SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)
de 1 de febrero de 2001 *

En el asunto C-66/99,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), por el Finanzgericht Bremen (Alemania), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

D. Wandel GmbH

y

Hauptzollamt Bremen,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del artículo 75, del artículo 201, apartados 1, letra a), y 2, del artículo 203, apartado 1, y del artículo 204, apartado 1, del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO L 302, p. 1),

* Lengua de procedimiento: alemán.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. C. Gulmann, Presidente de Sala, y por los Sres. V. Skouris, J.-P. Puissochet y R. Schintgen (Ponente) y la Sra. F. Macken, Jueces;

Abogado General: Sr. G. Cosmas;
Secretario: Sr. H.A. Rühl, administrador principal;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— en nombre de D. Wandel GmbH, por los Sres. H. Kühle y G. Schemmann, asesor fiscal,

— en nombre del Gobierno finlandés, por el Sr. H. Rotkirch y la Sra. T. Pynnä, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. J.C. Schieferer, en calidad de agente;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales de D. Wandel GmbH, representada por el Sr. K. Masorsky y la Sra. M. Zitzmann, asesor fiscal; del Gobierno francés, representado por la Sra. C. Vasak, en calidad de agente, y de la Comisión, representada por el Sr. J.C. Schieferer, expuestas en la vista de 13 de julio de 2000;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 28 de septiembre de 2000;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 2 de febrero de 1999, recibida en el Tribunal de Justicia el 25 de febrero siguiente, el Finanzgericht Bremen planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), cinco cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del artículo 75, del artículo 201, apartados 1, letra a), y 2, del artículo 203, apartado 1, y del artículo 204, apartado 1, del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO L 302, p. 1; en lo sucesivo, «Código aduanero»).

2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre la sociedad D. Wandel GmbH (en lo sucesivo, «Wandel»), que es una sociedad internacional de transporte y de depósito de mercancías, y el Hauptzollamt Bremen (en lo sucesivo, «Hauptzollamt»), relativo al nacimiento de una deuda aduanera de importación.

El marco jurídico comunitario

3 El artículo 4, punto 20, del Código aduanero dispone:

«A efectos del presente Código se entenderá por:

[...]

20) "levante de una mercancía": la puesta a disposición por parte de las autoridades aduaneras, de una mercancía a los fines previstos en el régimen aduanero a que esté sometida».

4 A tenor del artículo 37 del Código aduanero:

«1. Las mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Comunidad estarán bajo vigilancia aduanera desde su introducción. Podrán ser sometidas a controles por parte de las autoridades aduaneras, de conformidad con las disposiciones vigentes.

2. Permanecerán bajo vigilancia aduanera todo el tiempo que sea necesario para determinar su estatuto aduanero y, en lo que se refiere a mercancías no

comunitarias y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 82, hasta que o bien cambien de estatuto aduanero, o bien pasen a una zona franca o depósito franco o bien se reexporten o destruyan, de conformidad con el artículo 182.»

5 El artículo 40 del Código aduanero prevé que las mercancías que lleguen a la aduana o a cualquier otro lugar designado o autorizado por las autoridades aduaneras deberán ser presentadas en aduana por la persona que las haya introducido en el territorio aduanero de la Comunidad o, en su caso, por la persona que se haga cargo del transporte de las mercancías tras su introducción.

6 En virtud del artículo 50 del Código aduanero, hasta tanto reciban un destino aduanero, las mercancías presentadas en aduana tendrán, desde el momento de su presentación, el estatuto de mercancías en depósito temporal.

7 El artículo 51 del Código aduanero dispone:

«1. Las mercancías en depósito temporal únicamente podrán permanecer en lugares autorizados por las autoridades aduaneras y en las condiciones fijadas por dichas autoridades.

2. Las autoridades aduaneras podrán exigir a la persona que esté en posesión de las mercancías la constitución de una garantía a fin de asegurar el pago de cualquier deuda aduanera que pudiera nacer en virtud de lo dispuesto en los artículos 203 o 204.»

