Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 21 de enero de 2016*

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Código aduanero comunitario — Artículo 29, apartado 1, letra d) — Determinación del valor en aduana — Reglamento (CEE) nº 2454/93 — Artículo 143, apartado 1, letra h) — Concepto de "personas vinculadas" a efectos de la determinación del valor en aduana — Vínculos de parentesco entre el comprador, persona física, y el directivo de la sociedad vendedora»

En el asunto C-430/14,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Augstākā tiesa (Tribunal Supremo, Letonia), mediante resolución de 12 de septiembre de 2014, recibida en el Tribunal de Justicia el 19 de septiembre de 2014, en el procedimiento entre

Valsts ieņēmumu dienests

y

Artūrs Stretinskis,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. J.L. da Cruz Vilaça, Presidente de Sala, y los Sres. F. Biltgen, A. Borg Barthet (Ponente) y E. Levits y la Sra. M. Berger, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Gobierno letón, por el Sr. I. Kalniņš y la Sra. I. Ņesterova, en calidad de agentes;

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

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 15 de octubre de 2015;

dicta la siguiente

* Lengua de procedimiento: letón.

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento (CEE) nº 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, 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 (DO L 253, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) nº 46/1999 de la Comisión, de 8 de enero de 1999 (DO L 10, p. 1) (en lo sucesivo, «Reglamento nº 2454/93»).

2 Esta petición ha sido presentada en el marco de un litigio entre la Valsts ieņēmumu dienests (Administración tributaria del Estado) y el Sr. Stretinskis en relación con la determinación del valor en aduana de mercancías importadas de los Estados Unidos de América para despacharlas a libre práctica en el territorio de la Unión Europea.

Marco jurídico

Código aduanero

3 El título II del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se establece el Código aduanero comunitario (DO L 302, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) nº 82/97 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de diciembre de 1996 (DO 1997, L 17, p. 1) (en lo sucesivo, «Código aduanero»), contiene un capítulo 3 con la rúbrica «Valor en aduana de las mercancías», formado por los artículos 28 a 36 de ese Código.

4 A tenor del artículo 29, apartados 1 y 2, del Código aduanero:

«1. El valor en aduana de las mercancías importadas será su valor de transacción, es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad, ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 32 y 33, siempre que:

[...]

d) no exista vinculación entre comprador y vendedor o, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el apartado 2.

2.

a) Para determinar si el valor de transacción es aceptable a efectos de la aplicación del apartado 1, el hecho de que el comprador y el vendedor estén vinculados no constituirá, por sí mismo, motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. Si fuere necesario, se examinarán las circunstancias propias de la venta y se admitirá el valor de transacción, siempre que la vinculación no haya influido en el precio. Cuando, por la información suministrada por el declarante u obtenida de otras fuentes, las autoridades aduaneras tengan motivos para considerar que la vinculación ha influido en el precio, comunicarán dichos motivos al declarante y le darán una oportunidad razonable para contestar. Si el declarante lo pidiere, los motivos se le comunicarán por escrito.

b) En una venta entre personas vinculadas, se aceptará el valor de transacción y se valorarán las mercancías conforme al apartado 1, cuando el declarante demuestre que dicho valor está muy próximo a alguno de los valores que se señalan a continuación, referidos al mismo momento o a uno muy cercano:

i) el valor de transacción en ventas de mercancías idénticas o similares, entre compradores y vendedores no vinculados, para su exportación con destino a la Comunidad,

ii) el valor de aduana de mercancías idénticas o similares determinado con arreglo a lo dispuesto en la letra c) del apartado 2 del artículo 30,

iii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en la letra d) del apartado 2 del artículo 30.

Al aplicar los criterios anteriores, deberán tenerse en cuenta las diferencias demostradas entre los niveles comerciales, las cantidades, los elementos enumerados en el artículo 32 y los costes que soporte el vendedor en las ventas a compradores no vinculados con él, y que no soporte en las ventas a compradores con los que tenga vinculación.

c) Los criterios enunciados en la letra b) se habrán de utilizar por iniciativa del declarante y sólo a efectos de comparación. No podrán establecerse valores sustitutivos en virtud de lo dispuesto en la citada letra.»

