Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 20 de diciembre de 2017*

«Procedimiento prejudicial — Arancel aduanero común — Código aduanero — Artículo 29 — Determinación del valor en aduana — Operaciones transfronterizas entre sociedades vinculadas — Acuerdo previo sobre precios de transferencia — Precio de transferencia pactado que se compone de un importe inicialmente facturado y de una corrección a tanto alzado tras concluir el período de facturación»

En el asunto C-529/16,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Finanzgericht München (Tribunal Tributario de Múnich, Alemania) mediante resolución de 15 de septiembre de 2016, recibida en el Tribunal de Justicia el 17 de octubre de 2016, en el procedimiento entre

Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH

y

Hauptzollamt München,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por la Sra. R. Silva de Lapuerta, Presidenta de Sala, y los Sres. J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, S. Rodin y E. Regan (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. E. Tanchev;

Secretario: Sr. K. Malacek, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 7 de septiembre de 2017;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH, por los Sres. G. Eder y J. Dehn, Rechtsanwälte;

– en nombre de la Hauptzollamt München, por los Sres. G. Rittenauer y M. Uhl y la Sra. G. Haubner, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. M. Wasmeier y B.-R. Killmann, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: alemán.

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 28 a 31 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 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»).

2 Dicha petición ha sido presentada en el marco de un litigio entre Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH (en lo sucesivo, «Hamamatsu») y la Hauptzollamt München (Oficina Aduanera Principal de Múnich, Alemania), relativo a la denegación por esta última de la devolución parcial de los derechos de aduana declarados y pagados por Hamamatsu.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

Código aduanero

3 El artículo 28 del código aduanero establece que las disposiciones del capítulo 3 de dicho código determinan «el valor en aduana para la aplicación del arancel aduanero de las Comunidades Europeas, así como de otras medidas distintas de las arancelarias establecidas por disposiciones comunitarias específicas en el marco de los intercambios de mercancías».

4 El artículo 29, apartado 1, del código aduanero dispone:

«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:

a) no existan restricciones para la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las restricciones que:

   – impongan o exijan la ley o las autoridades públicas en la Comunidad,

   – limiten la zona geográfica en la que se puedan revender las mercancías, o

   – no afecten sustancialmente al valor de las mercancías;

b) la venta o el precio no dependa de condiciones o prestaciones cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías objeto de valoración;

c) ninguna parte del producto de cualquier reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías por el comprador revierta directa o indirectamente al vendedor, salvo que pueda efectuarse un ajuste apropiado en virtud del artículo 32; y

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.»

5 A tenor del artículo 29, apartado 2, de ese código:

«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. […]

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.»

6 El artículo 29, apartado 3, letra a), del mismo código 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. El pago no tendrá que hacerse necesariamente en efectivo; podrá efectuarse mediante cartas de crédito o instrumentos negociables y directa o indirectamente.»

7 El artículo 30, apartado 1, del mismo código establece:

«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, salvo que deba invertirse el orden de aplicación de las letras c) y d) a petición del declarante. Sólo cuando el valor en aduana no se pueda determinar aplicando lo dispuesto en una letra dada se podrá aplicar la letra siguiente, según el orden establecido en el presente apartado.»

8 El artículo 31, apartado 1, del código aduanero prevé lo siguiente:

«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.»

9 El artículo 32 de dicho código dispone:

«1. Para determinar el valor en aduana en aplicación del artículo 29, se sumarán al precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

a) los siguientes elementos, en la medida en que los soporte el comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías:
   i) las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra,
   ii) el coste de los envases que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con la mercancía,
   iii) el coste de embalaje, tanto de la mano de obra como de los materiales;

b) el valor, imputado de forma adecuada, de los bienes y servicios que se indican a continuación, cuando hayan sido suministrados directa o indirectamente por el comprador, gratuitamente o a precios reducidos, y utilizados en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas, en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio efectivamente pagado o por pagar:
   i) materiales, componentes, partes y elementos similares incorporados a las mercancías importadas,
   ii) herramientas, matrices, moldes y objetos similares utilizados en la producción de las mercancías importadas,
   iii) materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas,
   iv) trabajos de ingeniería, de desarrollo, artísticos y de diseño, planos y croquis, realizados fuera de la Comunidad y necesarios para la producción de las mercancías importadas;

