

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima)

de 30 de abril de 2025 (*)

« Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Reglamento (UE) n.º 952/2013 — Código aduanero de la Unión — Artículo 116, apartado 7 — Restablecimiento de la deuda aduanera — Concepto de reembolso concedido “indebidamente” — Clasificación arancelaria errónea »

En el asunto C-330/24,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Nejvyšší správní soud (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, República Checa), mediante resolución de 25 de abril de 2024, recibida en el Tribunal de Justicia el 6 de mayo de 2024, en el procedimiento entre

Celní jednatelství Zelinka s. r. o.

y

Generální ředitelství cel,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima),

integrado por el Sr. M. Gavalec, Presidente de Sala, y los Sres. Z. Csehi y F. Schalin (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. A. Biondi;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Celní jednatelství Zelinka s. r. o., por el Sr. J. Slunečko, advokát;
- en nombre del Generální ředitelství cel, por el Sr. P. Polák, vedoucí oddělení;
- en nombre del Gobierno checo, por la Sra. L. Březinová y los Sres. M. Smolek y J. Vlácil, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. A. Demeneix y B. Eggers y por el Sr. J. Hradil, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 116, apartado 7, del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el

que se establece el código aduanero de la Unión (DO 2013, L 269, p. 1; corrección de errores en DO 2016, L 267, p. 2; en lo sucesivo, «código aduanero de la Unión»).

- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Celní jednatelství Zelinka s. r. o. y el Generální ředitelství cel (Dirección General de Aduanas, República Checa) en relación con una resolución por la que se restablece una deuda aduanera.

Marco jurídico

- 3 El considerando 26 del código aduanero de la Unión tiene el siguiente tenor:

«Con el fin de garantizar un equilibrio entre el deber de las autoridades aduaneras de garantizar la correcta aplicación de la legislación aduanera y el derecho de los operadores económicos a recibir un trato equitativo, es preciso que esas autoridades gocen de amplios poderes de control y que los operadores económicos puedan ejercer el derecho de recurso.»

- 4 Con arreglo al artículo 28, apartado 1, de dicho código:

«Una decisión favorable al interesado será revocada o modificada cuando, en casos distintos de los previstos en el artículo 27:

- a) no se hayan cumplido o hayan dejado de cumplirse una o varias de las condiciones establecidas para su adopción; [...]

[...]».

- 5 El artículo 103, apartado 1, del citado código establece:

«No se podrá notificar ninguna deuda aduanera una vez que haya transcurrido un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera.»

- 6 El artículo 116 del mismo código dispone lo siguiente:

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

- a) cobro excesivo de importes de derechos de importación o de exportación;
- b) mercancías defectuosas o que incumplen los términos del contrato;
- c) error de las autoridades competentes;
- d) equidad.

Cuando se haya pagado un importe de derechos de importación o de exportación y se invalide la correspondiente declaración en aduana de conformidad con el artículo 174, dicho importe será devuelto.

[...]

7. Cuando las autoridades aduaneras hayan concedido erróneamente una devolución o condonación, la deuda aduanera inicial volverá a ser exigible siempre que no hayan vencido los plazos a los que se refiere el artículo 103.

[...]»