8 El artículo 52 del propio Código aclara:

«Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 42, las mercancías en depósito temporal no podrán ser objeto de más manipulaciones que las destinadas a garantizar su conservación en el estado en que se encuentren, sin modificar su presentación o sus características técnicas.»

9 A tenor del artículo 62 del Código aduanero:

«1. Las declaraciones efectuadas por escrito deberán cumplimentarse en un impreso conforme al modelo oficial previsto a tal fin. Las declaraciones deberán estar firmadas y contener todos los datos necesarios para la aplicación de las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el cual se declaran las mercancías.

2. Deberán adjuntarse a la declaración todos los documentos cuya presentación sea necesaria para la aplicación de las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el cual se declaran las mercancías.»

10 En virtud del artículo 63 del Código aduanero, las declaraciones que cumplan las condiciones del artículo 62 serán inmediatamente admitidas por las autoridades aduaneras siempre que las mercancías a que éstas se refieran se presenten en la aduana.

11 El artículo 66, apartado 1, del Código aduanero está redactado en los términos siguientes:

«Las autoridades aduaneras, a solicitud del declarante, invalidarán una declaración ya admitida cuando el declarante aporte la prueba de que la mercancía ha sido declarada por error para el régimen aduanero correspondiente a dicha declaración, o cuando, como consecuencia de circunstancias especiales, ya no se justifique la inclusión de la mercancía en el régimen aduanero para el que ha sido declarada.

Sin embargo, cuando las autoridades aduaneras hayan informado al declarante de su intención de proceder a un examen de las mercancías, la solicitud de invalidación de la declaración sólo se podrá admitir cuando ya se haya procedido al examen.»

12 El artículo 67 del Código aduanero precisa:

«Salvo disposición específica en sentido contrario, la fecha que deberá tomarse en consideración para la aplicación de todas las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el que se declaran las mercancías será la fecha de admisión de la declaración por parte de las autoridades aduaneras.»

13 El artículo 68 del Código aduanero dispone:

«Para la comprobación de las declaraciones admitidas por ellas mismas, las autoridades aduaneras podrán proceder:

a) a un control documental, que se referirá a la declaración y a los documentos adjuntos. Las autoridades aduaneras podrán exigir al declarante la presentación de otros documentos que faciliten la comprobación de la exactitud de los datos incluidos en la declaración;

b) al examen de las mercancías y a la extracción de muestras para su análisis o para un control más minucioso.»

14 Conforme al artículo 71 del Código aduanero:

«1. Los resultados de la comprobación de la declaración servirán de base para la aplicación de las disposiciones que regulen el régimen aduanero en el que se incluyan las mercancías.

2. Cuando no se proceda a la comprobación de la declaración, la aplicación de las disposiciones contempladas en el apartado 1 se efectuará sobre la base de los datos de la declaración.»

15 Según el artículo 73, apartado 1, primera frase, del Código aduanero, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 74, cuando se reúnan las condiciones de inclusión en el régimen de que se trate y siempre que las mercancías no sean objeto de medidas de prohibición o restricción, las autoridades aduaneras concederán el levante de las mercancías en cuanto se hayan comprobado, o admitido sin comprobación, los datos de la declaración.

16 El artículo 74 del Código aduanero dispone:

«1. Cuando la admisión de una declaración en aduana implique el nacimiento de una deuda aduanera, sólo se podrá conceder el levante de las mercancías objeto de dicha declaración cuando haya sido pagado o garantizado el importe de la deuda aduanera. Sin embargo, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2, esta disposición no será aplicable para el régimen de importación temporal con exención parcial de los derechos de importación.

2. Cuando, en cumplimiento de las disposiciones relativas al régimen aduanero para el que se declararon las mercancías, las autoridades aduaneras exijan la constitución de una garantía, sólo se podrá conceder el levante de dichas mercancías para el régimen aduanero considerado una vez se haya constituido dicha garantía.»