c) los cánones y derechos de licencia relativos a las mercancías objeto de valoración, que el comprador esté obligado a pagar, directa o indirectamente, como condición de la venta de dichas mercancías objeto de valoración, en la medida en que tales cánones y derechos de licencia no estén incluidos en el precio efectivamente pagado o por pagar;

d) el valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas, que revierta directa o indirectamente al vendedor;

e) i) los gastos de transporte y de seguro de las mercancías importadas, y
   ii) los gastos de carga y de manipulación asociados al transporte de las mercancías importadas,

   hasta el punto de entrada de las mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad.

2. Cualquier elemento que según el presente artículo se sume al precio efectivamente pagado o por pagar se basará exclusivamente en datos objetivos y cuantificables.

3. Para la determinación del valor en aduana, únicamente podrán sumarse al precio efectivamente pagado o por pagar los elementos previstos en el presente artículo.

[…]»

10 El artículo 33 de dicho código establece:

«El valor en aduana no comprenderá los siguientes elementos, siempre que sean diferentes del precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

a) los gastos de transporte de las mercancías, tras su llegada al lugar de entrada en el territorio aduanero de la Comunidad;

b) los gastos relativos a trabajos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica, realizados después de la importación, y relacionados con mercancías importadas, tales como instalaciones, máquinas o material industrial;

c) los importes de los intereses derivados de un acuerdo de financiación concertado por el comprador, relativo a la compra de las mercancías importadas, independientemente de que la financiación corra a cargo del vendedor o de otra persona, siempre que el acuerdo de financiación conste por escrito y el comprador pueda demostrar, previa solicitud:

   – que tales mercancías se venden realmente al precio declarado como efectivamente pagado o por pagar, y

   – que el tipo de interés exigido no excede del aplicado corrientemente a tales transacciones en el momento y país en el que tenga lugar la financiación;

d) los gastos relativos al derecho de reproducción en la Comunidad de las mercancías importadas;

e) las comisiones de compra;

f) derechos de importación y otros gravámenes pagaderos en la Comunidad como consecuencia de la importación o la venta de las mercancías.»

11 A tenor del artículo 78 del mismo código:

«1. Tras la concesión del levante de las mercancías, las autoridades aduaneras podrán, por propia iniciativa o a petición del declarante, proceder a la revisión de la declaración.

2. Las autoridades aduaneras, después de haber concedido el levante de las mercancías y con objeto de garantizar la exactitud de los datos de la declaración, podrán proceder al control de los documentos y datos comerciales relativos a las operaciones de importación o de exportación de las mercancías de que se trate así como a las operaciones comerciales ulteriores relativas a las mismas mercancías. Estos controles podrán realizarse ante el declarante, ante cualquier persona directa o indirectamente interesada por motivos profesionales en dichas operaciones y ante cualquier otra persona que como profesional posea dichos documentos y datos. Dichas autoridades también podrán proceder al examen de las mercancías, cuando éstas todavía puedan ser presentadas.

3. Cuando de la revisión de la declaración o de los controles *a posteriori* resulte que las disposiciones que regulan el régimen aduanero de que se trate han sido aplicadas sobre la base de elementos inexactos o incompletos, las autoridades aduaneras, dentro del respeto de las disposiciones que pudieran estar establecidas, adoptarán las medidas necesarias para regularizar la situación, teniendo en cuenta los nuevos datos de que dispongan.»

