Recopilación de la Jurisprudencia

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. RIMVYDAS NORKUS
presentadas el 6 de marzo de 2025 [1]

Asunto C-206/24

YX,
Logística i Gestió Caves Andorranes i Vidal SA
contra
Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance,
Directeur général des douanes et droits indirects

[Petición de decisión prejudicial planteada por la Cour de cassation (Tribunal de Casación, Francia)]

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Devolución o condonación de derechos de importación o de exportación — Reglamento (CEE) n.º 1430/79 — Código aduanero de la Unión — Reglamento (UE) n.º 952/2013 — Requisitos para la devolución de oficio — Plazo de tres años a partir de la fecha de notificación de la deuda aduanera — Conocimiento por las autoridades aduaneras de la identidad de los operadores económicos afectados y del importe que debe devolverse a cada uno de ellos, sin obligación de realizar investigaciones exhaustivas — Derecho a una buena administración»

I. Introducción

1. La presente petición de decisión prejudicial planteada por la Cour de cassation (Tribunal de Casación, Francia) con arreglo al artículo 267 TFUE tiene por objeto la interpretación del artículo 2, apartado 2, del Reglamento (CEE) n.º 1430/79 del Consejo, de 2 de julio de 1979, relativo a la devolución o a la condonación de los derechos de importación o de exportación, [2] en su versión modificada por el Reglamento (CEE) n.º 3069/86 del Consejo, de 7 de octubre de 1986 [3] (en lo sucesivo, «Reglamento n.º 1430/79»), y del artículo 236, apartado 2, párrafo tercero, del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario [4] (en lo sucesivo, «código aduanero comunitario»).

2. Esta petición de decisión prejudicial se ha planteado en el marco de un litigio entre, por una parte, YX y Logística i Gestió Caves Andorranes i Vidal SA, anteriormente Caves Andorranes SA (en lo sucesivo, «Caves Andorranes»), una sociedad andorrana, y, por otra parte, el ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (Ministro de Economía, Hacienda y Recuperación,

[1] Lengua original: francés.

[2] DO 1979, L 175, p. 1; EE 02/06, p. 36.

[3] DO 1986, L 286, p. 1.

[4] DO 1992, L 302, p. 1.

Francia) y el directeur général des douanes et droits indirects (Director General de Aduanas e Impuestos Indirectos, Francia) con respecto a la devolución de oficio de derechos de aduana indebidamente percibidos. Los derechos de aduana controvertidos fueron exigidos como consecuencia de una aplicación incorrecta de las normas aduaneras, que solo fue detectada y corregida años más tarde. A este respecto, las autoridades francesas alegan, en esencia, que no pueden identificar por sí mismas a las empresas afectadas por esta práctica administrativa ni determinar las cantidades que han de devolverse. Además, en su opinión, el derecho a exigir una devolución está sujeto a los plazos fijados por la normativa aduanera. Mediante su recurso contra la denegación de la devolución de los derechos de aduana controvertidos, Caves Andorranes rebate esta argumentación.

3. Las partes del litigio sostienen, por tanto, posiciones divergentes sobre el alcance de las obligaciones de investigación de las autoridades aduaneras y el plazo de preclusión de tres años que el Derecho de la Unión establece para el procedimiento administrativo de devolución. El presente asunto ofrece al Tribunal de Justicia la oportunidad de pronunciarse sobre la necesidad de restablecer una situación conforme al Derecho de la Unión, en beneficio de la empresa que sufrió un perjuicio, aunque haya transcurrido un período considerable desde que tuvo lugar la infracción administrativa. En su sentencia, el Tribunal de Justicia deberá explicar la manera en que este objetivo puede compatibilizarse con los intereses de la seguridad jurídica y del adecuado funcionamiento de la Administración aduanera.

II. Marco jurídico

A. Reglamento n.º 1430/79

4. El considerando noveno del Reglamento n.º 1430/79 tenía el siguiente tenor:

«Considerando que es necesario precisar las demás condiciones de fondo y de forma a las que se subordine la concesión de la devolución o de la condonación de los derechos de importación o de exportación; que conviene, en particular, fijar los plazos en los que el interesado pueda presentar la correspondiente solicitud ante las autoridades competentes […]».

5. El artículo 1 de dicho Reglamento preveía:

«1. El presente Reglamento establece las condiciones a las que se subordinará la devolución o la condonación de los derechos de importación o de exportación.

2. A los efectos del presente Reglamento, se entenderá por:

[…]

e) “contracción”: el acto administrativo por el cual se determina debidamente la cuantía de los derechos de importación o de exportación que deban percibir las autoridades competentes;

[…]».

6. El artículo 2 de dicho Reglamento disponía:

«1. Procederá la devolución o condonación de los derechos de importación en la medida en que, a satisfacción de las autoridades competentes, se compruebe que la cantidad contraída de estos derechos:

– corresponda a mercancías para las que no se haya producido el nacimiento de deuda aduanera o para las que la deuda aduanera se haya extinguido por forma distinta al pago de su importe, o por prescripción,

– sea superior, por cualquier motivo, a la cantidad que legalmente correspondería percibir.

2. La devolución o la condonación de los derechos de importación por los motivos indicados en el apartado 1 se concederá previa petición presentada ante la aduana correspondiente antes de la expiración de un plazo de tres años a contar desde la fecha de contracción de dichos derechos por la autoridad encargada de su recaudación.

Dicho plazo no es susceptible de ninguna prórroga, excepto si el interesado aportare la prueba de que le fue imposible presentar su solicitud dentro de dicho plazo, como consecuencia de un suceso fortuito o de fuerza mayor.

Las autoridades competentes procederán de oficio a la devolución o a la condonación cuando comprueben por sí mismas, durante este plazo, la existencia de cualquiera de los casos descritos en el apartado 1.»

7. El artículo 15, párrafo primero, del mismo Reglamento establecía:

«La devolución o condonación de los derechos de importación o de exportación solo se concederá a la persona que haya pagado tales derechos o que esté obligada a pagarlos, o a las personas que le hayan sucedido en sus derechos y obligaciones.»

8. De conformidad con el artículo 16, párrafo segundo, del Reglamento n.º 1430/79:

«La solicitud deberá estar acompañada de todos los elementos de prueba de que disponga el solicitante con el fin de permitir a las autoridades competentes decidir sobre esta solicitud, teniendo en cuenta los motivos invocados. Las autoridades competentes, cuando lo consideren necesario, podrán señalar un plazo al solicitante para la presentación de elementos de prueba complementarios.»

9. Este Reglamento fue derogado por el artículo 251 del código aduanero comunitario.

B. Código aduanero comunitario

10. El artículo 236 del código aduanero comunitario disponía:

«1. Se procederá a la devolución de los derechos de importación o de los derechos de exportación siempre que se compruebe que en el momento en que se pagaron su importe no era legalmente debido o que fue contraído en contra de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 220.

Se procederá a la condonación de los derechos de importación o de los derechos de exportación siempre que se compruebe que en el momento en que se contrajeron su importe no era legalmente debido o que fue contraído en contra de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 220.

No se concederá ninguna devolución ni condonación cuando los hechos que hayan dado lugar al pago o a la contracción de un importe que no era legalmente debido, sean el resultado de una maniobra del interesado.

2. La devolución o la condonación de los derechos de importación o de los derechos de exportación se concederá, previa petición presentada ante la aduana correspondiente, antes de la expiración de un plazo de tres años a partir de la fecha de comunicación de dichos derechos al deudor.

Este plazo se prorrogará si el interesado aporta la prueba de que no pudo presentar su solicitud en dicho plazo por caso fortuito o de fuerza mayor.

Las autoridades aduaneras procederán de oficio a la devolución o a la condonación cuando comprueben por sí mismas, durante este plazo, la existencia de cualquiera de los casos descritos en los párrafos primero y segundo del apartado 1.»

11. De conformidad con su artículo 253, párrafo segundo, dicho código será aplicable a partir del 1 de enero de 1994.

12. El citado código fue derogado por el artículo 186 del Reglamento (CE) n.º 450/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2008, por el que se establece el código aduanero comunitario (código aduanero modernizado) (DO 2008, L 145, p. 1), que fue derogado a su vez por el artículo 286 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión (DO 2013, L 269, p. 1; corrección de errores en DO 2016, L 267, p. 2; en lo sucesivo, «código aduanero de la Unión»).

