

I

(Comunicaciones)

TRIBUNAL DE CUENTAS

INFORME ESPECIAL Nº 23/2000

**sobre la valoración de mercancías importadas a efectos de aduana (valoración en aduana),
acompañado de las respuestas de la Comisión***(con arreglo al segundo párrafo del apartado 4 del artículo 248 del Tratado CE)*

(2001/C 84/01)

ÍNDICE

	Apartados	Página
RESUMEN		3
INTRODUCCIÓN	1-8	3
FISCALIZACIÓN DEL TRIBUNAL	9-12	4
Alcance de la fiscalización	9-11	4
Objetivos de la fiscalización	12	4
INCORPORACIÓN A LA LEGISLACIÓN COMUNITARIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES SOBRE VALORACIÓN EN ADUANA	13-15	4
CORRECTA APLICACIÓN DE LAS NORMAS COMUNITARIAS EN MATERIA DE VALORACIÓN EN ADUANA	16-37	5
Papel de la Comisión	16-22	5
Trabajo del Comité del código aduanero (sección de valor en aduana)	23-29	5
Procedimientos básicos de control aplicados por las autoridades aduaneras nacionales	30-37	6
ASPECTOS PARTICULARES DE LA APLICACIÓN DE LA LEGISLACIÓN COMUNITARIA EN MATERIA DE VALOR EN ADUANA	38-82	6
Decisiones sobre el valor en aduana	40-54	7
Función de las organizaciones internacionales y de la Comisión	40-43	7
Decisiones de valoración en aduana emitidas por las autoridades de los Estados miembros	44-47	7
Naturaleza limitada de las decisiones sobre valor en aduana	48-54	7
Tratamiento de cánones y derechos de licencia	55-61	8
Disposición sobre las ventas sucesivas	62-65	9
Relación entre los precios de transferencia y los valores de transacción	66-70	9
Garantías de los fabricantes	71-75	9
Costes de transporte	76-78	10
Intercambio de información entre las administraciones aduaneras de los Estados miembros	79-82	10
CONCLUSIÓN	83-91	11
Respuestas de la Comisión		13

RESUMEN

La valoración en aduana es un procedimiento aplicado para determinar el valor de las mercancías importadas y así calcular los derechos *ad valorem*. El procedimiento tiene por objeto proporcionar una base justa, homogénea y neutra para la valoración de las mercancías importadas.

La valoración en aduana es importante para la Comunidad por dos razones. En primer lugar, los derechos aduaneros son una fuente importante de ingresos para la Comunidad Europea, que en 1999 representaron alrededor de 11 706 millones de euros, o el 13,5 % del total de recursos propios comunitarios. En segundo lugar, la valoración en aduana es importante para los Estados miembros puesto que también proporciona una base de cálculo de los impuestos nacionales (incluido el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales) sobre las mercancías importadas.

En principio, para todo el comercio de mercancías, la Comunidad debería funcionar como una auténtica unión aduanera y las autoridades aduaneras de los Estados miembros deberían actuar de manera homogénea en su tratamiento de las mercancías importadas. Una aplicación coherente de las normas comunitarias en materia de valoración en aduana contribuiría considerablemente a garantizar el buen funcionamiento de la unión aduanera.

Durante esta fiscalización se han identificado dificultades sufridas por los Estados miembros para operar de manera homogénea dentro de la unión aduanera y por la Comisión para supervisar y llevar a cabo un seguimiento de las distintas autoridades que forman dicha unión.

Esta falta de homogeneidad es perjudicial para los intereses financieros de la Comunidad Europea.

La Comisión y los Estados miembros deben tomar las medidas legislativas y administrativas adecuadas para resolver las siguientes debilidades:

- ausencia de unas normas de control y unas prácticas de trabajo comunes,
- falta de un tratamiento común de los operadores que actúan en varios Estados miembros,
- ausencia de disposiciones jurídicas comunitarias que permitan establecer decisiones de valoración a nivel comunitario,
- ausencia de una base de datos de decisiones de valoración obligatorias.

La Comisión necesita reforzar sus actividades de supervisión e inspección para contribuir con mayor eficacia a garantizar la igualdad de condiciones para los operadores comunitarios. No se puede depender del Comité del valor en aduana para garantizar a éstos la igualdad de trato.

Deben tomarse disposiciones para favorecer un intercambio de información sistemático sobre cuestiones de valoración entre la Comisión y los Estados miembros y entre los propios Estados miembros.

INTRODUCCIÓN

1. La valoración en aduana es un procedimiento aplicado para determinar el valor de las mercancías importadas cuando los derechos de aduana se calculan en términos *ad valorem*, lo que, según las estimaciones del Tribunal, es el caso del 95 % de los derechos sobre las importaciones a la Comunidad Europea.

2. La valoración en aduana puede verse afectada principalmente por dos tipos de problemas: incoherencias en la aplicación de las normas por las autoridades aduaneras nacionales e irregularidades ⁽¹⁾. El presente Informe sólo aborda los problemas de incoherencia. Las implicaciones financieras de este tipo de problema no se han cuantificado. El principal obstáculo para cualquier tentativa de estimación es el hecho de que la elección de un punto de referencia que represente la práctica administrativa correcta es arbitrario.

3. Las normas para el cálculo del valor en aduana se exponen en el Acuerdo sobre la valoración en aduana de la Organización Mundial del Comercio (OMC) relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994. Dicho Acuerdo presenta los principios generales de un sistema internacional de valoración.

4. Habiendo sido miembro del GATT, organización que precedió a la OMC, la Comunidad Europea aprobó el Acuerdo de valoración original del GATT ⁽²⁾, que ahora se halla incorporado a la legislación comunitaria en el código aduanero comunitario y sus disposiciones de aplicación ⁽³⁾. En virtud del acuerdo de valoración, la Organización Mundial de Aduanas (OMA) actúa como asesor técnico del Comité del valor en aduana de la OMC. La OMA presenta conclusiones sobre la interpretación del Acuerdo sobre valoración en aduana de la OMC, y aunque éstas no tengan fuerza de ley, proporcionan orientaciones convincentes sobre el modo en que se ha de aplicar el acuerdo sobre valoración en circunstancias concretas, que se describen en un índice de conclusiones.

⁽¹⁾ Con respecto a las irregularidades, la Comisión publicó un informe sobre las comunicaciones de los Estados miembros sobre la actividad y resultados de sus controles [COM(2000) 107 de 29 de febrero de 2000]. Dicho informe indica que en 1998 el importe total de irregularidades aduaneras en el despacho a libre práctica de las mercancías identificadas en la Unión Europea era de 306 860 262 euros, de los que 52 682 753 euros correspondían a irregularidades en la valoración en aduana, 28 265 530 euros a importaciones no declaradas, 64 327 823 euros a una clasificación arancelaria errónea, 29 774 574 euros al origen, 1 412 380 euros a la cantidad y 130 397 205 euros a irregularidades no especificadas.

⁽²⁾ Decisión 80/271/CEE del Consejo, de 10 de diciembre de 1979, relativa a la conclusión de los acuerdos multilaterales resultantes de las negociaciones comerciales de 1973 a 1979 (DO L 71 de 17.3.1980, p. 1).

⁽³⁾ Respectivamente: Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se crea el código aduanero comunitario (DO L 302 de 19.10.1992, p. 1), y Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo por el que se crea el código aduanero comunitario (DO L 253 de 11.10.1993, p. 1).

5. La Comisión y las autoridades aduaneras de los Estados miembros representadas en el Comité del código aduanero desempeñan un papel fundamental en el desarrollo del acuerdo sobre valoración dentro de la OMC y la OMA, y han contribuido a la elaboración del índice de conclusiones de la OMA. Al mismo tiempo también estudian asuntos comunes europeos en materia de valoración en aduana.

6. Este sistema se articula en torno al concepto de que el valor en aduana de las mercancías importadas debe basarse en el valor real de éstas, es decir, en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías en cuestión. El sistema pretende proporcionar una base justa, homogénea y neutra para la valoración en aduana de las mercancías importadas.

7. La valoración en aduanas es importante para la Comunidad por dos razones. En primer lugar, los derechos aduaneros constituyen una fuente importante de ingresos para la Comunidad Europea, que en 1999 representaron unos 11 706 millones de euros, o el 13,5 % del total de recursos propios comunitarios. En segundo lugar, la valoración en aduana es importante para los Estados miembros puesto que proporciona una base de cálculo de varios impuestos nacionales (incluidos el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales) sobre las mercancías importadas.

8. En principio, en todo el comercio de mercancías la Comunidad debería funcionar como una auténtica unión aduanera y las autoridades aduaneras de los Estados miembros deberían dar un tratamiento homogéneo a las mercancías importadas, contribuyendo así al buen funcionamiento del mercado único. Una aplicación coherente de las normas en materia de valoración en aduana contribuiría de manera importante a garantizar el correcto funcionamiento de la unión aduanera.

FISCALIZACIÓN DEL TRIBUNAL

Alcance de la fiscalización

9. La fiscalización tuvo lugar en la Comisión y en todos los Estados miembros, salvo en los tres que pasaron a formar parte de la Unión el 1 de enero de 1995 (Austria, Finlandia y Suecia). También se visitaron la Organización Mundial de Comercio y la Organización Mundial de Aduanas.

10. La fiscalización incluyó un examen de documentos tratados en el Comité del valor en aduana de la Comisión, de expedientes de auditoría elaborados por las autoridades aduaneras en materia de valoración en aduana, decisiones escritas relativas a la valoración, decisiones de tribunales de apelación y declaraciones de aduana propiamente dichas. Se examinaron expedientes y documentación sobre procedimientos de valoración en aduana correspondientes a más de 200 empresas y grupos de empresas.

11. Para seleccionar su muestra, el Tribunal utilizó una lista predeterminada de las 50 empresas comerciales más importantes a escala mundial, combinada con listas obtenidas en cada Estado miembro visitado de las 50 empresas más importantes en términos de derechos de aduana constatados.