5 El artículo 30 de dicho Código establece:

«1. Cuando no se pueda determinar el valor en aduana en aplicación del artículo 29, deberá aplicarse lo dispuesto en las letras a), b), c) y d) del apartado 2 de forma sucesiva, en ese orden hasta la primera de ellas que permita determinar dicho valor [...]

2. Los valores en aduana determinados en aplicación del presente artículo serán los siguientes:

a) valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano a éste;

b) valor de transacción de mercancías similares, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano;

c) valor basado en el precio unitario al que se venda en la Comunidad la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares importadas a personas que no estén vinculadas con los vendedores;

d) valor calculado, igual a la suma:

— del coste o el valor de los materiales y de las operaciones de fabricación o de otro tipo efectuadas para producir las mercancías importadas;

— de una cantidad en concepto de beneficios y gastos generales, igual a la que suele cargarse en las ventas de mercancías de la misma naturaleza o especie que las que se valoren, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación con destino a la Comunidad;

— del coste o del valor de los elementos enumerados en la letra e) del apartado 1 del artículo 32.

[...]»

6 El artículo 31 de dicho Código dispone:

«1. Si el valor en aduana de las mercancías no pudiera determinarse en aplicación de los artículos 29 y 30, se determinará basándose en los datos disponibles en la Comunidad, utilizando medios razonables compatibles con los principios y disposiciones generales:

— del acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994;

— del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994;

— y de las disposiciones del presente capítulo.

[...]»

Reglamento nº 2454/93

7 El artículo 143, apartado 1, del Reglamento nº 2454/93 dispone:

«A efectos de la aplicación de las disposiciones del capítulo 3 del título II del [Código aduanero] y de las disposiciones del presente título, sólo se considerará que existe vinculación entre las personas en los siguientes casos:

a) si una de ellas forma parte de la dirección o del consejo de administración de la empresa de la otra o viceversa;

b) si ambas tienen jurídicamente la condición de asociadas;

c) si una es empleada de otra;

d) si una persona cualquiera posee, controla o tiene directa o indirectamente el 5 % o más de las acciones o títulos con derecho a voto de una y otra;

e) si una de ellas controla, directa o indirectamente, a la otra;

f) si ambas son controladas, directa o indirectamente, por una tercera persona;

g) si juntas controlan, directa o indirectamente, a una tercera persona;

h) si son miembros de la misma familia. Las personas solo serán consideradas miembros de la misma familia si su relación de parentesco es una de las siguientes:

[...]

— hermanos y hermanas (carnales, consanguíneos o uterinos),

[...]».

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

8 Entre los años 2008 y 2010, el Sr. Stretinskis importó de los Estados Unidos ropa usada para despacharla a libre práctica en el territorio de la Unión. En los documentos administrativos únicos que elaboró con este propósito, el Sr. Stretinskis calculó el valor en aduana de estas mercancías con arreglo al método del valor de transacción y a partir del precio total indicado en las facturas emitidas por Latcars LLC y Dexter Plus LLC (designadas conjuntamente, en lo sucesivo, «sociedades vendedoras») y del coste del transporte por vía marítima.

9 Tras examinar los documentos facilitados por el Sr. Stretinskis y llevar a cabo una inspección de los locales comerciales de éste, la Administración tributaria del Estado expuso sus dudas acerca de la exactitud de los valores declarados, en particular, porque el administrador de las sociedades vendedoras era el hermano del Sr. Stretinskis. Al considerar que se trataba de personas vinculadas en el sentido del artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93, la Administración tributaria del Estado, mediante resolución de 22 de julio de 2010, realizó una nueva determinación del valor en aduana de las mercancías con arreglo al artículo 31 del Código aduanero.

10 El Sr. Stretinskis interpuso ante el órgano jurisdiccional competente de lo contencioso-administrativo de primera instancia un recurso solicitando la anulación de esta resolución, el cual fue desestimado.

11 El órgano jurisdiccional competente de lo contencioso-administrativo que conocía del recurso de apelación estimó el recurso del Sr. Stretinskis. Este órgano jurisdiccional consideró, en particular, que las dudas de la Administración tributaria del Estado sobre la exactitud de los valores declarados en aduana en relación con las mercancías en cuestión no eran suficientemente fundadas, ya que, en circunstancias como las que concurrían en el litigio principal, sólo cabía apreciar la existencia de una vinculación familiar en el sentido del artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93, en caso de que el hermano del Sr. Stretinskis fuera el propietario de las sociedades vendedoras, extremo éste que la Administración no verificó.

