

Edición provisional

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL

SR. NICHOLAS EMILIOU

presentadas el 20 de enero de 2022⁽¹⁾

Asunto C-599/20

UAB «Baltic Master»

contra

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

con intervención de:

Vilniaus teritorinė muitinė

[Petición de decisión prejudicial planteada por el Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Lituania)]

«Petición de decisión prejudicial — Unión aduanera — código aduanero comunitario — Reglamento (CEE) n.º 2913/92 — Artículo 29, apartado 1, letra d) — Determinación del valor en aduana — Concepto de “vinculación” entre personas — Control de facto — Reglamento (CEE) n.º 2454/93 — Artículo 143, apartado 1, letras b), e) y f) — Artículo 181 bis — Partida del TARIC»

I. Introducción

1. En su obra fundamental *La riqueza de las naciones*, Adam Smith afirmó que los derechos de aduana se llevan «utilizando desde tiempo inmemorial». ⁽²⁾ De hecho, se ha sugerido que los derechos de importación y exportación son tan antiguos como el propio comercio. Dicho esto, el origen de los derechos de aduana modernos con frecuencia se retrotrae a la Grecia helenística, concretamente a los regalos que los gobernantes griegos esperaban de los comerciantes extranjeros a cambio de su protección y de un trato preferente en el comercio. ⁽³⁾

2. Tradicionalmente, para la mayor parte de los derechos de aduana había definidos unos «tipos específicos» en función del artículo o del peso. Sin embargo, hoy en día la mayoría de los sistemas jurídicos aplican principalmente derechos *ad valorem*, es decir, los bienes importados o exportados tributan en función de su valor pecuniario. En ese caso, la valoración aduanera (es decir, el método utilizado para determinar el valor de las mercancías) adquiere una importancia vital tanto para las autoridades aduaneras como para las empresas que declaran el valor de los bienes en aduana.

3. Dada su importancia para el comercio mundial, la valoración aduanera es objeto de numerosos acuerdos internacionales. ⁽⁴⁾ La legislación de la Unión Europea, que transpone los instrumentos internacionales pertinentes, sigue el método *ad valorem*. En consecuencia, también en la Unión Europea la valoración aduanera, junto con el origen y la clasificación, constituye la base para la determinación de los

derechos de aduana de los importadores, que normalmente se calcula en forma de porcentaje del valor aduanero.

4. El actual procedimiento tiene su origen en un caso en el que las autoridades aduaneras albergaban dudas acerca de la veracidad de una declaración relativa a la clasificación y al valor de determinadas mercancías importadas a la Unión Europea. Este procedimiento ofrece al Tribunal de Justicia la ocasión de hacer algunas aclaraciones sobre las circunstancias en las que las autoridades aduaneras, a fin de determinar los derechos aplicables, pueden apartarse del valor de los bienes declarado por el importador y seguir otros métodos para determinar dicho valor.

II. Marco normativo

A. Derecho de la Unión

1. Reglamento (CEE) n.º 2913/92

5. El artículo 29, apartados 1 y 2, del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario, (5) aplicable en el momento de los hechos, (6) disponía:

«1. El valor en aduana de las mercancías importadas será su valor de transacción, es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad, ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 32 y 33, siempre que:

[...]

d) no exista vinculación entre comprador y vendedor o, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el apartado 2.

2. a) Para determinar si el valor de transacción es aceptable a efectos de la aplicación del apartado 1, el hecho de que el comprador y el vendedor estén vinculados no constituirá, por sí mismo, motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. Si fuere necesario, se examinarán las circunstancias propias de la venta y se admitirá el valor de transacción, siempre que la vinculación no haya influido en el precio. Cuando, por la información suministrada por el declarante u obtenida de otras fuentes, las autoridades aduaneras tengan motivos para considerar que la vinculación ha influido en el precio, comunicarán dichos motivos al declarante y le darán una oportunidad razonable para contestar. Si el declarante lo pidiera, los motivos se le comunicarán por escrito.

b) En una venta entre personas vinculadas, se aceptará el valor de transacción y se valorarán las mercancías conforme al apartado 1, cuando el declarante demuestre que dicho valor está muy próximo a alguno de los valores que se señalan a continuación, referidos al mismo momento o a uno muy cercano:

[...]

c) Los criterios enunciados en la letra b) se habrán de utilizar por iniciativa del declarante y solo a efectos de comparación. No podrán establecerse valores sustitutivos en virtud de lo dispuesto en la citada letra.»

6. El artículo 30, apartados 1 y 2, del Reglamento n.º 2913/92 estaba redactado en los siguientes términos:

«1. Cuando no se pueda determinar el valor en aduana en aplicación del artículo 29, deberá aplicarse lo dispuesto en las letras a), b), c) y d) del apartado 2 de forma sucesiva, en ese orden hasta la primera de ellas que permita determinar dicho valor, salvo que deba invertirse el orden de aplicación de las letras c) y d) a petición del declarante. Solo cuando el valor en aduana no se pueda determinar

aplicando lo dispuesto en una letra dada se podrá aplicar la letra siguiente, según el orden establecido en el presente apartado.

2. Los valores en aduana determinados en aplicación del presente artículo serán los siguientes:

- a) valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano a este;
- b) valor de transacción de mercancías similares, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano;

[...]»

7. El artículo 31, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 establecía lo siguiente:

«Si el valor en aduana de las mercancías no pudiera determinarse en aplicación de los artículos 29 y 30, se determinará basándose en los datos disponibles en la Comunidad, utilizando medios razonables compatibles con los principios y disposiciones generales:

- del Acuerdo relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994;
- del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994;
- y de las disposiciones del presente capítulo.»

2. Normas de desarrollo

8. El título V del Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo por el que se establece el código aduanero comunitario, (7) en su versión aplicable en el momento de los hechos, (8) trataba sobre el «valor en aduana». El artículo 142, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93 establecía:

«A efectos del presente título, se entenderá por:

[...]

- c) “mercancías idénticas”: las mercancías producidas en el mismo país y que sean iguales en todos los conceptos, incluidas sus características físicas, su calidad y su prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición.
- d) “mercancías similares”: las mercancías producidas en el mismo país y que, sin ser iguales en todos los aspectos, presenten unas características y una composición semejantes que les permitan cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si unas mercancías son similares habrá que tomar en consideración, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca de fábrica o de comercio;

[...]»

9. El artículo 143, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93 disponía lo siguiente:

«1. A efectos de la aplicación de las disposiciones del capítulo 3 del título II del Código y de las disposiciones del presente título, solo se considerará que existe vinculación entre las personas en los siguientes casos:

- a) si una de ellas forma parte de la dirección o del consejo de administración de la empresa de la otra o viceversa;

- b) si ambas tienen jurídicamente la condición de asociadas;
- c) si una es empleada de otra;
- d) si una persona cualquiera posee, controla o tiene directa o indirectamente el 5 % o más de las acciones o títulos con derecho a voto de una y otra;
- e) si una de ellas controla, directa o indirectamente, a la otra;
- f) si ambas son controladas, directa o indirectamente, por una tercera persona;
- g) si juntas controlan, directa o indirectamente, a una tercera persona;
- h) si son miembros de la misma familia. Las personas solo serán consideradas miembros de la misma familia si su relación de parentesco es una de las siguientes:

[...]»

