhaustiva de gastos accesorios que deben sumarse al precio efectivamente pagado o por pagar para determinar el valor en aduana. Puesto que los gastos de adquisición de los certificados de autenticidad no figuran entre ellos, estos gastos sólo pueden tenerse en cuenta a efectos de determinar el valor en aduana cuando se considere que forman parte integrante del precio de las mercancías.

12 Basándose especialmente en la sentencia del Tribunal de Justicia, de 9 de febrero de 1984 (Ospig contra Hauptzollamt Bremen-Ost, 7/83, Rec. 1984, p. 609), la sociedad Malt sostiene que el importe suplementario correspondiente al certificado de autenticidad no forma parte del precio pagado o por pagar «por las mercancías importadas». En la citada sentencia, el Tribunal de Justicia declaró que los gastos de cuotas facturados en un país tercero y que corresponden a la adquisición de contingentes a la exportación abiertos para los textiles no forman parte integrante del valor en aduana.

13 Procede, no obstante, subrayar que entre los certificados de autenticidad exigidos para la importación de carnes de vacuno de alta calidad y los permisos de exportación para los textiles existe una notable diferencia. Estos últimos no están vinculados a un contrato de venta específico, sino a una determinada categoría de mercancías, y pueden ser vendidos independientemente de las mercancías, en cuyo caso el precio a pagar corresponde a la contrapartida del derecho a exportar, que es autónomo y distinto del precio de compra de las mercancías.

14 En el marco del régimen de importación aplicable a la carne de vacuno de alta calidad, el certificado de autenticidad y la mercancía están, por el contrario, indi-

solublemente vinculados. La función del certificado consiste en testimoniar la conformidad de la mercancía con las características que figuran en el artículo 1 del Reglamento nº 263/81. Puesto que estas características se refieren al estado de los bovinos de carne, el certificado no puede extenderse sin que el bovino haya sido objeto de un control por el matadero que extiende el certificado. A diferencia de lo que sucede en el régimen de cuotas aplicable a los textiles, los certificados de autenticidad no pueden ser objeto legalmente de un comercio distinto del de las mercancías a las que se refieren. Incluso en el caso de una transferencia indirecta de cuotas entre mataderos, el certificado de autenticidad y las informaciones que contiene se refieren a una mercancía bien determinada.

15 De ello se sigue que los gastos correspondientes a la adquisición de los certificados de autenticidad deben considerarse como parte integrante del «precio pagado o por pagar por las mercancías» y, por tanto, del valor en aduana.

16 Esta solución coincide, por otra parte, con la contenida en la Conclusión nº 15 del Comité del Valor en Aduana, instituido por el artículo 17 del Reglamento nº 1224/80, al que la Comisión sometió el presente caso. De acuerdo con dicha Conclusión, «el importe facturado por el certificado de autenticidad [...] está incluido en el valor en aduana».

17 Por consiguiente, debe responderse a la primera cuestión planteada por el Bundesfinanzhof que el Reglamento nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980, referente al valor en aduana de las mercancías, y en particular los apartados 1 y 3 de su artículo 3, deben interpretarse en el sentido de que, para determinar el valor en aduana de carne de vacuno importada de Argentina en el marco del Reglamento nº 217/81 del Consejo, de 20 de enero de 1981, relativo a la apertura de un contingente arancelario comunitario de carnes de vacuno de alta calidad, frescas, refrigeradas o congeladas, de las subpartidas 02.01 A II a) y 02.01 A II b), las cantidades pagadas al vendedor junto con el precio de la mercancía por los certificados de autenticidad exigidos para la aplicación de la normativa de los contingentes deben ser consideradas como parte integrante del valor en aduana.

Sobre la segunda cuestión

18 La letra b) del apartado 4 del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80 precisa que el valor en aduana no comprenderá los derechos de aduanas y otros tributos pagade-

ros en la Comunidad como consecuencia de la importación o venta de las mercancías, siempre que estos derechos u otros tributos se distingan del precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

19 La sociedad Malt alega que las cantidades adicionales pagadas por los certificados de autenticidad representan el equivalente material de los derechos reguladores a los que la Comunidad ha renunciado en el marco del contingente arancelario. Estos importes constituyen, pues, tributos en el sentido de la letra b) del apartado 4 del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80, aunque se deban pagar en un país tercero.

20 Debe observarse, no obstante, que el apartado 4 del artículo 3 sólo se refiere a los «tributos pagaderos en la Comunidad». Los gastos correspondientes a los certificados de autenticidad, en tanto que parte integrante del precio que debe pagarse por las mercancías, se realizan al matadero argentino que extiende el certificado. Estos gastos no pueden, pues, calificarse de «tributos pagaderos en la Comunidad», que, por su naturaleza, son percibidos por las autoridades competentes de los Estados miembros.

21 Debe, pues, responderse a la segunda cuestión indicando que el apartado 4 del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80 debe interpretarse en el sentido de que los importes pagados por los certificados de autenticidad no deben ser considerados como tributos pagados en la Comunidad como consecuencia de la importación.

Sobre la tercera cuestión

22 Habida cuenta de la respuesta dada a la segunda cuestión, no es preciso pronunciarse sobre la tercera cuestión.

Costas

23 Los gastos efectuados por la Comisión de las Comunidades Europeas, que ha presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. 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.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Bundesfinanzhof, declara:

1) **El Reglamento (CEE) nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980, referente al valor en aduana de las mercancías, y en particular los apartados 1 y 3 de su artículo 3, deben interpretarse en el sentido de que, para determinar el valor en aduana de carne de vacuno importada de Argentina en el marco del Reglamento (CEE) nº 217/81 del Consejo, de 20 de enero de 1981, relativo a la apertura de un contingente arancelario comunitario de carnes de vacuno de alta calidad, frescas, refrigeradas o congeladas, de las subpartidas 02.01 A II a) y 02.01 A II b), las cantidades pagadas al vendedor junto con el precio de la mercancía por los certificados de autenticidad exigidos para la aplicación de la normativa de los contingentes deben ser consideradas como parte integrante del valor en aduana.**

2) **El apartado 4 del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80 debe interpretarse en el sentido de que las cantidades pagadas por los certificados de autenticidad no deben ser consideradas como tributos pagados en la Comunidad como consecuencia de la importación.**

Slynn Joliet Rodríguez Iglesias

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 28 de marzo de 1990.

El Secretario

J.-G. Giraud

El Presidente de la Sala Primera

Gordon Slynn