C. Código aduanero de la Unión

13. El artículo 116 del código aduanero prevé:

«1. Siempre que se cumplan las condiciones establecidas en la presente sección, se devolverán o condonarán los importes de los derechos de importación o de exportación, por cualquiera de los motivos siguientes:

a) cobro excesivo de importes de derechos de importación o de exportación;

[…]

4. A reserva de las normas de competencia para una decisión, cuando las propias autoridades aduaneras descubran en el plazo contemplado en el artículo 121, apartado 1, que un importe de derechos de importación o de exportación puede ser devuelto o condonado con arreglo a los artículos 117, 119 o 120, lo devolverán o condonarán por propia iniciativa.

[…]»

14. De conformidad con el artículo 117, apartado 1, del referido código:

«Se devolverá o condonará un importe de derechos de importación o de exportación en la medida en que el importe correspondiente a la deuda aduanera inicialmente notificada exceda del importe exigible, o en que la deuda aduanera haya sido notificada al deudor en contra de lo establecido en el artículo 102, apartado 1, párrafo segundo, letras c) o d).»

15. El artículo 121, apartado 1, de dicho código, titulado «Procedimiento para devoluciones y condonaciones», dispone:

«Las solicitudes de devolución o de condonación de conformidad con el artículo 116 se presentarán a las autoridades aduaneras dentro de los plazos siguientes:

a) en caso de un exceso de cobro de derechos de importación o de exportación, […] en el plazo de tres años a partir de la fecha de notificación de la deuda aduanera;

[…]

El plazo especificado en las letras a) y b) del párrafo primero se prorrogará cuando el solicitante presente pruebas de que se vio imposibilitado para presentar una solicitud dentro del plazo establecido por tratarse de un caso fortuito o de fuerza mayor.»

16. De conformidad con su artículo 288, apartado 2, las disposiciones del código aduanero de la Unión mencionadas en los tres apartados precedentes de las presentes conclusiones se aplican a partir del 1 de mayo de 2016.

III. Hechos que dieron lugar al litigio, procedimiento principal y cuestiones prejudiciales

17. Entre los años 1988 y 1991, varios importadores andorranos importaron a Andorra, por medio de la sociedad Ysal, comisionista de aduanas establecido en Francia, mercancías procedentes, en particular, de terceros países. Estas importaciones dieron lugar al pago de derechos de aduana en Francia. En efecto, en esa época, las autoridades aduaneras francesas exigían que las mercancías procedentes de terceros países con destino a Andorra fueran despachadas a libre práctica cuando atravesasen el territorio francés.

18. El 23 de enero de 1991, la Comisión Europea publicó el Dictamen motivado COM(90) 2042 final, en el que, por una parte, constató que la República Francesa, al establecer esa exigencia de despacho a libre práctica,[5] había incumplido las obligaciones derivadas de determinadas disposiciones del (entonces) Derecho comunitario y, por otra parte, invitó a dicho Estado miembro a conformarse a dicho Dictamen motivado en un plazo de treinta días.

[5] El concepto de «despacho a libre práctica» se define en el artículo 201, apartado 2, del código aduanero de la Unión. El despacho a libre práctica implicará la percepción de los derechos de importación debidos; la percepción, según proceda, de otros gravámenes, con arreglo a las disposiciones pertinentes en vigor relativas a la percepción de dichos gravámenes; la aplicación de medidas de política comercial y de prohibiciones y restricciones en la medida en que no se hayan aplicado en una fase anterior; y el cumplimiento de las demás formalidades aduaneras previstas para la importación de las mercancías. Con arreglo al artículo 201, apartado 3, de este código, el despacho a libre práctica conferirá a las mercancías no pertenecientes a la Unión el estatuto aduanero de mercancías de la Unión.

19. Se desprende de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia que, el 6 de junio de 1991, el ministère de l'Économie, des Finances et du Budget (Ministerio de Economía, Hacienda y Presupuesto, Francia) publicó en el *Journal officiel de la République française* (Diario Oficial de la República Francesa) un anuncio para los exportadores suprimiendo la mencionada exigencia de despacho a libre práctica.

20. El 20 de mayo de 2008, Ysal demandó a la Administración aduanera francesa ante un tribunal d'instance (tribunal de distrito, Francia) reclamando la devolución de los derechos de aduana que esa Administración había recaudado indebidamente por las declaraciones de importación hacia Andorra suscritas entre los años 1988 y 1991.

21. Mediante sentencia de 15 de junio de 2010, el tribunal d'instance (tribunal de distrito) declaró la inadmisibilidad de la demanda de la sociedad Ysal por falta de legitimación activa y de interés en ejercitar la acción. Esta sentencia fue confirmada por una sentencia de una cour d'appel (tribunal de apelación, Francia) el 13 de diciembre de 2011. Mediante sentencia de 21 de enero de 2014, la Cour de cassation (Tribunal de Casación) desestimó el recurso de casación interpuesto por Ysal.

22. En una fecha no especificada, los mencionados importadores andorranos, en cuyos derechos se subrogaron Caves Andorranes e YX, devolvieron a Ysal los derechos de aduana que esta última había abonado en nombre de aquellos.

23. El 16 de julio de 2015, Caves Andorranes e YX demandaron a la Administración aduanera francesa ante el tribunal de grande instance de Toulouse (Tribunal de Primera Instancia de Toulouse, Francia) reclamando el pago de una cantidad equivalente a los derechos de aduana indebidamente cobrados por esa Administración. Mediante sentencia de 4 de julio de 2017, ese órgano jurisdiccional desestimó las demandas de Caves Andorranes y de YX.

24. La referida sentencia fue confirmada por otra de 10 de febrero de 2020 dictada por la cour d'appel de Toulouse (Tribunal de Apelación de Toulouse, Francia). A este respecto, este último órgano jurisdiccional consideró que la Administración aduanera, para realizar la devolución de oficio contemplada en el artículo 2, apartado 2, del Reglamento n.º 1430/79 y en el artículo 236, apartado 2, párrafo tercero, del código aduanero comunitario, debía disponer de los elementos necesarios para determinar la cuantía de los derechos que debían devolverse y la identidad de cada sujeto pasivo, sin tener que efectuar investigaciones desproporcionadas.

25. Caves Andorranes e YX interpusieron ante la Cour de cassation (Tribunal de Casación), que es el órgano jurisdiccional remitente, un recurso de casación contra esa sentencia en apoyo del cual alegan, en esencia, que la cour d'appel de Toulouse (Tribunal de Apelación de Toulouse) vulneró el artículo 2, apartado 2, del Reglamento n.º 1430/79 en su sentencia de 10 de febrero de 2020. Aducen que la obligación de devolución de oficio establecida en esa disposición está supeditada únicamente a que se respete un plazo de tres años a partir de la fecha de comunicación de los derechos de aduana al deudor. Ese precepto no prevé, en cambio, que las autoridades aduaneras deban disponer de esos elementos relativos a la cuantía de los derechos y a la identidad de cada sujeto pasivo. Afirman que, de este modo, la cour d'appel de Toulouse (Tribunal de Apelación de Toulouse) añadió a esa disposición un requisito que no está previsto en ella.

26. El órgano jurisdiccional remitente indica que la Administración aduanera francesa alega que solo puede devolver de oficio los derechos de importación o de exportación si dispone de todos los elementos que le permitan comprobar que han sido percibidos indebidamente y que deben ser

restituidos. Añade que no se le puede pedir que efectúe investigaciones exhaustivas para determinar el importe de los derechos que han de devolverse a cada uno de los operadores afectados.

27. Así pues, dicho órgano jurisdiccional se pregunta si las disposiciones del artículo 2, apartado 2, del Reglamento n.º 1430/79 y del artículo 236, apartado 2, del código aduanero comunitario deben interpretarse en el sentido de que la autoridad competente solo está obligada a proceder de oficio a la devolución de los derechos de aduana no debidos legalmente si dispone para ello de toda la información necesaria y si, en su defecto, no debe realizar investigaciones desproporcionadas.

28. Según el órgano jurisdiccional remitente, se plantea asimismo la cuestión previa de si la devolución de oficio por parte de una autoridad aduanera puede tener lugar una vez transcurrido el plazo de tres años a partir de la fecha de comunicación de los derechos al deudor. A la luz de la sentencia de 14 de junio de 2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347), apartado 21, en la que el Tribunal de Justicia declaró que el artículo 236, apartado 2, párrafo primero, del código aduanero comunitario establece un límite de tres años para la devolución de los derechos de aduana no adeudados legalmente, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si el artículo 2, apartado 2, del Reglamento n.º 1430/79 debe interpretarse en el sentido de que las autoridades competentes, una vez transcurrido dicho plazo, ya no pueden proceder a una devolución de oficio, aunque se demuestre que, durante dicho plazo, comprobaron que los derechos no eran legalmente debidos.

