CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. GIUSEPPE TESAURO

presentadas el 28 de marzo de 1990 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. En el presente asunto, al Tribunal de Justicia le corresponde una vez más interpretar el Reglamento (CEE) nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980, referente al valor en aduana de las mercancías. [1]

2. La demandante en el asunto principal es la filial alemana del grupo Unifert. La compra de fertilizantes en terceros países por parte de este grupo se efectúa habitualmente por intermedio de Ferdis SA, de Bruselas, que revende la mercancía sin despachar en aduana a las distintas filiales del grupo.

En las declaraciones relativas al valor en aduana, la demandante señaló a Ferdis como vendedora y se remitió a las facturas que esta última le había presentado.

Estas declaraciones incluían un precio «reconstruido», que se calculaba multiplicando el peso efectivo de la mercancía comprobado en el momento de la descarga, ya que este peso era inferior al convenido en el contrato, por el precio convenido por tonelada, con independencia de la suma efectivamente pagada.

Por otra parte, la demandante no incluyó en su declaración los gastos de sobrestadía, ni una «comisión de compra» pagada a Ferdis, que ascendía al 6 % del importe facturado para cada partida específica.

Como consecuencia de un control efectuado *in loco*, la Administración principal de aduanas reclamó el pago de 172 099,60 DM en concepto de derechos de aduana.

Unifert recurrió contra esta pretensión ante el Finanzgericht, que desestimó el recurso. Por consiguiente, la demandante sometió el asunto al Bundesfinanzhof, el cual planteó al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) a) ¿Puede considerarse como valor de transacción, en el sentido del apartado 1 del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80, también el precio de un contrato de compraventa entre personas establecidas en la Comunidad?

b) Si se responde afirmativamente a la cuestión a):

Si además existen precios de otros contratos de compraventa que satisfagan los requisitos del apartado 1 del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80, ¿puede el interesado establecer el precio que ha de servir de base a la determinación del valor en aduana? ¿Queda vinculado el interesado por la opción que ya ha ejercido anteriormente?

c) Si se responde afirmativamente a la cuestión a): ¿Comprende este precio

* Lengua original: italiano.

1 — DO L 134, p. 1; EE 02/06, p. 224.

también a una, así llamada, comisión de compra?

2) Los llamados gastos de «demurrage» (derechos de sobrestadía en caso de demora de la carga), ¿son gastos de transporte en el sentido de la letra e) del apartado 1 del artículo 8 del Reglamento nº 1224/80?

3) ¿Es valor de transacción, en el sentido del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80, el precio íntegro pagado o por pagar, cuando antes del momento a considerar se comprueba la existencia de mermas en comparación con las mercancías compradas, mermas que se hallan comprendidas en un margen de tolerancia de peso convenido y que no dan lugar a una reducción del precio de venta?

3. El primer grupo de cuestiones planteadas se refiere, en gran medida, a la interpretación del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80.

Este artículo, que constituye uno de los pilares de dicho Reglamento, establece en el apartado 1 que el valor en aduana de las mercancías importadas será, en principio, el valor de transacción, es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se vendan para su exportación al territorio aduanero de la Comunidad.[2]

A continuación la letra a) del apartado 3, en su versión modificada por el Reglamento (CEE) nº 3193/80 del Consejo,[3] precisa, además, que el precio efectivamente pagado o por pagar será el pago total que, por las mercancías importadas, haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste y comprenderá todos los pagos efectuados o por efectuar, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor o por el comprador a una tercera persona para satisfacer una obligación del vendedor.

4. Incluso la simple lectura de la citada disposición demuestra claramente que el elemento esencial para la determinación del valor de transacción es la referencia a un contrato relativo a mercancías destinadas a ser introducidas en el territorio aduanero de la Comunidad, mientras que el lugar de residencia de las personas que hayan celebrado el contrato de compraventa no tiene ninguna relevancia.

Por consiguiente, debe entenderse que el precio resultante de un contrato de compraventa relativo a mercancías compradas en un tercer país y revendidas antes de que se hayan efectuado las necesarias formalidades aduaneras, es decir, antes de la importación en el territorio aduanero de la Comunidad, puede utilizarse legalmente para determinar el valor en aduana de dichas mercancías, independientemente del domicilio de las personas que celebraron el contrato.

5. Por otra parte, esto parece conforme a lo dispuesto en el artículo 6 del Reglamento (CEE) nº 1495/80 de la Comisión,[4] de 11 de junio de 1980, por el que se adoptan las disposiciones de aplicación de ciertas disposiciones de los artículos 1,3 y 8 del Reglamento (CEE) nº 1224/80, relativo al valor

2 — La disposición citada se basa en el apartado 1 del artículo 1 del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio (DO L 71, p. 107; EE 11/12, p. 38).