10. El artículo 181 *bis* del Reglamento n.º 2454/93 disponía lo siguiente:

«1. Las autoridades aduaneras no estarán obligadas a determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, tomando como base el método del valor de transacción, si, con arreglo al procedimiento descrito en el apartado 2, no estuvieren convencidas, por albergar dudas fundadas, de que el valor declarado representa el importe total pagado o por pagar definido en el artículo 29 del Código.

2. Cuando las autoridades alberguen dudas en el sentido del apartado 1, podrán pedir informaciones complementarias con arreglo al apartado 4 del artículo 178. En caso de que dichas dudas persistan y antes de tomar una decisión definitiva, las autoridades aduaneras deberán informar a la persona interesada, por escrito si así se solicita, sobre los motivos en que se basan dichas dudas, ofreciéndosele una ocasión razonable para responder. La decisión definitiva, así como sus motivos, se comunicarán por escrito a la persona interesada.»

11. El anexo 23 del Reglamento n.º 2454/93, titulado «Notas explicativas para el cálculo del valor en aduana», contiene, entre otras, notas explicativas respecto a los artículos 29, apartados 2 y 3, y 31, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 y al artículo 143, apartado 1, letra e), del Reglamento n.º 2454/93.

12. Las notas explicativas acerca del artículo 29, apartado 2, presentaban el siguiente tenor:

«1. Las letras a) y b) del apartado 2 prevén diversos medios de establecer la aceptabilidad de un valor de transacción.

2. La letra a) del apartado 2 prevé que, cuando el comprador y el vendedor estén vinculados, se examinarán las circunstancias propias de la venta y se admitirá el valor de transacción como valor en aduana, siempre que tal vinculación no haya influido en el precio. No debe entenderse que hay que examinar las circunstancias de la venta en todos los casos de vinculación entre comprador y vendedor. Solo se exigirá dicho examen cuando haya dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio. Cuando las autoridades aduaneras no tengan ninguna duda sobre dicha aceptabilidad, deberán admitir el precio, sin que el declarante tenga que aportar datos complementarios. [...]

3. En caso de que las autoridades aduaneras no puedan aceptar el valor de transacción sin investigación complementaria, deberán dar al declarante la posibilidad de suministrar la información detallada adicional que pudiera ser necesaria para examinar las circunstancias de la venta. A este respecto, las autoridades aduaneras deberían estar dispuestas a examinar los aspectos pertinentes de la transacción, incluida la forma en que el comprador y el vendedor organicen sus relaciones comerciales y la manera en que se haya fijado el precio de que se trate, con objeto de determinar si la vinculación ha influido sobre el precio. Si pudiera demostrarse que el comprador y el vendedor, aunque vinculados en el sentido del artículo 143 del presente Reglamento compran y venden entre sí como si no

estuvieran vinculados, quedaría probado que los vínculos no han ejercido influencia sobre el precio. [...]»

13. Las notas explicativas acerca del artículo 31, apartado 1, tenían el siguiente tenor:

«1. Los valores en aduana determinados mediante la aplicación de las disposiciones del apartado 1 del [artículo] 31, deberán basarse, en la mayor medida posible, en valores en aduana determinados anteriormente.

2. Los métodos de valoración que hay que utilizar en virtud del apartado 1 del artículo 31 deberán ser en principio los que definen el artículo 29 y el apartado 2 del artículo 30; pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos sería conforme a los objetivos y disposiciones del apartado 1 del artículo 31.

3. Algunos ejemplos mostrarán lo que debe entenderse por flexibilidad razonable:

a) *Mercancías idénticas*. El requisito de que las mercancías idénticas sean exportadas en el mismo momento, o en uno muy cercano, que las mercancías objeto de valoración, podría interpretarse con flexibilidad; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías idénticas importadas, producidas en un país distinto del de exportación de las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana de mercancías idénticas importadas, ya determinados mediante la aplicación de las disposiciones de las letras c) y d) del apartado 2 del artículo 30;

b) *Mercancías similares*. El requisito de que las mercancías similares sean exportadas en el mismo momento, o en uno muy cercano, que las mercancías objeto de valoración, podría interpretarse con flexibilidad; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías similares importadas, producidas en un país distinto del de exportación de las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana de mercancías similares importadas, ya determinados mediante la aplicación de las disposiciones de las letras c) y d) del apartado 2 del artículo 30;

[...]»

14. De conformidad con las notas explicativas acerca del artículo 143, apartado 1, letra e):

«Se entenderá que una persona controla a otra cuando, de hecho o de derecho, se halle en situación de imponerle limitaciones u orientaciones.»

B. Legislación nacional

15. El punto 12 de las Disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 2913/92 y del Reglamento n.º 2454/93 en la República de Lituania, aprobadas por el Decreto n.º 1332 del Gobierno de la República de Lituania de 27 de octubre de 2004, presenta el siguiente tenor:

«Para aplicar los métodos de determinación del valor en aduana por referencia al valor de transacción de mercancías idénticas o similares y al artículo 31 del código aduanero comunitario, las autoridades aduaneras emplearán los datos relativos al valor en aduana de las mercancías recabados en la base de datos para la valoración en aduana de las mercancías gestionadas por el Servicio de Aduanas. El director general del Servicio de Aduanas establecerá el procedimiento de selección de los datos procedentes de dicha base de datos, de utilización de dichos datos y de formalización de la decisión con objeto de determinar el valor en aduana de las mercancías en función de los datos recabados en la base de datos especificada.»

16. El punto 7 de las Normas sobre el control del valor en aduana de las mercancías importadas, aprobadas por la Orden n.º 1B-431 del Director del Servicio de Aduanas adscrito al Ministerio de Hacienda de la República de Lituania de 28 de abril de 2004 (en lo sucesivo, «Normas del Servicio de Aduanas»), dispone lo siguiente:

«Para determinar el valor en aduana de las mercancías, los funcionarios de aduanas emplearán la base de datos de conformidad con el procedimiento establecido por el Servicio de Aduanas con los siguientes fines:

7.1 comparar el valor en aduana de las mercancías importadas con el de las mercancías anteriormente importadas y verificar la realidad del valor en aduana de las mercancías;

7.2 escoger la información relativa a los valores y precios de las mercancías para la aplicación de otros métodos de valoración en aduana o para el cálculo de cualquier garantía o aval adicional.»

