



Recopilación de la Jurisprudencia

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. ANTHONY MICHAEL COLLINS
presentadas el 18 de enero de 2024¹

Asunto C-104/23

A GmbH & Co. KG
contra
Hauptzollamt B

[Petición de decisión prejudicial planteada por el Bundesfinanzhof (Tribunal Supremo de lo Tributario, Alemania)]

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Arancel aduanero común — Nomenclatura combinada — Clasificación de las mercancías — Partida arancelaria 9406 — Concepto de “construcciones prefabricadas” — Cobertizos para terneros — Clasificación arancelaria en la subpartida 9406 00 80»

I. Introducción

1. Mediante la presente petición de decisión prejudicial, el Bundesfinanzhof (Tribunal Supremo de lo Tributario, Alemania) pregunta al Tribunal de Justicia si, a efectos de la nomenclatura combinada, los cobertizos para terneros fabricados con plástico se consideran «construcciones prefabricadas», incluidas en el capítulo 94, o deben clasificarse en el capítulo 39, relativa a «las demás manufacturas de plástico».

II. Marco jurídico

2. La nomenclatura combinada que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común,² regula la clasificación de los artículos importados en la Unión Europea a efectos aduaneros. De conformidad con el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías,³ celebrado en Bruselas el 14 de junio de 1983, la nomenclatura combinada se basa en el sistema armonizado de designación y codificación de mercancías (en lo sucesivo, «sistema armonizado»). Se compone de capítulos, secciones, partidas y subpartidas, y cada partida y subpartida consta de su propio código. Los seis primeros dígitos se refieren a las partidas y subpartidas de la nomenclatura del sistema armonizado, mientras que los dígitos séptimo y octavo identifican subpartidas específicas.

¹ Lengua original: inglés.

² DO 1987, L 256, p. 1.

³ *Recopilación de los Tratados de las Naciones Unidas*, vol. 1503, p. 4, n.º 25910 (1988); DO 1987, L 198, p. 3.

3. La nomenclatura combinada, en su versión modificada por el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 1101/2014 de la Comisión, de 16 de octubre de 2014, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común,⁴ entró en vigor el 1 de enero de 2015.⁵ Ha sido aplicable durante todo el tiempo pertinente a efectos del litigio principal.⁶

4. La sección A del título I de la primera parte de la nomenclatura combinada se titula «Reglas generales para la interpretación de la nomenclatura combinada». En la medida en que pueda resultar pertinente en el presente asunto, dispone:

«1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las reglas siguientes:

2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que este presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía;

[...]

3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:

a) la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. [...]

b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;

[...]

4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las reglas anteriores se clasifican en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.

[...]

⁴ DO 2014, L 312, p. 1.

⁵ Con arreglo al artículo 12 del Reglamento n.º 2658/87, la Comisión adoptará anualmente un reglamento que recoja la versión completa de la nomenclatura combinada y de los tipos autónomos y convencionales de los derechos del arancel aduanero común correspondientes, tal como resulte de las medidas adoptadas por el Consejo o por la Comisión.

⁶ De conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia: véase, por ejemplo, la sentencia de 2 de mayo de 2019, Onlineshop (C-268/18, EU:C:2019:353), apartado 22.

6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, *mutatis mutandis*, por las reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.»

5. Los capítulos 39 y 94 contienen las disposiciones de la nomenclatura combinada pertinentes para las cuestiones planteadas al Tribunal de Justicia. La partida 3926 de la nomenclatura combinada se titula «Las demás manufacturas de plástico y manufacturas de las demás materias de las partidas 3901 a 3914». La subpartida 3926 9097 lleva el epígrafe «Las demás». La nota 1 del capítulo 39 de la nomenclatura combinada establece:

«En la nomenclatura, se entiende por plástico las materias de las partidas 3901 a 3914 que, sometidas a una influencia exterior (generalmente el calor y la presión y, en su caso, la acción de un disolvente o de un plastificante), son o han sido susceptibles de adquirir una forma por moldeo, colada, extrusión, laminado o cualquier otro procedimiento, en el momento de la polimerización o en una etapa posterior, forma que conservan cuando esta influencia ha dejado de ejercerse.

[...]»

