



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 8 de septiembre de 2016 *

[Texto rectificado mediante auto de 6 de octubre de 2016]

«Procedimiento prejudicial — Arancel Aduanero Común — Nomenclatura Combinada — Clasificación de las mercancías — Interpretación de una subpartida de la Nomenclatura Combinada — Directiva 2008/118/CE — Importación de productos sujetos a impuestos especiales — Régimen aduanero suspensivo — Consecuencias de una declaración en aduana indicando una subpartida errónea de la Nomenclatura Combinada — Irregularidades durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales»

En el asunto C-409/14,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo a artículo 267 TFUE, por el Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo y de lo Social de Debrecen, Hungría), mediante resolución de 15 de julio de 2014, recibida en el Tribunal de Justicia el 28 de agosto de 2014, en el procedimiento entre

Schenker Nemzetközi Szállítmányozási és Logisztikai Kft.

y

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. J.L. da Cruz Vilaça, Presidente de Sala, el Sr. A. Tizzano, Vicepresidente del Tribunal de Justicia, en funciones de juez de la Sala Quinta, y los Sres. A. Borg Barthet (Ponente) y E. Levits y la Sra. M. Berger, Jueces;

Abogado General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. I. Illéssy, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 25 de noviembre de 2015;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de Schenker Nemzetközi Szállítmányozási és Logisztikai Kft., por los Sres. E. Czeglédi y E. Sieber-Fazakas, ügyvédek;

* Lengua de procedimiento: húngaro.

- en nombre de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága, por las Sras. A. Keresztesi y Gy. Kiss, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno húngaro, por los Sres. M.Z. Fehér Miklós y G. Koós, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno checo, por los Sres. M. Smolek y J. Vlácil, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. K. Talabér-Ritz, L. Grønfeldt y F. Tomat, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 4 de febrero de 2016;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de las subpartidas 2401 10 35 y 2403 10 90 de la Nomenclatura Combinada (en lo sucesivo, «NC»), que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la Nomenclatura Arancelaria y Estadística y al Arancel Aduanero Común (DO 1987, L 256, p. 1), en la versión modificada por el Reglamento (UE) n.º 861/2010 de la Comisión, de 5 de octubre de 2010 (DO 2010, L 284, p. 1) (en lo sucesivo, «Reglamento n.º 2658/87»), y del artículo 2, letra b), del artículo 4, puntos 6 y 8, y del artículo 38 de la Directiva 2008/118/CE del Consejo de 16 de diciembre de 2008 relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales (DO 2009, L 9, p. 12).
- 2 Esa petición se ha presentado en el marco de un litigio entre Schenker Nemzetközi Szállítmányozási és Logisztikai Kft (en lo sucesivo, «Schenker») y la Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-Alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága (Dirección general de inspección aduanera y tributaria de la región Llanura Septentrional de la Administración nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría) (en lo sucesivo, «Dirección general de inspección aduanera») acerca de la clasificación arancelaria del tabaco *light air cured* en la NC y de su posible sujeción a impuesto especial.

Marco jurídico

Derecho internacional

Convenio del Sistema Armonizado

- 3 El Consejo de Cooperación Aduanera, convertido en la Organización Mundial de Aduanas (OMA), fue instituido por el Convenio por el que se creó dicho Consejo, celebrado en Bruselas el 15 de diciembre de 1950. El Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (en lo sucesivo, «SA») fue elaborado por la OMA e instituido por el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (en lo sucesivo, «Convenio del SA»), celebrado en Bruselas el 14 de junio de 1983 y aprobado, junto con su Protocolo de enmienda de 24 de junio de 1986, en nombre de la Comunidad Económica Europea, mediante la Decisión 87/369/CEE del Consejo, de 7 de abril de 1987 (DO 1987, L 198, p. 1).

- 4 Con arreglo al artículo 3, apartado 1, del Convenio del SA, las partes contratantes se comprometen a que sus Nomenclaturas Arancelaria y Estadística se ajusten al SA, a utilizar todas las partidas y subpartidas del SA sin adición ni modificación, así como los códigos numéricos correspondientes, y a seguir el orden de numeración de este sistema. Las partes contratantes se comprometen también a aplicar las reglas generales para la interpretación del SA, así como todas las notas de las secciones, capítulos y subpartidas del SA, y a no modificar su alcance.
- 5 La OMA aprueba, en las condiciones establecidas en el artículo 8 del Convenio del SA, las Notas Explicativas y los criterios de clasificación adoptados por el Comité del SA.
- 6 Las Notas Explicativas del SA relativas a la partida 2401 de la NC están así redactadas:

«24.01 — Tabaco en rama o sin elaborar; desperdicios de tabaco

2401.10 — Tabaco sin desvenar o desnervar

2401.20 — Tabaco total o parcialmente desvenado o desnervado

2401.30 — Desperdicios de tabaco

Esta partida comprende:

- 1) El tabaco en estado natural, en forma de planta entera o de hojas, y las hojas secas o fermentadas, que pueden ser enteras o desvenadas, estén o no cortadas, troceadas o recortadas, incluso en forma regular, con la condición de que no se trate de un producto dispuesto para ser fumado.

También están comprendidas en esta partida las hojas de tabaco mezcladas, desvenadas y después humectadas con un líquido de composición apropiada para impedir, principalmente, el enmohecimiento y resecado y además para preservar el sabor.

- 2) Los desperdicios de tabaco, tales como pecíolos, nervios, recortes, polvo, procedentes de la manipulación de las hojas o de la elaboración de productos acabados.

[...]»

- 7 A tenor de las Notas Explicativas del SA relativas a la partida 2403 de la NC:

«24.03 — Los demás tabacos y sucedáneos del tabaco, elaborados; tabaco “homogeneizado” o “reconstituido”; extractos y jugos de tabaco:

2403.10 — Tabaco para fumar, incluso con sucedáneos de tabaco en cualquier proporción:

— Los demás:

2403.91 — — Tabaco “homogeneizado” o “reconstituido”

2403.99 — — Los demás:

Esta partida comprende:

- 1) El tabaco para fumar, aunque contenga sucedáneos del tabaco en cualquier proporción, por ejemplo, el tabaco preparado para pipa y para hacer cigarrillos.

[...]»

Derecho de la Unión

Nomenclatura Combinada

- 8 La clasificación aduanera de las mercancías importadas en la Unión Europea está regulada por la NC.
- 9 En virtud del artículo 12, apartado 1, del Reglamento n.º 2658/87, la Comisión Europea adoptará anualmente un reglamento que recoja la versión completa de la NC y de los tipos de los derechos de aduana, tal como resulte de las medidas adoptadas por el Consejo de la Unión Europea o por la Comisión. Ese Reglamento será aplicable a partir del 1 de enero del año siguiente.
- 10 La versión de la NC aplicable a los hechos del litigio principal, que tuvieron lugar a lo largo de 2011, es la derivada del Reglamento n.º 861/2010.
- 11 Las Reglas Generales para la interpretación de la NC que figuran en la primera parte, título I, parte A, de ésta disponen:

«La clasificación de mercancías en la [NC] se regirá por los principios siguientes:

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 éste 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.
- b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de los artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la regla 3.
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. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deberán considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;
 - 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;

c) Cuando las reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.