17. Por su parte, el punto 24 de las Normas del Servicio de Aduanas es del siguiente tenor:

«Cuando se adopte la decisión a que se refiere el artículo 20.4 de las Normas [del Servicio de Aduanas] (con objeto de aplicar el método de determinación del valor en aduana por referencia al valor de transacción de mercancías idénticas o similares), se seguirá imperativamente el procedimiento establecido en el artículo 150 de las disposiciones de aplicación del código aduanero comunitario. Cuando sea imposible cumplir los requisitos establecidos en el artículo 150 de las disposiciones de aplicación del código aduanero comunitario en el momento del despacho aduanero, el valor en aduana de las mercancías se determinará con arreglo al artículo 31 del código aduanero comunitario (método 6). Al determinar el valor en aduana de las mercancías a través del método 6, el precio aplicable de las mercancías será próximo al valor de transacción de mercancías idénticas o similares; no obstante, la aplicación de los requisitos establecidos en relación con estos métodos admitirá una mayor flexibilidad (por ejemplo, el requisito relativo a los «90 días» podrá aplicarse de manera más flexible, también es posible que las mercancías se fabriquen en un país distinto de aquel respecto del que se determina el valor en aduana, se puede aplicar el precio del país de exportación, etc.).»

III. Hechos, procedimiento nacional y cuestiones prejudiciales

18. Entre 2009 y 2012, la recurrente en el procedimiento principal (UAB «Baltic Master») importó a Lituania diferentes cantidades de mercancías de origen malasio compradas a Gus Group LLC. Dichas mercancías se describieron en las declaraciones aduaneras como aparatos de aire acondicionado y sus partes y se clasificaron con arreglo al TARIC (9) en diversos códigos, (10) indicando el peso total de esas piezas en kilogramos. En tales declaraciones, la recurrente consignó el valor de transacción, esto es, el precio indicado en las facturas que se le habían emitido, como valor en aduana de las mercancías controvertidas.

19. A raíz de diversos controles de las actividades de la recurrente relativas a la importación de esas mercancías, el Vilniaus teritorinė muitinė (Autoridad Regional de Aduanas de Vilna) decidió que las mercancías deberían haberse descrito como «partes de máquinas y aparatos de aire acondicionado» y haberse declarado bajo otro código TARIC. (11) La Autoridad Regional de Aduanas de Vilna también consideró que el valor de transacción declarado no era correcto (ya que debía entenderse que entre la recurrente y el vendedor existía una vinculación a efectos de la valoración aduanera) y que el valor de las mercancías controvertidas no podía determinarse mediante ninguno de los métodos indicados en los artículos 29 y 30 del Reglamento n.º 2913/92.

20. En consecuencia, la Autoridad Regional de Aduanas de Vilna determinó el valor en aduana de las mercancías de conformidad con el artículo 31 del Reglamento n.º 2913/92 basándose, a tal efecto, en los datos disponibles en el sistema de información aduanera para la determinación del valor en aduana de las mercancías (en lo sucesivo, «base de datos PREMI»). En particular, las autoridades lituanas determinaron el valor en aduana de las mercancías importadas por la recurrente en función de los datos de transacción de las mercancías importadas por otra empresa tras adquirirlas del mismo fabricante, bajo el mismo código TARIC. Este era el único apunte de exportaciones procedentes de Malasia con el mismo código TARIC registrado en la base de datos PREMI en 2010. La autoridad aduanera aplicó el valor de transacción de ese apunte a los valores de las mercancías declaradas por la recurrente durante el período comprendido entre 2009 y 2011.

21. La recurrente impugnó la decisión de la Autoridad Regional de Aduanas de Vilna ante el Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Servicio de Aduanas dependiente del Ministerio de Hacienda de la República de Lituania). Tras examinar la reclamación de la recurrente, este Servicio confirmó la decisión de la Autoridad Regional de Aduanas de Vilna. La recurrente impugnó la decisión del Servicio de

Aduanas ante la Mokestinių ginčų Komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Comisión de Litigios Tributarios del Gobierno de la República de Lituania), organismo que confirmó la decisión controvertida del Servicio de Aduanas dependiente del Ministerio de Hacienda de la República de Lituania.

22. La recurrente interpuso recurso de apelación contra la decisión de la Comisión de Litigios Tributarios del Gobierno de la República de Lituania ante el Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo de Vilna, Lituania) y solicitó asimismo que se planteara al Tribunal de Justicia de la Unión Europea una petición de decisión prejudicial sobre la interpretación de determinadas disposiciones del Reglamento n.º 2913/92 y del Reglamento de Ejecución n.º 2454/93.

23. El Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo de Vilna) desestimó la pretensión de la recurrente. Tras examinar el recurso de casación interpuesto por la recurrente, el Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Lituania) confirmó la sentencia dictada en primera instancia.

24. A raíz de una resolución del Tribunal Europeo de Derechos Humanos según la cual los órganos jurisdiccionales de la República de Lituania no habían motivado suficientemente su negativa a plantear una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia y, en consecuencia, habían infringido el artículo 6, apartado 1, del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, (12) el Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Lituania) reabrió el procedimiento administrativo. No obstante, al albergar dudas en cuanto a la correcta interpretación de las disposiciones pertinentes del Derecho de la Unión, dicho órgano jurisdiccional decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) ¿Deben interpretarse el artículo 29, apartado 1, letra d), del [Reglamento n.º 2913/92] y el artículo 143, apartado 1, letras b), e) o f) del [Reglamento n.º 2454/93] en el sentido de que existe vinculación entre el comprador y el vendedor cuando, como sucede en el caso de autos, aun a falta de documentos (datos oficiales) que acrediten la existencia de una asociación o de una posición de control, las circunstancias en las que se celebran las transacciones no son, sobre la base de datos objetivos, características del ejercicio de las actividades económicas en condiciones normales de mercado, sino de situaciones en las que o bien (1) existen relaciones comerciales particularmente estrechas basadas en un elevado nivel de confianza recíproca entre las partes de la transacción, o bien (2) una parte de la transacción controla a la otra o ambas partes de la transacción están controladas por un tercero?
- 2) ¿Debe interpretarse el artículo 31, apartado 1, del [Reglamento n.º 2913/92] en el sentido de que prohíbe determinar el valor en aduana sobre la base de la información contenida en una base de datos nacional relativa a un valor en aduana de mercancías que tienen el mismo origen y que, aunque no sean similares en el sentido del artículo 142, apartado 1, letra d), del [Reglamento n.º 2454/93], están asignadas a la misma partida del TARIC?»

25. Han presentado observaciones escritas Baltic Master, los Gobiernos checo, estonio, español, francés y lituano y la Comisión Europea. Estos últimos, así como el Gobierno de los Países Bajos, fueron oídos en la vista celebrada el 17 de noviembre de 2021.

IV. Análisis

A. Primera cuestión prejudicial

26. Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si el artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento n.º 2913/92 y el artículo 143, apartado 1, letras b), e) o f), del Reglamento n.º 2454/93 se deben interpretar en el sentido de que existe «vinculación» entre comprador y vendedor cuando, aun a falta de pruebas que acrediten la existencia de una asociación o de una posición de control, las circunstancias en que se celebran las transacciones no son características del ejercicio de las actividades económicas en condiciones normales de mercado, sino de relaciones comerciales particularmente estrechas o de un control *de facto* entre dichas personas.

27. Para poder dar una respuesta al órgano jurisdiccional remitente, en primer lugar, voy a recordar los principios básicos del sistema europeo de valoración aduanera (1). A continuación, me ocuparé de las cuestiones interpretativas planteadas por el órgano jurisdiccional remitente y sugeriré una forma en que pueden aplicarse los principios descritos a casos como el del procedimiento principal (2).