6. La nota 2, letra x), del capítulo 39 de la nomenclatura combinada precisa que dicho capítulo no comprende los artículos del capítulo 94, tales como, por ejemplo, las «construcciones prefabricadas». La partida 9406 de la nomenclatura combinada se titula «Construcciones prefabricadas». Con arreglo a la nota 4 del capítulo 94 de la nomenclatura combinada:

«En la partida 9406, se consideran construcciones prefabricadas tanto las terminadas en fábrica como las expedidas en forma de elementos presentados juntos para montar en destino, tales como locales para vivienda, casetas de obra, oficinas, escuelas, tiendas, hangares, garajes, o construcciones similares.»

III. Hechos del procedimiento principal, cuestiones prejudiciales planteadas y procedimiento ante el Tribunal de Justicia

7. Según el tribunal remitente, la demandante, A GmbH, suministra lo que denomina cobertizos o iglús para terneros, de diferentes tamaños y tipos, destinados a la cría de terneros. Los cobertizos para terneros constan de un armazón, provisto de paredes y techo, y, dependiendo del modelo, también de un elemento de suelo. Disponen de aberturas para yacija y ventilación. La parte delantera consiste en una abertura sin puerta, aunque algunos modelos permiten instalar una puerta. El cobertizo más grande (en lo sucesivo, «cobertizo colectivo») se comercializa sin elemento de suelo y luego se completa con un suelo de madera maciza. El modelo más pequeño tiene una longitud de 147 cm, una anchura de 109 cm y una altura de 117 cm. El cobertizo colectivo mide 220 cm de largo, 273 cm de ancho y 183 cm de alto. Los cobertizos suelen colocarse fuera de los establos y sirven para proteger a los animales de las inclemencias del tiempo. Están fabricados con polietileno, con un 8 % de dióxido de titanio. Los componentes metálicos y el marco de la puerta representan entre el 12 % y el 21 % de cada cobertizo.

8. El 5 de agosto de 2015, la demandante presentó ante la demandada, la Hauptzollamt B (Oficina Principal de Aduanas B, Alemania), una solicitud de información arancelaria vinculante al objeto de clasificar los cobertizos para terneros en la subpartida 9406 0080 de la nomenclatura

combinada como «construcciones prefabricadas» compuestas de «las demás materias». El 29 de septiembre de 2015, la demandada emitió una información arancelaria vinculante que clasificaba los artículos en la subpartida 3926 9097, que incluye las manufacturas de plástico distintas de las comprendidas en las subpartidas 3926 1000 a 3926 9092 de la nomenclatura combinada. En consecuencia, a los cobertizos para terneros se les aplicó un tipo impositivo del 6,5 %, en lugar del tipo del 2,7 % que les habría correspondido si hubieran sido clasificados como construcciones prefabricadas.

9. La demandante interpuso recurso ante el Finanzgericht (Tribunal de lo Tributario, Alemania) mediante el cual impugnó la clasificación de la demandada, a fin de que los cobertizos fueran clasificados como «construcciones prefabricadas». El Finanzgericht (Tribunal de lo Tributario) desestimó dicho recurso por considerar que los cobertizos para terneros, al estar compuestos de polietileno, que les confiere su carácter esencial, habían sido clasificados correctamente en la subpartida 3926 9097. El Finanzgericht (Tribunal de lo Tributario) declaró que, dado que la abertura de entrada de los cobertizos para terneros abarca casi toda la parte frontal, no están cerrados y, por tanto, no pueden clasificarse como construcciones prefabricadas.

10. La demandante interpuso recurso de casación contra esa resolución ante el tribunal remitente.

11. Según dicho tribunal, la demandante alega que la clasificación de los cobertizos para terneros en la partida 9406 de la nomenclatura combinada no exige la existencia de un espacio cerrado por todos sus lados. En su opinión, el Reglamento y sus notas no establecen tal requisito y los ejemplos de construcciones mencionados en la nota 4 del capítulo 94 de la nomenclatura combinada incluyen también «hangares», que a veces están dotados de aberturas de entrada y salida sin cierre, o de un lado completamente abierto. Considera que estos ejemplos reproducen las notas explicativas de la partida 9406 del sistema armonizado y la nota 4 del capítulo 94 de la nomenclatura arancelaria armonizada de los Estados Unidos de América (Harmonized Tariff Schedule of the United States of America). La demandante observa que en muchos Estados miembros no siempre es preciso que una construcción disponga de un espacio completamente cerrado para ser utilizada como tal, debido a las condiciones climáticas existentes. A su parecer, tampoco está claro que sea necesario que las personas puedan acceder a las «construcciones prefabricadas» o que tales personas, incluidas las de gran estatura, deban poder hacerlo en posición erguida.