Objetivos de la fiscalización

12. El objetivo general de la fiscalización era examinar la exactitud y la coherencia de la valoración en aduana de las mercancías importadas a la Unión Europea. La fiscalización trató de determinar:

- a) cómo se han incorporado a la legislación comunitaria las normas internacionales en materia de valoración en aduana;
- b) qué medidas toman la Comisión o los Estados miembros para garantizar la adecuada aplicación de las normas comunitarias sobre valoración en aduana y qué procedimientos de control han establecido las autoridades aduaneras de los Estados miembros para cumplir los requisitos de la legislación comunitaria;
- c) en qué medida se aplica coherentemente la legislación comunitaria con respecto a las importaciones, en particular las efectuadas por empresas que operen en más de un Estado miembro.

INCORPORACIÓN A LA LEGISLACIÓN COMUNITARIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES SOBRE VALORACIÓN EN ADUANA

13. Para examinar la incorporación a la legislación comunitaria del Acuerdo sobre valoración en aduana de la OMC, se efectuó una comparación entre éste y el texto correspondiente incorporado a la legislación comunitaria.

14. El Acuerdo sobre valoración en aduana de la OMC es un texto único y coherente que en la legislación comunitaria se ha dividido en dos textos de distinto estatuto jurídico. Varios artículos del Acuerdo sobre valoración en aduana se han incorporado al código aduanero comunitario (Reglamento del Consejo). Los demás artículos se han integrado en las disposiciones de aplicación (Reglamento de la Comisión). Por último, las notas explicativas de cada artículo del Acuerdo sobre valoración en aduana se han incorporado a los anexos a las disposiciones de aplicación con independencia de si los artículos a los que hacen referencia las notas se encuentran incluidos en el código aduanero o en las disposiciones de aplicación.

15. La justificación aducida por la Comisión por el distinto estatuto jurídico que reciben en el Derecho comunitario partes del mismo texto jurídico en el Acuerdo sobre valoración en aduana de la OMC es que, cuando se aprobó el código aduanero comunitario, se decidió conseguir el objetivo de conferir transparencia a la legislación aduanera comunitaria en un nivel general. Pese a su importancia, se consideraba que las normas sobre valoración en aduana representan sólo un capítulo entre más de 25 que forman el código aduanero comunitario. Pese a la fragmentación del texto, el Tribunal expresa su satisfacción por que el Acuerdo sobre valoración en aduana de la OMC se haya incorporado debidamente a la legislación comunitaria.

CORRECTA APLICACIÓN DE LAS NORMAS COMUNITARIAS EN MATERIA DE VALORACIÓN EN ADUANA

Papel de la Comisión

16. La Comisión tiene tres responsabilidades principales en materia de valoración en aduana.

17. La primera es participar, en calidad de representante de la Comunidad Europea, en el trabajo de los Comités de valoración en aduana de la OMC y de la OMA. Una parte importante de este trabajo consiste en encargarse de que la Comunidad y sus Estados miembros adopten un enfoque común en materia de valoración en aduana en su relación con los principales socios comerciales comunitarios.

18. La segunda se refiere a las autoridades aduaneras de los Estados miembros. En este caso la Comisión necesita obtener garantías de que los Estados miembros aplican de manera coherente las normas en materia de valoración en aduana. Para ello, la Comisión aconseja y apoya a las autoridades aduaneras de los Estados miembros en sus esfuerzos para desarrollar un enfoque común mediante la aprobación de normas de aplicación, la identificación de las mejores prácticas y asegurándose de que las autoridades aduaneras dispongan de una información jurídica y un marco de apoyo correctos.

19. La tercera responsabilidad se refiere a la protección de los intereses financieros de la Comunidad. En opinión del Tribunal, la Comisión debería tratar de asegurarse de que se constata el importe correcto de derechos de aduana (recursos propios) supervisando la aplicación por los Estados miembros de las normas sobre valoración en aduana ⁽¹⁾. Ello implica la realización de inspecciones en los Estados miembros, que invariablemente incluyen aspectos de valoración en aduana.

20. La Comisión también considera que uno de los objetivos dentro de su función de inspección de los recursos propios es el mantenimiento de condiciones equivalentes en los Estados miembros para garantizar la igualdad de trato para los operadores económicos.

21. Aparte de estas inspecciones, el único medio de que dispone la Comisión para supervisar el grado de aplicación por los Estados miembros de las normas sobre valoración en aduana es a través del trabajo del Comité del código aduanero (sección de valor en aduana) ⁽²⁾ y los casos que le son presentados, normalmente por los Estados miembros.

22. Este Comité constituye el vehículo principal utilizado por la Comisión para desempeñar las dos primeras responsabilidades de las tres mencionadas.

Trabajo del Comité del código aduanero (sección de valor en aduana)

23. La Comisión (DG TAXUD) aporta al Comité del código aduanero (sección de valor en aduana), denominado en lo suce-

sivo «el Comité del valor en aduana», su presidente y apoyo administrativo. Este Comité está compuesto por representantes de todos los Estados miembros y se reúne de seis a ocho veces al año para examinar asuntos en materia de valoración en aduana. Debe emitir un dictamen sobre la legislación propuesta y puede discutir cualquier asunto relativo a la valoración en aduana. El Tribunal ha analizado el trabajo realizado por el Comité de valor en aduana desde 1990.

24. Los temas relativos a la OMA y a la OMC constituyen elementos significativos de la agenda del Comité del valor en aduana: éste discute los asuntos planteados con vistas a las siguientes reuniones del Comité técnico de la OMA sobre valoración en aduana para determinar una posición común de la Comunidad.

25. Un trabajo importante concluido en 1997 fue la creación de un compendio de textos sobre valor en aduana ⁽³⁾. Aunque el documento carece de estatuto jurídico, está a disposición de todas las partes interesadas y ha sido utilizado como documento clave de referencia en el ámbito de la valoración en aduana tanto dentro de la unión aduanera (por las autoridades aduaneras de los Estados miembros) como fuera de ella.

26. La Comisión recurre al Comité del valor en aduana para intentar alcanzar su objetivo de garantizar la aplicación correcta y homogénea de las normas de valoración en aduana, pero no está facultada para obligar a los Estados miembros a interpretar de una manera particular la legislación al respecto. La Comisión considera que su misión es fomentar cualquier forma de convergencia de prácticas entre las administraciones representadas en el Comité del valor en aduana, y utiliza la discusión, la persuasión y la motivación como medios de conseguir un tratamiento común de los mismos problemas en todos los Estados miembros. Aunque el Comité del valor en aduana constituye una plataforma que permite a los Estados miembros adoptar un enfoque común en casos similares, es inevitable que con quince autoridades aduaneras distintas la obtención de consenso sea un proceso lento. El Comité del valor en aduana con frecuencia se ve trabado entre detalles y desacuerdos entre los representantes de los Estados miembros.

27. Un ejemplo de los retrasos que pueden producirse lo constituye una empresa sujeta a una decisión comunitaria sobre valoración en aduana relativa al pago de cánones, que vencía al final de 1996. La fijación de los derechos para los dos años siguientes, que implicaba una duplicación del incremento (aumento del valor), no se acordó hasta finales de 1999, y la correspondiente a 1999 y 2000 se efectuó en junio de 2000. Algunas autoridades aduaneras habían asegurado los posibles pagos de derechos suplementarios mediante la constitución de garantías. Otras no lo hicieron. En enero de 2000, las distintas autoridades aduaneras todavía no habían percibido ningún pago de derechos suplementarios. En 1997, esta empresa pagó más de 43 millones de euros de derechos de aduana en ocho Estados miembros. El Tribunal estima que todavía deben recaudarse más de 4 millones de euros de atrasos de derechos correspondientes a ese año.

⁽¹⁾ Artículo 18 del Reglamento (CEE, Euratom) n° 1150/2000 del Consejo, de 22 de mayo de 2000 (DO L 130 de 31.5.2000).

⁽²⁾ Artículos 246 y apartado 2 del artículo 247 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, y las normas de procedimiento del documento XXI/2011/94, aprobado el 7 de abril de 1997.

⁽³⁾ XXI/1229/96 — Compendio de textos relativos al valor en aduana del Comité del código aduanero, sección del valor en aduana.

28. La eficiencia del Comité del valor en aduana podría mejorar mediante una mayor coordinación del trabajo entre los representantes de los Estados miembros. Por ejemplo, si un Estado miembro domina un aspecto particular de la valoración en aduana, podría invitársele a asumir la responsabilidad principal de examinar y resolver problemas en ese aspecto y el Comité del valor en aduana respaldaría las conclusiones a las que llegara.

29. Muchos asuntos complejos del ámbito de la valoración en aduana no son planteados al Comité. Además, éste constituye un vehículo demasiado lento para lograr los objetivos de la Comisión. En cualquier caso, la Comisión no está facultada para imponer los resultados del trabajo del Comité del valor en aduana.

Procedimientos básicos de control aplicados por las autoridades aduaneras nacionales

30. De conformidad con la legislación comunitaria ⁽¹⁾, los Estados miembros deben establecer un sistema adecuado de controles aduaneros. La aplicación de las normas del código aduanero comunitario en materia de valoración en casos particulares incumbe a las administraciones aduaneras de los Estados miembros.

31. La legislación comunitaria también indica que en caso de duda sobre el valor de una transacción, la autoridad aduanera tiene derecho a examinar el valor en aduana y pedir al declarante que presente más información en apoyo del valor declarado ⁽²⁾.

32. La valoración en aduana se considera como parte de los procedimientos normales de despacho aduanero. Esto supone que, en esta fase, debe efectuarse un control documental de una muestra de operaciones basada en el análisis de riesgo. Todas las autoridades de los Estados miembros reconocen que esto es insuficiente y la mayoría ha establecido verificaciones basadas en auditorías posteriores a la importación. El Tribunal observa y valora positivamente el que la mayoría de los Estados miembros recurra cada vez más a los controles de importación posteriores al despacho aduanero ⁽³⁾.

33. Sin embargo, las autoridades nacionales organizan de maneras diferentes sus controles posteriores al despacho aduanero del valor en aduana de las mercancías importadas. Por ejemplo, algunas autoridades aduaneras recurren a contables cualificados para que les ayuden en este trabajo (Bélgica, Alemania, Países Bajos y Reino Unido), mientras que en otro extremo, en un Estado miembro (Grecia) los funcionarios de aduana no tienen derecho a proceder a un control excepto en casos de fraude. Dependiendo de la complejidad del caso y de los métodos de trabajo aplicados, las visitas de control pueden consistir desde una inspección de varias horas a una auditoría que dure varias semanas en un período de varios años.