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.

[...]

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.»

12 La segunda parte de la NC incluye una sección IV, dedicada a los «productos de las industrias alimentarias; bebidas, líquidos alcohólicos y vinagre; tabaco y sucedáneos del tabaco elaborados». Esa sección comprende el capítulo 24, titulado «Tabaco y sucedáneos del tabaco elaborados». Este capítulo engloba las partidas arancelarias siguientes:

«1. Este capítulo no comprende los cigarrillos medicinales (capítulo 30).

Código NC	Designación de la mercancía	Tipo del derecho convencional (%)	Unidad suplementaria
1	2	3	4
2401	Tabaco en rama o sin elaborar; desperdicios de tabaco		
2401 10	– Tabaco sin desvenar o desnervar:		
2401 10 35	– – Tabaco <i>light air-cured</i>	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/net	–
2401 10 60	– – Tabaco <i>sun-cured</i> del tipo oriental	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/net	–
2401 10 70	– – Tabaco <i>dark air-cured</i>	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/net	–
2401 10 85	– – Tabaco <i>flue-cured</i>	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/net	–
2401 10 95	– – Los demás	10 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/net	–
2401 20	– Tabaco total o parcialmente desvenado o desnervado		
2401 20 35	– – Tabaco <i>light air-cured</i>	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/net	–
2401 20 60	– – Tabaco <i>sun-cured</i> del tipo oriental	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/net	–

2401 20 70	– – Tabaco <i>dark air-cured</i>	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/ net	–
2401 20 85	– – Tabaco <i>flue-cured</i>	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/ net	–
2401 20 95	– – Los demás	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/ net	–
2401 30 00	– Desperdicios de tabaco	11,2 MIN 22 [euros] MAX 56 [euros]/100 kg/ net	–
2402	Cigarros (puros), incluso despuntados, cigarrillos (puritos) y cigarrillos, de tabaco o de sucedáneos del tabaco:		
2402 10 00	– Cigarros (puros), incluso despuntados, y cigarrillos (puritos), que contengan tabaco	26	1 000 p/st
2402 20	– Cigarrillos que contengan tabaco:		
2402 20 10	– – Que contengan clavo	10	1 000 p/st
2402 20 90	– – Los demás	57,6	1 000 p/st
2402 90 00	– Los demás	57,6	–
2403	Los demás tabacos y sucedáneos del tabaco, elaborados; tabaco “homogeneizado” o “reconstituido”; extractos y jugos de tabaco:		
2403 10	– Tabaco para fumar, incluso con sucedáneos de tabaco en cualquier proporción		
2403 10 10	– – En envases inmediatos de contenido neto inferior o igual a 500 g	74,9	–
2403 10 90	– – Los demás	74,9	–
	– Los demás		
2403 91 00	– – Tabaco “homogeneizado” o “reconstituido”	16,6	–
2403 99	– – Los demás		
2403 99 10	– – – Tabaco de mascar y rapé	41,6	–
2403 99 90	– – – Los demás	16,6	–

- 13 Las Notas Explicativas de la Nomenclatura Combinada de las Comunidades Europeas (DO 2008, C 133, p. 1) elaboradas por la Comisión, en su versión aplicable al tiempo de los hechos en el litigio principal, están redactadas, por lo que respecta a la partida 2401 de la NC, del modo siguiente:

«2401 Tabaco en rama o sin elaborar; desperdicios de tabaco

En relación con el tabaco en rama o sin elaborar, véanse las Notas Explicativas del SA, partida 2401, apartado 1.

Se entenderá por:

[...]

- b) tabaco “light air-cured” del tipo Burley, incluidos los híbridos de Burley, el tabaco que se ha secado con aire caliente en condiciones atmosféricas naturales y que no desprende olor a humo cuando se ha sometido al calor o al paso de aire suplementario; las hojas tienen un color que puede ir del tono claro al rojizo. Otros colores y combinaciones de color son, frecuentemente, consecuencia de diferencias de maduración o de técnicas de cultivo o de secado;
- c) tabaco “light air-cured” del tipo Maryland, el tabaco secado con aire caliente en condiciones atmosféricas naturales y que no desprende olor a humo cuando se ha sometido al calor o al paso de aire suplementario; las hojas tienen un color que puede ir del amarillo claro al cereza oscuro. Otros colores y combinaciones de color son, frecuentemente, consecuencia de diferencias de maduración o de técnicas de cultivo o de secado;

[...]»

- 14 A tenor de las Notas Explicativas de la NC sobre la subpartida 24 03 10 90 de la NC:

«Tabaco para fumar, incluso con sucedáneos de tabaco en cualquier proporción

La picadura y el tabaco para pipa son tabacos cortados o fraccionados de otra forma, torcidos o prensados en placas y que se fuman sin necesidad de someterlos previamente a ninguna transformación industrial.

Los desperdicios de tabaco se considerarán como picadura o tabaco para pipa, cuando estén acondicionados para la venta al por menor, puedan fumarse y no se clasifiquen como cigarros o puros, puritos o cigarrillos (véanse las Notas Explicativas de las subpartidas 2402 10 00, 2402 20 10 y 2402 20 90 [de la NC]).

Se clasifican también en esta subpartida los productos constituidos total o parcialmente por sustancias distintas del tabaco y que respondan a la anterior definición. Por el contrario, se excluyen los productos constituidos únicamente por sustancias distintas del tabaco que se utilicen con fines medicinales (capítulo 30).

Se clasifica también en esta subpartida el tabaco picado (“*cut cigarette rag*”), que se utiliza como mezcla final en la fabricación de cigarrillos.»

Código aduanero

- 15 El artículo 4, punto 19, del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO 1992, L 302, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 955/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de abril de 1999 (DO 1999, L 119, p. 1) y por el Reglamento (CE) n.º 648/2005 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de abril de 2005 (DO 2005, L 117, p. 13) (en lo sucesivo, «Código aduanero»), está así redactado:

«A efectos del presente Código, se entenderá por:

[...]

- 19) “presentación en aduana”: la comunicación a las autoridades aduaneras, en la forma requerida, de que las mercancías están presentes en la oficina de aduanas o en cualquier otro lugar designado o autorizado por las autoridades aduaneras».

- 16 El artículo 37 del Código aduanero establece:

«1. Las mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Comunidad estarán bajo vigilancia aduanera desde su introducción. Podrán ser sometidas a controles por parte de las autoridades aduaneras, de conformidad con las disposiciones vigentes.