12. El tribunal remitente señala asimismo que, dado que la expresión «construcciones prefabricadas» no se define en las partidas, en las notas ni en las notas explicativas, es preciso recurrir, en primer lugar, al lenguaje corriente, a efectos de su clasificación en la partida 9406. La demandada aduce que no todos los artículos comprendidos en el concepto de «construcción» en el lenguaje corriente son «construcciones prefabricadas» en el sentido de la nota 4 del capítulo 94 y de la partida arancelaria 9406 de la nomenclatura combinada. La demandada precisa que las construcciones a que se refiere la nota 4 del capítulo 94 se caracterizan, entre otras cosas, porque están cerradas por todos sus lados, están destinadas a ser utilizadas a largo plazo (de forma inmóvil), presentan una construcción estable y son lo suficientemente grandes para que una persona de estatura media pueda acceder a ellas en posición erguida.

13. El tribunal remitente observa que, con arreglo a las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura combinada, los cobertizos para terneros pueden clasificarse en la partida 3926, a menos que estén excluidos de ella, de conformidad con la nota 2, letra x), del capítulo 39, por ser construcciones prefabricadas comprendidas en el capítulo 94. Contrariamente a la postura

adoptada por el Finanzgericht (Tribunal de lo Tributario) y por la demandada, el tribunal remitente se inclina por considerar que la partida 9406 no exige que las construcciones prefabricadas estén completamente cerradas por todos sus lados. El tribunal remitente opina asimismo que, para estar comprendida en la partida 9406, una construcción prefabricada debe permitir a una persona de estatura media acceder a ella y disponer de al menos una zona en la que dicha persona pueda estar de pie. Dadas las dudas que alberga en cuanto a la clasificación de los artículos, el Bundesfinanzhof (Tribunal Supremo de lo Tributario) suspendió el procedimiento y planteó al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) ¿Exige necesariamente la partida 9406 de la [nomenclatura combinada] que una construcción prefabricada delimite completamente un espacio por todos sus lados?
- 2) En caso de respuesta negativa a la primera cuestión prejudicial, ¿exige la partida 9406 de la [nomenclatura combinada] que la construcción prefabricada sea lo suficientemente grande para permitir el acceso de una persona de estatura media y se requiere a tal efecto al menos una zona accesible para que dicha persona pueda estar de pie, o basta con que se pueda acceder en posición inclinada?»

14. La Comisión Europea ha presentado observaciones escritas.

IV. Apreciación

Observaciones de la Comisión Europea

15. En el contexto de su examen conjunto de las cuestiones prejudiciales planteadas, la Comisión observa, siguiendo el enfoque del tribunal remitente, que, a fin de clasificar los cobertizos para terneros en cuestión, es necesario determinar si constituyen «construcciones prefabricadas», que la nota 2, letra x), del capítulo 39 de la nomenclatura combinada excluye de dicho capítulo 39. En su opinión, de la nota 4 del capítulo 94 se desprende que, por «construcción prefabricada», se entenderá una de las «construcciones» incluidas en los ejemplos que figuran en la nota, a saber, locales para vivienda, casetas de obra, oficinas, escuelas, tiendas, hangares, garajes y construcciones similares. Añade que, conforme a las notas explicativas del sistema armonizado de 2022,⁷ algunos tipos de invernaderos y quioscos callejeros también están comprendidos en la partida de «construcciones prefabricadas».

16. La Comisión precisa que ni la nomenclatura combinada ni el sistema armonizado definen el concepto de «construcción». Afirma que la determinación del significado y del alcance de los términos no definidos por el Derecho de la Unión debe efectuarse conforme al sentido habitual de estos en el lenguaje corriente, teniendo en cuenta el contexto en el que se utilizan y los objetivos perseguidos por la normativa de la que forman parte.⁸ Sobre la base de la definición de los términos «building», en inglés, y «Gebäude», en alemán, la Comisión considera que, para que una estructura pueda considerarse una «construcción prefabricada» a efectos de su clasificación, debe tener techo y paredes, estar destinada a ser utilizada por personas que puedan desplazarse en su interior para desarrollar sus actividades, estar situada en el exterior y tener cierta estabilidad y durabilidad.

⁷ La Comisión se refiere a las notas explicativas de 2022 porque los códigos del sistema armonizado no han sido objeto de ninguna modificación sustancial desde que se produjeron los hechos del litigio principal.