Litigio principal y cuestión prejudicial

- 7 Celní jednatelství Zelinka importa en la Unión Europea productos electrónicos (en lo sucesivo, «mercancías en cuestión»). En su declaración en aduana, había clasificado inicialmente las mercancías en cuestión en la partida 8521 90 00 90 de la nomenclatura combinada que figura en el anexo I 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 lo sucesivo, «NC»). A dicha partida corresponde un tipo de derechos de aduana del 8,7 %. Sobre la base de esta declaración, el Celní úřad pro hlavní město Prahu (Oficina Aduanera de la Ciudad de Praga, República Checa) impuso a Celní jednatelství Zelinka derechos de aduana que ascendían a 1 541 018 coronas checas (CZK) (aproximadamente 60 000 euros).
- 8 Celní jednatelství Zelinka remitió a continuación a la Oficina Aduanera de la Ciudad de Praga una solicitud de reclasificación de las mercancías en cuestión y de devolución de los derechos de aduana abonados. A tal efecto, invocó una información arancelaria vinculante expedida a otro operador económico por el Celní úřad pro Olomoucký kraj (Oficina Aduanera de la Región de Olomouc, República Checa), que clasificaba mercancías idénticas en la partida 8517 62 00 00 de la NC, a la que corresponde un tipo de derechos de aduana del 0 %. La Oficina Aduanera de la Ciudad de Praga estimó la referida solicitud.
- 9 El 8 de junio de 2021, el Celní úřad pro Jihomoravský kraj (Oficina Aduanera de la Región de Moravia Meridional, República Checa) llevó a cabo un control en Celní jednatelství Zelinka con el fin de comprobar la clasificación arancelaria de las mercancías en cuestión. A raíz de dicho control, se concluyó que esas mercancías deberían haber sido clasificadas en la partida 8521 90 00 90 de la NC, tal como se había hecho inicialmente y como se desprendía en aquel momento expresamente de la NC, en su versión resultante del Reglamento de Ejecución (UE) 2021/532 de la Comisión, de 22 de marzo de 2021 (DO 2021, L 106, p. 55).
- 10 Con arreglo al artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión, la Oficina Aduanera de la Ciudad de Praga decidió el 17 de marzo de 2022 emitir a cargo de Celní jednatelství Zelinka una liquidación complementaria por un importe total de 1 541 018 CZK (aproximadamente 60 000 euros), en concepto de restablecimiento de la deuda aduanera. Justificó esta decisión basándose en que los derechos de aduana habían sido devueltos debido a un error de la autoridad aduanera, que había clasificado las mercancías en cuestión en una partida arancelaria errónea.
- 11 Dado que la Dirección General de Aduanas desestimó la reclamación contra esta resolución, Celní jednatelství Zelinka interpuso un recurso ante el Městský soud v Praze (Tribunal Municipal de Praga, República Checa), recurso este que también fue desestimado.
- 12 Celní jednatelství Zelinka interpuso recurso de casación contra esta resolución desestimatoria ante el Nejvyšší správní soud (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, República Checa), el órgano jurisdiccional remitente. En apoyo de su recurso de casación, alegó que, en su versión en lengua checa, el artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión solo se refiere a situaciones en las que la autoridad aduanera haya reembolsado los derechos de aduana por error no intencionado. Por lo tanto, en su opinión, se trata de situaciones derivadas de un acto no intencionado de esta y no de situaciones en las que dicha autoridad haya procedido deliberadamente a una clasificación arancelaria que posteriormente resultó ser errónea.
- 13 El órgano jurisdiccional remitente considera que la solución del litigio del que conoce requiere una interpretación del término «omyl» (erróneamente), que figura en el artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión.
- 14 En estas circunstancias, el Nejvyšší správní soud (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:
- «El término “omyl” [erróneamente] contenido en la versión en lengua checa del artículo 116, apartado 7, del [código aduanero de la Unión], ¿debe interpretarse en el sentido de que una deuda aduanera solo puede restablecerse si esta se reembolsa como consecuencia de un acto no intencionado de la autoridad aduanera, o ese término puede, en el sentido de dicha disposición, también abarcar un análisis erróneo por parte de la autoridad aduanera relativo a la clasificación arancelaria de las mercancías?»