2. Permanecerán bajo vigilancia aduanera todo el tiempo que sea necesario para determinar su estatuto aduanero y en lo que se refiere a mercancías no comunitarias y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 82, hasta que, o bien cambien de estatuto aduanero, o bien pasen a una zona franca o depósito franco o bien se reexporten o destruyan, de conformidad con el artículo 182.»

- 17 El artículo 38, apartado 1, del Código aduanero dispone:

«1. Las mercancías que se introduzcan en el territorio aduanero de la Comunidad deberán ser trasladadas sin demora por la persona que haya efectuado dicha introducción, utilizando, en su caso, la vía determinada por las autoridades aduaneras y según las modalidades establecidas por dichas autoridades:

- a) bien a la aduana designada por las autoridades aduaneras o a cualquier otro lugar designado o autorizado por dichas autoridades;
- b) bien a una zona franca, cuando la introducción de las mercancías en dicha zona franca deba efectuarse directamente:
 - bien por vía marítima o aérea;
 - bien por vía terrestre sin pasar por otra parte del territorio aduanero de la Comunidad, cuando se trate de una zona franca contigua a la frontera terrestre entre un Estado miembro y un país tercero.»

- 18 El artículo 40 del Código aduanero establece:

«Las mercancías que entren en el territorio aduanero de la Comunidad serán presentadas en aduana por la persona que las introduzca en dicho territorio o, si procede, por la persona que se haga cargo de su transporte tras su introducción, salvo en el caso de las mercancías transportadas en medios de transporte que se limiten a atravesar las aguas territoriales o el espacio aéreo del territorio aduanero

de la Comunidad sin hacer escala en él. La persona que presente las mercancías hará referencia a la declaración sumaria o a la declaración de aduanas presentada previamente en relación con las mercancías.»

19 A tenor del artículo 79 del Código aduanero:

«El despacho a libre práctica confiere el estatuto aduanero de mercancía comunitaria a una mercancía no comunitaria.

El despacho a libre práctica implica la aplicación de las medidas de política comercial, el cumplimiento de los demás trámites previstos para la importación de unas mercancías y la aplicación de los derechos legalmente devengados.»

20 El artículo 84, apartado 1, del Código aduanero prevé:

«En los artículos 85 a 90:

a) los términos “régimen de suspensión”, cuando sean utilizados para mercancías no comunitarias, designarán los siguientes regímenes:

- el tránsito externo,
- el depósito aduanero,
- el perfeccionamiento activo en forma de sistema de suspensión,
- la transformación bajo control aduanero, y
- la importación temporal;

[...]»

21 El artículo 91 del Código aduanero dispone:

«1. El régimen de tránsito externo permitirá la circulación de uno a otro punto del territorio aduanero de la Comunidad:

- a) de mercancías no comunitarias, sin que dichas mercancías estén sujetas a los derechos de importación y demás gravámenes ni a medidas de política comercial;
- b) de mercancías comunitarias, en los casos y en las condiciones determinados con arreglo al procedimiento del Comité, a fin de evitar que los productos sometidos a medidas de exportación o que se benefician de ellas puedan sustraerse a las mismas o beneficiarse indebidamente de ellas.

[...]»

22 El artículo 202 del Código aduanero establece:

«1. Dará origen a una deuda aduanera de importación:

- a) la introducción irregular en el territorio aduanero de la Comunidad de una mercancía sujeta a derechos de importación, o

- b) si se tratare de una mercancía de esta índole que se encuentre en una zona franca o en un depósito franco, su introducción irregular en otra parte de dicho territorio.

A los efectos del presente artículo, se entenderá por “introducción irregular” cualquier introducción que viole las disposiciones de los artículos 38 a 41 y del segundo guion del artículo 177.

2. La deuda aduanera se originará en el momento de la introducción irregular.

[...]»

- 23 A tenor del artículo 204, apartado 1, del Código aduanero:

1. «Dará origen a una deuda aduanera de importación:

- a) el incumplimiento de cualquiera de las obligaciones a que quede sujeta una mercancía sometida a derechos de importación como consecuencia de su estancia en depósito temporal o de la utilización del régimen aduanero en el que se encuentre, o
- b) la inobservancia de cualquiera de las condiciones señaladas para la concesión de tal régimen o para la concesión de un derecho de importación reducido o nulo por la utilización de la mercancía para fines especiales,

en casos distintos de los contemplados en el artículo 203, salvo que se pruebe que dichas infracciones no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado.»

[En su versión rectificada mediante auto de 6 de octubre de 2016] Reglamento n.º 2454/93

- 24 [En su versión rectificada mediante auto de 6 de octubre de 2016] A tenor del artículo 186, artículo 1, párrafo primero, del Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 2913/92 (DO 1993, L 253, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 312/2009 de la Comisión, de 16 de abril de 2009 (DO 2009, L 98, p. 3):

«Las mercancías no comunitarias deberán presentarse en aduana al amparo de una declaración sumaria de depósito temporal, según lo especificado por las autoridades aduaneras.»

- 25 [En su versión rectificada mediante auto de 6 de octubre de 2016] A tenor del artículo 859 del Reglamento n.º 2454/93, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 444/2002 de la Comisión, de 11 de marzo de 2002 (DO 2002, L 68, p. 11):

«Se considerarán que quedan sin consecuencia real sobre el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado, tal como se define en el apartado 1 del artículo 204 del Código [aduanero], los incumplimientos siguientes, siempre que:

- no constituyan una tentativa de substraerse a la vigilancia aduanera de la mercancía;
- no impliquen negligencia manifiesta del interesado;
- se hayan cumplido todas las formalidades necesarias para regularizar la situación de la mercancía:

[...]

- 2) en el caso de una mercancía incluida en un régimen de tránsito, la no ejecución de una de las obligaciones que implica la utilización del régimen cuando se cumplan las condiciones siguientes:
- a) la mercancía incluida en el régimen se haya presentado efectivamente intacta en la oficina de destino;
 - b) la oficina de destino haya podido garantizar que esa misma mercancía ha recibido un destino aduanero o se ha incluido en depósito temporal tras la operación de tránsito, y
 - c) cuando el plazo establecido con arreglo al artículo 356 no se haya respetado y el apartado 3 de dicho artículo no sea aplicable, pero la mercancía se haya presentado en la oficina de destino en un plazo razonable;

[...]»

Directiva 2008/118

- 26 Conforme al séptimo considerando de la Directiva 2008/118:

«Dado que los regímenes suspensivos establecidos en virtud del [...] Código aduanero [...], permiten un adecuado control de los productos sujetos a impuestos especiales mientras les [sean] aplicables las disposiciones de dicho Reglamento, no es necesaria la aplicación independiente de sistema alguno de control de los impuestos especiales durante el lapso de tiempo en que dichos productos estén sujetos a un régimen aduanero suspensivo comunitario.»