12 La citada Administración interpuso recurso de casación contra esta sentencia alegando, en particular, que el órgano jurisdiccional competente de lo contencioso-administrativo que conocía del recurso de apelación hubiera debido considerar que el Sr. Stretinskis y el administrador de las sociedades vendedoras eran personas vinculadas en el sentido del artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93.

13 Al considerar que la solución del litigio principal depende de la interpretación del Derecho de la Unión, el Augstākā tiesa (Tribunal Supremo) decidió suspender el curso del procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Ha de interpretarse el artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento [nº 2454/93] en el sentido de que se refiere no sólo a situaciones en las que las partes de la transacción sean únicamente personas físicas, sino también a situaciones en las que exista una relación familiar o de parentesco entre un directivo de una de las partes (persona jurídica) y la otra parte de la transacción (persona física) o un directivo de ésta (en el caso de que sea una persona jurídica)?

2) Si la respuesta es afirmativa, ¿debe el órgano jurisdiccional que conoce del asunto llevar a cabo un examen en profundidad de las circunstancias del caso en lo que respecta a la influencia real de la persona física de que se trate en la persona jurídica?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

14 Mediante sus cuestiones, que procede analizar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, fundamentalmente, si el artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93 debe interpretarse en el sentido de que un comprador, persona física, y un vendedor, persona jurídica, cuyo directivo es el hermano de ese comprador, deben considerarse personas vinculadas en el sentido del artículo 29, apartado 1, letra d), del Código aduanero.

15 Con carácter preliminar, debe recordarse que, en virtud del artículo 29, apartado 1, de ese Código, el valor en aduana de las mercancías importadas es, en principio, su valor de transacción, es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Unión.

16 No obstante, resulta del artículo 29, apartados 1, letra d), y 2, del citado Código que, cuando exista vinculación entre comprador y vendedor, sólo se admite el valor de transacción cuando esa vinculación no haya influido en el precio de venta.

17 A este respecto, el artículo 143, apartado 1, del Reglamento nº 2454/93 enumera, restrictivamente, los supuestos en los que cabe considerar que las personas se encuentran vinculadas a efectos de la aplicación del artículo 29 del Código aduanero.

18 Entre otros supuestos, se consideran vinculadas, en virtud del artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93, las personas que son miembros de la misma familia. Con arreglo a esta disposición se establece, con carácter igualmente restrictivo, que las personas solo serán consideradas miembros de la misma familia «si su relación de parentesco es una de las [mencionadas en la misma disposición]». Entre éstas figura, en particular, la relación entre hermanos y hermanas.

19 Ciertamente, se desprende de la redacción del artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93 que los vínculos contemplados en esta disposición unen a personas físicas, mientras que, en el litigio principal, el vendedor de las mercancías en cuestión es una persona jurídica.

20 Conviene, no obstante, destacar que el artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93 es una disposición de aplicación del título II, capítulo 3, del Código aduanero, con la rúbrica «Valor en aduana de las mercancías», del cual forma parte el artículo 29 de ese Código.

21 Por consiguiente, el artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93 debe interpretarse tomando en consideración el sistema de esas disposiciones y el objetivo perseguido por las mismas.

22 A este respecto, debe recordarse que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la finalidad de la normativa de la Unión relativa a la valoración en aduana es establecer un sistema equitativo, uniforme y neutral que excluya la utilización de valores en aduana arbitrarios o ficticios (sentencia Christodoulou y otros, C-116/12, EU:C:2013:825, apartado 36 y jurisprudencia citada).

23 Debe también destacarse que, si bien con arreglo al artículo 29 del Código aduanero, el valor en aduana de las mercancías importadas es, en principio, su valor de transacción, los apartados 1, letra d), y 2, de ese artículo se dirigen a garantizar que el valor en aduana refleje el valor económico real de las mercancías importadas y no quede determinado de manera arbitraria o ficticia (véanse, en este sentido, las sentencias Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, apartado 20, y Christodoulou y otros, C-116/12, EU:C:2013:825, apartados 39 y 40). A tal efecto, las autoridades aduaneras están facultadas para examinar el precio indicado por el declarante y para rechazarlo si consideran que éste ha sido influido por los vínculos existentes entre las partes de la transacción (sentencia Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, apartado 37).

