

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 10 de diciembre de 2009\*

En el asunto C-260/08,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Bundesfinanzhof (Alemania), mediante resolución de 6 de mayo de 2008, recibida en el Tribunal de Justicia el 18 de junio de 2008, en el procedimiento entre

**Bundesfinanzdirektion West**

y

**HEKO Industrierzeugnisse GmbH,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. J.N. Cunha Rodrigues, Presidente de la Sala Segunda, en funciones de Presidente de la Sala Tercera, y la Sra. P. Lindh y los Sres. A. Rosas, U. Löhmus (Ponente) y A. Ó Caoimh, Jueces;

\* Lengua de procedimiento: alemán.

Abogado General: Sr. J. Mazák;  
Secretaria: Sra. R. Şereş, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 9 de julio de 2009;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de HEKO Industrieerzeugnisse GmbH, por el Sr. T. Lieber, Rechtsanwalt;
  
- en nombre del Gobierno griego, por los Sres. G. Kanelopoulos e I. Bakopoulos y por la Sra. M. Tassopoulou, en calidad de agentes;
  
- en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. R. Lyal y B.-R. Killmann, 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 presente petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 24 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO L 302, p. 1; en lo sucesivo, «Código aduanero»), con vistas a determinar el origen de las mercancías comprendidas en la partida 7312 de la Nomenclatura Combinada, que constituye el anexo I del Reglamento (CEE) n° 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la Nomenclatura Arancelaria y Estadística y al Arancel Aduanero Común (DO L 256, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n° 1719/2005 de la Comisión, de 27 de octubre de 2005 (DO L 286, p. 1; en lo sucesivo, «NC»).
- 2 Esta petición se presentó en el marco de un litigio entre la Bundesfinanzdirektion West (en lo sucesivo, «Bundesfinanzdirektion») y HEKO Industrierzeugnisse GmbH (en lo sucesivo, «HEKO»), sobre la determinación del origen no preferencial de cables de acero fabricados en la República Democrática Popular de Corea del Norte a partir de torones procedentes de la República Popular China.

### Marco jurídico

#### *El Acuerdo sobre normas de origen*

- 3 Mediante su Decisión 94/800/CE, de 22 de diciembre de 1994, relativa a la celebración en nombre de la Comunidad Europea, por lo que respecta a los temas de su competencia, de los acuerdos resultantes de las negociaciones multilaterales de la Ronda Uruguay (1986-1994) (DO L 336, p. 1), el Consejo de la Unión Europea aprobó en particular el Acuerdo sobre normas de origen (OMC-GATT 1994) (DO 1994, L 336,

p. 144), anexo al Acta final firmada en Marrakech el 15 de abril de 1994. Ese Acuerdo trata de armonizar las normas de origen y establece durante un período transitorio un programa de trabajo de armonización.

- 4 El artículo 2 de dicho Acuerdo, titulado «Disciplinas durante el período de transición», prevé:

«Hasta que se lleve a término el programa de trabajo para la armonización de las normas de origen establecido en la Parte IV, los Miembros se asegurarán de que:

- a) cuando dicten decisiones administrativas de aplicación general, se definan claramente las condiciones que hayan de cumplirse. En particular:
- i) cuando se aplique el criterio de cambio de la clasificación arancelaria, en esa norma de origen –y en las excepciones que puedan hacerse a la misma– deberán especificarse claramente las subpartidas o partidas de la nomenclatura arancelaria a que se refiera la norma;

[...]»

*La normativa aduanera comunitaria*

- 5 El artículo 24 del Código aduanero dispone:

«Una mercancía en cuya producción hayan intervenido dos o más países será originaria del país en el que se haya producido la última transformación o elaboración sustancial, económicamente justificada, efectuada en una empresa equipada a este efecto, y que haya conducido a la fabricación de un producto nuevo o que represente un grado de fabricación importante.»

- 6 El capítulo I, titulado «Origen no preferencial», del título IV del Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (DO L 253, p. 1; en lo sucesivo, «Reglamento de aplicación»), comprende los artículos 35 a 40.