- 27 El artículo 1, apartado 1, letra c), de dicha Directiva expone:

«La presente Directiva establece el régimen general en relación con los impuestos especiales que gravan directa o indirectamente el consumo de los productos que se mencionan a continuación (en lo sucesivo, “los productos sujetos a impuestos especiales”):

[...]

- c) labores del tabaco, reguladas por las Directivas 95/59/CE, 92/79/CEE y 92/80/CEE.»

- 28 El artículo 2 de la Directiva 2008/118 dispone:

«Los productos sujetos a impuestos especiales estarán sujetos a tales impuestos en el momento de:

- a) su fabricación, incluida, si procede, su extracción, en el territorio de la Comunidad;
- b) su importación al territorio de la Comunidad.»

- 29 El artículo 3, apartado 4, de esa Directiva dispone:

«Lo dispuesto en los capítulos III y IV no se aplicará a aquellos productos sujetos a impuestos especiales que se hallen incluidos en un régimen aduanero suspensivo.»

- 30 El artículo 4, puntos 6 y 8, de la misma Directiva expone:

«A los efectos de la presente Directiva y sus disposiciones de aplicación, se entenderá por:

[...]

6) “régimen aduanero suspensivo”: cualquiera de los regímenes previstos en el Reglamento (CEE) n.º 2913/92 en relación con el control aduanero del que [son] objeto las mercancías no comunitarias en el momento de su introducción en el territorio aduanero de la Comunidad, en depósitos temporales, o en zonas francas o depósitos francos, así como cualquiera de los regímenes a que se refiere el artículo 84, apartado 1, letra a), del citado Reglamento;

[...]

8) “importación de productos sujetos a impuestos especiales”: la entrada en el territorio de la Comunidad de productos sujetos a impuestos especiales —a menos que los productos, en el momento de su entrada en la Comunidad, sean incluidos en un procedimiento o régimen aduanero suspensivo—, así como su despacho a consumo partiendo de un procedimiento o régimen aduanero suspensivo».

31 A tenor del artículo 7, apartado 2, de la misma Directiva:

«A efectos de la presente Directiva se considerará “despacho a consumo” cualquiera de los siguientes supuestos:

a) la salida, incluso irregular, de productos sujetos a impuestos especiales de un régimen suspensivo;

[...]

d) la importación, incluso irregular, de productos sujetos a impuestos especiales, a no ser que dichos productos se incluyan en un régimen suspensivo inmediatamente después de su importación.»

32 A tenor del artículo 33, apartado 1, de la Directiva 2008/118:

«Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 36, apartado 1, en caso de que productos sujetos a impuestos especiales ya despachados a consumo en un Estado miembro se mantengan con fines comerciales en otro Estado miembro para ser entregados o utilizados, dichos productos estarán sujetos a impuestos especiales que pasarán a ser exigibles en este último Estado miembro.

[...]»

33 El artículo 38 de esa Directiva establece:

«1. Cuando se observe una irregularidad en el curso de una circulación de productos sujetos a impuestos especiales con arreglo al artículo 33, apartado 1, o al artículo 36, apartado 1, en un Estado miembro distinto del Estado miembro en el que se hayan despachado a consumo, estarán sujetos a impuestos especiales, que serán exigibles en el Estado miembro en que se haya observado la irregularidad.

2. Cuando se observe una irregularidad en el curso de una circulación de productos sujetos a impuestos especiales con arreglo al artículo 33, apartado 1, o al artículo 36, apartado 1, en un Estado miembro distinto del Estado miembro en el que se hayan despachado a consumo y no sea posible determinar el lugar en que fue cometida la irregularidad, se considerará que esta se produjo y los impuestos especiales se devengarán en el Estado miembro en que fue comprobada.

No obstante, si, antes de la expiración de un período de tres años a partir de la fecha de adquisición de los productos sujetos a impuestos especiales, llega a determinarse el Estado miembro en el que se ha producido realmente la irregularidad, serán de aplicación las disposiciones del apartado 1.

[...]

4. A efectos de lo dispuesto en el presente artículo, por “irregularidad” se entenderá toda situación que se produzca durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales con arreglo al artículo 33, apartado 1, o al artículo 36, apartado 1, no cubiertos por el artículo 37, debido a la cual una circulación, o parte de una circulación de productos sujetos a impuestos especiales, no haya finalizado regularmente.»

Derecho húngaro

34 La a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. Törvény (Ley n.º CXXVII de 2003, sobre los impuestos especiales y sobre normas específicas de la distribución de productos sujetos a impuestos especiales) (en lo sucesivo, «Ley de impuestos especiales») establece en su artículo 1, apartados 1 y 2:

«1. Están gravadas con impuestos especiales tanto la fabricación en el interior del país como la introducción en él de productos sujetos a impuestos especiales.

2. En aras del cumplimiento y del control de la obligación tributaria se exige:

- a) que el producto gravado por un impuesto especial se fabrique exclusivamente en un depósito fiscal, salvo el caso de fabricación bajo vigilancia aduanera,
- b) que el producto sujeto a impuesto especial introducido en el interior del país sin satisfacer ese impuesto se traslade a un depósito fiscal o al establecimiento o almacén de un usuario exento, salvo que se trate de un producto bajo vigilancia aduanera o destinado a un comerciante registrado, y
- c) que el producto sujeto a impuesto especial por el que no se ha satisfecho ese impuesto sólo se guarde o almacene en un depósito fiscal o en el establecimiento o almacén de un usuario exento, salvo que el producto se encuentre bajo vigilancia aduanera.»

35 El artículo 3, apartado 1, de la Ley de impuestos especiales establece:

«Las disposiciones de esta Ley son aplicables al impuesto adeudado por los productos sujetos a impuestos especiales, al impuesto general de distribución de las labores del tabaco, a la fabricación y distribución de productos sujetos a impuestos especiales y a las demás operaciones sujetas a impuestos especiales.»

36 En virtud del artículo 3, apartado 2, letra g), de la Ley de impuestos especiales, las labores del tabaco son productos sujetos a impuestos especiales.

37 El artículo 7 de la misma Ley enuncia las siguientes definiciones:

«2) Importación de un producto sujeto a impuestos especiales: introducción en el interior del país, directamente desde un país tercero o a través de uno o varios Estados miembros, de un producto sujeto a impuestos especiales, produciéndose tal importación, si dicho producto entra en el interior del país en el marco de un régimen aduanero, en el momento de la conclusión del régimen aduanero que conduzca al despacho a libre práctica del citado producto conforme a la normativa aduanera.