Sobre la cuestión prejudicial

- 15 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión debe interpretarse en el sentido de que se refiere únicamente a las situaciones en las que los derechos de aduana hayan sido objeto de devolución a raíz de un error no intencionado de las autoridades aduaneras o si también incluye las situaciones en las que dichas autoridades hayan procedido deliberadamente a una clasificación arancelaria que posteriormente resultó ser errónea.
- 16 Con carácter preliminar, procede señalar que el código aduanero de la Unión no contiene una definición del término «erróneamente» ni de la expresión «concedido erróneamente».
- 17 Por lo que respecta al tenor de la disposición de que se trata, el órgano jurisdiccional remitente señala que de algunas versiones lingüísticas de esta puede deducirse que el restablecimiento de la deuda aduanera está supeditado a la existencia de un acto cometido erróneamente por la autoridad aduanera, pero de manera no intencionada. Tal es el caso de la versión checa de dicha disposición, en la que se emplea el término «omylem», así como de las versiones polaca y eslovaca, en las que se utilizan, respectivamente, los términos «omyłkowo» y «omylom».
- 18 En cambio, procede señalar que, en otras versiones lingüísticas del artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión, figuran expresiones con un significado más amplio, que no se refieren únicamente a un acto no intencionado por parte de las autoridades aduaneras. Así, por ejemplo, en sus versiones española, alemana, inglesa, francesa, italiana, neerlandesa, portuguesa y sueca, se emplean, respectivamente, las voces «erróneamente», «zu Unrecht», «error», «à tort», «errore», «ten onrechte», «erradamente» et «felaktigt».
- 19 A este respecto, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, la formulación utilizada en una de las versiones lingüísticas de una disposición del Derecho de la Unión no puede constituir la única base para la interpretación de dicha disposición, ni se le puede reconocer carácter prioritario frente a otras versiones lingüísticas. Las disposiciones de Derecho de la Unión deben, en efecto, ser interpretadas y aplicadas de modo uniforme, a la luz de las versiones en todas las lenguas de la Unión. En caso de divergencia entre las diversas versiones lingüísticas de una disposición del Derecho de la Unión, la disposición de que se trate debe interpretarse en función de la estructura general y de la finalidad de la normativa en que se integra (sentencias de 27 de octubre de 1977, Bouchereau, 30/77, EU:C:1977:172, apartado 14; de 9 de julio de 2020, Banca Transilvania, C-81/19, EU:C:2020:532, apartado 33, y de 21 de diciembre de 2021, Trapeza Peiraiois, C-243/20, EU:C:2021:1045, apartado 32).
- 20 En lo que atañe a la estructura general de la normativa de la que forma parte el artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión, procede señalar que esta disposición figura en la sección 3, dedicada a la «Devolución y condonación», del capítulo 3, rubricado «Cobro, pago, devolución y condonación del importe de los derechos de importación o de exportación», que a su vez se encuentra en el título III, denominado «Deuda aduanera y garantías», de dicho código. Por lo tanto, como subrayó la Comisión Europea en sus observaciones escritas, la referida disposición se inscribe en un conjunto de disposiciones relativas a la condonación y devolución de la deuda aduanera, que, a su vez, forman parte de un conjunto más amplio de disposiciones de ese código relativas a la recaudación de los derechos de importación o de exportación.
- 21 Pues bien, la condonación de los derechos, habida cuenta de que, conforme al artículo 124, apartado 1, letra b), del código aduanero, constituye una causa de extinción de la deuda aduanera, debe ser objeto de interpretación estricta. Este artículo responde efectivamente a la necesidad de proteger los recursos propios de la Unión (sentencia de 17 de febrero de 2011, Berel y otros, C-78/10, EU:C:2011:93, apartado 46 y jurisprudencia citada).
- 22 Por consiguiente, el artículo 116, apartado 7, párrafo primero, del código aduanero de la Unión —según el cual, cuando las autoridades aduaneras hayan concedido erróneamente una devolución o condonación, la deuda aduanera inicial volverá a ser exigible— debe ser objeto, por su parte, de una interpretación amplia.