24 En este contexto, el artículo 143, apartado 1, del Reglamento nº 2454/93 enumera, de conformidad con el artículo 29, apartado 2, letra a), del Código aduanero, las situaciones en las cuales resulta probable que el precio de venta de las mercancías de que se trate haya quedado influido por los vínculos existentes entre las partes de la transacción.

25 Según el artículo 143, apartado 1, letra h), de dicho Reglamento, así sucede, en particular, cuando tales partes son miembros de la misma familia.

26 Pues bien, el riesgo de que las personas con relación de parentesco influyan en el precio de las mercancías importadas también existe en caso de que el vendedor sea una persona jurídica en el seno de la cual un pariente del comprador puede influir en el precio de venta en beneficio de este último.

27 En estas circunstancias, y habida cuenta de los objetivos perseguidos por la normativa de la Unión relativa a la valoración en aduana recordados en los apartados 22 y 23 de la presente sentencia, excluir categóricamente que un comprador y un vendedor puedan considerarse personas vinculadas, en el sentido del artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93, por la razón de que una de las partes del contrato de compraventa es una persona jurídica, puede menoscabar el efecto útil del artículo 29, apartado 1, letra d), del Código aduanero. En tales casos, las autoridades aduaneras quedarían privadas de la posibilidad de examinar, en aplicación del artículo 29, apartado 2, letra a), del Código aduanero, las circunstancias propias de la venta de que se trate, aunque existan razones para suponer que los vínculos de parentesco existente entre el comprador y un miembro de la persona jurídica vendedora han podido influir sobre el valor de transacción de las mercancías importadas.

28 Por lo tanto, debe considerarse que, cuando, en circunstancias como las del litigio principal, una persona física dispone, en el seno de una persona jurídica, de la facultad de influir en el precio de venta de mercancías importadas en beneficio de un comprador al que le une una relación de parentesco, la circunstancia de que el vendedor sea una persona jurídica no impide que el comprador y el vendedor de esas mercancías puedan considerarse vinculados en el sentido del artículo 29, apartado 1, letra d), del Código aduanero.

29 Para apreciar si el pariente del comprador dispone de esa facultad en el seno de la persona jurídica vendedora, las funciones que ejerce dentro de esta persona jurídica o, en su caso, la circunstancia de que éste sea el único que ejerce una actividad dentro de la misma son elementos pertinentes que las autoridades aduaneras deben tomar en consideración.

30 Así pues, corresponde a las autoridades aduaneras competentes, con arreglo al artículo 29, apartado 2, letra a), del Código aduanero, examinar, cuando sea necesario, las circunstancias propias de la venta en cuestión y aceptar el valor de transacción cuando los vínculos, como los existentes en el litigio principal, no han influido en el precio de venta de las mercancías importadas.

31 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones planteadas que el artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento nº 2454/93 debe interpretarse en el sentido de que un comprador, persona física, y un vendedor, persona jurídica, en el seno de la cual un pariente de ese comprador dispone efectivamente de la facultad de influir en el precio de venta de dichas mercancías en beneficio de dicho comprador, deben considerarse personas vinculadas en el sentido del artículo 29, apartado 1, letra d), del Código aduanero.

Costas

32 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 Quinta) declara:

El artículo 143, apartado 1, letra h), del Reglamento (CEE) nº 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, 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, en su versión modificada por el Reglamento (CE) nº 46/1999 de la Comisión, de 8 de enero de 1999, debe interpretarse en el sentido de que un comprador, persona física, y un vendedor, persona jurídica, en el seno de la cual un pariente de ese comprador dispone efectivamente de la facultad de influir en el precio de venta de dichas mercancías en beneficio de dicho comprador, deben considerarse personas vinculadas en el sentido del artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se establece el Código aduanero comunitario, en su versión modificada por el Reglamento (CE) nº 82/97 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de diciembre de 1996.

Firmas