7/I) Salida irregular de un régimen suspensivo: cualquier acto o circunstancia que, en relación con productos sujetos a impuestos especiales que circulen al amparo de un régimen comunitario suspensivo, no dé lugar a la exención, conforme al artículo 21, apartado 1, o al artículo 26/B, apartado 3, de la obligación suspendida de liquidar y pagar el impuesto.

22) Despacho a libre práctica: salida de un producto sujeto a impuestos especiales de un depósito fiscal, de un depósito fiscal de otro Estado miembro o del establecimiento de un usuario exento — excepto cuando el producto se destine a un depósito fiscal, a un depósito fiscal de otro Estado miembro, a un comerciante registrado de otro Estado miembro, a un tercer Estado o a un usuario exento—; recepción del producto sujeto a impuestos especiales por un comerciante registrado; venta a granel de vino de uva por el productor en un depósito fiscal; trámite aduanero que tenga como efecto el despacho a libre práctica, conforme a la normativa aduanera, de un producto sujeto a impuestos especiales introducido desde un país tercero, o cualquier medida de la autoridad aduanera que obligue a considerar el producto sujeto a impuestos especiales despachado a libre práctica conforme a la normativa aduanera, siempre y cuando, tras el trámite aduanero o la medida, el producto sujeto a impuestos especiales no se almacene en un depósito fiscal o en [el establecimiento de] un usuario exento, ni un expedidor registrado lo envíe a alguno de los destinos contemplados en el artículo 18, apartado 1, a los que se refiere el artículo 18, apartado 2.»

38 El artículo 8, apartado 1, de la misma Ley establece:

«Sin perjuicio de las demás disposiciones de esta Ley, la obligación tributaria nace:

- a) con la fabricación del producto sujeto a impuestos especiales en el interior del país;
- b) con la importación del producto sujeto a impuestos especiales.»

39 El artículo 15, apartado 2, de la Ley de impuestos especiales prevé:

«La obligación de pago del impuesto nace:

- a) con la fabricación ilegal de un producto gravado por un impuesto especial fuera de un depósito fiscal;
- b) con la obtención, posesión, transporte, utilización o distribución de un producto sujeto a impuestos especiales fabricado ilegalmente fuera de un depósito fiscal o introducido o recibido ilegalmente en el interior del país desde un país tercero o desde un Estado miembro, salvo que se trate de una persona física que no desarrolle una actividad como empresario individual con el producto sujeto a impuestos especiales y que acredite que podía deducir sin lugar a dudas de las circunstancias del caso concreto que estaba adquiriendo legalmente el producto sujeto a impuestos especiales.»

40 A tenor del artículo 48, apartado 1, de la misma Ley:

«La legislación aduanera se aplicará a los productos sujetos a impuestos especiales introducidos desde un país tercero mientras conserven su carácter de mercancía no comunitaria, a los productos sujetos a impuestos especiales introducidos desde los territorios mencionados en el artículo 7, apartado 3, letra a), subapartado ab) —por lo que respecta al cumplimiento de las formalidades de la normativa aduanera—, así como a los productos sujetos a impuestos especiales que se exporten a un país tercero desde el territorio nacional sin haberse satisfecho el impuesto —de conformidad con lo dispuesto por esta Ley—.»

41 Conforme al artículo 114, apartado 1, de la Ley de impuestos especiales, toda persona física —con la excepción del empresario individual que desarrolle una actividad económica con los productos sujetos a impuestos especiales— deberá pagar una multa en materia de impuestos especiales proporcional a la cantidad de tales productos que «posea, transporte, comercialice o utilice un producto sujeto a impuestos especiales no fabricado en un depósito fiscal o —en caso de importación del producto sujeto a impuestos especiales— no despachado en aduana».

- 42 El artículo 114, apartado 2, de la Ley de impuestos especiales dispone que se considerará comprendido en su apartado 1 «el producto sujeto a impuestos especiales cuyo poseedor, transportista, comercializador o usuario no pueda acreditar mediante facturas, facturas simplificadas, documentos de acompañamiento del producto o del vino, documentos de acompañamiento simplificados, documentos aduaneros o por cualquier otro medio fidedigno que ha satisfecho el impuesto o que dicho producto circula al amparo de un régimen suspensivo».
- 43 El artículo 114, apartado 4, de la misma Ley establece que, cuando un operador económico —con la excepción del empresario individual que no desarrolle una actividad económica con el producto sujeto a impuestos especiales— ejecute alguno de los actos mencionados en el apartado 1, letras a) y b), deberá pagar una multa en materia de impuestos especiales calculada sobre el doble de la base de la multa indicada en el apartado 3, o sobre el quíntuplo de tal base en caso de cantidades comerciales.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 44 Schenker es una sociedad mercantil establecida en Hungría dedicada a la prestación de servicios aduaneros y logísticos. El 21 de enero de 2011, recibió de otra sociedad mercantil registrada en Hungría, Nyíregyháza Logisztik Centrum Kft., el encargo de recibir en «depósito temporal», por falta de espacio, dos cargamentos de tabaco. Posteriormente colocó otros dos cargamentos de tabaco en «depósito temporal».
- 45 Los cargamentos de tabaco habían entrado en el territorio de la Unión Europea a través de Eslovenia y su destino era Ucrania. Según sus documentos de acompañamiento, los cuatro cargamentos llegaron a Hungría en régimen de tránsito externo «T1», previsto por el Código aduanero.
- 46 Los documentos aduaneros «T1» contenían la designación 2401 10 35 NC («Tabaco sin desvenar o desnervar: *Tabaco light air-cured*»), producto no sujeto a impuestos especiales.
- 47 Tras ser descargados los cargamentos de tabaco, Schenker los almacenó en régimen de «depósito temporal».
- 48 El 1 de febrero de 2011, uno de los contenedores fue entregado a la empresa Nyíregyháza Logisztik Centrum Kft. y, el 8 de marzo de 2011, Schenker almacenó los tres contenedores restantes en su depósito aduanero público autorizado «de tipo A», que explota en Debrecen (Hungría).
- 49 El 20 de abril de 2011, la Nemzeti Adó és Vámhivatal Hajdú-Bihar Megyei Vám- és Pénzügyőri Igazgatósága (Dirección de la inspección aduanera y tributaria de la provincia de Hajdú-Bihar, de la Administración nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría) (en lo sucesivo, «autoridad administrativa de primer grado») procedió a una comprobación mediante muestreo de los tres contenedores.
- 50 Los inspectores de la autoridad administrativa de primer grado escogieron aleatoriamente tres cajas de entre las mercancías no comunitarias sujetas a inspección física en el depósito aduanero y almacenadas en cajas cerradas con cinta rígida y con cinta adhesiva y, tras abrirlas, constataron por análisis sensorial del producto contenido en las cajas que no se trataba de «tabaco sin desvenar o desnervar», tal como figuraba en los documentos, sino de tabaco cortado. Por tanto, no estaba comprendido en la subpartida 2401 10 35 de la NC.
- 51 A continuación fueron examinados cada uno de los 1 260 cartones que contenía un cargamento, a resultas de lo cual la autoridad administrativa de primer grado constató que todos ellos contenían tabaco cortado, con un peso total, según los documentos de almacenamiento, de 37 800 kg.
- 52 A raíz de ello, el 22 de abril de 2011, los 37 800 kg de tabaco cortado se sometieron a control aduanero.