1. Sistema de valoración aduanera de la Unión

28. Con carácter preliminar conviene recordar que, según reiterada jurisprudencia, la normativa de la Unión relativa a la valoración aduanera tiene por objeto «establecer un sistema equitativo, uniforme y neutral que excluya la utilización de unos valores en aduana arbitrarios o ficticios». (13) El artículo 29, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 establece el principio según el cual el valor en aduana de las mercancías es su *valor de transacción*, es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar, ajustado, en su caso. (14)

29. No obstante, dicho principio está sujeto a ciertas condiciones, una de las cuales, con arreglo a la letra d) de la misma disposición, es que no exista una vinculación entre comprador y vendedor o, si existe, que el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros. (15) El alcance de esta condición se aclara, en particular, en el artículo 143, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93 y en el artículo 29, apartado 2, letra a), del Reglamento n.º 2913/92.

30. Por un lado, el artículo 143, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93 enumera los casos en los que se considera que existe una «vinculación» entre los operadores económicos a efectos de las normas de valoración aduanera.

31. Por otro lado, el artículo 29, apartado 2, letra a), del Reglamento n.º 2913/92 aclara que la existencia de una vinculación entre comprador y vendedor no es suficiente para presumir que el precio de las mercancías (y, por ende, el valor de transacción) puede haberse visto influenciado por la especial relación entre ellos. (16) En efecto, pese a existir una vinculación, el valor de transacción declarado es *aceptable* si dicha vinculación no ha influido en el precio de las mercancías.

32. A fin de comprobar este extremo, el artículo 29, apartado 2, letra a), del Reglamento n.º 2913/92 indica que se han de examinar las «circunstancias propias de la venta», atendiendo a la información suministrada por el declarante. No se ha de olvidar, a este respecto, que el valor de transacción debe reflejar el *verdadero valor económico* de las mercancías y, por tanto, ha de tener en cuenta «todos los elementos de dichas mercancías que tienen un valor económico». (17)

33. Partiendo de estas premisas me dispongo a analizar la cuestión interpretativa planteada por el órgano jurisdiccional remitente.

2. El presente asunto

34. En su petición de decisión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente observa que, en el caso del que conoce, no hay pruebas de la existencia de vínculo *jurídico* alguno entre el vendedor y el comprador, del tipo mencionado en el artículo 143, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93.

35. Sin embargo, el órgano jurisdiccional remitente indica que diversos elementos *de hecho* proporcionan razones para considerar que el vendedor y el comprador están vinculados por lazos particularmente estrechos que los llevaron a efectuar las transacciones en condiciones no características de la actividad comercial ordinaria. A juicio del órgano jurisdiccional remitente, no se aprecian otras circunstancias objetivas que justifiquen la lógica económica de tales operaciones.

36. A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente menciona los siguientes hechos: i) el vendedor y la recurrente están vinculados por una relación comercial a largo plazo; ii) las mercancías fueron suministradas sin la celebración de contratos de compraventa por los que se regulara la entrega, el pago o la devolución de las mercancías y demás condiciones específicas de tales transacciones; iii) las mercancías fueron suministradas sin la realización de pago a cuenta alguno y pese a que la recurrente adeudaba cantidades considerables al vendedor en concepto de suministros anteriores; iv) no se estableció ninguna medida que garantizase el cumplimiento o que mitigase el riesgo (pagos a cuenta, fianzas, garantías, intereses de demora, etc.) que son habituales en el marco de la actividad comercial ordinaria, a pesar del importe particularmente elevado de las transacciones en cuestión; v) no existían pruebas de que el vendedor ejerciera en general un

control sobre el pago y sobre otras obligaciones; vi) se detectaron casos en los que ciertos empleados de la sociedad de la recurrente, autorizados por el vendedor, habían intervenido en nombre de este y habían utilizado su sello de empresa.

37. El órgano jurisdiccional remitente añade que, en su opinión, unos patrones de conducta similares a los mencionados suelen darse por lo general en situaciones en las que una parte en la transacción ejerce un control sobre la otra o en las que ambas son controladas por un tercero. Por consiguiente, aun cuando no existen pruebas oficiales para determinar *de iure* la existencia de tal control, el órgano jurisdiccional remitente opina que las circunstancias del presente asunto pueden justificar la consideración de que existe *de facto* una vinculación entre el vendedor y la recurrente en el sentido del artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento n.º 2913/92 y del artículo 143, apartado 1, letras e) y/o f), del Reglamento n.º 2454/93.

38. Así pues, la presente cuestión gira en torno a la idea de si las autoridades aduaneras pueden llegar a la conclusión de que dos operadores se hallan «vinculados» a efectos de la valoración aduanera, a pesar de no existir ningún vínculo *jurídico* entre ellos, partiendo de elementos que lleven a considerar que, *de facto*, uno de los operadores controla al otro o un tercero los controla a ambos.

39. En las siguientes secciones voy a explicar por qué considero que procede responder afirmativamente a esta cuestión. No obstante, también voy a exponer que las disposiciones pertinentes del Derecho de la Unión y, en particular, el artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento n.º 2913/92 y el artículo 143, apartado 1, letras e) y f), del Reglamento n.º 2454/93, exigen que las autoridades actúen con cierta prudencia en situaciones meramente *de facto*. Por último, a fin de proporcionar una respuesta útil al órgano jurisdiccional remitente, voy a examinar brevemente otra disposición: el artículo 181 *bis* del Reglamento n.º 2454/93, que (pese a no ser mencionado por el órgano jurisdiccional remitente) también puede adquirir cierta relevancia en el presente asunto.

a) El artículo 143, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93

40. Para empezar, puede ser conveniente recalcar que las situaciones en las que dos operadores se consideran «vinculados» a los efectos de la valoración aduanera se enumeran exhaustivamente («solo [...] en los siguientes casos») (18) en el artículo 143, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93.

41. Dicho esto, como ya han señalado algunos de los intervinientes que han presentado observaciones en el presente procedimiento, el Tribunal de Justicia ha declarado que no es preciso interpretar restrictivamente las situaciones allí enumeradas, si con ello se socava la efectividad del artículo 29 del Reglamento n.º 2913/92. (19) Partiendo de esta premisa, los referidos intervinientes alegan que el caso del que se trata en el procedimiento principal se puede subsumir en el artículo 143, apartado 1, letras b), e) o f), del Reglamento n.º 2454/93.

42. Por lo que respecta a la letra b) del artículo 143, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93, no parece discutible que las situaciones meramente *de facto* no están comprendidas en esta disposición. En efecto, solo las personas que «tienen *jurídicamente* la condición de asociadas» (20) se consideran «vinculadas» a este respecto. Confirma esta lectura un examen de las diversas versiones lingüísticas de la norma. (21)

43. Dado que el órgano jurisdiccional remitente afirma que, partiendo de las pruebas disponibles, no se puede apreciar ningún vínculo *jurídico* entre los dos operadores, considero que no es aplicable en el presente asunto el artículo 143, apartado 1, letra b), del Reglamento n.º 2454/93.