Reglamento de aplicación

12 El Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 2913/92 (DO 1993, L 253, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 881/2003 de la Comisión, de 21 de mayo de 2003 (DO 2003, L 134, p. 1) (en lo sucesivo, «Reglamento de aplicación»), recoge en la sección 1 del capítulo 2, rubricado «Declaración para el despacho a libre práctica», dentro del título IX, rubricado «Procedimientos simplificados», las disposiciones aplicables a las declaraciones incompletas. El artículo 256, apartado 1, del Reglamento de aplicación dispone lo siguiente:

«El plazo concedido por las autoridades aduaneras al declarante para la presentación de los datos o de los documentos que no hubiere presentado en el momento de la admisión de la declaración no podrá exceder de un mes contado a partir de la fecha de admisión de la declaración.

Cuando se trate de un documento a cuya presentación quede supeditada la aplicación de un derecho de importación reducido o nulo, y siempre que las autoridades aduaneras tengan razones fundadas para suponer que las mercancías a las que se refiere la declaración incompleta pueden beneficiarse efectivamente de ese derecho reducido o nulo, se podrá conceder, a petición del declarante, un plazo más amplio que el contemplado en el primer párrafo para la presentación de este documento, cuando las circunstancias lo justifiquen. Dicho plazo no podrá exceder de cuatro meses a partir de la fecha de aceptación de la declaración y será improrrogable.

Cuando se trate de la comunicación de datos o documentos que falten en materia de valor en aduana, las autoridades aduaneras podrán, en la medida en que se considere indispensable, fijar un plazo más largo o prorrogar el plazo fijado de antemano. El período total concedido deberá tener en cuenta los plazos de prescripción vigentes.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

13 Hamamatsu, sociedad establecida en Alemania, forma parte de un grupo de sociedades que opera a escala mundial, cuya matriz, Hamamatsu Photonics, está establecida en Japón. Entre otros productos, Hamamatsu comercializa dispositivos, sistemas y accesorios optoelectrónicos.

14 Hamamatsu compraba a su sociedad matriz mercancías importadas y ésta le facturaba dichas mercancías a precios intragrupo, en virtud del acuerdo previo sobre precios de transferencia celebrado entre el citado grupo de sociedades y las autoridades tributarias alemanas. La suma de los importes facturados a la demandante en el litigio principal por su sociedad matriz se sometía regularmente a verificación y, en su caso, a corrección, con el fin de garantizar la conformidad de los precios de venta con el principio de plena competencia previsto en las Directrices de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias (en lo sucesivo, «Directrices de la OCDE»).

15 El órgano jurisdiccional remitente, el Finanzgericht München (Tribunal Tributario de Múnich, Alemania), expone que dicha verificación se realizaba en varias fases, mediante el método denominado «de reparto del beneficio residual» («Residual Profit Split Method»), que es conforme con las Directrices de la OCDE. En primer lugar, se asigna a cada interviniente un beneficio suficiente para obtener una rentabilidad mínima. Además, se reparte el beneficio residual de forma proporcional, conforme a determinados factores. En segundo lugar, se fija en Hamamatsu una horquilla de objetivos para el margen operativo («Operating Margin»). Si el resultado efectivamente obtenido queda fuera de dicha horquilla, se ajusta el resultado hasta alcanzar el límite superior o inferior de ésta y se realizan los consiguientes abonos o cargos adicionales.

16 Entre el 7 de octubre de 2009 y el 30 de septiembre de 2010, la demandante en el litigio principal despachó a libre práctica diversas mercancías procedentes de más de mil suministros efectuados por su sociedad matriz, declarando como valor en aduana el precio facturado. Las mercancías sujetas se sometieron a tipos de entre el 1,4 % y el 6,7 %.

17 Dado que, durante dicho período, el margen operativo de la demandante en el litigio principal fue inferior a la horquilla de objetivos fijada, se adaptaron consecuentemente los precios de transferencia. A resultas de ello, la demandante en el litigio principal recibió un crédito por importe de 3 858 345,46 euros.

18 A la vista de la adaptación de los precios de transferencia efectuada *a posteriori*, la demandante en el litigio principal solicitó mediante escrito de 10 de diciembre de 2012 la devolución de derechos de aduana correspondientes a las mercancías importadas, por un importe de 42 942,14 euros. No se efectuó un desglose del importe de la adaptación entre las distintas mercancías importadas.