29. En estas circunstancias, la Cour de cassation (Tribunal de Casación) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 2, apartado 2, del Reglamento [n.º 1430/79], cuyo contenido se recoge en el artículo 236, apartado 2, párrafo tercero, del [código aduanero comunitario], en el sentido de que la devolución de oficio de los derechos de aduana percibidos por una autoridad aduanera está sujeta a un plazo de tres años a partir de la fecha de contracción de dichos derechos por la autoridad encargada de su recaudación o [en el sentido] de que la Administración de aduanas debe estar en condiciones de comprobar, dentro de los tres años siguientes al hecho generador de los derechos, que estos eran indebidos?

2) ¿Debe interpretarse el artículo 2, apartado 2, del Reglamento [n.º 1430/79], cuyo contenido se recoge en el artículo 236, apartado 2, párrafo tercero, del [código aduanero comunitario], en el sentido de que la devolución de oficio de los derechos de aduana percibidos por una autoridad aduanera está supeditada a que esta conozca la identidad de los operadores afectados y los importes que deben devolverse a cada uno de ellos sin estar obligada a efectuar investigaciones exhaustivas o desproporcionadas?»

IV. Procedimiento ante el Tribunal de Justicia

30. La petición de decisión prejudicial de 13 de marzo de 2024 fue recibida por la Secretaría del Tribunal de Justicia el 17 de marzo de 2024.

31. El Gobierno francés y la Comisión presentaron observaciones escritas en el plazo señalado por el artículo 23 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

32. En la reunión general de 5 de noviembre de 2024, el Tribunal de Justicia decidió no celebrar vista oral.

V. Análisis jurídico

A. Observaciones preliminares

33. Además de la introducción de un arancel aduanero común, la creación de una unión aduanera en virtud del artículo 28 TFUE requiere también unificar las normas aduaneras generales y los procedimientos aduaneros correspondientes para la recaudación, suspensión o exención de los derechos de importación. De lo contrario, las diferencias entre las normativas aduaneras nacionales podrían obstaculizar la circulación de mercancías dentro del mercado único. Por tanto, el objetivo inicial fue armonizar las legislaciones aduaneras de los Estados miembros. Sin embargo, la armonización del Derecho aduanero por medio de numerosas normas concretas sobre cuestiones diversas ha dado lugar a una fragmentación jurídica.[6] Hasta el 1 de enero de 1994 no fue aplicable, en el ámbito supranacional, con el código aduanero comunitario, una legislación sobre el procedimiento aduanero uniforme. El código aduanero de la Unión, en vigor desde el 9 de octubre de 2013, es aplicable desde el 1 de mayo de 2016.[7] La legislación nacional, por su parte, regula la organización de la Administración aduanera, que es responsable de la aplicación administrativa del Derecho aduanero de la Unión.

34. Es preciso recordar que la Unión Europea, con arreglo al artículo 3 TFUE, apartado 1, letra a), dispone de competencia exclusiva en el ámbito de la unión aduanera y que, conforme al artículo 1, apartado 1, del código aduanero de la Unión, este último debe aplicarse de manera uniforme en todo el territorio aduanero de la Unión. Así pues, en virtud del principio de primacía del Derecho de la Unión, la percepción de los derechos de aduana por los Estados miembros en nombre de la Unión sobre las mercancías importadas en el territorio aduanero de la Unión solo está sujeta a la normativa europea,[8] lo que significa que, en el presente asunto, el Estado miembro de que se trata, es decir, Francia, aplicará las disposiciones pertinentes del Derecho de la Unión, más concretamente las relativas al tránsito y a la devolución de los derechos de aduana percibidos indebidamente, en lugar de cualquier disposición de su legislación nacional que pueda ser contraria al código aduanero de la Unión.

35. Procede señalar que los hechos que dieron lugar al litigio principal tuvieron lugar hace algo más de treinta años y que se han planteado varios asuntos ante los órganos jurisdiccionales franceses. Por esta razón, el órgano jurisdiccional remitente se refiere en sus cuestiones prejudiciales tanto al artículo 2, apartado 2, del Reglamento n.º 1430/79 como al artículo 236, apartado 2, párrafo tercero, del código aduanero comunitario. Estas disposiciones, actualmente recogidas en el artículo 116, apartado 4, en relación con el artículo 121, apartado 1, del código aduanero de la Unión, eran aplicables *ratione temporis* en los momentos considerados pertinentes por el órgano jurisdiccional remitente. Desearía señalar, a este respecto, que las citadas disposiciones solo difieren en la forma de su redacción, mientras que *su contenido normativo se ha mantenido sin cambios*. Por ello, con el fin de facilitar la lectura de las presentes conclusiones, me referiré principalmente a los *elementos comunes de la normativa relativa al*

6 Lux, H., *Handbuch des EU-Wirtschaftsrechts*, Dauses/Ludwigs, Múnich, 2024, C.C. II., apartado 29, ofrece un breve resumen de la génesis histórica del código aduanero de la Unión.

7 Véanse los puntos 11, 12 y 16 de las presentes conclusiones.

8 Véase la sentencia de 24 de junio de 2019, Popławski (C-573/17, EU:C:2019:530), apartados 58 y 61.

procedimiento de devolución. Este enfoque me parece tanto más razonable cuanto que la interpretación que propongo deberá aplicarse también a casos similares a los que se aplican las disposiciones del código aduanero de la Unión actualmente en vigor.[9]

36. En aras de la exhaustividad, he de recordar que, según reiterada jurisprudencia, se considera que, en general, las normas de procedimiento son aplicables a todos los litigios pendientes en el momento en que entran en vigor, a diferencia de las normas sustantivas, que habitualmente se interpretan en el sentido de que no afectan a las situaciones existentes con anterioridad a su entrada en vigor.[10] A efectos del presente análisis, debe considerarse como una norma sustantiva la disposición que establece *los requisitos que regulan el fundamento y el nacimiento del derecho a la devolución*, mientras que son normas de procedimiento *las disposiciones que regulan los requisitos de ejercicio de ese derecho* y, en particular, el plazo para presentar una solicitud de devolución o para que las autoridades comprueben que existe cualquiera de las circunstancias que justifican la devolución.

37. El presente asunto suscita varias cuestiones jurídicas intrínsecamente conexas. Pueden dividirse de forma general en tres ejes temáticos distintos: i) el alcance de la obligación de la autoridad aduanera de devolver de oficio los derechos de aduana no adeudados; ii) el procedimiento que ha de seguirse cuando la obligación de devolución nace de comprobar que no existe ningún fundamento jurídico para exigir el pago de los derechos de aduana no adeudados; iii) el objetivo legislativo del plazo de tres años previsto por la normativa aduanera. En aras de la claridad y la racionalidad, propongo tratar conjuntamente las cuestiones prejudiciales planteadas por el órgano jurisdiccional remitente. Las abordaré en el marco de la exposición de estos ejes temáticos.

B. Sobre la admisibilidad

38. Antes de entrar en el examen de las cuestiones de fondo, estimo necesario abordar brevemente la cuestión de la admisibilidad de la petición de decisión prejudicial. Aunque ninguna de las partes interesadas haya propuesto esta excepción de inadmisibilidad, es posible preguntarse si la respuesta a las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional remitente es necesaria para resolver el litigio principal. Dado que la normativa aduanera fija un plazo de tres años para presentar las solicitudes de devolución de los derechos de aduana indebidamente percibidos y siendo así que los hechos que dieron lugar a este litigio se produjeron hace más de treinta años, a primera vista, parece que dichas cuestiones carecen de pertinencia.

39. Según reiterada jurisprudencia, las cuestiones sobre la interpretación del Derecho de la Unión planteadas por el juez nacional en el marco fáctico y normativo definido bajo su responsabilidad y cuya exactitud no corresponde verificar al Tribunal de Justicia disfrutan de una presunción de pertinencia. La negativa del Tribunal de Justicia a pronunciarse sobre una petición de decisión prejudicial formulada por un órgano jurisdiccional nacional solo es posible cuando resulta evidente que la interpretación solicitada del Derecho de la Unión no tiene relación alguna con la

[9] El Tribunal de Justicia ha señalado a menudo en sus sentencias que si el contenido normativo de una determinada disposición ha sido reproducido por otra disposición que la sustituye, debe aplicarse la misma interpretación a esta última (véase la sentencia de 13 de diciembre de 2007, Bayerischer Rundfunk y otros, C-337/06, EU:C:2007:786, apartado 30).