44. La situación puede ser diferente, en cambio, respecto a las letras e) y f) de la misma disposición. En ellas, en efecto, se faculta a las autoridades para considerar que existe una «vinculación» entre dos operadores en situaciones de mero control *de facto*. Es lo que sucede cuando uno de los operadores «controla, directa o indirectamente, [al otro]» [letra e)] y cuando «amb[o]s son controlad[o]s, directa o indirectamente, por una tercera persona» [letra f)]. En las notas explicativas del anexo 23 del Reglamento n.º 2454/93 se afirma que, a los efectos del artículo 143, apartado 1, letra e), (22) «se entenderá que una persona controla a otra cuando, *de hecho* o de derecho, se halle en situación de imponerle limitaciones u orientaciones». (23)

45. La conjunción disyuntiva «o» da a entender que las situaciones de control *de facto* también son relevantes a los efectos de estas disposiciones, de forma alternativa al control estrictamente *jurídico*. En

resumen, soy del parecer de que existe una «vinculación» entre dos operadores a efectos de la valoración aduanera cuando, debido a los lazos jurídicos, contractuales o meramente de hecho que existen entre ellos, las transacciones de que se trate (declaradas a las autoridades) no pueden ser de ningún modo el resultado de las negociaciones de dos operadores económicos independientes, puesto que cada uno de ellos adopta la postura económicamente más racional o que le reporta mayor beneficio.

46. Obviamente, le incumbe al órgano jurisdiccional remitente (único competente para apreciar los hechos del litigio del que conoce) determinar si existe una «vinculación» entre el comprador y el vendedor porque uno de ellos puede imponerle al otro limitaciones u orientaciones o porque un tercero puede ejercer una forma de control similar sobre ambos. (24)

47. Dicho esto, a fin de prestar asistencia al órgano jurisdiccional remitente, voy a hacer las siguientes observaciones.

48. Los elementos que, según el órgano jurisdiccional remitente, apuntan a posibles vínculos entre los dos operadores económicos demuestran de forma inequívoca la existencia de un elevado grado de confianza entre ellos. Sin embargo, me pregunto si estos elementos (valorados tanto individual como conjuntamente) son suficientes para apreciar un caso de control *de facto* a efectos de las letras e) o f) del artículo 143, apartado 1, del Reglamento n.º 2454/93.

49. Me da la impresión de que estos elementos son, a lo sumo, meros indicios que, en cualquier caso, han llevado a las autoridades a establecer ciertas presunciones.

50. A este respecto, estoy totalmente de acuerdo en que las autoridades aduaneras han de poder considerar ciertos hechos como probados si concurren diversos indicios o partiendo de determinadas presunciones. Habida cuenta del ingente número de operaciones que dichas autoridades deben tramitar cada día, no se puede esperar que basen sus apreciaciones en medios de prueba equivalentes, por ejemplo, a los que se exigen cuando las autoridades investigan un delito.

51. No obstante, también es cierto que los operadores económicos han de poder confiar en que las autoridades apliquen métodos predecibles y fiables para verificar sus declaraciones. En particular, los indicios deben ser relevantes y congruentes y las presunciones se han de basar en una experiencia contrastada, para reducir al mínimo el riesgo de falsos positivos. (25) En efecto, tal como se declara en el preámbulo del Reglamento n.º 2913/92, el código aduanero tiene por objeto «garantizar un equilibrio entre las necesidades de las administraciones aduaneras con el fin de asegurar la correcta aplicación de la normativa aduanera, por una parte, y el derecho de los operadores económicos a ser tratados de forma equitativa, por otra».

52. En consonancia con este principio, el artículo 29, apartado 2, del Reglamento n.º 2913/92 establece un procedimiento *ad hoc* concebido para permitir a las autoridades aclarar si el artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento n.º 2913/92 es de aplicación a una situación determinada, protegiendo al mismo tiempo los derechos del declarante. Se exige a las autoridades aduaneras comunicar sus dudas al declarante, de manera que este tenga la oportunidad para aportar más información a fin de demostrar que el valor de transacción declarado es aceptable a efectos aduaneros. A mi parecer, aunque primordialmente tienen que examinar la aceptabilidad del precio declarado, nada impide a las autoridades o a los operadores recurrir a este procedimiento para aclarar la relación existente entre comprador y vendedor.

53. Sin llegar al extremo de establecer una presunción según la cual el precio acordado entre las partes vinculadas entre sí generalmente no refleja el verdadero valor económico de las mercancías, el artículo 29 del Reglamento n.º 2913/92 simplifica en cierta medida el grado de prueba requerido a las autoridades. A tal efecto, impone ciertas cargas de la alegación al declarante (26) y, en algunas circunstancias, también le impone parte de la carga de la prueba. (27)

54. No obstante, la imposición de tales cargas a los declarantes no puede tener por efecto eximir a las autoridades de la obligación de basar sus conclusiones acerca de la existencia de un control *de facto* en indicios concretos que muestren que uno de los operadores estaba en condiciones de *determinar o influenciar* la conducta del otro, o que un tercero pudo ejercer un poder similar sobre ambos.

55. A mi entender, el mero hecho de que una transacción carezca de ciertos elementos que normalmente caracterizan transacciones similares (por ejemplo, la existencia de un contrato de compraventa por escrito, la prestación de una fianza o garantía, un pago por adelantado) no implica automáticamente la existencia de un vínculo estructural u orgánico entre dos operadores. Tal como señala Baltic Master, no se puede descartar que dos empresas que lleven años colaborando y que mantengan una relación comercial regular y fructífera puedan llevar a cabo sus operaciones de una forma simplificada y ágil. De igual manera, un precio inusualmente bajo no constituye necesariamente un indicio de vinculación entre las partes de una transacción. De hecho, una de las partes puede haber obtenido un precio especialmente bueno, por ejemplo, por mor de las dificultades económicas que atraviesa la otra parte o gracias a una situación del mercado particularmente favorable. (28) Estas no son situaciones de control *de facto*, sino el resultado de las fuerzas normales que operan en el mercado.

56. A mi juicio, para demostrar que existe un control *de facto*, las autoridades no pueden limitarse a observar y registrar el *efecto* del supuesto control (el precio inusualmente bajo), sino que deben identificar la posible *causa* de ese supuesto control. Cabe pensar, por ejemplo, en imbricaciones entre las direcciones de las dos empresas, participaciones societarias cruzadas o situaciones de proximidad entre los socios de ambas partes. Estos elementos, en su caso, pueden proporcionar a las autoridades un fundamento sólido para presumir un control *de facto*. De lo contrario, las autoridades incurrirán en un razonamiento circular: el elemento que suscita la investigación detallada de la relación entre las dos partes (el precio inusualmente bajo) se convierte también en la prueba de la existencia de una relación «excesivamente estrecha» entre ellas.