19 La Oficina Aduanera Principal de Múnich denegó dicha solicitud, señalando que el método aplicado por la demandante en el litigio principal era incompatible con el artículo 29, apartado 1, del código aduanero, que se refiere al valor de transacción de mercancías concretas, y no al de suministros mixtos.

20 La demandante en el litigio principal recurrió dicha resolución ante el órgano jurisdiccional remitente.

21 Este último considera que el cómputo final anual constituye el precio de transferencia final, establecido de conformidad con el principio de plena competencia previsto en las Directrices de la OCDE. Por consiguiente, señala que no hay razón para basar el precio de transferencia únicamente en el precio indicado con carácter provisional en el contexto de un acuerdo previo sobre precios de transferencia celebrado con las autoridades tributarias, que no refleja el valor real de las mercancías importadas. De este modo, el precio declarado a las autoridades aduaneras no es más que un precio ficticio, y no el precio «por pagar» por las mercancías importadas a efectos del artículo 29 del código aduanero.

22 En estas circunstancias, el Finanzgericht München (Tribunal Tributario de Múnich) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Permiten los artículos 28 y siguientes del [código aduanero] basar el valor en aduana, aplicando un criterio de desglose, en un precio de transferencia pactado que se compone de un importe inicialmente facturado y declarado y de un ajuste a tanto alzado al concluir el período de facturación, con independencia de que al final del período de facturación se practique al interesado un cargo adicional o un abono?

2) En caso de respuesta afirmativa [a la primera cuestión,] ¿cabe revisar o determinar el valor en aduana mediante criterios simplificados en caso de que proceda reconocer los efectos de adaptaciones de los precios de transferencia efectuadas *a posteriori* (tanto al alza como a la baja)?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión prejudicial

23 Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 28 a 31 del código aduanero deben interpretarse en el sentido de que permiten aceptar como valor en aduana un valor de transacción pactado que se compone, por una parte, de un importe

inicialmente facturado y declarado y, por otra, de un ajuste a tanto alzado efectuado tras concluir el período de facturación, sin que sea posible saber si, al final del período de facturación, tal ajuste se efectuará al alza o a la baja.

24 Con carácter preliminar debe recordarse que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el Derecho de la Unión relativo a la valoración en aduana tiene por objeto establecer un sistema equitativo, uniforme y neutral que excluya la utilización de unos valores en aduana arbitrarios o ficticios. El valor en aduana debe reflejar, pues, el verdadero valor económico de la mercancía importada y, por lo tanto, tener en cuenta todos los elementos de dicha mercancía que tienen un valor económico (véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de noviembre de 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, apartado 30; de 16 de junio de 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, apartados 23 y 26, y de 9 de marzo de 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, apartado 30).

25 En virtud del artículo 29 del código aduanero, 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 Unión, sin perjuicio de los ajustes que deban efectuarse con arreglo a los artículos 32 y 33 de ese mismo código (véanse, en este sentido, las sentencias de 12 de diciembre de 2013, Christodoulou y otros, C-116/12, EU:C:2013:825, apartado 38, y de 16 de junio de 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, apartado 24).

26 Asimismo, el Tribunal de Justicia ha indicado que el valor en aduana debe determinarse principalmente mediante el método denominado «del valor de transacción», en virtud del artículo 29 del código aduanero. Sólo procederá aplicar los métodos subsidiarios previstos en los artículos 30 y 31 de dicho código en caso de que no pueda determinarse el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se vendan para su exportación (véanse, entre otras, las sentencias de 12 de diciembre de 2013, Christodoulou y otros, C-116/12, EU:C:2013:825, apartados 38, 41, 42 y 44, y de 16 de junio de 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, apartados 24 y 27 a 30).