17 A tenor del artículo 75, letra a), del Código aduanero:

«Se adoptarán todas las medidas necesarias, incluso el decomiso y la venta, para regularizar la situación de las mercancías:

a) a las que no se haya podido conceder el levante:

— por no haberse podido realizar o continuar su examen en los plazos establecidos por las autoridades aduaneras por motivos imputables al declarante, o bien

— por no haber sido entregados los documentos a cuya presentación se subordine su inclusión en el régimen aduanero declarado, o bien

— por no haber sido pagados ni garantizados los derechos de importación o los derechos de exportación, según el caso, en los plazos establecidos, o bien

— por estar sujetas a medidas de prohibición o de restricción».

18 El artículo 79 del Código aduanero dispone:

«El despacho a libre práctica confiere el estatuto aduanero de mercancía comunitaria a una mercancía no comunitaria.

El despacho a libre práctica implica la aplicación de las medidas de política comercial, el cumplimiento de los demás trámites previstos para la importación de unas mercancías y la aplicación de los derechos legalmente devengados.»

19 El artículo 201, apartado 1, letra a), del Código aduanero prevé:

«Dará origen a una deuda aduanera de importación:

a) el despacho a libre práctica de una mercancía sujeta a derechos de importación [...]».

20 El artículo 201, apartado 2, del Código aduanero aclara:

«La deuda aduanera se originará en el momento de la admisión de la declaración en aduana de que se trate.»

21 El artículo 202, apartados 1 y 2, del Código aduanero está redactado en los siguientes términos:

«1. Dará origen a una deuda aduanera de importación:

a) la introducción irregular en el territorio aduanero de la Comunidad de una mercancía sujeta a derechos de importación, o

b) si se tratare de una mercancía de esta índole que se encuentre en una zona franca o en un depósito franco, su introducción irregular en otra parte de dicho territorio.

A los efectos del presente artículo, se entenderá por "introducción irregular" cualquier introducción que viole las disposiciones de los artículos 38 a 41 y del segundo guión del artículo 177.

2. La deuda aduanera se originará en el momento de la introducción irregular.»

22 A tenor del artículo 203, apartados 1 y 2, del Código aduanero:

«1. Dará origen a una deuda aduanera de importación:

— la sustracción a la vigilancia aduanera de una mercancía sujeta a derechos de importación.

2. La deuda aduanera se originará en el momento de la sustracción de la mercancía a la vigilancia aduanera.»

23 El artículo 204, apartados 1 y 2, del Código aduanero dispone:

«1. Dará origen a una deuda aduanera de importación:

a) el incumplimiento de cualquiera de las obligaciones a que quede sujeta una mercancía sometida a derechos de importación como consecuencia de su estancia en depósito temporal o de la utilización del régimen aduanero en el que se encuentre, o

b) la inobservancia de cualquiera de las condiciones señaladas para la concesión de tal régimen o para la concesión de un derecho de importación reducido o nulo por la utilización de la mercancía para fines especiales,

en casos distintos de los contemplados en el artículo 203, salvo que se pruebe que dichas infracciones no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado.

2. La deuda aduanera se originará o bien en el momento en que deje de cumplirse la obligación cuyo incumplimiento da lugar al origen de la deuda aduanera, bien en el momento en que se ha incluido la mercancía en el régimen aduanero considerado cuando *a posteriori* se descubra que no se cumplía efectivamente alguna de las condiciones establecidas para la inclusión de dicha mercancía en el régimen o para la concesión del derecho de importación reducido o nulo por la utilización de la mercancía para fines especiales.»

24 El artículo 233, párrafo primero, letra c), primer guión, del Código aduanero está redactado en los siguientes términos:

«Sin perjuicio de las disposiciones vigentes relativas a la prescripción de la acción relativa a la deuda aduanera, así como a la no recaudación del importe de la deuda aduanera en caso de insolvencia del deudor determinada judicialmente, la deuda aduanera se extinguirá:

[...]

c) cuando, en relación con mercancías declaradas para un régimen aduanero que incluya la obligación de abonar derechos:

— la declaración en aduana se invalide de conformidad con lo dispuesto en el artículo 66».