57. Dicho esto, en aras de la integridad, puede resultar oportuno recordarle al órgano jurisdiccional remitente que el hecho de que exista una «vinculación» entre comprador y vendedor a efectos del artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento n.º 2913/92 no es en absoluto la única situación (29) que permite a las autoridades aduaneras rechazar el valor de las mercancías declarado en la importación. En efecto, la legislación de la Unión aplicable comprende otras disposiciones que permiten a las autoridades estimar el valor atendiendo a otros métodos. Una de ellas, a primera vista, resulta potencialmente relevante en el presente asunto.

b) Artículo 181 bis del Reglamento n.º 2454/93

58. Con arreglo al artículo 181 bis del Reglamento n.º 2454/93, «las autoridades aduaneras no estarán obligadas a determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, tomando como base el método del valor de transacción, si [...] no estuvieren convencidas, por albergar dudas fundadas, de que el valor declarado representa el importe total pagado o por pagar definido en el artículo 29 del Código».

59. El artículo 181 bis del Reglamento n.º 2454/93 comprende las situaciones en las que el precio declarado no se corresponde con el efectivamente pagado o por pagar. Esta disposición, que es aplicable con independencia de si existe una vinculación (de hecho o de Derecho) entre comprador y vendedor, se refiere, en particular, a los casos de fraude, declaración falsa y otras tergiversaciones. (30) Puede suceder, por ejemplo, que se hayan presentado documentos falsos o declaraciones que no reflejen con exactitud la transacción real. También puede darse el caso de que existan errores en la determinación o el ajuste del «precio efectivamente pagado o por pagar», a tenor de los criterios establecidos en los artículos 29, 32 y 33 del Reglamento n.º 2913/92, o simplemente que se hayan cometido errores al cumplimentar los documentos requeridos para el despacho aduanero.

60. Por lo tanto, el artículo 181 bis del Reglamento n.º 2454/93 es en gran medida una disposición *complementaria* del artículo 29, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92. En efecto, tal como afirmó la Comisión en la vista, aquel no se introdujo en el ordenamiento jurídico de la Unión hasta un momento posterior, a fin de subsanar ciertos vacíos legales.

61. A mi parecer, el artículo 181 bis del Reglamento n.º 2454/93 se aplica cuando el precio declarado no se corresponde con el efectivamente pagado o por pagar. El artículo 29, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 es de aplicación cuando el precio declarado sí se corresponde con el efectivamente pagado o por pagar, pero su cuantía se ha visto influenciada por la vinculación existente entre comprador y vendedor. En consecuencia, en ambos casos el valor declarado a las autoridades aduaneras no refleja el *verdadero valor económico* de las mercancías, por lo que resulta arbitrario o ficticio.

62. Como afirmó el Gobierno español en la vista, a pesar de su diferente ámbito de aplicación, el artículo 181 *bis* del Reglamento n.º 2454/93 y el artículo 29, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 persiguen un mismo objetivo (permitir la correcta valoración de las mercancías) y siguen una lógica muy similar.

63. Ambas disposiciones requieren una cierta cautela por parte de las autoridades aduaneras: estas han de tener «motivos» para considerar que el precio acordado entre operadores vinculados entre sí se ha visto influenciado por su vinculación (artículo 29, apartado 2, del Reglamento n.º 2913/92) (31) y ha de albergar «dudas fundadas» de que el precio declarado sea el efectivamente pagado o por pagar (artículo 181 *bis* del Reglamento n.º 2454/93).

64. Además, ambas disposiciones requieren que las autoridades escuchen al operador u operadores interesados antes de decidir que rechazan el valor declarado y proceder a su propia valoración de las mercancías.

65. Dicho esto, incumbe, una vez más, al órgano jurisdiccional remitente decidir si el artículo 181 *bis* del Reglamento n.º 2454/93 es pertinente en el presente asunto, como alternativa al artículo 29, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92.

3. Conclusión sobre la primera cuestión prejudicial

66. Habida cuenta de las consideraciones que anteceden, propongo responder a la primera cuestión que el artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento n.º 2913/92 y el artículo 143, apartado 1, letras e) y f), del Reglamento n.º 2454/93 deben interpretarse en el sentido de que se ha de apreciar una «vinculación» entre comprador y vendedor cuando, aun a falta de elementos que acrediten la existencia de una asociación o de una posición de control, de las circunstancias en las que se celebran las transacciones cabe deducir razonablemente que, *de facto*, una de las personas controla a la otra o que ambas están controladas por un tercero.

B. Segunda cuestión prejudicial

67. Mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente desea saber, en esencia, si el artículo 31, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 prohíbe determinar el valor en aduana basándose en la información contenida en una base de datos nacional relativa al valor en aduana de las mercancías que tienen el mismo origen y que, aunque no sean similares, están asignadas a la misma partida del TARIC.

68. A este respecto, procede recordar que los artículos 30 y 31 del Reglamento n.º 2913/92 establecen métodos de valoración aduanera para los casos en los que no es posible determinar el valor de transacción efectivo y, por tanto, no es posible aplicar el método por defecto para la valoración aduanera establecido en el artículo 29 del mismo Reglamento.

69. Estos métodos de valoración «subsidiarios» guardan un estricto orden jerárquico y están subordinados unos a otros. Por lo tanto, se deben aplicar de forma secuencial: cuando no se pueda determinar el valor en aduana aplicando un cierto método, se ha de recurrir al método inmediatamente posterior en el orden establecido por el código aduanero, si es factible. (32)

70. El artículo 30 del Reglamento n.º 2913/92 enumera cuatro métodos de valoración específicos y basados en normas. Por su parte, el artículo 31 del mismo Reglamento dispone un método de valoración de último recurso (utilizable solo cuando no haya ninguna otra opción) que permite determinar el valor «basándose en los datos disponibles en la Comunidad, utilizando medios razonables», siempre que sean «compatibles con los principios y disposiciones generales» del Derecho aduanero de la Unión y del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT).

71. Habida cuenta de su abierta redacción y de su carácter de *extrema ratio*, el artículo 31 del Reglamento n.º 2913/92 deja en manos de las autoridades la identificación, en función de las circunstancias concretas, de los métodos que se han de aplicar para determinar el valor de las mercancías. En principio, estos métodos han de ser los establecidos en los artículos 29 y 30 del mismo Reglamento, aplicados con un cierto grado de flexibilidad. (33)

72. Lo importante, a efectos del artículo 31 del Reglamento n.º 2913/92, es que los medios elegidos: i) sean «razonables», ii) estén basados en los datos disponibles y iii) sean compatibles con la legislación aplicable (de la Unión e internacional).

73. A mi entender, estas exigencias implican lo siguiente. En primer lugar, los medios elegidos deben ser adecuados a las circunstancias (es decir, aptos para proporcionar una valoración justa y cabal) y prácticos para las autoridades (es decir, que no planteen excesivas dificultades ni requieran demasiado tiempo). En segundo lugar, deben basarse en datos *reales* —si es posible, «en los valores en aduana determinados anteriormente» (34)— que puedan ser verificados por los declarantes y, en su caso, por las autoridades judiciales competentes. En tercer lugar, los medios deben responder armónicamente al sistema europeo de valoración aduanera y no ser discordantes con los instrumentos internacionales pertinentes.