34. La Comisión reconoce que unas prácticas de trabajo comunes son una parte esencial de la unión aduanera, y las Decisiones

«Aduana 2000» ⁽⁴⁾ y «Fiscalis» ⁽⁵⁾ son muestra del compromiso en conseguir que las prácticas de trabajo sean de un nivel elevado y que estén basadas en las mejores prácticas.

35. El Tribunal observó ⁽⁶⁾ que pese a su compromiso, la Comisión no dispone de medios prácticos para asegurarse de que todas las administraciones nacionales utilicen las herramientas consideradas adecuadas a efectos de control del valor en aduana.

36. En una unión aduanera que carece de una autoridad aduanera única es difícil para las autoridades aduaneras nacionales aplicar unas prácticas de trabajo idénticas. Las responsabilidades y las facultades de acceso de las autoridades nacionales son diferentes. Algunas de dichas autoridades sólo han establecido recientemente unidades de control importación posterior al despacho aduanero. Otras probablemente no cambiarán sus métodos establecidos y considerados satisfactorios, basados principalmente en exámenes efectuados en el momento de la importación o en un equilibrio entre dichos exámenes y controles de importación posteriores al despacho aduanero.

37. Como consecuencia de la falta de unos métodos de trabajo comunes, las distintas autoridades aduaneras son reticentes a aceptar las decisiones de las demás, lo que obstaculiza el desarrollo de la unión aduanera. Incluso cuando las autoridades aduaneras hayan acordado trabajar juntas, sus distintos enfoques dan lugar a retrasos excesivos para la consecución de decisiones aceptadas de común acuerdo.

ASPECTOS PARTICULARES DE LA APLICACIÓN DE LA REGLAMENTACIÓN COMUNITARIA EN MATERIA DE VALOR EN ADUANA

38. En su forma más simple, el valor en aduana que se utiliza para la gran mayoría de las importaciones se basa en la operación efectuada entre el importador y el proveedor. Sin embargo, la situación se complica cuando se tienen en cuenta otros factores ⁽⁷⁾, como por ejemplo:

- cualquier influencia que pueda tener la vinculación entre el importador y el proveedor,
- los distintos elementos que pueda ser necesario añadir para determinar el valor en aduana (por ejemplo, mercancías y servicios prestados por el comprador, cánones y licencias).

39. Para comprobar la coherencia de la aplicación del procedimiento comunitario de valoración en aduana en estos asuntos, el

⁽¹⁾ Artículo 8 de la Decisión 94/728/CE y artículo 18 del Reglamento (CEE, Euratom) n° 1150/2000 del Consejo, de 22 de mayo de 2000.

⁽²⁾ Anexo 23 y artículo 181 bis del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993.

⁽³⁾ Esta tendencia ha aumentado significativamente desde la anterior fiscalización del Tribunal de los controles posteriores a la importación en general (véase el Informe anual del Tribunal de cuentas relativo al ejercicio 1993, capítulo 1, apartados 1.3 a 1.38 (DO C 327 de 24.11.1994).

⁽⁴⁾ DO L 13 de 19.1.2000.

⁽⁵⁾ DO L 206 de 23.7.1998, p. 43.

⁽⁶⁾ Por ejemplo, en el seminario Mattheus sobre valoración en aduana, celebrado en Madrid en julio de 1998, la conclusión con respecto a las normas comunes de auditoría fue que un enfoque de control particular presentado por un Estado miembro podía constituir una base para establecer un enfoque común para todos los Estados miembros. No obstante, hasta la fecha no se han emprendido acciones.

⁽⁷⁾ Artículo 32 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo.

Tribunal centró su fiscalización en las importaciones efectuadas por empresas que operan en más de un Estado miembro.

Decisiones sobre el valor en aduana

Función de las organizaciones internacionales y de la Comisión

40. Existe un número considerable de dictámenes y conclusiones sobre valor en aduana aprobados tanto en el nivel de la OMA ⁽¹⁾ como del Comité comunitario del valor en aduana ⁽²⁾. Juntos constituyen un tratamiento relativamente exhaustivo de las cuestiones en materia de valor en aduana.

41. Estas decisiones pueden resultar útiles para reducir las posibilidades de que en los Estados miembros se apliquen de manera incoherente las normas sobre valor en aduana en casos concretos (por ejemplo, costes relativos a cánones, investigación y desarrollo, equipamiento, etc.). Sin embargo, cuando se ven los resultados desde el punto de vista de la Comunidad funcionando como una administración única, éstos siguen siendo insuficientes. La responsabilidad final de la deuda aduanera de un operador recae en las distintas administraciones aduaneras. En cuestiones de valoración en aduana, éstas no están obligadas a aceptar las decisiones u opiniones de cualquier otra autoridad.

42. La Comisión no efectúa ni comunica decisiones sobre el valor en aduana a los operadores particulares. En 1975 un hecho significativo marcó la historia de la unión aduanera: cuando aprobó los nuevos Reglamentos sobre valoración en aduana ⁽³⁾ el Consejo rechazó una propuesta de la Comisión ⁽⁴⁾, de que se le concediera a ésta competencia para actuar en este ámbito. La Comisión había propuesto que se le debía haber concedido la facultad delegada de fijar, en casos particulares, valores o incrementos de valor para evitar diferencias a la hora de determinar el valor aduanero.

43. Pese a las limitaciones jurídicas, la Comisión ha obtenido con los años el acuerdo de las administraciones nacionales para emitir decisiones de valoración en aduana homogéneas para operadores particulares, aunque cada vez en menor número.

Decisiones de valoración en aduana emitidas por las autoridades de los Estados miembros

44. Siempre que las autoridades aduaneras de un Estado miembro aceptan una declaración en aduana, están implícitamente efectuando una decisión sobre el valor en aduana que servirá de base a la fijación de los derechos. No obstante, una «decisión sobre el valor en aduana», en el sentido generalmente entendido por la comunidad comercial y las autoridades aduaneras, es una decisión escrita dirigida a un importador sobre el valor en aduana de las mercancías importadas. Dicha decisión puede aplicarse a importaciones subsiguientes de mercancías idénticas efectuadas en las mismas circunstancias por el mismo importador y pueden ser válidas durante un período fijo o indefinido.

⁽¹⁾ Compendio OMA de instrumentos de valoración en aduana (dictámenes consultivos, comentarios, notas explicativas y estudios de casos).

⁽²⁾ Compendio comunitario de textos sobre valor en aduana.

⁽³⁾ DO L 127 de 5.12.1972.

⁽⁴⁾ Reglamento (CEE) n° 338/75 del Consejo, de 10 de febrero de 1975 (DO L 39 de 13.2.1975, p. 5) por el que se modifica el Reglamento (CEE) n° 803/68 (el antiguo texto básico sobre valoración) (DO L 148 de 28.6.1968, p. 6).

45. Esta decisión escrita es necesaria, por ejemplo, cuando se aplica un incremento al valor de la factura/operación para obtener el valor en aduana correcto. Este incremento, expresado en un porcentaje, es usual cuando existen otros elementos impondibles, como por ejemplo, primas de seguros anuales, cánones o gastos de investigación y desarrollo.

46. El Tribunal encontró diferencias dignas de mención tanto en el número como en las circunstancias en que estas decisiones se efectúan o se emiten. Por ejemplo, en Bélgica las autoridades aduaneras siempre transmiten al operador una decisión de valoración por escrito después de una visita de auditoría. La decisión tiene una validez de cinco años y siempre que las circunstancias no cambien, es vinculante. Las autoridades aduaneras neerlandesas siguen un procedimiento similar. Algunos Estados miembros sólo emiten estas decisiones cuando deben realizarse ajustes específicos (Francia, Irlanda, Portugal, Reino Unido). Otros raramente realizan estas decisiones por escrito (Dinamarca, España, Italia, Luxemburgo). En Alemania, la decisión sobre el valor en aduana no existe en forma de documento escrito diferenciado. No obstante, el informe detallado que se entrega al importador tras una auditoría normalmente contiene la sustancia de una decisión de valoración en aduana.

47. Además, las autoridades aduaneras de los Estados miembros difieren en el modo en que ponen a disposición de las demás partes interesadas de su servicio la información sobre las decisiones sobre valor en aduana. En Bélgica y en los Países Bajos las autoridades aduaneras disponen de compendios nacionales de decisiones sobre valor en aduana clasificadas por operadores, con notas de control justificativas. Estos compendios constituyen una base de datos que los funcionarios aduaneros aplican como orientación en otros casos similares. Ningún otro Estado miembro cuenta con tales compendios. Las autoridades aduaneras de algunos Estados miembros distribuyen decisiones sobre valor en aduana dentro de sus propias administraciones, otras sólo informan al importador y a la aduana de que se trate, puesto que necesitan estar al corriente. Todas estas decisiones corresponden a operadores individuales.

Naturaleza limitada de las decisiones sobre valor en aduana

48. El hecho de que una decisión sobre valor en aduana tenga fuerza ejecutiva en un Estado miembro y no en todos los demás causa problemas al conjunto de operadores.

49. Los resultados de la fiscalización del Tribunal indican que los Estados miembros no han podido llegar a conclusiones homogéneas sobre las decisiones de valoración en aduana aplicables a importaciones idénticas efectuadas por las mismas empresas en distintas partes de la unión aduanera.

50. En un caso, una importante empresa comercial llevaba intentando obtener decisiones sobre valor en aduana a nivel comunitario desde 1992. La Comisión aconsejó a la empresa obtener decisiones por separado en cada Estado miembro. El Tribunal examinó las bases de valoración utilizadas en ocho Estados miembros. Todas diferían en cierta medida pese al hecho de que la relación entre la empresa matriz y sus distribuidores europeos era la misma en todos los Estados miembros.

51. Otro caso se refería a una empresa con relaciones comerciales en todos los Estados miembros y la evolución de su caso en el Comité del valor en aduana. En 1996 se solicitó una única auditoría para satisfacer a las autoridades sobre la aplicación adecuada de las disposiciones sobre el valor en aduana. Este asunto dio lugar a una discusión sobre la posibilidad de efectuar controles conjuntos o multinacionales de otras empresas candidatas, pero finalmente los miembros del Comité del valor en aduana limitaron su acción a intercambiar información sobre las visitas de control propuestas. En 1999 el problema particular de esta empresa se resolvió trabajando cada Estado miembro con independencia de los demás.