25 El artículo 218, apartado 1, letra c), del Reglamento (CEE) nº 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento nº 2913/92 (DO L 253, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) nº 3254/94 de la Comisión, de 19 de diciembre de 1994 (DO L 346, p. 1; en lo sucesivo, «Reglamento de aplicación»), dispone:

«Los documentos que deberán adjuntarse a la declaración en aduana de despacho a libre práctica serán:

[...]

c) Los documentos necesarios para la aplicación de un régimen arancelario preferencial o de cualquier otra medida de inaplicación del régimen de derecho común aplicable a las mercancías declaradas».

26 El artículo 865 del Reglamento de aplicación está redactado en los siguientes términos:

«Se considerará que existe sustracción de una mercancía a la vigilancia aduanera, a los efectos del apartado 1 del artículo 203 del Código, cuando la declaración

aduanera de dicha mercancía, cualquier otro acto que tenga los mismos efectos jurídicos, así como la presentación a las autoridades competentes de un documento para su refrendo, tengan por consecuencia conferir indebidamente a dicha mercancía el estatuto aduanero de mercancía comunitaria.»

El litigio principal y las cuestiones prejudiciales

27 Según la resolución de remisión, el 12 de julio de 1994, Wandel se hizo cargo, en calidad de «consignatario autorizado», de un envío compuesto por 470 cajas de chasis de televisores, 24 cajas de platinas y 29 cajas de conjuntos electrónicos montados, introducidos el 11 de julio de 1994 en el territorio comunitario en régimen de tránsito externo.

28 El 13 de julio de 1994, Wandel presentó ante la oficina de aduana competente la parte de la declaración de tránsito comunitario prevista para la oficina de aduana de destino y declaró las mercancías para su despacho a libre práctica, a nombre de otra sociedad que tiene su domicilio en Alemania. La oficina de aduana registró el documento de tránsito que sirve como declaración sumaria. Admitió y registró la declaración de despacho a libre práctica. Simultáneamente, se informó a Wandel de que las mercancías declaradas debían ser objeto de una inspección, el 14 de julio de 1994, en las instalaciones utilizadas como lugar de depósito temporal, con arreglo al artículo 51, apartado 1, del Código aduanero.

29 Dado que la citada inspección no pudo efectuarse debido a que las mercancías declaradas ya no se encontraban en poder de Wandel en el momento en que se presentó el inspector de aduanas que debía efectuarla, el Hauptzollamt consignó la mención «invalidado (artículo 66, apartado 1, del Código aduanero) [...]» en el original del documento administrativo 0779 y consideró la retirada de las

mercancías del lugar de depósito como una sustracción a la vigilancia aduanera de unas mercancías no comunitarias en depósito temporal.

30 Mediante una liquidación tributaria de 2 de agosto de 1994, el Hauptzollamt reclamó a Wandel, con arreglo al artículo 203 del Código aduanero, unos derechos de aduana de importación por un importe de 78.878,46 DEM. El Hauptzollamt aplicó a los chasis de televisores el tipo arancelario aplicable a los países terceros, indicando que tan sólo era posible la concesión de un tipo preferencial cuando las mercancías con derecho a tratamiento preferencial fueran despachadas correctamente a libre práctica.

31 El 11 de agosto de 1994, aun cuando no negaba que se había originado una deuda aduanera de importación conforme al artículo 203, apartados 1 y 3, del Código aduanero, Wandel presentó una reclamación contra la liquidación de derechos de aduana. En un primer momento, alegó que, puesto que el Hauptzollamt disponía de declaraciones de régimen preferencial en forma del modelo A, presentado junto con la solicitud de despacho de aduana, éste hubiera debido aplicar un tipo preferencial nulo a los chasis de televisores. A continuación, Wandel afirmó que, puesto que el Hauptzollamt había aceptado la declaración de despacho a libre práctica, se había originado la deuda aduanera conforme al artículo 201 del Código aduanero y, por consiguiente, ésta no había podido surgir ya sobre la base del artículo 203 del propio Código. Únicamente hubiera podido concebirse aún el nacimiento de una deuda aduanera con arreglo al artículo 204, apartado 1, del Código aduanero. Wandel cuestionó asimismo el hecho de que la retirada anticipada de las mercancías del procedimiento de depósito hubiera podido tener una influencia real sobre el funcionamiento correcto del depósito temporal.