74. En este caso, como he señalado en el punto 19 de las presentes conclusiones, las autoridades aduaneras consideraron que no procedía aplicar ni el método por defecto del artículo 29 del Reglamento n.º 2913/92 ni los métodos subsidiarios del artículo 30 del mismo Reglamento. Así pues, decidieron que el valor en aduana de las mercancías se tenía que determinar conforme al método residual establecido en el artículo 31 del Reglamento n.º 2913/92. A tal fin, dichas autoridades determinaron el valor en aduana de las mercancías importadas por la recurrente en función de los precios de transacción de las mercancías de un importador distinto declaradas bajo la misma denominación («partes de máquinas y aparatos de aire acondicionado»), clasificadas bajo el mismo código TARIC (8415 90 00 90), con el mismo origen (Malasia) y procedentes del mismo fabricante. El órgano jurisdiccional remitente señala que la operación utilizada como referencia fue el único caso de exportación desde Malasia con el mismo código TARIC que figuraba en la base de datos en 2010.

75. Obviamente, no le corresponde al Tribunal de Justicia examinar si en el presente caso las autoridades aduaneras hicieron bien en recurrir al método de valoración establecido en el artículo 31, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 con el argumento de que no procedía aplicar ni el artículo 29 ni el artículo 30 de dicho Reglamento.

76. Dicho esto —y volviendo al problema planteado por el órgano jurisdiccional remitente—, considero que el artículo 31 del Reglamento n.º 2913/92, en principio, no se opone a que el valor en aduana de las mercancías se determine en función de datos de operaciones registradas en una base de datos nacional, en relación con una importación de mercancías clasificadas en el mismo código TARIC, con idéntico origen y que haya tenido lugar en ejercicios anteriores.

77. Aunque la operación utilizada como referencia no se refiriese necesariamente a «mercancías idénticas» o «similares» en el sentido del artículo 30, apartado 2, letras a) y b), del Reglamento n.º 2913/92, el hecho de que ambas transacciones tuviesen por objeto mercancías clasificadas en el mismo código TARIC da a entender un grado razonable de coincidencia entre unas y otras. En mi opinión, tal coincidencia puede ser perfectamente suficiente cuando se valoren mercancías con arreglo al artículo 31 del Reglamento n.º 2913/92, si no se conoce ninguna otra característica de los productos. En la práctica, las autoridades aplicaron el método de determinación del valor en aduana en función del valor de transacción de mercancías similares, (35) interpretando de forma flexible el concepto de «mercancías similares». (36)

78. Huelga recordar, a este respecto, que el TARIC se basa «en la nomenclatura combinada», que, partiendo del Sistema Armonizado de la Organización Mundial del Comercio (en lo sucesivo, «SA»), constituye el instrumento fundamental para la clasificación de mercancías en la Unión Europea. Así pues, los códigos TARIC pretenden ser reflejo de la clasificación de cada producto en todos los países que han adoptado el SA. (37) Con la digitalización de las aduanas, el TARIC es también fácilmente accesible tanto para los operadores como para las autoridades mediante una base de datos pública, favoreciendo así la transparencia y la seguridad jurídica.

79. Es cierto que el código TARIC utilizado en el presente caso es residual y genérico. (38) Sin embargo, la atribución de un código TARIC concreto por las autoridades aduaneras se basó en la información proporcionada por el propio importador. A este respecto, se ha de tener en cuenta que el sistema europeo de valoración aduanera se basa en la premisa de que la información necesaria para aplicar las normas aduaneras a las mercancías viene determinada principalmente por la información presentada por el declarante y no por las constataciones de las autoridades aduaneras. (39) En general, la autoliquidación de la deuda relativa a las

mercancías objeto de una declaración presentada a las autoridades aduaneras se considera uno de los principios en los que se fundamenta la legislación de la Unión en este campo. A este respecto, el papel de las autoridades se limita casi siempre a comprobar y verificar las declaraciones y, en su caso, a rectificarlas.⁽⁴⁰⁾ No se espera de las autoridades que emprendan tediosas tareas para «hacer el trabajo» de los declarantes y recalcular sus deudas sobre la base de una información y unos datos que aún no están disponibles.

80. A este respecto, procede añadir también que el Tribunal de Justicia ya ha declarado que el precio fijado en el marco de una venta anterior a aquella para la que se haya realizado la declaración en aduana puede ser un «dato disponible» en la Unión Europea que el artículo 31, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 permite tener en cuenta como base de determinación del valor en aduana. El Tribunal de Justicia ha considerado que la referencia a este precio constituye un método de determinación de dicho valor que es, al mismo tiempo, «razonable» en el sentido del referido artículo 31, apartado 1, y compatible con los principios y disposiciones generales de los acuerdos internacionales y con las disposiciones a las que se remite este mismo artículo 31, apartado 1. ⁽⁴¹⁾

81. No veo motivo para que estas conclusiones no puedan ser válidas también en el presente asunto.

82. Dicho esto, estoy de acuerdo con Baltic Master en que habría sido preferible un examen de datos de toda la Unión relativos a importaciones de la correspondiente mercancía durante el período en cuestión. ⁽⁴²⁾ Sin embargo, le incumbe al órgano jurisdiccional remitente dilucidar si se disponía de tales datos y si estos pueden poner en duda las apreciaciones de las autoridades aduaneras.

83. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, propongo responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 31, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 no prohíbe determinar el valor en aduana basándose en la información contenida en una base de datos nacional relativa al valor en aduana de las mercancías que tienen el mismo origen y que, aunque no sean idénticas o similares, están asignadas a la misma partida del TARIC.

V. Conclusión

84. Habida cuenta de cuanto precede, propongo al Tribunal de Justicia que responda a las cuestiones prejudiciales planteadas por el Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Lituania) del siguiente modo:

- «En virtud del artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento n.º 2913/92 y del artículo 143, apartado 1, letras e) y f), del Reglamento n.º 2454/93, se ha de considerar que existe una “vinculación” entre comprador y vendedor cuando, aun a falta de elementos que acrediten la existencia de una asociación o de una posición de control, de las circunstancias en las que se celebran las transacciones cabe deducir razonablemente que, *de facto*, una de las personas controla a la otra o que ambas están controladas por un tercero.
- El artículo 31, apartado 1, del Reglamento n.º 2913/92 no prohíbe determinar el valor en aduana sobre la base de la información contenida en una base de datos nacional relativa a un valor en aduana de mercancías que tienen el mismo origen y que, aunque no sean idénticas o similares, están asignadas a la misma partida del TARIC.»

¹ Lengua original: inglés.

² Smith, A., *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, 1776, libro V, capítulo II, parte II.

³ Véase Asakura, H., «World History of the Customs and Tariffs», *World Customs Organization*, 2003, pp. 19-20, y Wolfgang, H-M., «Emerging Issues In European Customs Law», *World Customs Journal*, vol. 1, n.º 1, 2007, pp. 3-4.

[4](#) El Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del GATT (en lo sucesivo, «Acuerdo del GATT sobre el valor en aduana»), por mencionar solo uno de ellos. Véase a este respecto, con carácter general, Rosenow, S., O’Shea, B. J., *A Handbook on the WTO Customs Valuation Agreement*, Organización Mundial del Comercio y Cambridge University Press, 2010.

[5](#) DO 1992, L 302, p. 1.