52. La ausencia de unas decisiones comunitarias sobre valor en aduana vinculantes es uno de los problemas que se plantean cuando una unión aduanera no cuenta con una única administración aduanera. Los Estados miembros deberían establecer unos métodos de trabajo homogéneos a través de la aplicación de normas de auditoría comunes, lo que constituiría un paso hacia el intercambio y la aceptación de unas decisiones de valoración en aduana vinculantes. Un tratamiento completo de las empresas con sucursales en varios Estados miembros implicaría un examen completo de los registros financieros y de producción. La aceptación de los resultados basados en la auditoría exige, al menos en la fase inicial, un enfoque participativo basado en acciones de auditoría comunes y conjuntas. La solución a largo plazo para la unión aduanera es introducir un sistema de decisiones de valoración en aduana vinculantes, que actualmente no están contempladas en la legislación comunitaria.

53. A corto plazo, el Tribunal opina que la Comunidad, en tanto que unión aduanera, necesita un compendio de decisiones sobre valor en aduana relativas a los distintos operadores. La creación de una base de datos a escala comunitaria de decisiones sobre el valor en aduana, que abarcara al menos los 50 principales importadores de mercancías imponibles a la Comunidad, permitiría en cierto modo resolver este problema y asegurar que los Estados miembros apliquen un tratamiento coherente de valoración a importaciones idénticas en circunstancias similares.

54. El sistema actual no es eficiente ni garantiza una igualdad de condiciones para todos los operadores económicos. Grandes multinacionales han aprovechado la oportunidad brindada por los Estados miembros al ofrecerles el tratamiento más favorable en materia de valoración en aduana y han trasladado sus operaciones de importación consecuentemente. Este es un ejemplo (como el caso mencionado en el apartado 58) de cómo la ausencia de unas decisiones de valoración vinculantes a nivel comunitario puede afectar al importe de recursos propios recaudados.

Tratamiento de cánones y derechos de licencia

55. Los cánones y los derechos de licencia pueden incluirse en el precio de la factura de las mercancías importadas o aparecer por separado en la factura junto con el precio básico. También pueden calcularse anualmente como un porcentaje del valor total de las ventas de mercancías importadas. Una elevada proporción de las decisiones sobre valor en aduana comentadas en el presente informe se refieren al pago de cánones. El proceso de determinar

el correcto valor en aduana que se ha de aplicar a los cánones y derechos de licencia, así como a otros pagos relativos a mercancías importadas es complejo ⁽¹⁾. La reglamentación no puede evolucionar al ritmo de las prácticas comerciales y financieras que están constantemente ajustándose para poder franquear las barreras que surgen a cada momento.

56. Para las autoridades aduaneras, el único modo de obtener la información necesaria para tratar los cánones es controlar las cuentas subyacentes de los importadores. La mayoría de las autoridades aduaneras ya lo están haciendo. No obstante, este trabajo exige una técnica especializada y conocimiento de los principios contables, de información financiera y de auditoría. Para facilitar este trabajo se podría:

- a) fomentar el intercambio de decisiones sobre valor en aduana;
- b) acordar una base jurídica para efectuar controles conjuntos multinacionales.

57. La Comisión ha dedicado un esfuerzo considerable a garantizar una aplicación homogénea de las normas. Pese a ello, el Tribunal detectó varios casos de tratamiento aparentemente diferente entre los Estados miembros. Dada la actual diversidad de métodos de control dentro de la unión aduanera, esto no resulta sorprendente.

58. En un caso, la autoridad aduanera del Estado miembro en que se hallaba situada la sede de la empresa consideró que se podían aplicar tres tipos de categorías de operaciones a efectos de valoración en aduana. Todas eran legales y en algunos casos se podían incluir en la valoración en aduana cánones y otros pagos. Si el análisis de esta autoridad aduanera es correcto, es bastante probable que la valoración en aduana de las importaciones efectuadas por la empresa en seis de los siete Estados miembros examinados por el Tribunal sea incorrecta. En 1997 la empresa en cuestión pagó más de 43 millones de euros de derechos de aduana en estos siete Estados miembros. Los incrementos aplicados a los cánones por las distintas aduanas nacionales oscilaban entre el 0 y el 10 % del valor de las mercancías importadas.

59. Ninguno de los Estados miembros ha planteado este caso ante el Comité del valor en aduana. En el nivel comunitario la opinión actual de la Comisión es que normalmente la recuperación retrospectiva de derechos sólo sería posible en los casos en que las administraciones no hubieran comunicado una decisión a la empresa. Por lo tanto, es probable que incluso cuando se hayan efectuado decisiones erróneas no sea posible la recuperación de los derechos después de la importación.

60. En otro caso, la mayoría de las importaciones a la Comunidad de una empresa pasaron por un centro de distribución de un Estado miembro. La autoridad aduanera de dicho Estado decidió que ninguno de los pagos de cánones efectuado por la empresa formaba parte del valor en aduana. El Tribunal observó que en cinco de los Estados miembros en los que el operador había importado anteriormente mercancías, las autoridades aduaneras habían percibido derechos al menos sobre parte del canon y otros pagos adicionales efectuados por el importador.

⁽¹⁾ Apartado 1 del artículo 32 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, artículos 157 a 162 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, y conclusión n° 24 del compendio de textos sobre valor en aduana.

61. En este caso algunos Estados miembros habían intercambiado información. No obstante, teniendo en cuenta las distintas soluciones y el tiempo transcurrido, las autoridades de los Estados miembros claramente tenían dificultades para aceptar que las principales cuestiones sobre valor en aduana eran las mismas. La empresa pagó más de 33 millones de euros de derechos de aduana en 1998. Pese a su objetivo declarado de mantener unas condiciones equivalentes para los operadores en los Estados miembros (véase el apartado 20), la Comisión no examinó el procedimiento de valoración en aduana de esta empresa.

Disposición sobre las ventas sucesivas ⁽¹⁾

62. El precio de una venta anterior en una serie de ventas sucesivas puede utilizarse como «valor de transacción» a efectos de valoración en aduana. La venta anterior sólo podrá aceptarse si el declarante puede justificar los detalles de la venta y aportar pruebas que confirmen que en el momento en que ésta se efectuó las mercancías estaban destinadas a la exportación a la Comunidad. Los importadores, generalmente multinacionales, utilizan este procedimiento para que el valor en aduana de sus mercancías importadas resulte menor. La disposición sobre las ventas sucesivas es conforme a las orientaciones de política comercial aprobadas por la Comisión en consulta con el Consejo ⁽²⁾.

63. La Comisión y las autoridades aduaneras de los Estados miembros, no obstante, han intentado limitar la incidencia de esta disposición en la valoración en aduana de mercancías, en vista de las reducciones consiguientes en los recursos propios.

64. El Tribunal no pudo identificar totalmente en qué medida los importadores utilizan o tratan de utilizar la disposición de las ventas sucesivas. Una razón de ello es que, a diferencia de otras disposiciones en materia de aduanas, para aplicar esta disposición no existe ningún requisito legal que obligue al importador a obtener permiso o autorización previa. Sin embargo, el Tribunal observó que en la práctica algunas autoridades aduaneras imponen una forma de aprobación previa, aunque no exista una base para ello en el Derecho comunitario. Como en otros aspectos de la valoración en aduana, el Tribunal observó variaciones en el grado en que las autoridades aduaneras permiten el uso de la disposición o se consultan entre sí. El Tribunal ha constatado que determinados importadores utilizan la disposición de las ventas sucesivas en uno o más Estados miembros, pero no en otros, y ha llamado la atención de la Comisión sobre algunos ejemplos significativos de incoherencia.

65. Puesto que los procedimientos aduaneros tienden a una simplificación de los trámites administrativos en la fase de despacho de aduana, el Tribunal considera esencial que se introduzca la obligación de notificar previamente la utilización de la disposición sobre ventas sucesivas y que las autoridades del Estado miembro mantengan registros de las empresas que recurren regularmente a esta disposición o cuando se ha desautorizado su aplicación. El mantenimiento de estos registros permitiría el intercambio de información entre las autoridades aduaneras de los Estados miembros.

Relación entre el precio de transferencia y los valores de transacción

66. El código aduanero contiene disposiciones con arreglo a las cuales deben considerarse las ventas entre empresas vinculadas (precios de transferencia) a la hora de determinar el valor de derechos de aduana ⁽³⁾.

67. Los precios de transferencia aceptables en el código aduanero comunitario como valor en aduana no son necesariamente aceptables para las autoridades fiscales nacionales como valor a efectos de imposición de empresas.

68. El Tribunal observó ejemplos en que, a la hora de considerar los valores de transacción, los servicios aduaneros se han visto en conflicto con los servicios fiscales de las empresas, especialmente con respecto a las multinacionales basadas en Extremo Oriente. La autoridad fiscal nacional se preocupa por el problema de la sobrevaloración destinada a evitar una imposición nacional elevada sobre los beneficios de las empresas. En materia de valoración en aduana, el problema es justamente el contrario, el de la infravaloración.

69. En virtud de la legislación comunitaria, el valor en aduana y el valor fiscal nacional no tienen que coincidir necesariamente. El primero debe establecerse sobre la base de los criterios de la reglamentación aduanera comunitaria y no de los criterios relativos a los impuestos sobre los beneficios.

70. La consideración de los precios de transferencia para la valoración de las mercancías constituye un elemento esencial para la adecuada determinación y percepción de los ingresos. Los distintos criterios y metodología deberán armonizarse para conseguir un enfoque verdaderamente homogéneo entre la imposición comunitaria de las importaciones y la imposición nacional de los beneficios de las empresas.

Garantías de los fabricantes

71. Los fabricantes con frecuencia ofrecen una garantía sobre sus productos. Dichas garantías significan que se indemnizará al comprador si posteriormente se comprueba que las mercancías no corresponden a las especificaciones del contrato de venta. La garantía del fabricante está destinada a indemnizar al importador de las mercancías por los defectos que puedan atribuirse al proceso de producción. El código aduanero comunitario prevé la posibilidad de rechazar las mercancías y obtener el reembolso de los derechos de aduana pagados a la exportación. También permite que las mercancías defectuosas sean reexportadas temporalmente en régimen de perfeccionamiento pasivo y, siempre que se reparen gratuitamente, se reimporten con exención total de derechos. El código aduanero distingue las mercancías que no cumplen las especificaciones contractuales de las mercancías defectuosas ⁽⁴⁾.