[10] Véase la sentencia de 23 de febrero de 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136), apartado 31 y jurisprudencia citada.

realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema es de naturaleza hipotética o cuando el Tribunal de Justicia no dispone de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera eficaz a las cuestiones planteadas. [11]

40. No considero que las cuestiones prejudiciales planteadas por el órgano jurisdiccional remitente tengan naturaleza hipotética, ya que, en mi opinión, la interpretación de las disposiciones relativas a las obligaciones de las autoridades aduaneras en el marco del procedimiento de devolución puede resultar también útil para esclarecer la cuestión de si Caves Andorranes tiene *derecho a una indemnización por la infracción del Derecho de la Unión* de conformidad con los principios enunciados en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. Algunos indicios apuntan a que Caves Andorranes podría perseguir este objetivo, al menos con carácter subsidiario. [12] Por consiguiente, los elementos de interpretación sobre *cualquier cuestión relativa a la devolución de oficio de los derechos de aduana percibidos indebidamente* que se deriven de la futura sentencia del Tribunal de Justicia podrían ser útiles para resolver el litigio en el supuesto de que la parte recurrente en el litigio principal exigiera *la responsabilidad de la Administración aduanera francesa por una posible infracción del Derecho de la Unión*. [13]

41. Por las razones expuestas en los puntos precedentes de las presentes conclusiones, conviene partir de la premisa de que la presente petición de decisión prejudicial es admisible.

C. Sobre el fondo

1. Obligación de la autoridad aduanera de devolver de oficio los derechos de aduana no adeudados

42. La normativa de la Unión en materia aduanera prevé dos modalidades distintas de devolución de los derechos de importación no adeudados. La primera de estas modalidades requiere la presentación de una petición previa al efecto ante la aduana correspondiente antes de la expiración de un plazo de tres años a partir de la contracción de los derechos de aduana indebidos, mientras que la segunda resulta de una acción espontánea de la Administración aduanera que debe efectuar de oficio la devolución cuando descubra, dentro de ese mismo plazo, que existe alguno de los supuestos que la justifican.

43. El presente asunto versa sobre la *segunda modalidad*. A este respecto, procede señalar antes de nada que la normativa aduanera establece una *obligación general de devolución* cuando concurran determinados requisitos, que examinaré a continuación. Más concretamente, se desprende tanto del artículo 2, apartado 1, del Reglamento n.º 1430/79 como del artículo 236, apartado 1, del código aduanero comunitario que «[se] procederá [a] la devolución», mientras que el artículo 116, apartado 1, del código aduanero de la Unión dispone que los derechos de importación «se devolverán» por cualquiera de los motivos especificados en la normativa.

44. Entre los requisitos que generan el derecho a devolución y que, sin perjuicio de la apreciación que ha de efectuar el órgano jurisdiccional remitente, pueden ser aplicables al caso de autos figura el hecho de que «no se haya producido el nacimiento de deuda aduanera», tal como prevé el

[11] Véase la sentencia de 16 de diciembre de 2008, Cartesio (C-210/06, EU:C:2008:723), apartado 67.

[12] El primer abogado general de la Sala de lo Mercantil, Financiero y Económico de la Cour de cassation (Tribunal de Casación) alude a esta posibilidad en su dictamen aportado a los autos nacionales.

[13] Véase la sentencia de 22 de diciembre de 2022, Ministre de la Transition écologique y Premier ministre (Responsabilidad del Estado por la contaminación del aire) (C-61/21, EU:C:2022:1015), apartados 34 y ss.

artículo 2, apartado 1, del Reglamento n.º 1430/79, o que «en el momento en que se pagaron su importe no era legalmente debido», con arreglo al artículo 236, apartado 1, del código aduanero comunitario. El artículo 116, apartado 1, letra a), del código aduanero de la Unión contempla, por su parte, la devolución por el «cobro excesivo de importes de derechos de importación o de exportación». Pese a la formulación ligeramente distinta de estos preceptos, tienen en común que se refieren en esencia a una situación en la que *la Administración ha cobrado un derecho de aduana sin justificación legal*. En la medida en que estas disposiciones establecen los requisitos que rigen el fundamento y nacimiento del derecho a la devolución, constituyen *normas sustantivas*.

45. Estas normas sustantivas deben distinguirse de las *normas de procedimiento*, que desempeñan una función determinante en el presente asunto. Se trata de las disposiciones citadas en el punto 35 de las presentes conclusiones, cuyo contenido normativo, como ya he señalado, no ha cambiado, y que prevén, en esencia, que «las autoridades aduaneras procederán de oficio a la devolución […] cuando comprueben por sí mismas, durante este plazo, [que se cumplen los requisitos para ello]». Debo formular algunas observaciones para la interpretación de esta normativa. Para ello, utilizaré los métodos de interpretación reconocidos en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. A este respecto, cabe recordar que, conforme a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la interpretación de una disposición del Derecho de la Unión requiere tomar en consideración no solamente su tenor, sino también el contexto en el que se inscribe, así como los objetivos y la finalidad que persigue el acto del que forma parte. La génesis de una disposición del Derecho de la Unión también puede revelar elementos pertinentes para su interpretación. [14]

46. A la luz de estas consideraciones, estimo que el propio tenor de esas disposiciones («procederán de oficio») confirma, en primer lugar, que incumbe a la Administración aduanera actuar de oficio y, en segundo lugar, que *el hecho por el que hayan tenido conocimiento de que los derechos de aduana se percibieron indebidamente* debe haber tenido lugar dentro del plazo de tres años («durante este plazo»). A mi parecer, es evidente que esta normativa no debe entenderse en el sentido de que la propia devolución ha de producirse en ese plazo.

47. Desde el punto de vista del contexto, a mi juicio, esta interpretación sobre la devolución de oficio se ve corroborada por la lectura de las disposiciones relativas a la primera modalidad de devolución de los derechos de importación no adeudados, a saber, el procedimiento previa petición. En virtud de esta normativa, «la devolución […] se concederá previa petición presentada ante la aduana correspondiente *antes de la expiración de un plazo de tres años*» [15] a partir de una fecha que, dependiendo de la versión considerada, es la fecha de «contracción de dichos derechos por la autoridad encargada de su recaudación», la de «comunicación de dichos derechos al deudor» o la de «notificación de la deuda aduanera». Con carácter excepcional, este plazo se prorrogará si el interesado aporta la prueba de que no pudo presentar su solicitud en dicho plazo por caso fortuito o de fuerza mayor.

48. Haciendo abstracción de las diferencias en la formulación de las disposiciones en cuestión, es evidente que el legislador de la Unión pretendió igualmente, al regular esta modalidad de devolución, fijar un plazo de tres años durante el cual las autoridades debían determinar que los derechos de aduana se habían recaudado indebidamente. En otras palabras, en el marco de esta modalidad, la petición presentada por el deudor es *el medio por el que las autoridades tienen conocimiento* de las circunstancias que generan el derecho a la devolución y les obliga a actuar. Sin

[14] Véase la sentencia de 29 de julio de 2024, Asociația Crescătorilor de Vaci Bălțată Românească Tip Simmental (C-286/23, EU:C:2024:655), apartado 38.

[15] El subrayado es mío.

embargo, la lectura de dichas disposiciones pone de manifiesto que esta modalidad no contempla ningún plazo preciso para efectuar la devolución. La lógica que subyace a la regulación de las dos modalidades expuestas en los puntos anteriores de las presentes conclusiones es, por tanto, muy similar.

49. Por consiguiente, si dicha petición se presentara justo *antes* del transcurso del plazo de tres años, la Administración podría perfectamente proceder a la devolución con posterioridad, es decir, tras la expiración de ese plazo, sin infringir la legislación de la Unión en materia aduanera. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia corrobora esta interpretación, ya que el Tribunal de Justicia declaró, en la sentencia C & J Clark International, que se desprende del artículo 236 del código aduanero comunitario que, «en principio y salvo caso fortuito o de fuerza mayor, la devolución de derechos no debidos legalmente en el momento de su pago solo puede producirse, tras la expiración de un plazo de tres años a partir de la comunicación de esos derechos al deudor, *si este último presentó válidamente, dentro de ese plazo, una solicitud* al efecto a las autoridades aduaneras nacionales». [16]

50. Además, el Tribunal de Justicia declaró, en la sentencia CIVAD, más antigua, que se refería a una situación en la que la solicitud de devolución se había presentado *después* de la expiración de dicho plazo, es decir, de manera extemporánea, que «ningún operador económico *podrá ya, en principio, reclamar la devolución de los derechos* antidumping que hubiera abonado […] respecto a los cuales hubiera expirado el plazo de tres años previsto en el artículo 236, apartado 2, del código aduanero [comunitario]». [17] A la vista de estas explicaciones, parece que la normativa de que se trata presupone que las autoridades deben comprobar, dentro de ese plazo, la falta de fundamento jurídico para la recaudación de los derechos de importación, lo que se aplica tanto a la devolución de oficio como a la devolución previa solicitud. La interpretación contraria, según la cual es la devolución en sí misma la que está sujeta al plazo de tres años, tendría como consecuencia la extinción del derecho a la devolución en función de la velocidad a la que las autoridades administrativas actuaran, lo que sería contrario a la seguridad jurídica.