⁸ Véase, en particular, la sentencia de 6 de septiembre de 2018, Kreyenhop & Kluge (C-471/17, EU:C:2018:681), apartado 39.

17. En cuanto al número de paredes que debe tener la construcción o a si debe delimitar un espacio cerrado, la Comisión y el tribunal remitente se refieren a las actas de la 227.^a reunión del Comité del Código Aduanero. Según las conclusiones de dicho Comité —que no son vinculantes—, aunque una construcción no ha de tener necesariamente cuatro paredes, sí debe contar con un techo y con algunas paredes.⁹ Esta opinión se ve corroborada por el hecho de que los hangares, citados como ejemplo en la nota 4 del capítulo 94, no siempre tienen cuatro paredes. A juicio de la Comisión, exigir que una construcción tenga cuatro paredes o esté cerrada de otro modo podría dar lugar a que los artículos se clasificaran en subpartidas diferentes en función de si tienen puertas, lo que iría en detrimento del objetivo de una clasificación uniforme.

18. Por lo que respecta al requisito de que la construcción sea utilizada por personas que puedan desplazarse en ella para desarrollar sus actividades, la Comisión considera que se ve corroborado por el hecho de que todos los artículos enumerados en el capítulo 94 están destinados al uso humano y de que la nomenclatura combinada clasifica en otra parte los artículos de uso animal. Por tanto, dicha institución concluye que es preciso que las «construcciones prefabricadas» en el sentido de la partida 9406 estén destinadas al uso humano, que sea posible que las personas se desplacen en ellas y que tengan un tamaño suficiente para que las personas puedan acceder a ellas y ejercer actividades en su interior sin dificultad. En este contexto, la Comisión se remite al tratamiento que se da en la nomenclatura combinada a los invernaderos y a los politúneles. Afirma que, para clasificar un invernadero como una «construcción prefabricada», debe ser suficientemente grande para que una persona de estatura media pueda acceder a él. Menciona el Reglamento (CE) n.º 1655/2005,¹⁰ que establece que un «mini invernadero», con unas medidas de 50 cm de longitud, 24 cm de anchura y 25 cm de altura, no puede considerarse una «construcción prefabricada» comprendida en la partida 9406. Del mismo modo, apunta que, de conformidad con las notas explicativas de la nomenclatura combinada de 2019,¹¹ para que un politúnel pueda ser considerado una «construcción prefabricada», debe ser de un tamaño que permita la entrada de una persona. A su parecer, también sería incompatible con los ejemplos proporcionados en la nota 4 si una persona de estatura media pudiese desplazarse en el interior de tales estructuras, pero no ponerse de pie. La Comisión concluye que los cobertizos para terneros no son «construcciones prefabricadas» en el sentido de la partida 9406, a menos que tengan un tamaño que permita a una persona desplazarse en su interior en posición erguida.

19. La Comisión no tiene ninguna duda en cuanto a que los cobertizos para terneros en cuestión en el litigio principal están diseñados para su uso al aire libre.

20. A la vista de los ejemplos que figuran en la nota 4, la Comisión se pregunta si los artículos controvertidos en el litigio principal cumplen el requisito de durabilidad y estabilidad. Cita el ejemplo de los politúneles, que, según las notas explicativas de la nomenclatura combinada de 2019, no están comprendidos en la partida 9406 si pueden desmontarse y desplazarse de un lugar a otro. Habida cuenta de su tamaño y peso aparentes, la Comisión opina que los cobertizos en cuestión pueden desplazarse con facilidad, por lo que no se cumpliría el requisito de durabilidad y estabilidad.

⁹ Acta de la 227.^a reunión del Comité del Código Aduanero, p. 10.

¹⁰ Reglamento de la Comisión, de 10 de octubre de 2005, relativo a la clasificación de ciertas mercancías en la nomenclatura combinada (DO 2005, L 266, p. 50).

¹¹ DO 2019, C 119, p. 1.