72. El tratamiento de las garantías ofrecidas por los fabricantes a automóviles importados constituye un ejemplo perfecto de un ámbito en que las distintas autoridades aduaneras de los Estados miembros interpretan de manera diferente la legislación comunitaria.

⁽¹⁾ Artículo 147 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión.

⁽²⁾ El Comité que opera en el Consejo en virtud del artículo 133 del Tratado CE.

⁽³⁾ Apartado 2 del artículo 29 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992.

⁽⁴⁾ Artículos 155 y 238 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo y documento de la Comisión XXI/1038/97.

73. En su Informe anual sobre el ejercicio 1990 ⁽¹⁾, el Tribunal llamaba la atención sobre la práctica de las autoridades aduaneras alemanas de autorizar reducciones de valor de las importaciones de vehículos de motor para tener en cuenta los costes de reparación cubiertos por las disposiciones de la garantía. El Tribunal consideraba que dichas reducciones no estaban previstas en la legislación comunitaria vigente en ese momento. Diez años después, las autoridades aduaneras alemanas siguen aplicando reducciones de valor similares. El Tribunal sigue considerando que este procedimiento no es conforme a las disposiciones de la normativa comunitaria.

74. Situaciones similares se tratan de manera diferente en otros Estados miembros. Las autoridades aduaneras de tres de ellos (Italia, Países Bajos y Reino Unido) han rechazado solicitudes similares de importadores de vehículos de motor. Los distintos planteamientos de las administraciones aduaneras de los Estados miembros ante esta cuestión pueden ser uno de los elementos que dan lugar a un desvío del comercio dentro de la Comunidad.

75. Esto constituye una clara muestra de la falta de cohesión dentro de la unión aduanera que puede haber supuesto pérdidas de recursos propios. Con independencia de cualquier posible revisión de la reglamentación, sigue siendo un hecho que durante diez años ha existido una práctica de reducciones a la que la Comisión no se ha opuesto.

Costes de transporte

76. El Acuerdo de la OMC sobre valoración en aduana permite a los miembros disponer que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los gastos de transporte y costes relacionados ⁽²⁾. La Comunidad Europea y la mayoría de los miembros de la OMC incluyen el precio del transporte al puerto o lugar de importación. De ese modo, el coste del transporte de mercancías importadas al lugar de introducción al territorio aduanero de la Comunidad es uno de los que se añaden al precio pagado por las mercancías a la hora de determinar el valor en aduana.

77. En comparación con el transporte marítimo y por carretera, el caso del transporte aéreo es menos claro con respecto al punto en que se cruza la frontera de la Unión. La Comisión considera que éste es el punto en el aire en que se cruza una frontera comunitaria, y ha efectuado cálculos de las proporciones de los costes de cargo para incluirlos en el valor aduanero en rutas entre aproximadamente 230 aeropuertos no comunitarios (o grupos de aeropuertos) y cerca de 60 aeropuertos comunitarios; en total, están calculadas unas 14 000 rutas ⁽³⁾. A veces surgen dificultades porque las rutas cruzan territorios comunitarios situados lejos del continente europeo: por ejemplo, se considera que mercancías con destino a Francia (París) desde Brasil (São Paulo) llegan a la Unión cuando el avión sobrevuela las Azores.

78. El cálculo efectuado por la Comisión para el transporte aéreo es cuestionable, no sólo por su aproximación, sino también por su complejidad. Este sistema supone una importante carga de trabajo administrativo y se hace muy complicado para algunos importadores. El Tribunal considera que no todos los modos de transporte se tratan equitativamente y cuestiona si la valoración de los costes de transporte aéreo no reduce injustificadamente los derechos de importación para la Comunidad.

Intercambio de información entre las administraciones aduaneras de los Estados miembros

79. En varios Estados miembros visitados durante la fiscalización, el Tribunal encontró pocas muestras de que se hubieran mantenido contactos entre las distintas administraciones de los Estados miembros. No obstante, existen excepciones notables, como los acuerdos de cooperación bilaterales (España y Portugal) e intercambios espontáneos de información en relación con la realización de auditorías de empresas.

80. Gran parte de la información recabada por la administración aduanera para llegar a una decisión sobre valor en aduana procede de los operadores. Puesto que es probable que éstos sólo faciliten voluntariamente información que les sea favorable, es importante que las autoridades aduaneras intercambien información con respecto a las empresas que operen en varios Estados miembros.

81. Un ámbito particular que actualmente no está plenamente contemplado es la situación en que un importador tiene su base en un Estado miembro pero despacha mercancías a libre práctica en otro. El importador evita tener que disponer de una oficina en el puerto de entrada empleando los servicios de un representante fiscal autorizado para efectuar la declaración en aduana. No obstante, cualquier control basado en la auditoría debería ser realizado por la autoridad aduanera del Estado miembro en que el importador tenga su base. El Tribunal encontró pocas pruebas de que las administraciones aduaneras del Estado miembro estén tratando de remediar esta situación, aunque en algunos casos existe información disponible. Por ejemplo, en dos Estados miembros las autoridades aduaneras respectivas determinaron, como resultado del análisis de decisiones de valoración, que un número significativo de declaraciones eran efectuadas por operadores con base en otros Estados miembros (Bélgica y Luxemburgo). Esta información básica no era transmitida a los Estados miembros en los que tenían su base los importadores, salvo en unos cuantos casos de irregularidades.

82. Un ejemplo de la utilización de intercambios de información sobre los representantes fiscales lo constituye un caso examinado por el Tribunal en Dinamarca durante la fiscalización. Se trataba de un agente fiscal que representaba a 63 operadores distintos. Lo que comenzó como una investigación rutinaria en la que se hallaban implicados dos Estados miembros pasó por último a convertirse en un caso que afectaba a diez Estados miembros. Aunque el caso aún no ha concluido, las autoridades danesas estiman que se recuperarán entre 2,5 y 3 millones de euros de derechos de aduana.

⁽¹⁾ Informe anual del Tribunal de Cuentas relativo al ejercicio 1990, capítulo 2, letra a) del apartado 2.52 (DO C 324 de 13.12.1991).

⁽²⁾ Apartado 2 del artículo 8 del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.

⁽³⁾ Anexo 25 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión.

CONCLUSIÓN

83. La fiscalización del Tribunal ha identificado dificultades en los Estados miembros para operar de manera homogénea y en la Comisión para seguir y supervisar a las distintas autoridades que forman la unión aduanera.

84. La Comisión debe emprender más acciones si pretende garantizar la igualdad de condiciones comerciales en los Estados miembros. Hasta la fecha no se ha hecho lo suficiente en el ámbito de la valoración en aduana, lo que queda subrayado por los resultados de la fiscalización, en particular con respecto al tratamiento aplicado a empresas que operan en más de un Estado miembro. La Comunidad aún está a una cierta distancia del objetivo de conseguir la armonía en el enfoque de valoración en aduana que implicaba la creación de la unión aduanera.

85. La Comisión debe establecer un papel de supervisión adecuado. Considera que debe contribuir a que exista igualdad de condiciones para los operadores de la Comunidad mediante sus procedimientos de inspección. El Tribunal opina que la Comisión debe reforzar este aspecto de su función de inspección. El recurso al Comité del valor en aduana como principal instrumento de supervisión ya no es viable (véanse los apartados 16 a 29).

86. La Comisión y los Estados miembros deben tomar las medidas legislativas y administrativas adecuadas para superar las siguientes debilidades:

- ausencia de unas normas de control y unos métodos de trabajo comunes (véanse los apartados 30 a 37),
- ausencia de un tratamiento común a los operadores que actúen en varios Estados miembros (véanse los apartados 55 a 61),

- ausencia de disposiciones legislativas comunitarias que permitan establecer decisiones sobre valor en aduana a escala comunitaria (véanse los apartados 48 a 52),
- ausencia de una base de datos de decisiones obligatorias sobre valor en aduana (véase el apartado 53),
- ausencia de notificaciones previas y registros de la utilización de la disposición sobre «ventas sucesivas» (véanse los apartados 62 a 65).

87. La Comisión necesita tomar medidas urgentes para resolver la cuestión de las garantías de los fabricantes (véanse los apartados 71 a 75).

88. El tratamiento aduanero de los costes de transporte aéreo debe reconsiderarse (véanse los apartados 76 a 78).

89. La Comisión y los Estados miembros deberían fomentar un mayor nivel de intercambios de información sobre cuestiones de valoración en aduana (véanse los apartados 79 a 82).

90. El Informe también llama la atención sobre el hecho de que en el caso del «precio de transferencia» el valor tenido en cuenta a efectos de aduana puede diferir del valor utilizado para el cálculo de los impuestos nacionales directos (véanse los apartados 66 a 70).

91. Como conclusión final, el Tribunal subraya que la Comunidad sólo puede funcionar como una auténtica unión aduanera si las autoridades aduaneras de los Estados miembros actúan de manera armonizada en su tratamiento de las mercancías importadas.

El presente Informe ha sido aprobado por el Tribunal de cuentas en Luxemburgo en su reunión de 14 de diciembre de 2000.

Por el Tribunal de Cuentas

Jan O. KARLSSON

Presidente

RESPUESTAS DE LA COMISIÓN

RESUMEN

Si bien es cierto que el procedimiento de valoración en aduana tiene por objeto proporcionar una base justa, homogénea y neutra a la valoración de las mercancías importadas, las normas adoptadas en 1980 conceden mayor importancia a consideraciones de la política comercial.

El objetivo de que en todos los casos de comercio de mercancías la Comunidad funcione como una auténtica unión aduanera en su tratamiento de las mercancías importadas sólo se puede alcanzar plenamente si esta unión aduanera funciona con una administración aduanera única, lo que no sucede.

La Comisión reconoce que la falta de homogeneidad en la aplicación perjudicaría los intereses financieros de la Comunidad Europea en los casos en que la autoridad aduanera se alejase de la práctica establecida o las normas comunes de interpretación de las normas vigentes.