51. En el caso de autos, consta que no se presentó ninguna solicitud de devolución en el plazo de tres años. Por ello, se suscita la cuestión de determinar qué requisitos jurídicos han de concurrir para que intervengan las autoridades aduaneras. Conviene aclarar, en particular, qué grado de certeza deben tener estas últimas acerca del derecho del ciudadano a la devolución de los derechos de aduana indebidamente percibidos. Abordaré esta cuestión de forma más detallada después de explicar brevemente la función del período de tres años previsto en la normativa en cuestión.

2. Función del plazo de preclusión de tres años

52. Como señaló el Tribunal de Justicia en la sentencia CIVAD, el plazo de tres años antes mencionado es un plazo de preclusión, es decir, un plazo legalmente previsto durante el cual el acreedor puede invocar su derecho a la devolución. La expiración de dicho plazo entraña, en principio, la pérdida de ese derecho. Según el Tribunal de Justicia, tal plazo de preclusión de tres años es razonable, ya que no hace imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión. [18]

[16] Sentencia de 19 de junio de 2019, C & J Clark International (C-612/16, EU:C:2019:508), apartado 50. El subrayado es mío.

[17] Sentencia de 14 de junio de 2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347), apartado 21. El subrayado es mío.

[18] Sentencia de 14 de junio de 2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347), apartados 21 y 22.

53. El Tribunal de Justicia ha considerado que ese plazo de preclusión es en interés de la seguridad jurídica, que protege tanto al justiciable como a la Administración interesada, sin impedir por ello que el justiciable ejerza los derechos que le confiere el ordenamiento jurídico de la Unión. Por último, el Tribunal de Justicia ha señalado que si bien la normativa en materia aduanera contempla determinadas excepciones al plazo de tres años, por ejemplo, en caso de fuerza mayor, recordó que la devolución de los derechos de importación o de exportación abonados solo puede concederse conforme a determinados requisitos y en los casos previstos específicamente. En consecuencia, en la medida en que tal devolución constituye una excepción al régimen normal de las importaciones y de las exportaciones, las disposiciones que la establecen deben interpretarse en sentido estricto. [19]

54. La jurisprudencia citada en los puntos anteriores de las presentes conclusiones se refiere a las disposiciones que regulan la devolución de los derechos de aduana previa solicitud presentada por un operador económico. Sin embargo, a mi juicio, el mismo razonamiento basado en la seguridad jurídica es aplicable al plazo de tres años en el caso de la modalidad de devolución de oficio, por lo que, por extensión, son aplicables todos los principios de interpretación derivados de la citada jurisprudencia.

3. Grado de certeza que deben tener las autoridades aduaneras y el procedimiento que ha de seguirse para la devolución

55. La normativa citada en el punto 35 de las presentes conclusiones, que regula los aspectos procedimentales de la devolución de los derechos de aduana percibidos indebidamente, dispone que «las autoridades aduaneras procederán de oficio a la devolución […] *cuando comprueben por sí mismas* […] *la existencia* de cualquiera de los casos [que dan lugar a tal derecho]», [20] lo que suscita la cuestión de determinar a qué se refiere exactamente esa «comprobación» y qué grado de certeza se requiere acerca de la existencia del derecho a la devolución.

56. En mi opinión, el tenor de las disposiciones sustantivas pertinentes, citadas en el punto 44 de las presentes conclusiones, no deja ninguna duda de que el conocimiento de las autoridades aduaneras debe englobar las circunstancias generadoras del derecho a la devolución. Ello implica, en concreto, *el conocimiento de los elementos esenciales*, a saber, las operaciones aduaneras realizadas, la identidad de las empresas afectadas por dichas operaciones, los importes abonados y, por supuesto, la inexistencia de deuda aduanera. [21]

57. En presencia de esos elementos, las autoridades aduaneras están obligadas a realizar la devolución y *no disponen de ningún margen de apreciación*. A este respecto, y contrariamente a lo que sugiere la Comisión, no es posible trazar una distinción nítida entre la comprobación efectiva de que se cumplen los requisitos de devolución y la obligación de comprobación, so pena de privar de todo significado propio al concepto de «devolución de oficio». Cuando la Administración aduanera tenga conocimiento de los elementos mencionados en el punto anterior de las presentes conclusiones, debe concluirse que tiene la obligación de proceder de oficio a la comprobación y a la devolución. El requisito de *comprobación* en sentido estricto coincide, a mi juicio, con la *obligación de comprobación* en determinadas condiciones. La interpretación contraria, basada en que la autoridad aduanera no tiene ninguna obligación de

[19] Sentencia de 14 de junio de 2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347), apartados 23 y 24.

[20] El subrayado es mío.

[21] Las «Orientaciones relativas a la devolución y la condonación» (p. 32) elaboradas por la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión se limitan a indicar que las autoridades aduaneras deben disponer «de *todos los datos necesarios* para proceder a la devolución», sin entrar en más detalles (el subrayado es mío).

comprobar de oficio que un importe puede ser devuelto, conduciría a excluir todo control judicial y, por consiguiente, toda condena por el incumplimiento de esa obligación, puesto que el incumplimiento de una obligación inexistente es, por definición, imposible. Tal resultado sería contrario al objetivo de la devolución de oficio que se fundamenta en la obligación general de devolver los impuestos recaudados en infracción de las normas del Derecho de la Unión.

58. No obstante, es esencial determinar cómo deben obtener las autoridades aduaneras la información necesaria a estos efectos, en particular si es suficiente que dicha información les sea comunicada, por ejemplo, por las empresas afectadas o si, por el contrario, deben ser proactivas y realizar investigaciones para lograr una mayor claridad. Es evidente que la comprobación de oficio por las autoridades aduaneras de que se cumplen los requisitos de la devolución no es ciertamente fruto del azar y exige siempre un cierto comportamiento activo por su parte. Las modalidades de actuación de las autoridades aduaneras y la medida en que deben ser proactivas se analizarán más adelante. Lo que cabe afirmar con seguridad en este momento es que la carga de velar por que la Administración tenga conocimiento de la inexistencia de deuda aduanera no debe recaer únicamente sobre la empresa afectada, ya que, en caso contrario, ello equivaldría a exigir a dicha empresa que presente una solicitud de devolución en todos los casos. En otros términos, solo existiría *de facto* una única modalidad de devolución de los derechos aduaneros percibidos indebidamente, mientras que la normativa aduanera contempla claramente *dos modalidades distintas*.

59. Por tanto, con el fin de no vaciar de contenido la normativa sobre la devolución de oficio, me parece razonable imponer a las autoridades aduaneras la obligación de que efectúen por sí mismas investigaciones dirigidas a determinar los elementos esenciales antes mencionados que hagan posible la devolución. Esta interpretación se apoya asimismo en un análisis de las distintas versiones lingüísticas de la expresión «cuando las *propias autoridades aduaneras descubran*» [22] que figura en la normativa en cuestión, que sugiere una iniciativa por parte de la Administración, es decir, una *medida de investigación dirigida a obtener información*. En las versiones en lenguas inglesa y española, se utiliza expresamente el verbo «descubrir».

60. Las autoridades nacionales tienen la facultad de realizar controles aduaneros en virtud de la normativa en materia aduanera. [23] Dicho esto, debe precisarse que la obligación de determinar los hechos y actuar en consecuencia ha de *depender de la situación de que se trate*. Comparto el punto de vista del Gobierno francés y de la Comisión, según el cual, en principio, las autoridades aduaneras no deben estar obligadas a adoptar *medidas desproporcionadas* para determinar la identidad de los operadores económicos y las cantidades que han de devolverse. No obstante, debo subrayar que mi posición difiere en lo que respecta a las conclusiones que han de extraerse de esta constatación. La exigencia de proporcionalidad se refiere a que exista una relación razonable entre, por una parte, el objetivo de restituir los derechos de aduana percibidos indebidamente y, por otra parte, el esfuerzo que la Administración aduanera ha de desplegar para lograr ese objetivo. La proporcionalidad de las acciones de una autoridad aduanera no debe evaluarse *in abstracto*, sino teniendo en cuenta la situación específica en la que se inscribe la devolución de oficio. Así, una situación más grave que afecte a un mayor número de operadores económicos podría exigir medidas más enérgicas por parte de la autoridad aduanera, sin que estas resulten necesariamente desproporcionadas.