- 7 A tenor del artículo 35 del Reglamento de aplicación:

«El presente capítulo determinará, por una parte, para los textiles y sus manufacturas de la sección XI de la [NC] y, por otra parte, para determinados productos distintos de los textiles y sus manufacturas, las elaboraciones o transformaciones que se considera que se ajustan a los criterios del artículo 24 del Código [aduanero] y permitan atribuir a dichos productos el origen del país en que han sido elaborados.

[...]»

8 El artículo 39 de ese Reglamento prevé:

«Para los productos obtenidos y enumerados en el Anexo 11, se considerarán como elaboraciones o transformaciones que confieren el origen en virtud del artículo 24 del Código [aduanero], las elaboraciones o transformaciones mencionadas en la columna 3 de dicho Anexo.

[...]»

9 La partida 7312 de la NC, a saber, «[torones,] cables, trenzas, eslingas y artículos similares, de hierro o acero, sin aislar para electricidad», no se recoge en el anexo 11 del Reglamento de aplicación.

### **El litigio principal y la cuestión prejudicial**

10 Durante el mes de mayo de 2005, HEKO solicitó a la Bundesfinanzdirektion información vinculante en materia de origen (en lo sucesivo, «IVO») sobre diferentes tipos de cables de acero comprendidos en la partida 7312 de la NC, fabricados en Corea del Norte a partir de torones procedentes de China, comprendidos también en la partida 7312 de la NC.

11 De los autos resulta que para fabricar esos cables se agrupan torones integrados por varios hilos mediante torsión en máquinas de cableado en una empresa equipada al efecto en Corea del Norte. En función de su futuro destino los cables de acero son además troceados, enlazados, comprimidos, impregnados, aplanados, ligados entre sí y/o revestidos en dicha empresa.

- 12 El 11 de enero de 2006, la Bundesfinanzdirektion emitió cinco IVO en virtud de las cuales se designa a la República Popular China como el país de origen de los cables de acero, debido a que, a falta de cambio de la partida arancelaria, el cableado de los torones, efectuado en Corea del Norte, que conducía a la fabricación de los cables de acero no constituía una elaboración o una transformación sustancial en el sentido del artículo 24 del Código aduanero.
- 13 Para sustentar su criterio la Bundesfinanzdirektion se basó en las reglas denominadas «de lista», elaboradas por la Comisión Europea con el fin de precisar los conceptos que figuran en el artículo 24 del Código aduanero, y disponibles en su sitio Internet. De esas reglas resulta que sólo puede considerarse que las mercancías de la partida 7312 de la NC hayan sido objeto de su última transformación o elaboración sustancial cuando cambie su partida arancelaria.
- 14 HEKO interpuso un recurso de anulación contra las decisiones de la Bundesfinanzdirektion ante el Finanzgericht Düsseldorf. Mediante sentencia dictada el mes de mayo de 2007, ese tribunal anuló las IVO controvertidas y ordenó a la Bundesfinanzdirektion que emitiera otras IVO en las que debía indicarse la República Popular Democrática de Corea como el país de origen de los cables de acero. Según dicho tribunal, las reglas de lista no son en efecto conformes con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia y no constituyen un acto jurídico comunitario vinculante.
- 15 La Bundesfinanzdirektion interpuso un recurso de casación contra dicha sentencia ante el tribunal remitente, alegando que, aunque las reglas de lista no tienen efectos jurídicos, ofrecen no obstante en cierta medida una interpretación del artículo 24 del Código aduanero.

- 16 En esas circunstancias, el Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear la siguiente cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia:

«Las elaboraciones o transformaciones sustanciales que confieren el origen no preferencial de mercancías comprendidas en la partida 7312 de la [NC] ¿son únicamente las que tienen el efecto de que el producto derivado de la elaboración o la transformación se clasifique en una partida diferente de la citada Nomenclatura?»