27 El Tribunal de Justicia ha precisado igualmente que, si bien el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías forma, por regla general, la base para el cálculo del valor en aduana, dicho precio es un factor que debe eventualmente ser objeto de ajustes cuando esta operación sea necesaria para evitar determinar un valor en aduana arbitrario o ficticio (véanse, en este sentido, las sentencias de 12 de junio de 1986, Repenning, 183/85, EU:C:1986:247, apartado 16; de 19 de marzo de 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, apartado 24; de 12 de diciembre de 2013, Christodoulou y otros, C-116/12, EU:C:2013:825, apartado 39, y de 16 de junio de 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, apartado 25).

28 En efecto, el valor de transacción debe reflejar el verdadero valor económico de la mercancía importada y tener en cuenta todos los elementos de dicha mercancía que tienen un valor económico (sentencias de 12 de diciembre de 2013, Christodoulou y otros, C-116/12, EU:C:2013:825, apartado 40, y de 16 de junio de 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, apartado 26).

29 El artículo 78 del código aduanero permite a las autoridades aduaneras, por propia iniciativa o a petición del declarante, proceder a la revisión de la declaración.

30 No obstante, ha de recordarse que los casos en que el Tribunal de Justicia ha admitido un ajuste *a posteriori* del valor de transacción se limitan a situaciones concretas debidas, en particular, a un defecto de calidad del producto o a deficiencias detectadas tras su despacho a libre práctica.

31 El Tribunal de Justicia ha declarado que procede admitir que, en caso de que la mercancía que se ha de valorar, libre de mermas en el momento de su adquisición, haya resultado deteriorada antes de su despacho a libre práctica, el precio efectivamente pagado o por pagar deberá ser objeto de una

reducción proporcional al deterioro sufrido cuando se trate de una disminución imprevisible del valor comercial de la mercancía (sentencia de 19 de marzo de 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, apartado 25 y jurisprudencia citada).

32 Asimismo, el Tribunal de Justicia ha reconocido que el precio efectivamente pagado o por pagar puede ser objeto de una reducción proporcional a la disminución del valor comercial de las mercancías a causa de un vicio oculto cuando se demuestre que éste existía antes del despacho a libre práctica y que ha dado lugar a devoluciones posteriores en virtud de una obligación contractual de garantía, pudiendo, por consiguiente, ocasionar una reducción *a posteriori* del valor en aduana de esas mercancías (sentencia de 19 de marzo de 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, apartado 26 y jurisprudencia citada).

33 Finalmente, ha de señalarse que el código aduanero, en su versión en vigor, por un lado, no impone a las empresas importadoras ninguna obligación de solicitar ajustes del valor de transacción cuando éste se haya ajustado *a posteriori* al alza y, por otro lado, no contiene ninguna disposición que permita a las autoridades aduaneras precaverse contra el riesgo de que dichas empresas sólo soliciten ajustes a la baja.

34 Dadas las circunstancias, debe concluirse que el código aduanero, en su versión en vigor, no permite tener en cuenta un ajuste *a posteriori* del valor de transacción como el controvertido en el litigio principal.

35 Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión que los artículos 28 a 31 del código aduanero deben interpretarse en el sentido de que no permiten aceptar como valor en aduana un valor de transacción pactado que se compone, por una parte, de un importe inicialmente facturado y declarado y, por otra, de un ajuste a tanto alzado efectuado tras concluir el período de facturación, sin que sea posible saber si, al final del período de facturación, tal ajuste se efectuará al alza o a la baja.

Sobre la segunda cuestión prejudicial

36 Habida cuenta de que la segunda cuestión prejudicial sólo se ha planteado para el caso de que se responda afirmativamente a la primera, huelga responder a la misma.

Costas

37 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 Primera) declara:

Los artículos 28 a 31 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 82/97 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de diciembre de 1996, deben interpretarse en el sentido de que no permiten aceptar como valor en aduana un valor de transacción pactado que se compone, por una parte, de un importe inicialmente facturado y declarado y, por otra, de un ajuste a tanto alzado efectuado tras concluir el período de facturación, sin que sea posible saber si, al final del período de facturación, tal ajuste se efectuará al alza o a la baja.

Firmas