Análisis

21. Como señala acertadamente la Comisión, la función del Tribunal de Justicia, cuando se le plantea una cuestión prejudicial en materia de clasificación arancelaria, consiste en proporcionar al órgano jurisdiccional remitente una aclaración acerca de los criterios que ha de seguir para clasificar correctamente los productos de que se trate en la nomenclatura combinada y no en efectuar por sí mismo dicha clasificación.¹² Si bien es cierto que la clasificación consiste en última instancia en una apreciación puramente fáctica que no corresponde efectuar al Tribunal de Justicia en el marco de una remisión prejudicial,¹³ puede proporcionar a los órganos jurisdiccionales nacionales orientaciones y directrices, habida cuenta de las circunstancias de cada asunto.¹⁴

22. De conformidad con la jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia y en aras de la seguridad jurídica y de la facilidad de los controles, el criterio decisivo para la clasificación arancelaria de mercancías se basa en la apreciación de sus características y propiedades objetivas, tal como están definidas en las partidas de la nomenclatura combinada y de las notas de las secciones o capítulos.¹⁵ Pese a no tener carácter vinculante, las notas explicativas del sistema armonizado, por un lado, y las de la nomenclatura combinada, por otro, constituyen medios importantes para garantizar una aplicación uniforme del arancel aduanero común y proporcionan, en cuanto tales, elementos válidos para su interpretación.¹⁶

23. El tribunal remitente afirma que, de conformidad con la regla 3, letra b), de las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura combinada, y dado que están fabricados principalmente con polietileno, los cobertizos para terneros deben ser clasificados, en principio, en la partida 3926. La nota 2, letra x), excluye las «construcciones prefabricadas» comprendidas en el capítulo 94 del ámbito de aplicación del capítulo 39. Por tanto, la cuestión que se plantea ante el tribunal remitente puede resolverse determinando si los artículos en cuestión constituyen «construcciones prefabricadas» en el sentido de la partida 9406, en la medida en que, si lo son, no pueden estar incluidos en el capítulo 39. De ello se sigue que la clasificación de dichos artículos puede efectuarse por descarte. Si se considera que una «construcción prefabricada» debe disponer de un espacio completamente cerrado por todos sus lados o ser lo suficientemente grande para que una persona de estatura media pueda acceder a ella o estar de pie en su interior, los cobertizos para terneros en cuestión no estarán comprendidos en la partida 9406 y, por tanto, habrán de incluirse en la partida 3926.

24. El tribunal remitente señala que, en el lenguaje corriente, lo habitual es que las construcciones sean estructuras cubiertas, pero no necesariamente que tengan paredes en todos los lados y un espacio completamente cerrado. Si bien la mayoría de los ejemplos de construcciones que figuran en la nota 4 del capítulo 94 consisten en espacios cerrados por todos sus lados, como señala acertadamente la demandante, los hangares pueden construirse con uno o varios lados abiertos. Dado que es posible instalar puertas como accesorio en algunos de los modelos, los cobertizos para terneros pueden crear un espacio cerrado.

¹² Véase, en particular, la sentencia de 20 de octubre de 2022, Mikrotikls (C-542/21, EU:C:2022:814), apartado 21 y jurisprudencia citada.

¹³ *Ibidem*.

¹⁴ Véanse, por ejemplo, las conclusiones de la Abogada General Kokott presentadas en el asunto Uroplasty (C-514/04, EU:C:2006:56), punto 45.

¹⁵ Véase, en particular, la sentencia de 28 de abril de 2022, PRODEX (C-72/21, EU:C:2022:312), apartado 28.

¹⁶ *Ibidem*, apartado 29.

25. En virtud de las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura combinada, la clasificación está determinada, en primer lugar, por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo. La partida 9406 de la nomenclatura combinada emplea los términos «vorgefertigte Gebäude» en alemán; «prefabricated buildings» en inglés, y «constructions préfabriquées» en francés, que deben interpretarse a la luz de los ejemplos de la nota 4 del capítulo 94.

26. Las actas de la 227.^a reunión del Comité del Código Aduanero ponen de manifiesto las dificultades que entraña la clasificación de los casos límite. En dicha reunión, los representantes de dieciséis Estados miembros se pronunciaron a favor de clasificar una caseta de jardín techada con tres paredes de vidrio con un marco de aluminio como «construcción prefabricada» en la partida 9406, mientras que los representantes de nueve Estados miembros consideraron que debía clasificarse como estructura de aluminio en la partida 7610. Las conclusiones del Comité del Código Aduanero coinciden con las observaciones de la demandante ante el tribunal remitente, según las cuales los hangares pueden tener uno o varios lados abiertos. La Comisión y el tribunal remitente comparten esta apreciación.