### **Sobre la cuestión prejudicial**

- 17 Mediante su cuestión el tribunal remitente pregunta en sustancia si el concepto de «transformación o elaboración sustancial» que figura en el artículo 24 del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, respecto a las mercancías comprendidas en la partida 7312 de la NC, sólo se ajustan a ese concepto las transformaciones o elaboraciones que tengan el efecto de que el producto resultante de ellas se clasifique en otra partida de la NC.
- 18 Con carácter previo, acerca de la aplicabilidad de las reglas de lista, en general, HEKO considera que éstas, al no haberse publicado en el *Diario Oficial de la Unión Europea*, carecen de carácter obligatorio y no pueden vincular a los tribunales de los Estados miembros.
- 19 La Comisión tampoco atribuye efectos vinculantes a esas reglas de lista, cuyo contenido, según afirma, se ha convenido con los representantes de los Estados miembros en el Comité del Código aduanero. No obstante, la Comisión sugiere tenerlas en cuenta a fin de asegurar la conformidad de la aplicación de la legislación aduanera comunitaria con las obligaciones contraídas por la Comunidad Europea en el marco de la Organización Mundial del Comercio (OMC). En efecto, las reglas de lista establecen criterios concretos para cumplir la exigencia derivada del artículo 2 del Acuerdo sobre

normas de origen según el cual, cuando se dicten decisiones administrativas de aplicación general, deben definirse claramente las condiciones que hayan de cumplirse.

- 20 En ese aspecto hay que observar que, aun cuando las reglas de lista elaboradas por la Comisión contribuyen a la determinación del origen no preferencial de las mercancías, dichas reglas carecen de fuerza obligatoria en Derecho.
- 21 Por esa razón, el contenido de esas reglas debe ser conforme con las normas de origen, como las enunciadas en el artículo 24 del Código aduanero, y no puede modificar el alcance de estas últimas (véanse por analogía, respecto a las notas explicativas de la NC, las sentencias de 12 de enero de 2006, *Algemene Scheeps Agentuur Dordrecht*, C-311/04, Rec. p. I-609, apartado 28, y de 19 de febrero de 2009, *Kamino International Logistics*, C-376/07, Rec. p. I-1167, apartado 48).
- 22 Es preciso añadir que, si bien los actos de Derecho derivado pertinentes deben interpretarse a la luz de los acuerdos adoptados en el marco de la OMC (véanse en ese sentido las sentencias de 14 de diciembre de 2000, *Dior y otros*, C-300/98 y C-392/98, Rec. p. I-11307, apartado 47, y de 16 de noviembre de 2004, *Anheuser-Busch*, C-245/02, Rec. p. I-10989, apartado 55), no es menos cierto que el Acuerdo sobre normas de origen sólo constituye en la actualidad un programa de trabajo de armonización durante un período transitorio. Dado que ese Acuerdo no constituye una armonización completa, los miembros de la OMC disponen de un margen de apreciación acerca de la adaptación de sus normas de origen. En este aspecto, resulta del informe del grupo especial de la OMC, emitido el 20 de junio de 2003 (Estados Unidos) — Normas de origen relativas a los textiles y la ropa de vestir (DS243), puntos 6.23 y 6.24, que los miembros de la OMC tienen libertad para determinar los criterios que confieren el origen, para modificar éstos con el paso del tiempo o para aplicar criterios diferentes a productos diferentes.
- 23 De esas consideraciones resulta que los tribunales de los Estados miembros pueden recurrir a los criterios derivados de las reglas de lista al interpretar el artículo 24 del Código aduanero, siempre que ello no conduzca a modificar este artículo.