- 23 En cuanto a la finalidad de la normativa de la que forma parte la disposición de que se trata, procede señalar que redundaría en interés tanto de los operadores económicos como de las autoridades aduaneras que las decisiones relativas a la deuda aduanera sean materialmente correctas, siempre que se respeten las exigencias derivadas de los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima. Pues bien, el código aduanero de la Unión tiene por objeto, tal como se desprende de su considerando 26, garantizar la correcta aplicación de los derechos aduaneros (véanse, por analogía, las sentencias de 27 de febrero de 2014, *Greencarrier Freight Services Latvia*, C-571/12, EU:C:2014:102, apartado 32, y de 10 de diciembre de 2015, *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, apartado 26).
- 24 Así, en el título I, relativo a las disposiciones generales del código aduanero de la Unión, el artículo 28, apartado 1, letra a), establece que una decisión favorable al interesado será revocada o modificada cuando no se hayan cumplido o hayan dejado de cumplirse una o varias de las condiciones establecidas para su adopción. Habida cuenta de esta disposición, el Tribunal de Justicia ya ha declarado, en materia de informaciones arancelarias vinculantes, que, cuando una interpretación por parte de las autoridades aduaneras de las disposiciones legales aplicables a la clasificación arancelaria de las mercancías de que se trate resulta errónea, dichas autoridades están facultadas para revocar su resolución modificando la clasificación arancelaria. Esto es así tanto como consecuencia de un error de apreciación como de una evolución de los criterios en materia de clasificación arancelaria (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de enero de 2004, *Timmermans Transport y Hoogenboom Production*, C-133/02 y C-134/02, EU:C:2004:43, apartados 24 y 25).
- 25 Estas consideraciones abogan por una interpretación del artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión según la cual las autoridades aduaneras pueden restablecer la deuda aduanera inicial en un caso en el que, en un primer momento, hayan concedido una devolución de dicha deuda sobre la base de una clasificación arancelaria de las mercancías que, en un segundo momento, haya resultado ser errónea.
- 26 Esta interpretación también se ve corroborada por la jurisprudencia relativa al artículo 78 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario (DO 1992, L 302, p. 1), que fue derogado 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), que, a su vez, fue sustituido por el código aduanero de la Unión. En virtud de la mencionada disposición, cuando una revisión de la declaración en aduana o un control *a posteriori* efectuado por las autoridades aduaneras revelase que los derechos habían sido calculados sobre la base de elementos inexactos o incompletos, dichas autoridades debían adoptar las medidas necesarias para regularizar la situación teniendo en cuenta los nuevos datos de que disponían. A este respecto, el Tribunal de Justicia declaró que la referida disposición debía interpretarse en el sentido de que permitía, en particular, a las autoridades aduaneras repetir una revisión o un control *a posteriori* de una declaración en aduana y determinar sus consecuencias fijando una nueva deuda aduanera. En este contexto, tuvo en cuenta la lógica específica que subyace a esta disposición, que tiene por objeto ajustar el procedimiento aduanero a la situación real corrigiendo los errores u omisiones materiales, así como los errores de interpretación del Derecho aplicable (véanse, en este sentido, las sentencias de 12 de julio de 2012, *Südzucker y otros*, C-608/10, C-10/11 y C-23/11, EU:C:2012:444, apartado 47, y de 10 de diciembre de 2015, *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, apartados 22 a 28). Dado que el artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión se basa en la misma lógica, debe, por lo tanto, permitir a las autoridades aduaneras restablecer la deuda aduanera inicial cuando resulte que su devolución se ha efectuado sobre la base de una clasificación arancelaria errónea.
- 27 En sus observaciones escritas, Celní jednatelství Zelinka sostiene que el respeto de los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima debe conducir, no obstante, a interpretar el artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión en el sentido de que la deuda aduanera solo puede restablecerse cuando los derechos de aduana hayan sido objeto de devolución a raíz de un error cometido de manera no intencionada por las autoridades aduaneras.
- 28 A este respecto, si bien es cierto que la posibilidad de que las autoridades aduaneras tomen las medidas necesarias para regularizar la situación está sujeta al respeto de las exigencias pertinentes de esos principios (véase, en este sentido, la sentencia de 10 de diciembre de 2015, *Veloserviss*, C-427/14,

EU:C:2015:803, apartado 29), no lo es menos que una interpretación de la citada disposición según la cual su ámbito de aplicación no se limita a los errores no intencionados de las autoridades aduaneras no resulta, como tal, incompatible con estas exigencias.

- 29 En efecto, por lo que respecta al principio de seguridad jurídica, procede señalar que la posibilidad de proceder al restablecimiento de la deuda aduanera inicial está supeditada a la condición de que dicha deuda no haya prescrito en virtud del artículo 103 del código aduanero de la Unión. Según esta última disposición, el plazo de prescripción expirará, por regla general, tras un plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera.
- 30 Pues bien, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que la imposición de un plazo de prescripción razonable sirve al interés de la seguridad jurídica, que protege tanto al justiciable como a la Administración interesada, sin impedir por ello que el justiciable ejerza los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión. Por lo tanto, durante el plazo de prescripción, las autoridades aduaneras deben poder modificar la deuda aduanera (véase, por analogía, la sentencia de 10 de diciembre de 2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, apartados 32 y 37).
- 31 En lo que respecta al principio de protección de la confianza legítima, procede señalar que, antes de que expire el plazo de prescripción, un sujeto pasivo, en cuanto operador económico, debe aceptar el riesgo de que las autoridades aduaneras revisen su decisión sobre la deuda aduanera, al tener en cuenta los nuevos datos de los que dispongan (véase, en este sentido y por analogía, la sentencia de 10 de diciembre de 2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, apartados 41 y 42).
- 32 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 116, apartado 7, del código aduanero de la Unión debe interpretarse en el sentido de que no se refiere únicamente a las situaciones en las que los derechos de aduana hayan sido objeto de devolución a raíz de un error no intencionado de las autoridades aduaneras, sino que también incluye las situaciones en las que dichas autoridades hayan procedido deliberadamente a una clasificación arancelaria que posteriormente resultó ser errónea.

Costas

- 33 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Séptima) declara:

El artículo 116, apartado 7, del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión,

debe interpretarse en el sentido de que

no se refiere únicamente a las situaciones en las que los derechos de aduana hayan sido objeto de devolución a raíz de un error no intencionado de las autoridades aduaneras, sino que también incluye las situaciones en las que dichas autoridades hayan procedido deliberadamente a una clasificación arancelaria que posteriormente resultó ser errónea.

Firmas