[22] Véanse las versiones en las lenguas española («cuando las propias autoridades aduaneras descubran»), danesa («toldmyndighederne […] når de selv […] konstaterer»), alemana («stellen die Zollbehörden selbst […] fest»), inglesa («where the customs authorities themselves discover»), italiana («se le autorità doganali constatano»), lituana («Jeigu muitinė per šį laikotarpį pati nustato»), neerlandesa («de douaneautoriteiten […] tot de vaststelling komen») y portuguesa («as próprias autoridades aduaneiras verifiquem»).

[23] Albert, J.-L., *Le droit douanier de l'Union européenne*, sección 4 («La gestión del riesgo y de los fraudes»), Namur, 2019, pp. 542 y ss., explica que el control aduanero siempre ha sido considerado como una de las prerrogativas de la Administración aduanera.

61. En una situación ordinaria que afecte a un único importador, la verificación de su identidad y de la cantidad que debe restituirse, a fin de proceder a la devolución de oficio, resulta una medida razonable y proporcionada. ¿Por qué no debería suceder lo mismo en una situación particular con varios operadores económicos afectados por una aplicación errónea de la normativa aduanera por parte de una Administración? En este último caso, el hecho de que la comprobación de que se cumplen los requisitos de devolución exija esfuerzos y recursos adicionales por parte de la Administración aduanera es una consecuencia natural de la *gravedad de la situación* que dicha Administración ha de corregir y este hecho no debe considerarse, únicamente por esta razón, una medida desproporcionada.

62. Las razones que dieron lugar a la recaudación de cantidades excesivas pueden figurar también entre *los factores que han de tomarse en consideración para apreciar la proporcionalidad de las investigaciones adicionales* que ha de efectuar una Administración aduanera. Así, el hecho de que dicha Administración haya contribuido a recaudar una cantidad excesiva, aplicando erróneamente la normativa aduanera, permite exigirle un enfoque más proactivo a la hora de restituir la cantidad percibida en exceso al operador económico, en lugar de un enfoque pasivo en el que el importe excesivo solo se recupera si dicho operador toma la iniciativa. Desearía destacar asimismo que, contrariamente a lo que sugiere el Gobierno francés, la falta de devolución de oficio no siempre puede compensarse con la posibilidad de que el operador económico invoque su derecho a la devolución. En efecto, ese operador no es necesariamente consciente de las circunstancias que dieron lugar a la devolución y no siempre estará en condiciones de presentar una solicitud en ese sentido.

63. Habida cuenta de todos estos elementos y aunque una diligencia ordinaria resulta adecuada en las operaciones administrativas cotidianas, de modo que no cabría reprochar a la Administración el incumplimiento de su deber de diligencia si los errores de aplicación del Derecho aduanero únicamente se descubren en el marco de controles regulares,[24] considero que *las infracciones más graves requieren medidas adicionales* por parte de la Administración para determinar el alcance exacto de la obligación de devolución. Dicho de otro modo, las medidas que ha de adoptar la Administración aduanera han de ser proporcionadas a la gravedad de la situación.

64. Si bien la evaluación de la proporcionalidad de las medidas adoptadas *in concreto* incumbe al órgano jurisdiccional remitente, no es menos cierto que el Tribunal de Justicia puede proporcionarle orientaciones que le permitan llevar a cabo esta tarea. En el caso de autos, considero, contrariamente a la opinión de las partes interesadas, que las autoridades francesas no hicieron todo lo necesario para la correcta aplicación de la normativa aduanera. A mi parecer, el hecho de haber aplicado dicha normativa de forma incorrecta *durante varios años consecutivos*,[25] con las consiguientes *consecuencias económicas para un número significativo de empresas*, es una

[24] Witte, P., *Zollkodex der Union (UZK)*, Múnich, 2022, artículo 116, apartados 46 a 48, y Niestedt, M., *EU-Außenwirtschafts- und Zollrecht*, Múnich, 2024, artículo 116, apartado 13, explican que las autoridades aduaneras no están obligadas a examinar cada caso concreto para determinar una posible devolución. Tal obligación general de inspección supondría una sobrecarga para las autoridades, teniendo en cuenta el gran número de operaciones aduaneras. En cambio, las autoridades aduaneras están obligadas a proceder a la devolución si descubren hechos que justifican la devolución con ocasión *de un control aduanero, una auditoría externa*, etc.

[25] Aunque el presente asunto se refiere únicamente a las importaciones efectuadas entre 1988 y 1991, la práctica controvertida de las autoridades aduaneras francesas parece haber comenzado mucho antes. Esto es, en cualquier caso, lo que parece sugerir el Dictamen motivado de la Comisión, que indica que esa práctica se basa en un «anuncio dirigido a los exportadores de mercancías con destino a los valles de Andorra» publicado en 1950, que se modificó en 1974, en 1978 y en 1983. Según dicho anuncio, el tránsito con destino a Andorra de mercancías que no se encontrasen en la Comunidad en libre práctica estaba supeditado a la presentación de una autorización especial concedida por la prefectura de los Pirineos Orientales (Francia).

circunstancia que debería haber obligado a las autoridades francesas a adoptar medidas adicionales para devolver de oficio los derechos de aduana percibidos indebidamente. A continuación, expondré mi punto de vista de forma más pormenorizada.

65. Procede señalar, antes de nada, que el 23 de enero de 1991, la Comisión publicó el Dictamen motivado COM(90) 2042 final, por el que, por una parte, constató que la República Francesa, al exigir el despacho a libre práctica de las mercancías procedentes de terceros países y destinadas a Andorra cuando atravesaban el territorio francés, había incumplido sus obligaciones derivadas de determinadas disposiciones del Derecho comunitario y, por otra parte, invitó a las autoridades francesas a atenerse a dicho Dictamen motivado en un plazo de treinta días. Además, resulta de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia que, el 6 de junio de 1991, el Ministerio de Economía, Hacienda y Presupuesto publicó en el *Journal officiel de la République française* un anuncio dirigido a los importadores y exportadores suprimiendo dicha exigencia de despacho a libre práctica. En mi opinión, esta reacción de las autoridades francesas debe entenderse como el reconocimiento efectivo de una infracción de la normativa aduanera y de la voluntad de conformarse a las exigencias del Derecho comunitario.

66. El Dictamen motivado de la Comisión no deja lugar a dudas. Los derechos recaudados en aplicación del régimen de libre práctica eran contrarios a la normativa aplicable y, por tanto, no se adeudaban legalmente. En consecuencia, puede afirmarse que las autoridades aduaneras estaban informadas o al menos eran conscientes de ello. Del mismo modo, cabe suponer que las autoridades aduaneras se preguntaran sobre la eventual devolución, de oficio o previa petición, de los derechos de aduana percibidos indebidamente, máxime cuando la normativa aduanera preveía una *obligación general de devolución* cuando concurrieran los requisitos, como ya he indicado en las presentes conclusiones. [26]

67. De la comunicación oficial de las autoridades francesas relativa a la modificación de su práctica administrativa se desprende que estas eran conscientes de la necesidad de proteger los intereses de los operadores económicos afectados informándoles expresamente. En este contexto, es preciso hacer constar que las autoridades aduaneras están sujetas a una obligación de comunicación, ya que, en virtud del artículo 14, apartado 2, del código aduanero de la Unión, «*mantendrán un diálogo regular con los operadores económicos* y con otras autoridades que intervengan en el comercio internacional de mercancías». Esta disposición establece asimismo que las autoridades aduaneras «*promoverán, asimismo, la necesaria transparencia divulgando* sin restricciones y, siempre que sea factible, sin gastos y a través de Internet, la legislación aduanera *las resoluciones administrativas generales y los formularios de solicitud*». [27] Dicha disposición refleja las *exigencias de transparencia y de publicación* que permiten garantizar una buena administración. Conviene observar que ya estaban en vigor en el plano del Derecho internacional económico en la época de los hechos del litigio principal. [28] Cabe afirmar así que, mediante esa comunicación oficial, las autoridades aduaneras cumplieron su obligación *mínima* de facilitar información sobre la normativa aplicable.