3 — DO L 333, p. 1; EE 02/07, p. 112.

4 — DO L 154, p. 14; EE 02/06, p. 246.

en aduana de las mercancías, en su versión modificada por el Reglamento (CEE) nº 1580/81 de la Comisión,[5] en virtud del cual el hecho de que las mercancías que hayan sido objeto de una venta se declaren para despacho a libre práctica en la Comunidad debe considerarse como indicación suficiente de que han sido vendidas para la exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad y esta indicación es válida igualmente en caso de que se realicen ventas sucesivas antes de la valoración, pudiéndose tomar como base de valoración cada uno de los precios que resulten de estas ventas.

6. Creo que de este artículo se deduce con suficiente claridad la respuesta que debe proporcionarse a la cuestión 1, letra b) en el sentido de que, en caso de ventas sucesivas, el importador es libre, en principio, de elegir el precio de haya de tomarse como base para la determinación del valor en aduana.

7. Por el contrario, respecto a la posibilidad de que el operador modifique su elección, debo señalar que, con arreglo a las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 8 de la Directiva 79/695/CEE del Consejo, de 24 de julio de 1979, relativa a la armonización de los procedimientos de despacho a libre práctica de las mercancías,[6] tal rectificación deberá solicitarse antes de que haya sido dado el levante de las mercancías para la libre práctica y no podrá autorizarse cuando la solicitud haya sido formulada después de su intención de proceder a un examen de las mercancías o después de comprobada por este servicio la inexactitud de los datos de que se trate.

8. A este respecto me parece irrelevante la referencia que hace Unifert al artículo 2 del Reglamento (CEE) nº 1430/79 del Consejo,[7] que establece la devolución o la condonación de los derechos de importación cuando se compruebe que la cantidad contraída de estos derechos sea superior a la cantidad que legalmente correspondería percibir, e incluso la remisión al apartado 2 del artículo 10 de la citada Directiva, relativo a eventuales controles posteriores por parte de las autoridades competentes y a las consecuencias que de ello puedan resultar en lo que se refiera a una modificación de la cuantía de los derechos a la importación.

Las normas invocadas se refieren, en efecto, a los supuestos de declaración inexacta en aduana o de aplicación errónea de las disposiciones aduaneras y de ellas no se puede deducir ningún derecho del importador a modificar su declaración después del levante de las mercancías en un supuesto, como el presente, en el que ni la elección del precio adoptado como base para la determinación del valor en aduana ni la aplicación de la normativa aduanera están viciados en absoluto.

9. Por el contrario, en relación con la inclusión de la comisión de compra en el precio resultante del contrato de venta, comisión que se indica por separado en la factura y que se calcula como un porcentaje del precio de la mercancía, debo recordar, en primer lugar, que la letra a) del apartado 1 del artículo 8 del Reglamento nº 1224/80 excluye las comisiones de compra de la relación de elementos que deben sumarse al precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

No obstante, el apartado 4 del mismo artículo define de manera taxativa el concepto

5 — DO L 154, p. 36; EE 02/08, p. 268.

6 — DO L 205, p. 19; EE 02/06, p. 57. En virtud del artículo 27 de la citada Directiva, en su versión modificada por la Directiva 81/853/CEE del Consejo (DO L 319, p. 1; EE 02/08, p. 287), los Estados miembros estaban obligados a adoptar las medidas necesarias para cumplir la presente Directiva a más tardar el 1 de julio de 1982.

7 — DO L 175, p. 1; EE 02/06, p. 36.

de «comisión de compra» como la suma pagada por un importador a su agente por el servicio de representarlo en la compra de las mercancías.

10. Ahora bien, para aplicar correctamente las disposiciones aduaneras comunitarias, es preciso tener en cuenta la realidad de las relaciones existentes entre las partes contratantes y corresponde a las autoridades nacionales y, en su caso, al órgano jurisdiccional que conoce del asunto comprobar concretamente y prescindiendo de los términos utilizados por las propias partes si una determinada comisión es efectivamente una cantidad pagada como contrapartida de esa prestación específica o si la comisión indicada representa simplemente una parte del precio de compra que debe, como tal, tomarse en consideración para el cálculo del valor de transacción de la mercancía.