32 Mediante resolución de 3 de enero de 1995, el Hauptzollamt denegó la reclamación de Wandel por carecer de fundamento. Dicha oficina consideró en particular que la declaración en aduana presentada por Wandel estaba desprovista de efecto en la medida en que se refería a una mercancía que no había sido presentada a la aduana, que la aceptación, de buena fe, de la declaración en aduana por la oficina de aduanas en modo alguno obstaba a la citada afirmación, que la deuda aduanera había nacido, conforme al

artículo 203, apartado 1, del Código aduanero y que quedaba excluida la aplicación de un tipo preferencial para cualquier hecho que originara la citada deuda aduanera distinto de los enumerados en el artículo 201 del Código aduanero.

33 Al conocer del asunto, el Finanzgericht Bremen, considerando que la solución del litigio dependía de la interpretación de la normativa comunitaria, decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) El artículo 201, apartado 1, letra a), en relación con el apartado 2, del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO L 302, p. 1), ¿debe interpretarse en el sentido de que una deuda aduanera de importación nace ya en el momento en que la administración de aduanas competente admite una declaración en aduana para el despacho a libre práctica de mercancías no comunitarias que cumpla los requisitos establecidos en el artículo 62 del Código aduanero y en que dicha admisión quede documentada mediante una anotación en el Registro aduanero?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión:

¿Debe interpretarse el artículo 75 del Código aduanero en el sentido de que la administración de aduanas que haya admitido dicha declaración en aduana está facultada para considerar sin efecto dicha declaración o para invalidarla sin una solicitud al efecto del declarante, con la consecuencia de que la deuda aduanera originada con arreglo a la letra a) del apartado 1 del artículo 201 del Código aduanero comunitario se considerará no originada o extinguida con arreglo al primer guión de la letra c) del artículo 233 del Código aduanero, cuando no se haya podido proceder al levante de las mercancías declaradas debido a que, antes de llevarse a cabo la inspección ordenada por las autoridades aduaneras, fueron retiradas del lugar de depósito previsto al efecto y del ámbito de competencia de la administración de aduanas?

3) En caso de respuesta negativa a la primera cuestión o de respuesta afirmativa a la segunda cuestión:

¿Debe interpretarse el apartado 1 del artículo 203 del Código aduanero en el sentido de que se produce una sustracción a la vigilancia aduanera cuando las mercancías no comunitarias declaradas para su despacho a libre práctica han sido retiradas del lugar de depósito e inspección establecido y, por ende, del ámbito territorial de competencia de la administración de aduanas de que se trata a pesar de haber ordenado ésta una inspección aduanera?

4) En caso de respuesta negativa a la tercera cuestión:

¿Debe interpretarse el apartado 1 del artículo 204 del Código aduanero en el sentido de que la retirada no autorizada de las mercancías del lugar de depósito no ha "tenido consecuencias reales" para el correcto funcionamiento del depósito temporal cuando, de haberse requerido así, las mercancías hubieran podido ser presentadas tras su retirada a otra administración de aduanas?

5) ¿Está excluido el nacimiento de una deuda aduanera de importación

a) con arreglo al artículo 201, apartado 1, letra a), en relación con el apartado 2 del mismo artículo, del Código aduanero en caso de simple admisión de la declaración en aduana por parte de la administración de aduanas,

b) con arreglo al apartado 1 del artículo 203 del Código aduanero, o

c) con arreglo al artículo 204 del Código aduanero

cuando la declaración en aduana recibida por la administración de aduanas iba acompañada de los certificados de origen formalmente correctos con arreglo al modelo A y el tipo preferencial "nulo" era aplicable a las mercancías objeto de la declaración?»