Respecto a las acciones jurídicas y administrativas solicitadas por el Tribunal de Cuentas:

- En el marco de la Decisión n° 210/97/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, la Comisión apoya y fomenta, con los medios de que dispone, el desarrollo de normas de control y prácticas de trabajo comunes.
- Basándose en su acción legislativa y administrativa, el Comité del código aduanero de la Comisión actuará para superar la falta de un tratamiento común de los operadores que actúan en varios Estados miembros en los casos en los que se detecte esta carencia.
- La Comisión considera que los enfoques «a escala comunitaria» («decisiones») en la gestión de casos individuales sólo se pueden alcanzar con éxito mediante el acuerdo de todas las autoridades nacionales que intervengan en el caso en cuestión.
- La Comisión no ve el valor añadido significativo que aportaría una «base de datos de decisiones de valoración vinculantes» en el contexto del funcionamiento del Comité del código aduanero. Además, su creación, mantenimiento y explotación operativa sobrepasarían los recursos de la Comisión.

Respecto al papel que puede desempeñar el Comité del código aduanero para garantizar la igualdad de trato de los operadores, la Comisión opina que, dentro de los límites de sus condiciones de funcionamiento, este Comité puede hacer una valiosa contribución, y de hecho la hace, a la aplicación coherente de las normas de valoración en aduana.

La Comisión utiliza numerosas herramientas para controlar la aplicación homogénea de las normas comunitarias, con lo que contribuye a la igualdad de trato entre operadores económicos.

Entre estas herramientas se encuentran las inspecciones sobre el terreno. Sin embargo, al disponer de recursos limitados y dada la gran variedad de temas posibles, la Comisión hace uso de técnicas de análisis de riesgos para asignar sus recursos a los ámbitos que hasta ahora considera de mayor riesgo en cuestión de recursos propios. La valoración se incluye, y se seguirá incluyendo, en este proceso de selección. A lo largo de los últimos años se ha abordado la valoración en alrededor de una cuarta parte de los informes de inspección de la Comisión.

La Comisión seguirá fomentando el intercambio de información con los Estados miembros y entre los Estados miembros.

INTRODUCCIÓN

1-2. La Comisión está de acuerdo con el Tribunal de Cuentas en las dificultades que pueden surgir en ocasiones a la hora de elegir un punto de referencia que represente la práctica administrativa correcta o la interpretación precisa. Por lo tanto, parece que no existe una posibilidad general de deducir consecuencias financieras negativas de incoherencias en la aplicación de estas normas. Dicho de otro modo, si diferentes administraciones aduaneras no aplican las normas de la misma forma, la determinación de la valoración que da lugar a los derechos más elevados no es necesariamente la correcta.

La Comisión opina que el término «irregularidad» también incluye el concepto de «fraude».

5. De hecho, las cuestiones sobre la valoración en aduana en la Comunidad constituyen la parte más importante de las actividades del Comité del código aduanero comunitario. Entre sus responsabilidades se encuentra también la coordinación de las cuestiones de valoración que tratan la OMC y la OMA.

6. Como explicación del «sistema» de valoración en aduana, este punto requiere un mayor desarrollo. De hecho, la noción básica de «valor real de la mercancía importada» se halla en el artículo VII del GATT (1947 y 1994). Hasta 1980, la legislación comunitaria se basó en la «definición de Bruselas» de 1950 ⁽¹⁾, en la que la noción de «valor real» se definía como el «precio normal» de la mercancía importada.

El Acuerdo del GATT al que se hace referencia en el punto 4 sustituyó esta definición por la noción del «valor de transacción», que introdujo un cambio importante en la filosofía subyacente, pues las consideraciones relacionadas con la política comercial (incluida la simplificación del comercio) pasaron a ser ampliamente dominantes.

⁽¹⁾ Convenio sobre el valor en aduana de las mercancías, celebrado en Bruselas el 15 de diciembre de 1950.

No es de extrañar que el cambio de enfoque que se materializó con el Acuerdo del GATT haya tenido también repercusiones en el ámbito administrativo. La introducción del criterio del «valor de transacción» tuvo el probablemente pretendido efecto de invertir el equilibrio entre los operadores y las administraciones aduaneras en este ámbito. En principio, ya no corresponde al declarante demostrar que el precio pagado se atiene a la noción de «precio normal», puesto que el precio que indica se considera correcto a menos que la aduana lo ponga en duda.

A la hora de abordar las cuestiones relacionadas con la aplicación de la valoración en aduana en general no se puede prescindir de estas consideraciones básicas.

8. La Comisión coincide con las opiniones del Tribunal de Cuentas. Sin embargo, la aplicación incoherente de las normas puede causar preocupación sólo en la medida en que da lugar a distorsiones competitivas significativas o tiene consecuencias financieras.

CORRECTA APLICACIÓN DE LAS NORMAS COMUNITARIAS EN MATERIA DE VALORACIÓN EN ADUANA

Papel de la Comisión

19. Con la actual legislación comunitaria sobre controles de cumplimiento orientados a las transacciones, la Comisión no puede garantizar que el importe correcto de los derechos aduaneros (recursos propios) se constate en todos los casos. Sin embargo, pese a la enorme cantidad de transacciones subyacentes y al limitado número de inspecciones, la Comisión puede, utilizando controles basados en el sistema, dar una buena aproximación de la situación de los Estados miembros en relación con la aplicación de la legislación comunitaria.

Trabajo del Comité del código aduanero (sección de valor en aduana)

23–26. Dado que, tal como afirma el Tribunal de Cuentas (apartado 30), la aplicación de las normas de valoración en casos individuales corresponde a las administraciones aduaneras de los Estados miembros y es responsabilidad de éstas, el papel de la Comisión ha de consistir en minimizar todo lo posible el alcance de la aplicación heterogénea o incorrecta, acordando normas o directrices comunes en el seno del Comité del código aduanero.

Pero esta política no se ve facilitada por la naturaleza particular que caracteriza las normas básicas de valoración, que en gran medida se basan en conceptos simples pero vagos que el legislador de la OMC ha intentado aclarar, en particular estableciendo una gama de subconceptos, sin que, no obstante, se haya reducido sustancialmente el margen de apreciación para las autoridades aduaneras.

Un ejemplo es la norma de que, cuando se establece entre partes vinculadas, el valor de transacción ha de ser «aceptable». Así ocurre cuando la relación *no ha influido* en el precio. Las notas explicativas establecidas en virtud del Acuerdo del GATT (artículo 141 de las disposiciones de aplicación del código aduanero comuni-

tario, en relación con el anexo 23 de ese Reglamento) indican que no existe dicha influencia, por ejemplo, «si el precio se hubiera fijado de forma compatible con las *prácticas normales de fijación de precios en la rama de producción de que se trate*» o si contiene, aparte de los costes, «un beneficio que está en consonancia con el beneficio global obtenido por la empresa» (punto 3 de las notas explicativas del segundo párrafo del artículo 29).

Por su parte, el declarante puede demostrar que el «valor de transacción» se *aproxima mucho* a otros valores de referencia. Para que esto ocurra se han de tener en cuenta «cierto número de factores», de acuerdo con el punto 4 de las notas interpretativas al segundo párrafo del artículo 29, que concluyen indicando que: «Como estos factores pueden variar de un caso a otro, *sería imposible aplicar en todas las ocasiones una norma uniforme* como un porcentaje fijo. Por ejemplo, una pequeña diferencia de valor podría ser inaceptable en el caso de un cierto tipo de mercancías, en tanto que una diferencia importante podría, quizá, ser admisible en el supuesto de otra clase de mercancía...».

Dado que la orientación que se puede obtener de tales normas es limitada, en «situaciones fronterizas» la autoridad competente para decidir en tales casos tiene toda la responsabilidad de su interpretación en cada caso. Incluso dentro de un único Estado miembro, las autoridades aduaneras competentes pueden tener opiniones distintas sobre el mismo caso. La coherencia total en la aplicación sólo se puede lograr confirmando a una única autoridad la competencia para decidir o, en caso de que decidan diversas autoridades, preparando un enfoque común entre ellas.

La conclusión que cabe sacar es que, puesto que la cuestión de la gestión de casos individuales corresponde a las administraciones aduaneras de los Estados miembros, el Comité del código aduanero no constituye la estructura adecuada para que se produzca tal gestión a escala comunitaria. Este Comité sólo puede ofrecer una plataforma para que los Estados miembros establezcan enfoques comunes a cierto número de cuestiones, y ello en condiciones adversas, como ya ha comprobado el Tribunal de Cuentas.

Además, la Comisión señala que las inspecciones de recursos propios tradicionales también están dirigidas a verificar que los Estados miembros aplican un trato igual a problemas idénticos, tal como establece la actual legislación comunitaria.

27. En este caso, el Comité realizó un estudio general de las disposiciones existentes que incluía un tratamiento homogéneo de la valoración de la empresa a escala comunitaria coordinado por el Comité. Independientemente, diversas administraciones decidieron llevar a cabo sus propias investigaciones a escala nacional para asegurarse de que sus recursos propios se estaban protegiendo. Al término de estas investigaciones, las autoridades nacionales encontraron dificultades relativas a la información y los datos de la auditoría, de tal forma que las delegaciones del Comité tuvieron que aplazar varias veces su acuerdo a la revisión de las disposiciones. A finales de 1998 se alcanzó una base revisada de evaluación, pero a su vez fue recurrida por la empresa. Posteriormente, en 1999, se establecieron nuevas disposiciones basadas en una propuesta de la Comisión que se aplicó de forma retrospectiva (desde 1997).

Respecto a la recaudación de los recursos propios, la Comisión está realizando un seguimiento adecuado del hecho mencionado por el Tribunal y trata de cargar intereses de mora cuando son aplicables.

28. El Comité del código aduanero ya ha probado el enfoque de «responsabilidad principal», cuyos resultados, por supuesto, no pueden ser obligatorios para otras administraciones, en su ejercicio actual de examen y revisión de casos particulares destacados por el Tribunal (véanse los apartados 58 a 61). Sin embargo, la experiencia ha demostrado que las administraciones suelen mostrarse reacias a renunciar a su autonomía decisoria y se cobijan en preocupaciones reconocidas relacionadas con la protección del secreto comercial y la falta de fundamento jurídico. La solución que da este enfoque de «responsabilidad principal» tiene una base muy selectiva. La experiencia demuestra que su dinámica y sus beneficios se ven fácilmente anulados tan pronto como se introduce una apelación contra la acción de la administración principal.