27. A la luz de estas alegaciones, considero que no es necesario que una «construcción prefabricada» a efectos de la partida 9406 disponga de un espacio cerrado en todos sus lados. Por tanto, comparto la conclusión de la mayoría de los miembros del Comité del Código Aduanero según la cual no es necesario que una construcción tenga cuatro paredes. Si bien es cierto que las construcciones enumeradas en la nota 4 del capítulo 94 suelen estar cerradas por todos sus lados, ello no obsta para que una «construcción prefabricada» que no disponga de tal espacio cerrado esté comprendida en dicho concepto. En el lenguaje corriente, se entiende que una estructura puede ser una construcción, aunque no contenga un espacio cerrado. En el contexto de la presente petición de decisión prejudicial, es fácil pensar en ejemplos como los hangares de heno y los hangares destinados al secado de la madera al aire.

28. Retomando la cuestión de si una «construcción prefabricada» a efectos de la partida 9406 debe tener una altura mínima, ese criterio debe considerarse a la luz de los ejemplos contenidos en la nota 4 del capítulo 94. Si se analiza el término «hangares» por sí solo, algunos hangares podrían ser de un tamaño que no permita a una persona de estatura media acceder a ellos en posición erguida, y sin embargo seguirían siendo una construcción. Los ejemplos de la nota 4 del capítulo 94, relativos a locales para vivienda, casetas de obra, oficinas, escuelas, tiendas, garajes, o construcciones similares, denotan que las «construcciones prefabricadas» son estructuras en las que una persona de estatura media puede entrar y desplazarse. De ello parece deducirse que, para que los «hangares» constituyan «construcciones prefabricadas» en el sentido de la nota 4 del capítulo 94, deben ser lo suficientemente grandes para que una persona de estatura media pueda acceder a ellos y desplazarse en su interior en posición erguida.

29. He llegado a esta conclusión sin basarme en tres alegaciones formuladas por la Comisión. En primer lugar, no me convence el argumento según el cual el hecho de que el Reglamento n.º 1655/2005 excluya los mini invernaderos de la partida 9406 es indicativo de un criterio general por lo que respecta a los requisitos de altura de una «construcción prefabricada» que, por lo demás, estaría comprendida en esa partida. Las medidas del artículo a que se hace referencia en dicho acto son, aproximadamente, de 50 cm de longitud, 24 cm de anchura y 25 cm de altura. Como se desprende de la fotografía que figura en el anexo de dicho Reglamento, facilitada con carácter puramente informativo, esos artículos se asemejan a una caja de cristal o a un contenedor, de modo que no podrían confundirse con una construcción.

30. Por otra parte, la afirmación según la cual una «construcción prefabricada» comprendida en la partida 9406 debe ser suficientemente grande para permitir el acceso de una persona de estatura media porque así lo establecen las notas explicativas de la nomenclatura combinada resulta errónea en la medida en que se realiza en el contexto de una referencia a politúneles y, por tanto, no ha sido concebida para tener un alcance general.

31. En tercer lugar, tampoco me convence la alegación de la Comisión de que, como consecuencia de la indicación de que todos los artículos del capítulo 94 están destinados al uso humano, los cobertizos para animales y otros artículos destinados al uso animal deben estar comprendidos en una partida diferente de la nomenclatura combinada. Aunque los títulos de las secciones y capítulos solo tienen un valor indicativo, de conformidad con la regla 1 de las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura combinada, el capítulo 94, que incluye, en particular, muebles, artículos de cama, cojines y letreros y placas indicadoras luminosos, está comprendido en la sección XX de la nomenclatura combinada, titulada «Mercancías y productos diversos». Por su propia naturaleza, una sección que consta de productos diversos contiene todo tipo de productos. Me parece difícil, si no imposible, deducir algo de una miscelánea. Para llegar a esta conclusión, es preciso observar que, en 1977, la Organización Mundial de Aduanas clasificó en la partida 9406 10 los silos de grano, de tipo agrícola, constituidos por varias secciones circulares, de diámetro decreciente, fabricados con tableros de fibra de madera y diseñados para montar unos sobre otros y sujetar con tubos de hierro, que no están provistos de equipos mecánicos o térmicos, como construcciones prefabricadas de madera.¹⁷

32. Sin perjuicio de que el tribunal remitente compruebe este extremo, la descripción de los cobertizos para terneros que figura en la resolución de remisión plantea la cuestión de su durabilidad y estabilidad, que, como subraya la Comisión, constituyen características que deberían tenerse en cuenta para determinar si una construcción debe clasificarse en la partida correspondiente a las «construcciones prefabricadas».