Sobre las cuestiones primera y tercera

34 Mediante sus cuestiones primera y tercera, que deben examinarse conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pide en esencia que se dilucide si, cuando no haya podido llevarse a cabo la inspección de una mercancía ordenada por la autoridad aduanera con objeto de comprobar una declaración aceptada debido a que la citada mercancía ha sido retirada, sin autorización de la autoridad aduanera competente del lugar de depósito temporal, la deuda aduanera de importación nace con arreglo al artículo 201, apartado 1, del Código aduanero o más bien en virtud del artículo 203, apartado 1, del mismo Código.

35 Sobre este particular, debe señalarse, con carácter preliminar, que, conforme al artículo 37, apartado 2, del Código aduanero una mercancía en depósito temporal permanecerá bajo vigilancia aduanera hasta el momento en que la citada mercancía cambie de estatuto aduanero.

36 Por otra parte, de la lectura del artículo 10 del Tratado CE (actualmente articulo 24 CE, tras su modificación) en relación con el artículo 74 y el artículo 79, párrafo segundo, del Código aduanero se desprende que una mercancía no comunitaria declarada para su despacho a libre práctica no obtiene el estatuto aduanero de mercancía comunitaria sino a partir del momento en que se hayan aplicado las medidas de política comercial, se hayan cumplido todos los demás trámites previstos para la importación de una mercancía y los derechos de

importación legalmente devengados no sólo se hayan aplicado, sino también percibido o garantizado.

37 Si bien la presentación de una declaración en aduana y la aceptación inmediata de ésta, conforme al artículo 59, apartado 1, y al artículo 63 del Código aduanero, forman parte indiscutiblemente de las formalidades antes citadas, también debe considerarse como una formalidad de esta clase la ejecución de las medidas contempladas en el artículo 68 del Código aduanero, el cual confiere a las autoridades aduaneras la facultad de proceder, para la comprobación de las declaraciones aceptadas, entre otras cosas, a un examen de las mercancías acompañado de una posible extracción de muestras con vistas a su análisis o a un control más minucioso.

38 De la misma forma, puesto que la finalidad del despacho a libre práctica, conforme al artículo 79, párrafo primero, del Código aduanero, es conferir a una mercancía no comunitaria el estatuto aduanero de mercancía comunitaria, debe considerarse que la concesión del levante de la mercancía, definido en el artículo 4, punto 20, del Código aduanero constituye una de las formalidades necesarias para el despacho a libre práctica regular de una mercancía importada.

39 Pues bien, de una lectura del artículo 73, apartado 1, en relación con el artículo 75, letra a), primer guión, del Código aduanero se desprende que, en una situación como la que se examina en el asunto principal, en la cual las autoridades aduaneras no pudieron llevar a cabo la inspección de una mercancía, no hubiera podido concederse el levante de la citada mercancía.

40 De ello se desprende que esta mercancía no pudo adquirir el estatuto aduanero de mercancía comunitaria al término de un despacho a libre práctica regular.

41 Si bien es cierto, como han señalado tanto Wandel como el Gobierno francés y la Comisión, que el artículo 201, apartado 2, del Código aduanero dispone que la

deuda aduanera de importación originada por el despacho a libre práctica de una mercancía nace en el momento de la aceptación de la declaración en aduana de que se trata, no es menos cierto que esta disposición únicamente puede ser de aplicación cuando se cumpla el hecho generador a que se refiere el apartado 1, letra a), del propio artículo. Pues bien, a tenor de esta última disposición, el hecho generador de la deuda es el despacho a libre práctica regular y, por consiguiente, un cambio de estatuto legal de la mercancía de que se trate.

42 Dado que, en una situación como la que dio origen al litigio principal, no tuvo lugar ningún despacho a libre práctica regular de la mercancía de que se trata, no se da el hecho generador de la deuda aduanera previsto en el artículo 201, apartado 1, del Código aduanero y no pudo nacer deuda aduanera alguna sobre la base de esta disposición.