- 24 En lo que atañe, en particular, a la interpretación del concepto de «transformación o elaboración sustancial» que figura en el artículo 24 del Código aduanero, en relación con las mercancías comprendidas en la partida 7312 de la NC, HEKO alega que el criterio de cambio de partida arancelaria que resulta de las reglas de lista no es conforme con ese artículo, ya que dicho criterio no se basa en una distinción objetiva y real entre producto de base y producto transformado, referida en esencia a las cualidades materiales específicas de cada uno de esos productos.
- 25 En cambio el Gobierno helénico y la Comisión opinan que, respecto a las mercancías comprendidas en la partida arancelaria 7312 de la NC, una última transformación o elaboración sustancial que confiera el origen implica que haya un cambio de partida arancelaria. El criterio fundado en el cambio de partida arancelaria permite, por una parte, aplicar uniformemente el artículo 24 del Código aduanero en el territorio aduanero de la Comunidad y, por otra parte, tener en cuenta las fases técnicas de transformación o de elaboración en la fabricación de los cables. En ese aspecto, la Comisión añade que la transformación de los torones en cables de acero no lleva consigo una modificación cualitativa manifiesta del producto de base, y sólo constituye una operación de ensamblaje que no confiere el origen a esas mercancías. En cambio, la fabricación de cables a partir de hilos de acero implicaría el cambio de partida arancelaria y atribuiría por tanto un nuevo origen a las mercancías.
- 26 No puede acogerse esa tesis.
- 27 En efecto, de la redacción del artículo 24 del Código aduanero resulta que, cuando varios países han intervenido en la producción de una mercancía, ésta se considera originaria del país en el que se haya producido la última transformación o elaboración sustancial, económicamente justificada, efectuada en una empresa equipada a este efecto, y que haya conducido a la fabricación de un producto nuevo o que represente un grado de fabricación importante.

- 28 Al respecto, se deduce de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre la interpretación del artículo 5 del Reglamento (CEE) n° 802/68 del Consejo, de 27 de junio de 1968, relativo a la definición común de la noción de origen de las mercancías (DO L 148, p. 1; EE 02/01, p. 5), disposición que precedió al artículo 24 del Código aduanero, pero que está redactada en términos idénticos, que la última transformación o elaboración sólo es «sustancial», en el sentido de esa disposición, si el producto resultante presenta cualidades y una composición específica propias que no poseía antes de esa transformación o elaboración. Las operaciones que afecten a la presentación de un producto con objeto de su utilización pero que no impliquen una modificación cualitativa importante de sus propiedades no pueden determinar el origen de dicho producto (sentencias de 26 de enero de 1977, *Gesellschaft für Überseehandel*, 49/76, Rec. p. 41, apartado 6, y de 23 de febrero de 1984, *Zentrag*, 93/83, Rec. p. 1095, apartado 13).
- 29 De dicha jurisprudencia también resulta que no basta buscar los criterios que definen el origen de las mercancías en la clasificación arancelaria de los productos transformados, ya que el Arancel Aduanero Común fue concebido en función de exigencias propias y no en función de la determinación del origen de los productos. Por el contrario, la determinación del origen de las mercancías debe basarse en una distinción objetiva y real entre producto de base y producto transformado, referida en esencia a las cualidades materiales específicas de cada uno de esos productos (véanse las sentencias *Gesellschaft für Überseehandel*, antes citada, apartado 5, y de 23 de marzo de 1983, *Cousin y otros*, 162/82, Rec. p. 1101, apartado 16).
- 30 Además, en lo que se refiere a la cuestión de si una operación de ensamblaje de diversos elementos constituye una transformación o una elaboración sustancial, el Tribunal de Justicia ya ha estimado que hay situaciones en las que el examen basado en criterios de naturaleza técnica no es concluyente para la determinación del origen de una mercancía, y que, en esos supuestos, procederá tener en cuenta otros criterios con carácter subsidiario (véanse, en ese sentido, las sentencias de 13 de diciembre de 1989, *Brother International*, C-26/88, Rec. p. 4253, apartado 20; de 8 de marzo de 2007, *Thomson y Vestel France*, C-447/05 y C-448/05, Rec. p. I-2049, apartado 27, y de 13 de diciembre de 2007, *Asda Stores*, C-372/06, Rec. p. I-11223, apartado 37).
- 31 El Tribunal de Justicia ha reconocido así la validez de la utilización de un criterio claro y objetivo, como el del valor añadido, que permite, en lo que atañe a mercancías de

composición compleja, expresar en qué consiste la transformación sustancial que determina el origen de las mismas (véase en especial la sentencia Thomson y Vestel France, antes citada, apartado 39).