- 53 El 5 de mayo de 2011, se efectuó, conforme a la normativa pertinente, una toma de muestras del tabaco cortado.
- 54 El Nemzeti Adó- és Vámhivatal Szakértői Intézete (Instituto pericial de la Administración nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría; en lo sucesivo, «Instituto pericial»), tras proceder a un análisis sensorial externo, dictaminó lo siguiente:
- «La muestra está constituida por tabaco cortado de distintos tamaños, de colores marrón claro y oscuro, en pequeños gránulos y con el olor característico de los productos de tabaco. La muestra consta principalmente de filamentos finos, pero largos. Junto con éstos también contiene una gran cantidad de gránulos con un diámetro relativamente grande o ancho, pudiendo hallarse entre ellos también restos de pedúnculos. Al fondo de la bolsa que contiene la muestra también se encuentra tabaco en polvo.»
- 55 El acta de la toma de muestras contiene las siguientes indicaciones:
- «Presentación y forma de la muestra:
- “a granel, compactada, recogida en cartones con forro interior de plástico”;
- peso neto de un cartón: 30 kg. »
- 56 El Instituto pericial también analizó la anchura de corte y dictaminó: «En la muestra examinada, más del 25 % en peso de las partículas de tabaco tiene una anchura de corte inferior a 1 mm».
- 57 Tras la prueba de uso del producto examinado, el Instituto pericial concluyó que la muestra constituía «tabaco dispuesto para fumar».
- 58 A raíz del informe del Instituto pericial, la autoridad administrativa de primer grado concluyó que en los contenedores había picadura fina de tabaco para fumar y, por tanto, un producto sujeto a impuestos especiales.
- 59 Asimismo, la referida autoridad consideró que, dado que en los documentos de acompañamiento del producto sujeto a impuestos especiales aparecía un código NC que no correspondía a la subpartida de la NC propia del producto real, tales documentos no eran aptos para acreditar el origen de la mercancía aduanera en cuanto producto sujeto a impuestos especiales.
- 60 En consecuencia, mediante resolución n.º 5214-9/2011, de 21 de junio de 2011, la autoridad administrativa de primer grado impuso a Schenker una multa en materia de impuestos especiales de 1 485 540 000 HUF (unos 4 732 052,83 euros). Según los fundamentos jurídicos de dicha resolución, Schenker había infringido la Ley de impuestos especiales al guardar, almacenar y poseer un producto sujeto a impuestos especiales sin haber acreditado su origen y procedencia y sin haber satisfecho el impuesto correspondiente.
- 61 La Dirección general de inspección aduanera ante la que se tramitó el recurso administrativo interpuesto por Schenker, confirmó la resolución de primer grado con su resolución n.º 2177-18/2012, de 28 de marzo de 2012.
- 62 Schenker interpuso ante el Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo y de lo Social de Debrecen, Hungría) un recurso contencioso-administrativo contra esta última resolución, invocando varios motivos de ilegalidad de la misma.

- 63 Ante todo, afirmaba que la Dirección general de inspección aduanera había clasificado indebidamente la mercancía discutida en la subpartida 2403 10 90 del capítulo 24 de la NC.
- 64 En segundo término, Schenker negaba que la mercancía pudiera entrar en el ámbito de aplicación de la Ley de impuestos especiales, al no haberse producido, según ella, el despacho a libre práctica de tal mercancía.
- 65 Finalmente, sostuvo que la mercancía discutida había de considerarse incluida en un régimen aduanero suspensivo, al margen de que el código NC indicado en los documentos de acompañamiento no correspondiera a la descripción enunciada en la subpartida de la NC a la que realmente pertenece esa mercancía.
- 66 Según el dictamen pericial aportado por Schenker, la partida 2401 de la NC no sólo comprende el tabaco sin desvenar o desnervar, sino también las hojas de tabaco partidas o cortadas, si éstas van a ser objeto de elaboración industrial ulterior. Dicho dictamen pericial señala que la aplicación de la partida 2401 de la NC no es ilegal, pese a estar cortado el producto, cuando éste requiere una transformación posterior, y puede clasificarse como tal en la subpartida 2401 30 00 de la NC.
- 67 La Dirección general de inspección aduanera solicitó la desestimación de la demanda. Alegaba que no cabía considerar que el producto se hubiera presentado en aduana, habida cuenta de que los documentos de tránsito que acompañaban a la mercancía la identificaban como «tabaco sin desvenar o desnervar», incluida en la partida arancelaria 2401 10 3510 de la NC, mientras que la mercancía considerada consistía en «picadura fina de tabaco para fumar», de contenido neto superior a 500 g, comprendida en la partida 2403 10 9000 de la NC, de modo que lo señalado en los documentos de tránsito que acompañaban a la mercancía controvertida no concordaba con la realidad.
- 68 Según la Dirección general de inspección aduanera, esos documentos de acompañamiento no eran aptos para acreditar o establecer con verosimilitud el origen de la mercancía en poder de Schenker.
- 69 En estas circunstancias, el Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo y de lo Social de Debrecen, Hungría) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:
- «1) ¿Debe interpretarse la descripción de la mercancía aduanera designada como “Tabaco *light air-cured*”, conforme a la subpartida 2401 10 35 de la NC, del capítulo 24 (“Tabaco y sucedáneos del tabaco elaborados”), recogida en el Reglamento (UE) n.º 861/2010, en el sentido de que sólo comprende el tabaco sin desvenar o desnervar “*air-cured*”:
- que contiene las hojas enteras de la planta de tabaco;
 - no troceadas ni tampoco prensadas o compactadas;
 - que, aparte del secado *air-cured*, entendido como un tipo de “transformación”, no permite que el tabaco sin desvenar o desnervar *light air-cured* de la subpartida [2401 10] 35 de la NC se someta a ninguna otra transformación (por ejemplo, separar los pedúnculos, trocear las hojas o compactarlas);
 - que no tiene la cualidad de poder fumarse?
- 2) ¿Debe interpretarse el concepto de “régimen aduanero suspensivo” del artículo 4, punto 6, de la Directiva 2008/118, en el sentido de que también comprende el caso de una mercancía aduanera (producto sujeto a impuestos especiales) que se encuentra en tránsito externo, en depósito temporal o en depósito aduanero al amparo de documentos de acompañamiento en los que la partida arancelaria está incorrectamente indicada (2401 10 35 de la NC en lugar de 2403 10 9000

de la NC), pero el capítulo pertinente [de la NC] (capítulo 24 — Tabaco) y todos los demás datos de tales documentos (número de contenedor, cantidad, peso neto) son correctos, no habiéndose roto los precintos?