[6](#) El Reglamento n.º 2913/92 quedó sin efecto el 30 de abril de 2016, al ser derogado y sustituido por el 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). A su vez, este último ha sido derogado por el 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), actualmente en vigor.

[7](#) DO 1993, L 253, p. 1.

[8](#) Este Reglamento ha sido derogado por el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/481 de la Comisión, de 1 de abril de 2016, que deroga el Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo por el que se establece el código aduanero comunitario (DO 2016, L 87, p. 24).

[9](#) El término «TARIC» significa «Arancel integrado de las Comunidades Europeas»: véase el artículo 2 del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común (DO 1987, L 256, p. 1), en su versión modificada.

[10](#) Según Baltic Master, se trataba de los códigos 8415 20 00 90, 8415 82 00 90, y 8415 10 10 00.

[11](#) Código 8415 90 00 90.

[12](#) Sentencia del TEDH de 16 de abril de 2019, Baltic Master/Lituania, CE:ECHR:2019:0416JUD005509216.

[13](#) Sentencia de 12 de diciembre de 2013, Christodoulou y otros (C-116/12, EU:C:2013:825), apartado 36 y jurisprudencia citada.

[14](#) El precio se puede ajustar con arreglo a los artículos 32 y 33 del mismo Código. En estas disposiciones se establecen los elementos cuyo valor se ha de añadir o no al precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías.

[15](#) Artículo 29, apartado 1, letra d), del Reglamento n.º 2913/92.

[16](#) Véanse también, en sentido similar, las conclusiones del Abogado General Mengozzi presentadas en el asunto Stretinskis (C-430/14, EU:C:2015:701), punto 15.

[17](#) Sentencia de 12 de diciembre de 2013, Christodoulou y otros (C-116/12, EU:C:2013:825), apartado 40 y jurisprudencia citada.

[18](#) Véanse, en este sentido, las conclusiones del Abogado General Mengozzi presentadas en el asunto Stretinskis (C-430/14, EU:C:2015:701), punto 18.

[19](#) Véase la sentencia de 21 de enero de 2016, Stretinskis (C-430/14, EU:C:2016:43), apartado 27.

[20](#) El subrayado es mío.

[21](#) Véanse, entre otras, las versiones francesa («*juridiquement*»), italiana («*veste giuridica*»), española («*jurídicamente*»), sueca («*juridiskt*») y griega («*νομική άποψη*»).

[22](#) Aunque la citada nota solo hace referencia a la letra e) del artículo 143, apartado 1, entiendo que el principio que allí se establece también es válido, *mutatis mutandis*, respecto a la letra f) de la misma disposición.

[23](#) El subrayado es mío. En cuanto a la expresión «de hecho», otras versiones lingüísticas del Reglamento confirman sin lugar a dudas que se refiere a situaciones de control *de facto*: véanse, en particular, las versiones francesa («*en droit ou en fait*»), italiana («*di diritto o di fatto*») y griega («*de jure ή de facto*»).

[24](#) Véase, en este sentido, la sentencia de 9 de julio de 2020, Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya «Mitnitsi» (C-76/19, EU:C:2020:543), apartados 67 y 68.

[25](#) A este respecto, huelga recordar que, en cualquier caso, los operadores económicos tienen derecho a recurrir la apreciación de las autoridades ante los órganos jurisdiccionales nacionales, como ha hecho Baltic Master en este caso. Véanse, en este sentido, la sentencia de 13 de marzo de 2014, Global Trans Lodzhistik (C-29/13 y C-30/13, EU:C:2014:140), y las conclusiones del Abogado General Cruz Villalón presentadas en el asunto DP grup (C-138/10, EU:C:2011:378), punto 44.

[26](#) Véase el artículo 29, apartado 2, letras a) («si el declarante lo pidiere») y c) («por iniciativa del declarante»).

[27](#) Véase el artículo 29, apartado 2, letra b) («cuando el declarante demuestre»).

[28](#) Por ejemplo, en primavera de 2020, durante la pandemia de COVID-19, la venta de petróleo en crudo registró precios negativos por primera vez en la historia.

[29](#) Siempre que, como he señalado, tal vinculación influyese *efectivamente* en el precio de las mercancías (véase el punto 31 de las citadas conclusiones).

[30](#) Véase, en este sentido, la sentencia de 9 de marzo de 2017, GE Healthcare (C-173/15, EU:C:2017:195), apartados 38 a 40. Véanse también las conclusiones del Abogado General Mazák presentadas en el asunto Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2007:501), puntos 61 a 65.

[31](#) A este respecto, la nota explicativa del artículo 29, apartado 2, declara que el examen de las circunstancias de la venta solo es necesario cuando «haya *dudas* en cuanto a la aceptabilidad del precio» (el subrayado es mío).

[32](#) Véanse, en este sentido, las sentencias de 12 de diciembre de 2013, *Christodoulou y otros* (C-116/12, EU:C:2013:825), apartados 41 a 43, y de 9 de noviembre de 2017, *LS Customs Services* (C-46/16, EU:C:2017:839), apartado 43. Véanse también las conclusiones del Abogado General Wahl presentadas en el asunto *Oribalt Rīga* (C-1/18, EU:C:2019:64), puntos 28 a 30.

[33](#) Véase la nota explicativa del artículo 31, apartado 1, en el punto 13 de las presentes conclusiones. En este sentido, véanse también las conclusiones del Abogado General Wahl presentadas en el asunto *Oribalt Rīga* (C-1/18, EU:C:2019:64), puntos 28 a 30.

[34](#) *Ibid.*

[35](#) Artículo 30, apartado 2, letra b), del Reglamento n.º 2913/92

[36](#) Artículo 142, apartado 1, letra d), del Reglamento n.º 2454/93 y notas explicativas del artículo 31, apartado 1.

[37](#) Por este motivo, la Comisión (responsable de gestionar y publicar el TARIC), pese a gozar de un cierto margen de apreciación para definir el alcance de las partidas arancelarias establecidas sobre la base del SA, no está facultada para modificar su objeto. Véanse, en este sentido, las conclusiones del Abogado General Tizzano presentadas en el asunto *CBA Computer* (C-479/99, EU:C:2001:119), punto 40 y jurisprudencia citada.

[38](#) Véase el punto 19 de las presentes conclusiones.

[39](#) Véase, en este sentido, la sentencia de 15 de septiembre de 2011, *DP grup* (C-138/10, EU:C:2011:587), apartados 33 y 34.

[40](#) Sobre este extremo, véase la extensa exposición de Walsh, T., *European Union Customs Code*, Wolters Kluwer, 2015, pp. 67 a 73.

[41](#) Véase, por ejemplo, la sentencia de 28 de febrero de 2008, *Carboni e derivati* (C-263/06, EU:C:2008:128).

[42](#) Quisiera observar, con carácter tangencial, que las disposiciones aplicables se refieren a productos idénticos y similares vendidos para su exportación «con destino a la Comunidad» (artículo 30, apartado 2, del Reglamento n.º 2913/92) y a «datos disponibles en la Comunidad» (artículo 31, apartado 1, del mismo Reglamento).