CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. JEAN MISCHO

presentadas el 24 de abril de 1986 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

Mediante resolución de 7 de mayo de 1985, el Bundesfinanzhof planteó al Tribunal de Justicia una cuestión relativa a la interpretación del Reglamento (CEE) nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980, referente al valor en aduana de las mercancías (DO 1980, L 134, p. 1; EE 02/06, p. 224).

Los antecedentes de hecho del asunto son los siguientes:

La demandada en el asunto principal importó, el 30 de diciembre de 1980, un lote de carne de bovino congelada proveniente de Argentina. Ha quedado demostrado que la mercancía quedó mermada a consecuencia de la descongelación producida, a decir de los peritos, en el momento de su carga en Argentina, la cual entrañó, siempre según los peritos, una reducción del valor del 17 % para el conjunto de la partida; la demandada, que ya había pagado el precio al proveedor —y que consideraba imposible ejercitar frente a él acciones derivadas de la obligación de saneamiento— recibió una indemnización por parte de su seguro de transporte, correspondiente al 14 % del importe de la reducción del valor, por lo que tuvo que soportar ella misma el 3 % restante. El valor en aduana fue fijado, sin embargo, sobre la base del valor de la transacción (operación) (incluido el coste del flete y el del seguro marítimo).

La demandada considera errónea dicha valoración. Estima que procedía tomar en consideración la reducción del valor antes citada para determinar el valor en aduana.

Tras una reclamación infructuosa, la parte demandada ganó un proceso ante el Finanzgericht, basándose en los mismos argumentos. El tribunal estableció que procedía recurrir a una interpretación por analogía de la noción de «valor de transacción», tal como éste quedó definido por el artículo 3 del Reglamento (CEE) nº 1224/80, en los siguientes términos:

«El valor en aduana de las mercancías importadas, determinado según el presente artículo, será 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 [...]»

El tribunal estableció igualmente que su punto de vista quedaba corroborado por el artículo 4, segunda frase, del Reglamento nº 1495/80 de la Comisión [en la redacción del Reglamento nº 1580/81 de la Comisión (DO L 154, p. 36; EE 02/08, p. 268)], que dispone lo siguiente:

«También se realizará un reparto proporcional del precio efectivamente pagado o por pagar en caso de pérdida parcial o de deterioro de la mercancía que se valora antes de su despacho a libre práctica.»

El Hauptzollamt Itzehoe interpuso contra esta resolución un recurso de «casación». Estima que en aplicación del Reglamento nº 1224/80 el único punto que hay que considerar es que la demandada pagó la totalidad del precio facturado; para él, la toma en consideración de una reducción del valor resultante de un vicio de la mercancía no está previsto en las disposiciones aplicables. En cuanto al artículo 4, segunda frase, del Reglamento nº 1495/80, no puede ser aplicado, ya que dicha disposición —conforme al artículo 2 del Reglamento nº 1580/81— no entró en vigor hasta junio de 1981.

* Traducido del francés.

El Bundesfinanzhof parece inclinarse, por un lado, sobre la base de la redacción del Reglamento nº 1224/80, a aceptar la tesis del Hauptzollamt; pero, por otro lado, tiene dudas acerca de esta interpretación, ya que esta última «entraña consecuencias ilógicas en el plan económico». Por ello, y mediante la resolución ya mencionada al inicio de nuestras conclusiones, ha suspendido su pronunciamiento y ha solicitado al Tribunal que se pronuncie sobre la siguiente cuestión prejudicial:

«El valor de transacción, tal como lo define el artículo 3, apartado 1, del Reglamento nº 1224/80, ¿incluía el 30 de diciembre de 1980 el importe íntegro del precio efectivamente pagado también en el caso de que la mercancía, libre de vicios en el momento de su compra, se hubiera depreciado a consecuencia de los vicios sobrevenidos con anterioridad al momento que hay que considerar para su valoración, cuando estos vicios hubieran impuesto la entrega al comprador de una indemnización correspondiente al seguro de transporte, pero no de un reembolso por parte del vendedor de una parte del precio pagado?»

A este respecto, tengo el honor de exponer lo siguiente:

1. El principio general instaurado por el Reglamento nº 1224/80 del Consejo, de 28 de mayo de 1980, referente al valor en aduana de las mercancías, es el siguiente (artículo 2, apartado 1):

«El valor en aduana de las mercancías importadas deberá determinarse aplicando el artículo 3 siempre que se cumplan las condiciones previstas en el mismo.»

Por consiguiente, procede verificar en primer lugar si, en este caso, se cumplían las condiciones previstas por el artículo 3.