43 Hacer coincidir, en una situación como la que dio origen al litigio principal, el nacimiento de la deuda aduanera con la aceptación de la declaración en aduana equivaldría, de una parte, a considerar que el hecho generador de la deuda es la aceptación de la declaración en aduana, lo cual iría en contra del propio tenor literal del artículo 201, apartado 1, del Código aduanero, y, de otra parte, supondría privar de efecto útil, en particular, a la facultad de comprobación de las declaraciones atribuido a las autoridades de aduanas por el artículo 68 del Código aduanero y a la concesión, por las citadas autoridades aduaneras, del levante de una mercancía.

44 Por añadidura, esta interpretación tendría como consecuencia que se viera excluido cualquier nacimiento de una deuda aduanera sobre la base del artículo 203, apartado 1, del Código aduanero, en el supuesto de que la sustracción a la vigilancia aduanera de una mercancía sujeta a derechos de importación sea posterior a la aceptación de la declaración en aduana.

45 Pues bien, debe señalarse a este respecto que la vigilancia aduanera sigue existiendo con posterioridad al momento de la aceptación de la declaración en aduana y únicamente finaliza, conforme al artículo 37, apartado 2, del Código aduanero, en aquel preciso momento en que las mercancías no comunitarias cambian de estatuto aduanero para convertirse en mercancías comunitarias.

Dado que el citado cambio de estatuto no deriva de la aceptación de la declaración en aduana resulta forzoso reconocer que la sustracción a la vigilancia aduanera de una mercancía sujeta a derechos de importación entre el momento de la aceptación de la declaración en aduana y el momento de la concesión del levante de la referida mercancía se halla comprendida dentro del ámbito de aplicación del artículo 203 del Código aduanero.

46 Ciertamente, el concepto de sustracción no se halla definido en la normativa comunitaria ya que, como ha destacado el Abogado General en el punto 87 de sus conclusiones, el artículo 865 del Reglamento de aplicación contiene únicamente algunos ejemplos de hechos que deben considerarse como constitutivos de una sustracción a efectos del artículo 203, apartado 1, del Código aduanero.

47 Sin embargo, de la lectura del artículo 37, apartado 1, del Código aduanero en relación con el artículo 50, el artículo 51, apartado 1, y el artículo 203, apartado 1, de este cuerpo legal se desprende que el ámbito de aplicación de esta última disposición es mucho más amplio que los actos contemplados en el artículo 865 del Reglamento de aplicación y que, por consiguiente, debe entenderse que el concepto de sustracción incluye cualquier acto u omisión que tenga como resultado impedir a la autoridad aduanera competente, aun cuando sólo sea momentáneamente, acceder a una mercancía bajo vigilancia aduanera y efectuar los controles previstos en el artículo 37, apartado 1, del Código aduanero.

48 Debe añadirse que la sustracción de una mercancía a la vigilancia comunitaria, a efectos del artículo 203, apartado 1, del Código aduanero, no requiere la existencia de un elemento intencional, sino que presupone tan sólo la reunión de una serie de requisitos de índole objetiva, como son, en particular, la ausencia física de la mercancía del lugar de depósito autorizado en el momento en que la autoridad aduanera quiera realizar la inspección de la citada mercancía.

49 Esta interpretación se ve corroborada por el tenor literal del artículo 203, apartado 3, del Código aduanero, del cual se desprende que la existencia de un

elemento intencional sólo reviste importancia cuando se trata de determinar los obligados al pago de la deuda nacida de la sustracción de una mercancía. En efecto, mientras que la persona que ha sustraído la mercancía a la vigilancia aduanera está incondicionalmente obligada al pago de la citada deuda, tanto las personas que participaron en la sustracción como las que hayan adquirido o tenido en su poder la citada mercancía sólo pasan a ser deudoras en el supuesto de que supieran, o debieran razonablemente saber, que hubo sustracción en el sentido del artículo 203, apartado 1, del Código aduanero.

50 De ello se deduce que cualquier retirada, no autorizada por la autoridad aduanera competente, de una mercancía sujeta a la vigilancia aduanera del lugar de depósito autorizado constituye una sustracción a efectos del artículo 203, apartado 1, del Código aduanero y, por consiguiente, hace nacer una deuda aduanera de importación, conforme a esta misma disposición.