(Es decir, ¿procede dilucidar si una determinada mercancía puede estar en régimen aduanero suspensivo cuando en sus documentos de acompañamiento se ha indicado correctamente el capítulo del Arancel Aduanero Común pero incorrectamente la partida arancelaria concreta?)

- 3) ¿Procede interpretar el concepto de “importación” del artículo 2, letra b), de la Directiva 2008/118 y el concepto de “importación de productos sujetos a impuestos especiales” del artículo 4, punto 8, de la misma Directiva en el sentido de que también comprenden el caso en que exista disparidad entre la partida arancelaria de la mercancía real en régimen de tránsito externo y la partida arancelaria que aparece en sus documentos de acompañamiento, dándose la circunstancia de que, al margen de esa diferencia, tanto la designación del capítulo (en el presente caso, el capítulo 24 — Tabaco) como la cantidad y el peso neto de la mercancía real son conformes con los datos de los documentos de acompañamiento?
- 4) ¿Está comprendido entre las irregularidades a que se refiere el artículo 38 de la Directiva 2008/118 el hecho de que una mercancía se acoja a un régimen aduanero suspensivo cuando en sus documentos de acompañamiento figura una designación NC incorrecta, conforme al anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, modificado por el Reglamento (UE) n.º 861/2010?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión prejudicial

- 70 Con carácter preliminar, debe recordarse, por una parte, que la función del Tribunal de Justicia, cuando se le plantea una cuestión prejudicial en materia de clasificación arancelaria, consiste en proporcionar al órgano jurisdiccional nacional una aclaración acerca de los criterios que ha de seguir para clasificar correctamente los productos de que se trate en la NC, y no en efectuar por sí mismo dicha clasificación, puesto que no dispone necesariamente de todos los elementos indispensables para ello. El órgano jurisdiccional nacional está en cualquier caso mejor situado para ello (sentencias de 7 de noviembre de 2002, Lohmann y Medi Bayreuth, C-260/00 a C-263/00, EU:C:2002:637, apartado 26, y de 16 de febrero de 2006, Proxxon, C-500/04, EU:C:2006:111, apartado 23).
- 71 Por lo tanto, corresponde al tribunal remitente clasificar los productos objeto del asunto principal teniendo en cuenta las respuestas dadas por el Tribunal de Justicia a las cuestiones prejudiciales planteadas.
- 72 Por otra parte, debe destacarse que, según reiterada jurisprudencia, en el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia establecido en el artículo 267 TFUE, corresponde a este último proporcionar al órgano jurisdiccional nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio del que conoce. Desde este punto de vista, incumbe, en su caso, al Tribunal de Justicia reformular las cuestiones que se le han planteado (sentencias de 17 de julio de 1997, Krüger, C-334/95, EU:C:1997:378, apartados 22 y 23, y de 4 de octubre de 2012, Byankov, C-249/11, EU:C:2012:608, apartado 57).
- 73 En el presente caso, de la resolución de remisión resulta que, mediante su primera cuestión, el tribunal remitente se pregunta, en realidad, sobre la interpretación de las partidas 2401 y 2403 de la NC a efectos de la clasificación arancelaria de productos con las características de los que son objeto del litigio principal.

- 74 Así pues, hay que considerar que el tribunal remitente pregunta en sustancia con esa cuestión si el Reglamento n.º 2658/87 debe interpretarse en el sentido de que una mercancía como la que es objeto del litigio principal se incluye en la partida 2401 de la NC, y más específicamente en las subpartidas 2401 10 35 o 2401 30 00 de la NC, o bien en la partida 2403 de la NC y en este caso en la subpartida 2403 10 90 de la NC.
- 75 Para responder a esa cuestión debe destacarse que las reglas generales para la interpretación de la NC establecen que la clasificación de las mercancías está determinada por los términos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo, entendiéndose que los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos sólo tienen un valor indicativo (sentencia de 11 de junio de 2015, *Baby Dan*, C-272/14, EU:C:2015:388, apartado 25).
- 76 Por otro lado, conviene recordar la reiterada jurisprudencia según la cual, en aras de la seguridad jurídica y la facilidad de los controles, el criterio decisivo para la clasificación arancelaria de las mercancías debe buscarse, por lo general, en sus características y propiedades objetivas, tal como están definidas en el texto de las partidas de la NC y de las notas de las secciones o capítulos (véanse, en particular, las sentencias de 16 de septiembre de 2004, *DFDS*, C-396/02, EU:C:2004:536, apartado 27 ; de 15 de septiembre de 2005, *Intermodal Transports*, C-495/03, EU:C:2005:552, apartado 47, y de 15 de febrero de 2007, *RUMA*, C-183/06, EU:C:2007:110, apartado 27).
- 77 En cuanto a las Notas Explicativas del SA, debe añadirse que, a pesar de no tener carácter vinculante, constituyen medios importantes para garantizar la aplicación uniforme del Arancel Aduanero Común y proporcionan, en cuanto tales, elementos válidos para su interpretación (sentencias de 18 de junio de 2009, *Kloosterboer Services*, C-173/08, EU:C:2009:382, apartado 25, y de 20 de junio de 2013, *Agroferm*, C-568/11, EU:C:2013:407, apartado 28). Así sucede también con las Notas Explicativas de la NC (véanse las sentencias de 16 de junio de 1994, *Develop Dr. Eisbein*, C-35/93, EU:C:1994:252, apartado 21, y de 14 de abril de 2011, *British Sky Broadcasting Group y Pace*, C-288/09 y C-289/09, EU:C:2011:248, apartado 92).
- 78 Para la clasificación en la partida apropiada, el destino del producto puede constituir un criterio objetivo de clasificación, siempre que sea inherente a dicho producto, inherencia que debe poder apreciarse en función de las características y propiedades objetivas del producto (véase la sentencia de 4 de marzo de 2004, *Krings*, C-130/02, EU:C:2004:122, apartado 30 y jurisprudencia citada).
- 79 De la resolución de remisión resulta que la mercancía discutida consiste en tabaco cortado de distintos tamaños, constituido principalmente de filamentos finos, pero largos, y que contiene una gran cantidad de gránulos con un diámetro relativamente grande o ancho, pudiendo hallarse entre ellos también restos de pedúnculos así como tabaco en polvo. La resolución de remisión puntualiza también que se trata de «tabaco dispuesto para fumar».
- 80 Toda vez que Schenker alega que la mercancía corresponde a la partida 2401 de la NC, es preciso indicar las características que debe reunir una mercancía para incluirla en esa partida.
- 81 En ese sentido, según su redacción la partida 2401 de la NC comprende el «tabaco en rama o sin elaborar; desperdicios de tabaco».
- 82 En lo que atañe al «tabaco en rama o sin elaborar», las Notas Explicativas de la NC sobre la partida 2401 de la NC remiten al punto 1 de las Notas Explicativas del SA sobre esa partida, que precisa que esa partida comprende el tabaco en estado natural, en forma de planta entera o de hojas, y las hojas secas o fermentadas, que pueden ser enteras o desvenadas, estén o no cortadas, troceadas o recortadas, incluso en forma regular, con la condición de que no se trate de un producto dispuesto para ser fumado.