29. Según las normas del código aduanero relativas al Comité del valor en aduana, la Comisión no está facultada para pedir a las administraciones de los Estados miembros que den cuenta del trato aplicado a un operador determinado en cada uno de dichos Estados. El Comité del código trata de establecer normas, directrices u otras conclusiones, normalmente sin examinar casos individuales.

Procedimientos básicos de control aplicados por las autoridades aduaneras nacionales

31. La letra a) del artículo 181 de las disposiciones de aplicación del código aduanero comunitario, aplicable desde 1995, siguió a un acuerdo del GATT firmado durante la Ronda Uruguay para responder a las preocupaciones de los países en vías de desarrollo. Las opiniones de las administraciones de los Estados miembros sobre el grado apropiado de simplificación de los intercambios no siempre coinciden.

34-35. Los seminarios ofrecen a los funcionarios que en ellos participan, nacionales y de la Comisión, la posibilidad de aprender unos de otros. Aunque los Estados miembros únicamente tienen competencia para adoptar o modificar sus prácticas de trabajo, en sus primeras reuniones el Comité del código aduanero ha previsto que se tenga en cuenta la posibilidad de un seguimiento adecuado de las actividades de los seminarios.

36-37. Los controles basados en auditorías posteriores a la importación que realizan los Estados miembros encajan mejor con el control del valor en aduana. La aceptación de las decisiones ajenas no siempre conlleva una mayor coherencia en la naturaleza de las decisiones adoptadas. Para conseguir esa coherencia, en primer lugar no se deberían aceptar algunas decisiones, mientras que otras merecen una amplia difusión. Que una decisión se haya adoptado antes no legitima suficientemente que otros deban tomarlas.

En el programa «Aduanas 2002» (ejercicios de supervisión y grupos de proyectos), la Comisión sigue reuniendo los recursos funcionales pertinentes de las administraciones de los Estados miembros para identificar, establecer y desarrollar métodos comunes de trabajo y mejores prácticas.

ASPECTOS PARTICULARES DE LA APLICACIÓN DE LA REGLAMENTACIÓN COMUNITARIA EN MATERIA DE VALOR EN ADUANA

Decisiones sobre el valor en aduana

Función de las organizaciones internacionales y de la Comisión

41-43. En casos en que lo habían solicitado los operadores, la Comisión ha fomentado y facilitado la adopción de disposiciones administrativas acerca del trato común de cuestiones específicas relativas a la valoración.

No obstante, las administraciones de los Estados miembros son responsables de la aplicación de las normas de valoración en casos individuales.

Dado que no existe una relación jerárquica entre las administraciones aduaneras de los Estados miembros, no se les puede obligar a que acepten las decisiones u opiniones de los demás.

Decisiones de valoración en aduana emitidas por las autoridades de los Estados miembros

44-47. En la relación entre la administración aduanera y el operador, el código reconoce *decisiones* que consisten en la comunicación del importe de los derechos consignados en la contabilidad (apartado 1 del artículo 221) en relación con el procedimiento normal de despacho a libre práctica. El valor en aduana es uno de los factores que determinan el importe de los derechos. La posibilidad de que el factor de valoración en aduana se convierta por sí mismo en objeto de decisiones independientes es una cuestión de práctica administrativa en los Estados miembros.

El interés de los operadores por obtener la seguridad jurídica en las cuestiones de valoración en aduana se puede satisfacer mediante «decisiones», información escrita, expedientes de auditoría, declaraciones o actos similares que constituyan actividades administrativas autovinculantes. Sin embargo, tal acción autovinculante puede repercutir en los intereses financieros de la Comunidad. En virtud del principio de expectativa legítima, incluso la práctica administrativa que no aplique correctamente las normas ha de ser tolerada en determinadas circunstancias, situación que ha señalado el Tribunal de Cuentas en el apartado 58. La forma de la práctica administrativa de naturaleza autovinculante no tiene una importancia primordial; lo importante para lograr una aplicación coherente de las normas de valoración en aduana en diferentes Estados miembros es que, en relación con un caso individual similar, los márgenes de apreciación de las normas aplicables se interpreten de forma idéntica.

Naturaleza limitada de las decisiones sobre valor en aduana

48. Exceptuando unos cuantos casos en los que se ha solicitado expresamente a la Comisión que promueva disposiciones administrativas del tipo mencionado en el apartado 27, ésta no dispone de pruebas claras de que la comunidad comercial tenga un gran interés en la disponibilidad de tales «decisiones vinculantes».

Dicho efecto vinculante no siempre conllevaría la interpretación correcta de las normas en toda la Comunidad; de hecho, una «decisión» incorrecta tendría un efecto multiplicador negativo en la interpretación correcta. En general, la «legitimidad» en otros Estados miembros de una decisión vinculante debería proceder de la confianza mutua de que una «decisión» se basa en un enfoque común previamente acordado. Sin embargo, una vez alcanzado tal enfoque entre las administraciones de los Estados miembros, se podría señalar que la adopción de una «decisión» que debería ser «vinculante» se convierte en una cuestión tautológica.

50. En un caso en que se preguntaba si las ventas entre una empresa estadounidense y su filial suiza podían sentar las bases de la determinación de la valoración en aduana, la Comisión aconsejó que se obtuvieran determinaciones de valor por separado. En esa ocasión, la Comisión consideró necesaria una revisión de las disposiciones sobre «ventas sucesivas» (en realidad, el debate no empezó hasta un año más tarde) y estimó que un acuerdo comunitario prejuzgaría los resultados de la revisión (véanse también los apartados 62 a 64).

51-52. Las operaciones de auditoría única en las que participan todas las administraciones de los Estados miembros o grupos de ellas fueron siempre recomendadas a las delegaciones del Comité del código aduanero como una solución ideal. La Comisión está de acuerdo (apartado 52) con que la aceptación de los resultados basados en la auditoría exige un enfoque participativo apoyado en acciones de auditoría comunes y conjuntas. El intercambio de programas de control entre los Estados miembros constituyó un paso inicial en esta dirección sugerido por la Comisión. La aceptación de los resultados de una auditoría sin intervenir en la propia acción de ésta representaría un elevado nivel de participación en los resultados cuyo efecto sería aproximadamente equivalente a lo que el Tribunal de Cuentas considera «decisiones vinculantes».

53-54. En opinión de la Comisión, el problema no es principalmente de falta de información.

Para que quede garantizada la aplicación coherente en diferentes Estados miembros, las cuestiones relativas a la valoración en aduana se deben examinar conjuntamente, y se han de establecer enfoques coherentes entre las administraciones afectadas por los casos individuales importantes. El Comité del código aduanero representa una plataforma para establecer soluciones cuando se presentan ante él casos significativos. Sin embargo, existe un problema cuantitativo, pues se ha de tener en cuenta que cada uno de los 50 importadores principales de mercancías imponibles de cada Estado miembro puede tener una amplia gama de mercancías obtenidas de fuentes diversas. El caso que se menciona en el apartado 27 ilustra la diversidad de circunstancias que pueden existir. En este caso, en algunos Estados miembros las filiales nacionales importan productos intermedios correspondientes a cuatro tipos diferentes de acuerdos comerciales, mientras que en otros sólo importaron productos acabados con un abanico más limitado de posibilidades.

La aplicación coherente de las normas de valoración en casos individuales sólo se puede conseguir si las administraciones implicadas, que han de llegar a un acuerdo, apoyan las decisiones. En este contexto, y dentro de los límites que determinan su funcionamiento, el Comité del código aduanero puede aportar una valiosa contribución.

En el marco del funcionamiento de ese Comité, una base de datos general de decisiones sobre valor en aduana no sería de especial utilidad y, por otra parte, su creación y sus continuas actualizaciones, exigidas por los rápidos cambios de las circunstancias comerciales, exigen recursos de los que no dispone la Comisión.

Tratamiento de cánones y derechos de licencia

55. La Comisión confirma las dificultades que menciona el Tribunal de Cuentas para que la legislación siga el ritmo de los constantes ajustes de las prácticas empresariales mediante la orientación de consultores financieros.

56. Respecto a las auditorías conjuntas multinacionales, algunos Estados miembros manifiestan sus reservas sobre la confidencialidad y la salvaguardia del secreto comercial, y esta preocupación requiere, en su opinión, una base jurídica adicional en la legislación comunitaria. La Comisión opina que el artículo 10 del Tratado constituye una base jurídica suficiente.

57. Los esfuerzos de la Comisión están dirigidos a asistir a las administraciones nacionales en el establecimiento de una infraestructura adecuada para la aplicación homogénea de las normas comunitarias y evitar, así, los errores del sistema. Sin embargo, ni siquiera la infraestructura más adecuada puede evitar errores aislados.

58-59. La Comisión tuvo una primera idea de esta situación en la primavera de 2000. La información se difundió entre las administraciones, que en mayo de ese año recibieron orientaciones iniciales para garantizar una aplicación coherente en toda la Comunidad. Los debates seguirán a partir de un informe más detallado presentado por uno de los Estados miembros.

60-61. Las diferentes apreciaciones de este caso son más reducidas que las del caso mencionado en el apartado 58. La Comisión fue informada de este caso por primera vez en las conclusiones del Tribunal de Cuentas y observó que la práctica de un Estado miembro difería del enfoque general. Se invitó a dicho Estado a justificar su enfoque. El Comité del código aduanero examinará su informe, recibido recientemente.

Disposición sobre las ventas sucesivas

62-64. La situación de las ventas sucesivas queda comprendida en las condiciones generales del acuerdo de valoración: el precio pagado o pagadero por las mercancías cuando se venden para exportación al país que las importa. En 1994 se celebró por iniciativa de la Comisión un importante debate político que tuvo como resultado la enmienda del artículo 147 de las disposiciones de aplicación del código aduanero comunitario. Tomando como base el texto adoptado en 1995, el importador que esgrima una venta anterior ha de demostrar que la venta se realizó como exportación al territorio aduanero de la Comunidad.