33. La demandante también hace referencia a la nomenclatura arancelaria armonizada de los Estados Unidos de América. La partida 9406, relativa a las construcciones prefabricadas, contiene una subpartida específica para los «cobertizos de plástico para animales». Habida cuenta de que su nota 4 es prácticamente idéntica¹⁸ a la del sistema armonizado y de la nomenclatura combinada, estoy convencido de que corrobora la tesis de que los cobertizos de plástico para animales no están incluidos en la partida 9406, de conformidad con dicha nota, y de que sería necesaria una mención específica para que estuvieran comprendidos en el capítulo 94. La inclusión expresa, en

¹⁷ Esta información sobre los criterios de clasificación está disponible en la base de datos de mercancías del sistema armonizado de la Organización Mundial de Aduanas. Véase <https://www.wcotradetools.org/es/harmonized-system>. Los criterios de clasificación gozan del mismo estatuto que las notas explicativas, con la diferencia de que los primeros se refieren a productos específicos. En su sentencia de 19 de noviembre de 1975, *Douaneagent der Nederlandse Spoorwegen* (38/75, EU:C:1975:154), apartados 24, el Tribunal de Justicia observó lo siguiente: «Indudablemente, [los] informes de clasificación [de la Organización Mundial de Aduanas] no vinculan a las partes contratantes, pero constituyen elementos de interpretación determinantes por emanar de una autoridad encargada por dichas partes de garantizar la uniformidad en la interpretación y aplicación de la nomenclatura».

¹⁸ Así lo establecen las versiones norteamericanas de 2015 y 2023: «En la partida 9406, se consideran construcciones prefabricadas tanto las terminadas en fábrica como las expedidas en forma de elementos presentados conjuntamente para montar en destino, tales como locales para vivienda, casetas de obra, oficinas, escuelas, tiendas, hangares, garajes, o construcciones similares.» En el texto norteamericano, las palabras «presentados conjuntamente» [«entered together»] sustituyen los términos «presentados juntos» [«presented together»] en el sistema armonizado y en la nomenclatura combinada.

la nomenclatura de los Estados Unidos, de los cobertizos de plástico como subpartida de la partida 9406 solo demuestra la existencia de una discrepancia en los criterios adoptados a este respecto por la Unión y por los Estados Unidos.¹⁹

V. Conclusión

34. Habida cuenta de cuanto antecede, propongo al Tribunal de Justicia que responda del siguiente modo a las cuestiones prejudiciales planteadas por el Bundesfinanzhof (Tribunal Supremo de lo Tributario, Alemania):

«La nomenclatura combinada que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común, en su versión modificada por el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 1101/2014 de la Comisión, de 16 de octubre de 2014, debe interpretarse en el sentido de que una construcción prefabricada comprendida en la partida 9406 de dicha nomenclatura

- no tiene que disponer necesariamente de un espacio completamente cerrado por todos sus lados;
- debe ser lo suficientemente grande para que una persona de estatura media pueda acceder a ella y disponer de al menos una zona en la que dicha persona pueda estar de pie, y
- debe ser duradera y estable.»

¹⁹ En este contexto, debo recordar las palabras del Abogado General Jacobs en sus conclusiones de 28 de octubre de 1999, presentadas en el asunto Peacock (C-339/98, EU:C:1999:540), punto 37: «[El] Tribunal de Justicia es un órgano jurisdiccional específico del Derecho comunitario. Está claro que su misión incluye la tarea de interpretar las cuestiones de Derecho planteadas por el tenor de la [nomenclatura combinada]. No es un órgano técnico calificado para resolver controversias sobre cuestiones meramente técnicas, ni tiene por qué intervenir en modo alguno en un proceso de negociaciones técnicas relativas al contenido de las diversas partidas del [sistema armonizado], en el que aquellas personas calificadas con los conocimientos especializados requeridos buscarán un acuerdo internacional sobre una cuestión a todas luces muy intrincada y eminentemente técnica. Ese proceso puede suponer la introducción de modificaciones para precisar el tenor del [sistema armonizado] y constituye el medio más adecuado para conseguir una resolución a largo plazo de las diferencias de opinión existentes. No obstante, el Tribunal de Justicia puede contribuir a ese proceso señalando cómo deben interpretarse, en un determinado momento y conforme al Derecho comunitario, los términos de la [nomenclatura combinada] que sean relevantes».