32 En el presente caso procede verificar si la aplicación de un criterio único, a saber, el de cambio de partida arancelaria, con vistas a determinar el origen de las mercancías comprendidas en la partida 7312 de la NC, es conforme con la jurisprudencia recordada en los apartados 28 y 29 de la presente sentencia y permite establecer en cualquier supuesto si la fabricación de cables de acero a partir de torones constituye una transformación o una elaboración sustancial en el sentido del artículo 24 del Código aduanero.

33 En ese aspecto hay que señalar que el criterio de cambio de partida arancelaria no se basa en una distinción objetiva y real entre producto de base, a saber, los torones de acero, y producto transformado, a saber, los cables de acero, ni en cualidades materiales específicas de cada uno de esos productos, y no tiene en cuenta las transformaciones o elaboraciones específicas que hayan conducido a la fabricación del producto transformado.

34 Es cierto que el Tribunal de Justicia ya ha estimado que, para precisar los conceptos abstractos de transformación o de elaboración específica, no era incompatible con el artículo 5 del Reglamento n° 802/68 que la Comisión recurriera a un sistema en el que el cambio de partida arancelaria de una mercancía servía como regla de base, completada y corregida a su vez por listas complementarias que tenían en cuenta particularidades de transformación o de elaboración específicas (véase la sentencia Cousin y otros, antes citada, apartado 17).

35 No obstante, si bien es cierto que el cambio de partida arancelaria de una mercancía, causado por la operación de transformación de ésta, constituye una indicación del carácter sustancial de su transformación o de su elaboración, no lo es menos que su transformación o su elaboración puede presentar un carácter sustancial incluso sin tal cambio de partida. Como la propia Comisión reconoce, el criterio del cambio de partida arancelaria previsto por las reglas de lista abarca la mayoría de las situaciones, pero no permite identificar todas las situaciones en las que la transformación o la elaboración de

la mercancía es sustancial. Es preciso por tanto tomar en consideración otros criterios para determinar si concurren los requisitos previstos por el artículo 24 del Código aduanero.

<sup>36</sup> De ello se deduce que, al interpretar el concepto de «transformación o elaboración sustancial» que figura en el artículo 24 del Código aduanero respecto a las mercancías clasificadas en la partida 7312 de la NC, el recurso exclusivo al criterio del cambio de partida arancelaria, sin ninguna indicación sobre las transformaciones o las elaboraciones específicas de las que hayan sido objeto las mercancías, puede restringir el alcance de dicho artículo.

<sup>37</sup> Por las consideraciones antes expuestas procede responder a la cuestión planteada que, en lo que se refiere a las mercancías clasificadas en la partida 7312 de la NC, las transformaciones o las elaboraciones sustanciales, en el sentido del artículo 24 del Código aduanero, pueden abarcar no sólo las que tienen como efecto la clasificación de la mercancía que haya sido objeto de una operación de transformación o de elaboración en otra partida de la NC, sino también las que, sin tal cambio de partida, conducen a la creación de una mercancía que presenta cualidades y una composición específica propias que esa mercancía no poseía antes de dicha operación.

## **Costas**

<sup>38</sup> Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste 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 Tercera) declara:

**En lo que se refiere a las mercancías clasificadas en la partida 7312 de la Nomenclatura Combinada, que constituye el anexo I del Reglamento (CEE) n° 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la Nomenclatura Arancelaria y Estadística y al Arancel Aduanero Común, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n° 1719/2005 de la Comisión, de 27 de octubre de 2005, las transformaciones o las elaboraciones sustanciales, en el sentido del artículo 24 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, pueden abarcar no sólo las que tienen como efecto la clasificación de la mercancía que haya sido objeto de una operación de transformación o de elaboración en otra partida de la Nomenclatura Combinada, sino también las que, sin tal cambio de partida, conducen a la creación de una mercancía que presenta cualidades y una composición específica propias que esa mercancía no poseía antes de dicha operación.**

Firmas