[26] Véase el punto 43 de las presentes conclusiones.

[27] El subrayado es mío.

[28] Esa disposición aplica las exigencias del Derecho internacional, a saber, los acuerdos concluidos en el marco de la Organización Mundial del Comercio (OMC), más concretamente el artículo X, apartado 1, del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) y el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio (AFC) (Witte, P., *Zollkodex der Union*, Múnich, 2022, artículo 14, apartados 33 a 35).

68. Sin embargo, tal enfoque era ciertamente insuficiente para subsanar la ilegalidad de la situación que persistió durante varios años, es decir, para garantizar que las empresas afectadas por la infracción del Derecho de la Unión imputable a las autoridades francesas pudieran obtener una devolución. En efecto, ha de señalarse que el anuncio publicado por las autoridades francesas se limita a comunicar la eliminación de la exigencia de despacho a libre práctica *de cara al futuro*, pero guarda silencio sobre el tratamiento de las eventuales reclamaciones de las empresas que habían sufrido un perjuicio económico *en el pasado*. [29] Dicho anuncio tampoco menciona la posibilidad de que tales empresas soliciten directamente a las autoridades aduaneras información sobre el alcance de la infracción cometida por estas últimas, la posibilidad de contribuir al esclarecimiento de los hechos relativos a las operaciones aduaneras que las afectan o de presentar, en su caso, una solicitud de devolución.

69. Esa comunicación oficial no especifica que la modificación de la práctica administrativa de las autoridades aduaneras se debió en realidad a la intervención de la Comisión, que les había advertido de la existencia de una infracción del Derecho comunitario. Por tanto, los operadores económicos que no fueron informados de estos hechos no pudieron identificar la causa de esta modificación de la práctica administrativa. Pues bien, tal información era indispensable para que las empresas afectadas pudieran hacer valer efectivamente sus derechos. A falta de medidas adicionales, existía el riesgo de que algunas empresas ignoraran las oportunidades que se les ofrecían.

4. Exigencias derivadas del principio general de buena administración

70. Tal enfoque me parece incompatible con las exigencias derivadas del principio general de buena administración que las autoridades aduaneras deben respetar cuando ponen en práctica el Derecho de la Unión. [30] En particular, en mi opinión, las autoridades francesas incumplieron dos obligaciones esenciales, cuyo respeto caracteriza una buena administración, a saber, por un lado, la obligación de *fundamentar las decisiones administrativas* y, por otro lado, la obligación de *tratar al administrado de forma equitativa*. [31]

71. Como ha señalado el Tribunal de Justicia en su jurisprudencia, la obligación de motivación de las decisiones adoptadas por las autoridades nacionales reviste una importancia muy especial, por cuanto *ofrece al destinatario la posibilidad de defender sus derechos en las mejores condiciones posibles y de decidir con pleno conocimiento de causa si le es útil interponer un recurso contra dichas decisiones*. Es igualmente necesaria para permitir a los órganos jurisdiccionales el control de la legalidad de las referidas decisiones. [32] A mi juicio, la obligación de motivación es aplicable también en un caso como el de autos, en el que la decisión de la Administración de modificar su práctica administrativa, admitiendo de este modo implícitamente una infracción del Derecho de la

[29] Por otra parte, de los autos se desprende que la Comisión incoó el procedimiento de infracción contra la República Francesa, que dio lugar a la modificación de la práctica administrativa de las autoridades aduaneras, a raíz de una denuncia presentada por un comerciante de productos originarios de Polonia y destinados a Andorra.

[30] Véase la sentencia de 9 de noviembre de 2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839), apartado 39.

[31] El principio de buena administración no constituye un principio administrativo autónomo, sino que engloba varios principios y constituye en cierto modo un concepto colectivo para todos o algunos principios del Derecho administrativo. En ocasiones, este principio se emplea como sinónimo de los principios característicos de un procedimiento administrativo en un Estado de Derecho. El principio de buena administración exige en particular a las autoridades nacionales subsanar los errores u omisiones cometidos, conducir el procedimiento de forma imparcial y objetiva y adoptar una decisión dentro de un plazo razonable. Asimismo, contiene un amplio deber de diligencia de las autoridades, el derecho a ser oído, es decir, el deber que incumbe a los funcionarios de dar a las personas afectadas por una decisión la posibilidad de expresar su punto de vista, y el deber de motivación de las decisiones (véanse las conclusiones de la Abogada General Trstenjak presentadas en el asunto Gorostiaga Atxalandabaso/Parlamento, C-308/07 P, EU:C:2008:498, punto 89).

[32] Véase la sentencia de 9 de noviembre de 2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839), apartado 40.

Unión, *abre la vía a solicitudes de devolución de los derechos aduaneros recaudados indebidamente*. El cumplimiento de este deber de motivación es tanto más importante en la medida en que las autoridades aduaneras están obligadas a realizar esa devolución y se aplica un plazo de tres años. [33]

72. En efecto, a mi parecer, si una motivación suficientemente precisa y detallada no es ofrecida por la propia Administración, que conoce todos los aspectos fácticos y jurídicos relacionados con esa infracción, será difícil, si no imposible, que el administrado ejerza algunos de los derechos que le confiere el ordenamiento jurídico de la Unión, como el derecho a la devolución. Por otra parte, procede recordar en este contexto que, conforme a reiterada jurisprudencia, cuando la legislación de la Unión crea derechos a favor de los particulares, *debe garantizarse que los beneficiarios puedan conocer la plenitud de sus derechos y ejercitarlos*, en su caso, ante los órganos jurisdiccionales nacionales. [34] Esta exigencia resulta especialmente pertinente en *la relación entre el ciudadano y la Administración* objeto del presente asunto. [35] Pues bien, la consecuencia de tal objetivo se vería seriamente comprometida si la Administración omitiera información esencial, como el acaecimiento del hecho generador del derecho a la devolución.

73. Procede recordar asimismo que el principio de buena administración implica también la obligación de actuar con equidad. El principio de equidad es indispensable para crear un clima de confianza y previsibilidad en las relaciones entre los particulares y la Administración. [36] Ello implica en particular la confianza en la legalidad de los actos de la Administración. [37] Este principio se considera un concepto muy amplio, que constituye la base de otros principios del Derecho administrativo de la Unión, como los principios de imparcialidad, de legalidad, de confianza legítima, de no discriminación y de igualdad de trato, así como de proporcionalidad. [38]

74. En lo que se refiere al caso de autos, es evidente que, debido a que la Administración omitió información importante sobre la posibilidad de presentar una solicitud de devolución, las empresas que tuvieron que abonar indebidamente derechos de aduana antes del cambio de la práctica de la Administración aduanera se encontraron en desventaja frente a las demás empresas. En cambio, si las autoridades francesas hubieran expuesto públicamente los motivos por los que era necesario ese cambio de la práctica administrativa, todas las empresas habrían sido tratadas en igualdad de condiciones. Por esta razón, considero que en el presente asunto no se ha respetado el principio de equidad.

75. Desde este punto de vista, considero que no era desproporcionado exigir a las autoridades aduaneras que proporcionaran información adicional y establecieran procedimientos adecuados para la devolución de los derechos de aduana indebidamente recaudados. Tal enfoque parece necesario teniendo en cuenta la gravedad de la vulneración de la normativa aduanera, tanto en términos de duración como de alcance. En efecto, se desprende de los autos que la infracción persistió durante varios años y que, al parecer, afectó a todo el comercio entre Andorra y terceros países.

[33] Véase el punto 50 de las presentes conclusiones.

[34] Véanse las sentencias de 15 de mayo de 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328), apartado 21, y de 9 de marzo de 2023, État belge y Promo 54 (C-239/22, EU:C:2023:181), apartado 28.

[35] Véanse las sentencias de 8 de mayo de 2019, PI (C-230/18, EU:C:2019:383), apartado 57, y de 7 de septiembre de 2021, Klaipėdos regiono atliekų tvarkymo centras (C-927/19, EU:C:2021:700), apartado 122.

[36] Lenaerts, K., «"In the Union we trust": Trust-Enhancing Principles of Community Law», *Common Market Law Review*, vol. 41, n.º 2, 2004, pp. 337 y ss.

[37] Véase, a este respecto, Parlamento Europeo, *Law of the Administrative Procedure of the European Union — European Added Value Assessment*, octubre de 2012, pp. 1 a 12.