El apartado 1 del artículo 3 establece que el valor en aduana de las mercancías importadas es 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, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que no se presenten ciertas situaciones enumeradas en las letras a) a d) del mismo apartado.

Ninguna de dichas situaciones aparecen en el presente caso; tampoco son aplicables los ajustes previstos por el artículo 8.

Es tentador, por consiguiente, llegar a la conclusión de que esto cierra el asunto y de que el artículo 3, apartado 1, debe ser aplicado, lo que supondría la necesidad de establecer el valor en aduana de la carne importada sobre la base del precio efectivamente pagado por el importador. Como sabemos, este último pagó el precio íntegro convenido en el momento de la celebración del contrato.

No obstante, para interpretar el artículo 3, no se pueden ignorar las disposiciones de aplicación adoptadas por la Comisión.

En el artículo 4 de su Reglamento nº 1495/80, 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 nº 1224/80 del Consejo (DO L 154, p. 14; EE 02/06, p. 246), que entró en vigor al mismo tiempo que el Reglamento de base, la Comisión ha precisado lo siguiente:

«Cuando las mercancías declaradas para despacho a libre práctica en el territorio aduanero de la Comunidad constituyan parte de una cantidad mayor de las mismas mercancías, compradas en una transacción única, el precio pagado o por pagar, a efectos del apartado 1 del artículo 3 del Reglamento (CEE) nº 1224/80, será un precio que esté, en relación con el precio total, en la misma proporción que la cantidad declarada respecto a la cantidad total comprada.»

De este modo, al aplicar la noción del valor de transacción es posible hacer la siguiente distinción: lo que cuenta no es siempre la suma total efectivamente pagada al vendedor, sino el importe pagado por la parte de la mercancía que ha sido importada en la Comunidad.

Posteriormente, se añadió al citado artículo 4 lo siguiente:

«También se realizará un reparto proporcional del precio efectivamente pagado o por pagar, en caso de pérdida parcial o *de deterioro de la mercancía* que se valora antes de su despacho a libre práctica» [artículo 1 del Reglamento nº 1580/81 de la Comisión, de 12 de junio de 1981, por el que se modifica el Reglamento nº 1495/80 (DO L 154, p. 36; EE 02/08, p. 268)].

Por consiguiente, cuando parte de una carga se pierda por la borda o resulte completamente destruida durante el viaje, se considera como precio efectivamente pagado la parte del mismo correspondiente a la parte de la carga entregada en buen estado.

Pero, ¿a qué se refieren las palabras «o de deterioro de la mercancía»? ¿Se refieren a los daños sufridos por una parte de las mercancías o también a los que afectan, como en el presente caso, a la totalidad de una carga?

La lectura atenta del texto incita más bien a llegar a la conclusión de que esta segunda interpretación es la correcta, ya que el término «parcial» parece referirse sólo a «pérdida» y no a «deterioro». No se dice «en caso de pérdida o de deterioro parcial».

En alemán, la situación es aún más clara, ya que se dice: «Im Falle eines Teilverlustes oder einer Beschädigung» y no «Im Falle eines Verlustes oder einer Beschädigung eines Teiles der zu bewertenden Ware».

Esta interpretación, sin embargo, parece chocar con la expresión «reparto proporcional», que aparece al comienzo del apartado. En caso de deterioro que afecte a la totalidad de la mercancía no habría que hablar de un «reparto proporcional» del precio, sino de una «*reducción* proporcional».

No obstante, considero que podemos interpretar la noción de «reparto proporcional» también en el sentido de «reducción proporcional».

El hecho de que el Reglamento nº 1580/81 de la Comisión no haya entrado en vigor hasta el 15 de junio de 1981, es decir, con posterioridad a la importación de que se trata, no impide tampoco que pueda ser utilizado para interpretar el artículo 3 del Reglamento del Consejo.

Tal como se desprende de su primer considerando, este Reglamento no está destinado a modificar el alcance del artículo 3 del Reglamento nº 1224/80. Por otro lado, no habría podido hacerlo. Pretende únicamente precisar el significado de este artículo. Podemos, por tanto, aplicarlo a los hechos del presente caso.

Sobre la base del anterior razonamiento, se puede de este modo llegar a la conclusión:

— de que el artículo 3 del Reglamento nº 1224/80 es aplicable al presente caso;

— de que dicho artículo, interpretado a la luz del Reglamento de la Comisión, permite reducir el precio que hay que tomar en consideración para el cálculo del valor en aduana de la mercancía, proporcionalmente al deterioro sufrido por esta última.