El Tribunal de Cuentas Europeo sugiere que tal disposición sobre la carga de la prueba no es suficiente y que la aceptación de una venta anterior se debería notificar. De acuerdo con la legislación aduanera actual, la Comisión no es consciente de que en tal

situación se pueda imponer ese requisito. En cualquier caso, de conformidad con los términos del acuerdo sobre valoración en aduana, esta distinción del caso de las «ventas anteriores» no sería justificable.

La Comisión opina que las autoridades aduaneras de algunos Estados miembros no «imponen» tal notificación.

Esta práctica se puede explicar aludiendo a los intereses del importador en obtener seguridad jurídica, pues en otro caso corre el riesgo de que se rechace un precio declarado como valor de transacción durante todo el período de prescripción. Para evitar que posteriormente se produzcan sorpresas desagradables de este tipo, en determinados casos los operadores prefieren pedir información (decisión) a las administraciones aduaneras sobre si se aceptará el precio fijado en un contrato de venta anterior. En el terreno de las preferencias arancelarias surgen situaciones similares de inseguridad, pero sin garantizar la introducción de una autorización previa para conceder la preferencia en cuestión.

Relación entre el precio de transferencia y los valores de transacción

66-70. El problema general de determinar los criterios fiables en el campo del precio de transferencia se ha mencionado ya en el apartado 26. El reto que representa el precio de transferencia respecto a la valoración en aduana consiste en evitar la infravaloración sistemática de las mercancías importadas. Los operadores interesados en esta estrategia aceptan al mismo tiempo las consecuencias negativas si ello conduce a la evaluación de beneficios superiores procedentes de la imposición directa. También puede haber una estrategia inversa de incrementar el valor de los productos para reducir los efectos de la imposición directa. Sin embargo, esto escaparía al alcance de las normas de valoración en aduana referentes a las ventas entre personas vinculadas tal como se abordan en el apartado 2 del artículo 29 del código aduanero comunitario. En este sentido, la «sobrevaloración» no es motivo de preocupación para la valoración en aduana, pues el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ya señaló en el asunto 65/79 (sentencia de 24 de abril de 1980) que la determinación del valor en aduana de acuerdo con la legislación sobre valoraciones de la Comunidad no puede tener el efecto de obligar a las administraciones fiscales y financieras de los Estados miembros a reconocer ese valor con fines distintos de la aplicación del arancel aduanero común.

Garantías de los fabricantes

71-75. La Comisión siguió la cuestión basándose en hechos, aunque se topó con dificultades para establecer una posición clara en ausencia de argumentos contundentes sobre las normas de valoración, incluidas las decisiones y la jurisprudencia sobre esta cuestión incluso a escala internacional. La codificación de la legislación aduanera llevó a la Comisión a situar la cuestión en un contexto más amplio, sin tener en cuenta el enfoque de la valoración específico del sector. Partiendo de esta base, la Comisión considera que la práctica en cuestión respeta la legislación aduanera comunitaria.

La postura de la Comunidad sobre los aspectos aduaneros de las reparaciones en garantía se fijó en el propio código, en su ar-

tículo 152. Dicho artículo permite que tales garantías se exploten plenamente *fuera* de la Comunidad en reparaciones de mercancías sin coste sin contraer derechos de importación o reimportación.

En términos de coherencia jurídica, considerar que las normas de valoración en aduana penalizan las mismas operaciones económicas que tienen lugar *dentro* de la Comunidad sin exención de derechos constituiría una contradicción fundamental con este enfoque. Esta consideración da un mayor respaldo a la opinión de que, si bien en otro caso sería aceptable, en la situación contractual el valor declarado de las mercancías importadas inicialmente incluye como un elemento del precio el coste potencial de las operaciones que se podrían llevar a cabo en el país importador durante el período de garantía. En este contexto, los gastos de reparación pertinentes contraídos pueden dar lugar a un ajuste del valor declarado en forma de reembolso de derechos.

Teniendo en cuenta la cuestión de la legalidad que se responde partiendo de esta base, desde 1997 la Comisión ha intentado armonizar, por medio de la ejecución de legislación, prácticas divergentes de la Comunidad. Dada la ausencia en el Comité del código aduanero de una mayoría cualificada a favor de un texto jurídico que confirme la postura esbozada anteriormente, se inició un estudio de casos reales cuyo fin ya está próximo.

Costes de transporte

76-78. Las diferencias de enfoque de los costes del transporte marítimo y aéreo suscitan formalmente la cuestión de la igualdad de trato. El valor en aduana de las mercancías transportadas desde Nueva York a Hamburgo por vía marítima incluye el coste completo de la operación de transporte, mientras que el de las mercancías transportadas entre los mismos lugares por vía aérea sólo incluye una parte de esa operación de transporte (establecida en el 68 % de los costes). Estos porcentajes se basan en prácticas establecidas desde hace mucho tiempo, basándose en cada caso en la ruta aérea más directa, a menos que una ruta aérea menos directa cruce la frontera comunitaria por un lugar más cercano al aeropuerto de salida ⁽¹⁾. Antes de la adhesión de Portugal a la Comunidad, el porcentaje aplicado a la ruta mencionada estaba establecido en el 80 %.

Si bien es cierto que existe una discriminación formal entre ambos modos de transporte, probablemente también lo es que el coste total del transporte (por ejemplo, un coche transportado por mar entre Nueva York y Hamburgo) sigue siendo muy inferior al 68 % del coste que se tendría que pagar por transportar esa misma mercancía por vía aérea.

La Comisión no ve la forma de modificar la situación actual sin entrar en conflicto con el acuerdo de valoración o sin complicar más el sistema.

⁽¹⁾ Véase un ejemplo anterior de este enfoque en el Reglamento (CEE) n° 1033/77 de la Comisión (DO L 127 de 23.5.1977).

Intercambio de información entre las administraciones aduaneras de los Estados miembros

79-82. La Comisión fomenta, con los medios de que dispone, estos intercambios de información entre las administraciones de los Estados miembros.

CONCLUSIÓN

83-84. Las dificultades que se han señalado derivan en gran medida de la naturaleza especial de las normas de valoración que pueden contener márgenes considerables de apreciación, sobre todo cuando se plantean prácticas comerciales innovadoras y diversas.

Aparte de las competencias de la Comisión, en el ámbito del control de los recursos propios [Reglamento (CE) n° 1150/2000 del Consejo], la Comisión puede utilizar el Comité del código aduanero como plataforma de coordinación siempre que las administraciones de los Estados miembros le presenten casos importantes.

85. La Comisión subraya la importancia de establecer las mismas condiciones para todos los operadores económicos. Este objetivo es totalmente coherente con el resto de los objetivos principales subyacentes a sus actividades de control, es decir, la protección de los intereses financieros de la Unión. La Comisión sigue explorando el modo de mejorar la eficacia de sus acciones.

86.

— Junto a los Estados miembros, la Comisión participa *también* en el desarrollo de normas de auditoría comunes. Como resultado de esta cooperación voluntaria se han conseguido numerosos módulos de auditoría estructurados sobre temas aduaneros, lo que debería contribuir a mejorar las prácticas de trabajo.

Las normas comunes de control y las prácticas de trabajo constituyen un terreno en el que las actividades que la Comisión desarrolla en el contexto del Comité del código aduanero quedan determinadas por la Decisión n° 210/97/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, en particular por sus artículos 5 y 9. De acuerdo con estas normas, la Comisión puede «apoyar» acciones de los Estados miembros y «alentar» su desarrollo coordinado de nuevos métodos de trabajo.

— Partiendo de su acción legislativa y administrativa, el Comité del código aduanero de la Comisión actúa y seguirá actuando con el objetivo de superar los casos de falta de tratamiento común de los operadores que actúan en varios Estados miembros.

La particular naturaleza de las normas de valoración, así como la complejidad y la diversidad de las circunstancias comerciales que se han de tener en cuenta en un gran número de casos (aunque sólo se consideren las empresas que operan en más de un Estado miembro) requieren ajustes permanentes de las determinaciones anteriores a la luz de prácticas comerciales variables.

— La Comisión opina que, en la gestión de casos individuales, las decisiones obligatorias de valoración en aduana sólo se pueden alcanzar mediante el acuerdo de todas las autoridades nacionales afectadas.

El Comité del código aduanero puede aportar una valiosa contribución para conseguir la coherencia en la aplicación. Sin embargo, sólo puede encargarse de una pequeña parte de los asuntos importantes que se le presentan.

— La creación, el mantenimiento y la explotación operativa de una base de datos de determinaciones de valoración no serían especialmente útiles para el funcionamiento del Comité del código aduanero y exceden los recursos de la Comisión.

— En cuanto a las «ventas sucesivas», la Comisión opina que el principio de controles posteriores de las operaciones de importación no debería perderse de vista, pues es un elemento esencial de la política de simplificación del comercio.

La introducción de la notificación previa como requisito de procedimiento requeriría, lógicamente, la extensión a otros campos «críticos», tales como el derecho al origen preferencial, y complicaría considerablemente el sistema de procedimientos.

Por otra parte, las justificaciones por ventas sucesivas en casos individuales son parte de los registros normales que han de llevar las administraciones de acuerdo con las normas aplicables.

87. La Comisión ha resuelto la cuestión de las garantías de los fabricantes al alcanzar un acuerdo sobre orientaciones generales a partir de un estudio de casos reales.

88. La Comisión examinará más detenidamente otras soluciones alternativas de la cuestión de los costes del transporte aéreo.

89. La Comisión seguirá fomentando los intercambios de información sobre cuestiones de valoración entre los Estados miembros.

91. Con los medios de que dispone, la Comisión está intentando conseguir que las autoridades aduaneras de los Estados miembros actúen de forma homogénea en el tratamiento de las mercancías importadas.

CORRECCIÓN DE ERRORES**Corrección de errores del Informe especial n° 22/2000 del Tribunal de Cuentas sobre la evaluación del procedimiento reformado de liquidación de cuentas, acompañado de las respuestas de la Comisión**

(«Diario Oficial de las Comunidades Europeas» C 69 de 2 de marzo de 2001)

(2001/C 84/02)

En la página 5, en el cuadro 1, en la sexta columna, denominada «DO», en la primera línea:

en lugar de: «C 338 de 11.11.1996»,

léase: «C 10 de 15.1.1996».