[38] Wakefield, J., *The Right to Good Administration*, Alphen aan den Rijn, 2007, p. 71.

5. Naturaleza del derecho a la devolución en el ordenamiento jurídico de la Unión

76. Tal exigencia resulta aún más imperiosa si se tiene en cuenta la naturaleza del derecho a la devolución en el ordenamiento jurídico de la Unión. Conviene recordar a este respecto que las disposiciones aduaneras relativas a la devolución de los derechos percibidos indebidamente no son más que *la expresión de un principio inherente al Derecho de la Unión*, a saber, el principio general de restitución de las cantidades indebidamente pagadas.[39] En efecto, según una jurisprudencia consolidada, «el derecho a obtener la devolución de los impuestos percibidos en un Estado miembro infringiendo las normas del Derecho [de la Unión] es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones [de la Unión], tal como han sido interpretadas por el Tribunal de Justicia. Por lo tanto, en principio, el Estado miembro está obligado a devolver los tributos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho [de la Unión]».[40]

77. Por otra parte, conforme a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, «todo administrado al que una autoridad nacional haya impuesto el pago de una tasa, un derecho, un impuesto u otro gravamen infringiendo el Derecho de la Unión tiene, en virtud de este, derecho a obtener del Estado miembro de que se trate la devolución de la cantidad de dinero correspondiente». Según el Tribunal de Justicia, «tal administrado tiene derecho, también en virtud del Derecho de la Unión, a obtener de dicho Estado miembro no solo la devolución de la cantidad de dinero indebidamente recaudada, sino también a percibir los intereses que compensen la imposibilidad de disponer de dicha cantidad de dinero». El Tribunal de Justicia señala asimismo que «tal infracción puede tener por objeto cualquier norma del Derecho de la Unión, ya se trate de una disposición de Derecho primario o de Derecho derivado». Finalmente, el Tribunal de Justicia ha declarado que los derechos a la devolución del pago indebido y a percibir intereses pueden invocarse en el caso en que el pago se haya exigido «*aplicando erróneamente* […] *un acto de la Unión*».[41]

78. Esta jurisprudencia no queda en tela de juicio por otra jurisprudencia del Tribunal de Justicia en virtud de la cual las disposiciones que establecen la devolución deben interpretarse en sentido estricto en la medida en que tal devolución constituye una excepción al régimen normal de las importaciones y de las exportaciones.[42] Aparte del hecho de que esta jurisprudencia ha de entenderse en su verdadero sentido, es decir, como un recordatorio del principio de legalidad, en virtud del cual la Administración solo está autorizada a actuar en los casos específicamente definidos por el Derecho de la Unión, en particular cuando la aplicación de determinadas normas aduaneras suponga una pérdida de recursos propios en perjuicio del presupuesto de la Unión,[43] los siguientes argumentos militan en contra de una interpretación de dicha jurisprudencia en el sentido de que excluye el derecho a la devolución.

[39] Véase la sentencia de 28 de abril de 2022, Gräfendorfer Geflügel- und Tiefkühlfeinkost Produktions y otros (C-415/20, C-419/20 y C-427/20, EU:C:2022:306), apartado 62.

[40] Véase la sentencia de 28 de enero de 2010, Direct Parcel Distribution Belgium (C-264/08, EU:C:2010:43), apartado 45. Waelbroeck, M., «La nature juridique du droit au remboursement des montants payés contrairement au droit communautaire», *Droit international, intégration européenne et libres marchés*, 2011, pp. 161 y ss., explica los orígenes de esta jurisprudencia.

[41] Véase la sentencia de 28 de abril de 2022, Gräfendorfer Geflügel- und Tiefkühlfeinkost Produktions y otros (C-415/20, C-419/20 y C-427/20, EU:C:2022:306), apartados 51, 52, 61, 63 y 64. El subrayado es mío.

[42] Véase la sentencia de 14 de junio de 2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347), apartado 24.

[43] Los ingresos procedentes de los derechos del arancel aduanero común constituyen recursos propios de la Unión que son recaudados por los Estados miembros y puestos a disposición de la Comisión. El Tribunal de Justicia, por su parte, ha declarado que incumbe a los Estados miembros adoptar las medidas necesarias para garantizar la recaudación efectiva e íntegra de los derechos de aduana [véase la sentencia de 11 de julio de 2019, Comisión/Italia (Recursos propios — Recuperación de una deuda aduanera), C-304/18, EU:C:2019:601, apartados 49 y 50].

79. En primer lugar, es importante precisar que la interpretación propuesta en las presentes conclusiones no pretende crear un motivo adicional de devolución aplicable en todos los casos. Se trata, más bien, de determinar cuál es *el alcance de las obligaciones de las autoridades aduaneras en el marco de la segunda modalidad* prevista en la normativa aduanera, es decir, cuando proceden de oficio a la devolución después de descubrir por sí mismas que no había nacido deuda aduanera alguna.

80. En segundo lugar, como ya se ha señalado en las presentes conclusiones, existe una obligación de principio de la Administración de devolver los derechos aduaneros percibidos indebidamente. Por tanto, no cabe basarse en una interpretación estricta de las normas sobre la devolución de derechos de aduana percibidos indebidamente para denegar la devolución en los casos en que concurren los requisitos jurídicos. Las disposiciones específicas de la legislación aduanera deben interpretarse más bien conforme al principio general de restitución de las cantidades pagadas indebidamente, antes mencionado.

6. Conclusión provisional

81. En las presentes conclusiones, he examinado varios aspectos jurídicos relacionados con el derecho de devolución previsto en la legislación aduanera, teniendo en cuenta las circunstancias específicas del caso de autos. Sobre la base de este análisis, procede extraer algunas conclusiones provisionales a fin de responder al órgano jurisdiccional remitente.

82. En primer lugar, se ha concluido que la devolución de los derechos aduaneros recaudados indebidamente requiere i) que se presente una solicitud en el plazo de tres años establecido por la normativa aduanera o ii) que las propias autoridades descubran dentro de ese plazo que dichos derechos no se adeudaban legalmente. Sin embargo, no es necesario que la devolución tenga lugar en dicho plazo. Si uno de los requisitos anteriores se cumple en tiempo hábil, la devolución puede efectuarse tras la expiración de dicho plazo. [44]

83. En segundo lugar, se ha concluido que, para que las autoridades aduaneras puedan efectuar devoluciones, es necesario que determinen, entre otros elementos, la identidad de las empresas afectadas y los importes que deben devolverse. No obstante, las autoridades aduaneras no deben permanecer pasivas, sino que han de adoptar la iniciativa por sí mismas en caso de graves infracciones de la normativa aduanera o de irregularidades. Por consiguiente, debe exigirse a las autoridades aduaneras que adopten todas las medidas adecuadas a la situación, incluida la realización de investigaciones, y que cooperen de buena fe con las empresas afectadas para garantizar el ejercicio de sus derechos. [45]

84. En tercer lugar, si, según las apreciaciones del órgano jurisdiccional remitente, la devolución de los derechos aduaneros percibidos indebidamente ya no es posible, por ejemplo, debido a la expiración del plazo de tres años establecido en la normativa aduanera, dicho órgano jurisdiccional podrá examinar, a petición de la parte recurrente en el litigio principal, si concurren en el caso de autos los requisitos de indemnización por infracción del Derecho de la Unión.

[44] Véanse los puntos 42 a 54 de las presentes conclusiones.

[45] Véanse los puntos 55 a 75 de las presentes conclusiones.

VI. Conclusión

85. A la luz de las consideraciones precedentes, propongo al Tribunal de Justicia que responda a las cuestiones prejudiciales planteadas por la Cour de cassation (Tribunal de Casación, Francia) de la siguiente manera:

«El artículo 2, apartado 2, del Reglamento (CEE) n.º 1430/79 del Consejo, de 2 de julio de 1979, relativo a la devolución o a la condonación de los derechos de importación o de exportación, cuyo contenido se recoge en el artículo 236, apartado 2, párrafo tercero, del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario,

debe interpretarse en el sentido de que,

para que las autoridades aduaneras puedan devolver de oficio derechos de aduana percibidos indebidamente, estas deben haber comprobado, en un plazo de tres años a partir de la contracción de tales derechos, que no eran adeudados legalmente. A fin de que pueda efectuarse la devolución, esa comprobación debe incluir la identidad de los operadores afectados y los importes que han de devolverse a cada uno de ellos. Las investigaciones realizadas a estos efectos han de ser proporcionados a la gravedad de la situación que la autoridad competente debe subsanar.»