51 A la vista del conjunto de las consideraciones precedentes, procede responder a las cuestiones primera y tercera que, cuando no haya podido efectuarse la inspección de una mercancía ordenada por la autoridad aduanera con objeto de comprobar una declaración admitida debido a que la citada mercancía haya sido retirada, sin autorización de la autoridad aduanera competente, del lugar de depósito temporal, la deuda aduanera de importación nace con arreglo al artículo 203, apartado 1, del Código aduanero.

Sobre las cuestiones segunda y cuarta

52 Habida cuenta de la respuesta dada a la cuestiones primera y tercera, no procede responder a las cuestiones segunda y cuarta.

Sobre la quinta cuestión

53 Considerando la respuesta dada a las cuestiones primera y tercera, debe responderse a la quinta cuestión examinando tan sólo el supuesto en que la deuda aduanera de importación nazca con arreglo al artículo 203, apartado 1, del Código aduanero.

54 Procede señalar, a este respecto, que de la lectura del artículo 62, apartado 2, en relación con el artículo 201 del Código aduanero y con el artículo 218, apartado 1, letra c), del Reglamento de aplicación se desprende que la presentación, junto con la declaración en aduana, de los documentos necesarios para la aplicación de un régimen arancelario preferencial no tiene influencia alguna sobre el nacimiento de la deuda aduanera, sino que sirve únicamente para determinar el régimen arancelario aplicable y el importe de los derechos legalmente devengados. De esta forma, la presentación de los documentos que permitan la aplicación de un tipo arancelario nulo tiene ciertamente la consecuencia de que una mercancía pueda, en determinadas condiciones, quedar exenta de derechos de importación, si bien no cuestiona la existencia misma de la deuda aduanera de importación.

55 Pues bien, a la misma conclusión debe llegarse, con mayor motivo en un caso, como el que dio origen al litigio principal, en el que se aplique el artículo 203 del Código aduanero, a saber, en una situación en la que la deuda aduanera de importación nazca, con independencia de la presentación de una declaración de despacho a libre práctica, en razón de la sustracción a la vigilancia aduanera de una mercancía sujeta a derechos de importación y, por consiguiente, de una infracción de la normativa comunitaria.

56 De ello se desprende que ni el nacimiento ni la existencia de una deuda aduanera de importación se ven influidos por la existencia o la presentación, en cualquier momento, de un documento que permita, en determinadas condiciones, la aplicación de un trato arancelario preferencial.

57 Procede, pues, responder a la quinta cuestión que no queda excluido el nacimiento de una deuda aduanera de importación conforme al artículo 203, apartado 1, del Código aduanero cuando la declaración en aduana recibida por la administración de aduanas vaya acompañada de unos certificados de origen formalmente correctos, redactados con arreglo al modelo A, y el tipo preferencial nulo se aplique a las mercancías contempladas por la declaración.

Costas

58 Los gastos efectuados por los Gobiernos francés y finlandés, así como por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Finanzgericht Bremen mediante resolución de 2 de febrero de 1999, declara:

1) **En el supuesto de que no haya podido efectuarse la inspección de una mercancía ordenada por la autoridad aduanera con objeto de comprobar una**

declaración admitida debido a que la citada mercancía haya sido retirada, sin autorización de la autoridad aduanera competente, del lugar de depósito temporal, la deuda aduanera de importación nace con arreglo al artículo 203, apartado 1, del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario.

2) No queda excluido el nacimiento de una deuda aduanera de importación conforme al artículo 203, apartado 1, del Reglamento nº 2913/92 cuando la declaración en aduana recibida por la administración de aduanas vaya acompañada de unos certificados de origen formalmente correctos, redactados con arreglo al modelo A, y el tipo arancelario nulo se aplique a las mercancías contempladas por la declaración.

Gulmann Skouris

Puissochet Schintgen Macken

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 1 de febrero de 2001.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de la Sala Sexta

C. Gulmann