2. Oponiéndose a esta interpretación, la Comisión alega, sin embargo, que no puede aplicarse el artículo 3 en caso de merma que afecte a la totalidad de una partida, dado que el precio efectivamente pagado (valor de transacción) no fue fijado para la mercancía mermada, tal como se entregó, sino para una mercancía libre de mermas.

En apoyo de su razonamiento, la Comisión invoca el hecho de que el Reglamento nº 1224/80 fue adoptado en aplicación de un acuerdo celebrado en el marco del GATT y aprobado por el Consejo en nom-

bre de la Comunidad, concretamente el «Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio» (DO 1980, L 71, p. 107).

Al aceptar este Acuerdo, la Comunidad ha contraído la obligación de garantizar la conformidad de su reglamentación sobre el valor en aduana con las disposiciones del mismo (véase el quinto considerando de dicho Reglamento).

Por consiguiente, el Reglamento nº 1224/80 debe por consiguiente ser interpretado de modo tal que se tenga en cuenta la interpretación que ha recibido el Acuerdo sobre el que se basa.

El Comité técnico de cuestiones aduaneras («Technical Committee on Customs Valuation»), instituido por el Consejo de Cooperación Aduanera (CCA) en aplicación del artículo 18, apartado 2, del Acuerdo antes mencionado, adoptó en marzo de 1982 una nota explicativa relativa a los problemas planteados en relación a las mercancías deterioradas.

Se desprende de esta nota que el artículo 1 del «Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General», que se corresponde palabra por palabra con el artículo 3 del Reglamento nº 1224/80, se considera inaplicable cuando la totalidad de las mercancías entregadas haya resultado deteriorada.

Los comentadores sustentan la misma opinión, subrayando, ellos también, que debe existir una identidad entre la mercancía sujeta a valoración en aduana y la mercancía adquirida. No es éste el caso cuando una mercancía es adquirida en buen estado y es entregada deteriorada (véase, a este respecto, Zepf: *Wertverzollung*, comentario A.2.3.3, relativo al artículo 3; Scherman, Saul L., y Glashoff, Hinrich: *A Businessman's Guide to the GATT Customs Valuation Code*, cap. 3, nº 114).

Este razonamiento no es totalmente convincente. ¿No podría aplicarse del mismo modo a una mercancía de la que sólo una parte hubiera resultado destruida o deteriorada? En ese caso la mercancía entregada tampoco sería idéntica a la mercancía adquirida.

Pero ya que los expertos del Consejo de Cooperación Aduanera se han puesto de acuerdo sobre esta interpretación y que es conveniente garantizar la aplicación uniforme del Acuerdo celebrado en el marco del GATT entre el mayor número posible de partes contratantes, propongo al Tribunal que suscriba la conclusión propuesta por la Comisión y que mantenga que el artículo 3 del Reglamento nº 1224/80 no se aplica a las mercancías mermadas en su totalidad.

Sin embargo, el Tribunal no debería limitarse a declarar lo anterior. Conforme a una tradición bien establecida, y a pesar del hecho de que el órgano jurisdiccional nacional ha hecho referencia únicamente al artículo 3 del Reglamento nº 1224/80, el Tribunal de Justicia debe proporcionarle, en lo que se refiere al Derecho comunitario aplicable, las indicaciones que le permitan resolver el litigio principal.

A este respecto, procede llamar su atención sobre el artículo 2, apartado 2, del Reglamento nº 1224/80, según el cual, cuando no se pueda determinar el valor en aduana mediante la aplicación del artículo 3, se pasará sucesivamente a los artículos 4, 5, 6 y 7, teniendo cada uno de estos artículos un carácter subsidiario respecto al que le precede.

Como ha señalado la Comisión, los artículos 4 y 5 no pueden ser aplicados en el presente caso.

El artículo 6 podría aplicarse en caso de que la carne hubiera sido vendida en la Comunidad en el estado en que se encontraba en el momento de su importación.

Si éste no era el caso, y dado que el artículo 7 debe quedar igualmente descartado, debe determinarse el valor en aduana conforme al apartado 3 del artículo 2, es decir, «por medios razonables».

En este contexto, una merma como la producida en el presente caso debe ser tenida en cuenta.

Procede por tanto responder como sigue a la cuestión planteada por la Bundesfinanzhof:

«Cuando una partida de mercancías haya sufrido en su totalidad una merma con anterioridad a su despacho a libre práctica aduanera y el comprador (el importador) asuma las consecuencias del perjuicio, el valor en aduana de dichas mercancías debe calcularse no sobre la base del valor de transacción tal como se define en el artículo 3 del Reglamento (CEE) nº 1224/80, sino conforme al artículo 2, apartados 2 y 3, del mismo Reglamento.»