11. En cuanto a la inclusión de los gastos de sobrestadía en los gastos de transporte a que se refiere el inciso i) de la letra e) del apartado 1 del artículo 8 del Reglamento nº 1224/80, debe señalarse que estos gastos se perciben sobre la base del contrato de transporte y que están directamente vinculados al transporte marítimo de las mercancías, el cual, en efecto, no podría efectuarse sin el pago de estas sumas.

Por tanto, entiendo que, independientemente de su controvertida naturaleza jurídica, los gastos de sobrestadía están comprendidos en el concepto de gastos de transporte en el sentido de la citada norma.

12. La última cuestión planteada por el Bundesfinanzhof requiere también, en mi opinión, una respuesta positiva. Sin embargo, a este respecto es preciso formular una precisión.

En efecto, aunque el precio efectivamente pagado por la mercancía constituya su valor de transacción incluso si las cantidades entregadas son inferiores a las compradas, en el caso en que esta diferencia esté comprendida en el margen de tolerancia de peso explícitamente convenido, ya que, en este supuesto, el precio convenido se aplica lícitamente aunque haya mermas limitadas de peso y hasta se ha determinado teniendo expresamente en cuenta esta posibilidad, creo que debería darse otra respuesta si la diferencia de peso comprobada en el momento de la entrega de la mercancía supera el margen tolerado.

13. En efecto, en ese segundo caso, la disposición aplicable es el artículo 4 del Reglamento nº 1495/80, modificado por el Reglamento nº 1580/81, en virtud del cual, en caso de pérdida parcial o de deterioro de la mercancía antes de su despacho a libre práctica, se realizará un reparto proporcional de precio efectivamente pagado o por pagar.

Por consiguiente, en este último caso, sin perjuicio de la cantidad comprendida en el margen de tolerancia, el precio efectivamente pagado o por pagar debe ser objeto de una reducción proporcional al daño sufrido, independientemente de que se haya pagado la totalidad del precio convenido.

14. Por lo demás, esta interpretación de la citada norma encuentra apoyo en la orientación ya expresada por el Tribunal de Justicia en el asunto Repenning,[8] conforme a la cual: «El artículo 3, apartado 1, del Reglamento nº 1224/80 del Consejo debe ser in-

8 — Véase la sentencia de 12 de junio de 1986 (183/85, Rec. 1986, p. 1873). Hay que señalar que los hechos que originaron este asunto se habían producido antes de la entrada en vigor de la modificación citada del artículo 4 del Reglamento (CEE) nº 1495/80.

terpretado en el sentido de que, cuando una mercancía, libre de mermas en el momento de su adquisición, haya resultado deteriorada antes de su despacho a libre práctica, el precio efectivamente pagado o por pagar, que sirve para fijar el valor de transacción, debe ser objeto de una reducción proporcional al deterioro sufrido».

15. A la luz de las consideraciones que acabo de desarrollar, propongo al Tribunal de Justicia responder de la siguiente forma a las cuestiones planteadas por el Bundesfinanzhof:

«1) El precio resultante de un contrato de compraventa entre personas que tienen su domicilio en la Comunidad puede considerarse como valor de transacción en el sentido del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80 cuando el vendedor, que ha comprado la mercancías en un tercer país, las revende antes de cumplir las formalidades aduaneras necesarias para su importación en el territorio aduanero de la Comunidad.

2) Si los precios resultantes de otros contratos de compraventa también cumplen los requisitos exigidos en el artículo 3 del Reglamento nº 1224/80, el importador puede elegir, con arreglo al artículo 6 del Reglamento nº 1495/80, el precio que haya de tomarse como base para la valoración en aduana. Sin embargo, conforme al artículo 8 de la Directiva 79/695/CEE, no puede rectificar su declaración después de haber obtenido el levante de las mercancías para la libre práctica.

3) Para que una comisión de compra, indicada por separado en la factura, no se incluya en el precio de venta de la mercancía, se requiere que represente efectivamente, conforme al apartado 4 del artículo 8 del Reglamento nº 1224/80, una suma pagada por un importador a su agente, por el servicio de representarlo en la compra de las mercancías.

4) Los gastos de sobrestadía, que consisten en indemnizaciones que deben pagarse en caso de que se supere el número de días estipulados para la carga de un buque, forman parte de los gastos de transporte en el sentido del inciso i) de la letra e) del apartado 1 del artículo 8 del Reglamento nº 1224/80.

5) Si, antes del momento determinante, se han comprobado mermas en las cantidades compradas, comprendidas dentro del margen de tolerancia en el peso convenido y que implican una reducción del precio de compra, el precio íntegramente pagado o por pagar por la mercancía constituye el valor de transacción en el sentido del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80.»