- 83 En cuanto a los «desperdicios de tabaco», el punto 2 de las Notas Explicativas del SA sobre la partida 2401 de la NC especifica que ese concepto abarca los pecíolos, los nervios, los recortes, el polvo, procedentes de la manipulación de las hojas o de la elaboración de productos acabados.
- 84 Puesto que resulta de la resolución de remisión que la mercancía discutida en el asunto principal se compone de elementos que se pueden calificar como «desperdicios de tabaco», pero que el producto también constituye «tabaco dispuesto para fumar», en virtud de la regla enunciada en el punto 3, letra b), de las reglas generales para la interpretación de la NC, para proceder a la clasificación arancelaria de ese producto es necesario determinar cuál, de entre las materias que lo componen, es la que le da su carácter esencial, lo cual se puede hacer preguntándose si el producto, privado de uno u otro de sus componentes, conservaría o no las propiedades que lo caracterizan (sentencia de 18 de junio de 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, apartado 31).
- 85 Del mismo modo, tal como indica el punto VIII de la Nota Explicativa del SA relativa a la regla enunciada en el punto 3, letra b), de las reglas generales para la interpretación de la NC, el factor que determina el carácter esencial varía según la clase de mercancías, pudiendo resultar, por ejemplo, de la naturaleza de la materia constitutiva o de los artículos que las componen, del volumen, la cantidad, el peso o el valor o de la importancia de una de las materias constitutivas en relación con la utilización de la mercancía.
- 86 En el presente asunto la resolución de remisión puntualiza que la mercancía considerada no consiste en hojas de tabaco secadas en estado natural, sino, apreciada en conjunto, en tabaco dispuesto para fumar. Por tanto, dado que el tribunal remitente considera que la presencia de desperdicios de tabaco no impide que el producto en su conjunto constituya tabaco dispuesto para fumar, este producto no puede incluirse en la partida 2401 de la NC.
- 87 En ese sentido, en virtud de las Notas Explicativas del SA sobre la partida 2403 de la NC, esa partida incluye el tabaco para fumar.
- 88 Más específicamente, las Notas Explicativas de la NC acerca de la subpartida 2403 10 90 de la NC precisan que el tabaco para fumar es tabaco cortado que se fuma sin necesidad de someterlo previamente a ninguna transformación industrial.
- 89 Así pues, como la Abogado General ha puesto de relieve en el punto 60 de sus conclusiones, la diferenciación entre el tabaco en rama o sin elaborar y el tabaco elaborado depende de que el tabaco se pueda calificar como «dispuesto para ser fumado».
- 90 Por consiguiente, según ha observado fundadamente el Gobierno húngaro, el criterio determinante para clasificar un producto en la partida 2403 de la NC y no en la partida 2401 de la NC se basa en que las hojas hayan sido objeto de elaboración en un grado tal que se trate de un tabaco elaborado dispuesto para ser consumido sin otra transformación industrial.
- 91 Siendo así, toda vez que, según resulta del apartado 78 de esta sentencia, el tribunal remitente ha precisado que la mercancía considerada en el asunto principal consiste en tabaco dispuesto para fumar, envasado además a granel, compactado, en cartones con forro interior de plástico, y que el peso neto de un cartón es de 30 kg, esa mercancía se incluye en la subpartida 2403 10 90 de la NC.
- 92 En efecto, la subpartida 2403 10 10 de la NC comprende las mercancías contenidas en «envases inmediatos de contenido neto inferior o igual a 500 g».
- 93 Por tanto, se ha de responder a la primera cuestión prejudicial planteada que el Reglamento n.º 2658/87 debe interpretarse en el sentido de que no está comprendida en la partida 2401 de la NC una mercancía como la que es objeto del litigio principal, consistente en tabaco para fumar, no obstante la presencia de desperdicios de tabaco, dado que éstos no se oponen a ese destino del

producto considerado. Sin embargo, esa mercancía puede incluirse en la partida 2403 de la NC, y más específicamente en la subpartida 2403 10 90 de la NC, cuando está envasada a granel, compactada, en cartones con forro interior de plástico, cuyo peso neto es de 30 kg.

Sobre las cuestiones prejudiciales segunda y tercera

- 94 Con sus cuestiones prejudiciales segunda y tercera, que es oportuno examinar conjuntamente, el tribunal remitente pregunta en sustancia si el concepto de «régimen aduanero suspensivo» previsto en el artículo 4, punto 6, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que la sujeción de una mercancía determinada a un régimen aduanero suspensivo puede ponerse en cuestión cuando el capítulo del Arancel Aduanero Común en el que se incluye esa mercancía se menciona correctamente en los documentos que la acompañan, pero la subpartida específica está mal indicada, y si el artículo 2, letra b), y el artículo 4, punto 8, de la Directiva 2008/118 deben interpretarse en el sentido de que en ese caso hay que considerar que se ha producido la importación de esa mercancía.
- 95 Conviene recordar previamente que, en virtud del artículo 2, letra b), de la Directiva 2008/118, los productos sujetos a impuestos especiales estarán sujetos a éstos en el momento de su importación en el territorio de la Unión.
- 96 Se ha de determinar en primer término si una mercancía como la considerada en el asunto principal ha sido objeto de una «importación», a la que se refiere el artículo 2, letra b), de la Directiva 2008/118.
- 97 En virtud del artículo 4, punto 8, de la Directiva 2008/118, se entenderá por «importación de productos sujetos a impuestos especiales» la entrada en el territorio de la Unión de productos sujetos a impuestos especiales —a menos que los productos, en el momento de su entrada en la Unión, sean incluidos en un procedimiento o régimen aduanero suspensivo—, así como su despacho a consumo partiendo de un procedimiento o régimen aduanero suspensivo.
- 98 Por otro lado, a tenor del artículo 4, punto 6, de la Directiva 2008/118, se entenderá por «régimen aduanero suspensivo» cualquiera de los regímenes previstos en el Código aduanero en relación con el control aduanero del que son objeto las mercancías no comunitarias en el momento de su introducción en el territorio aduanero de la Unión, en depósitos temporales, o en zonas francas o depósitos francos, así como cualquiera de los regímenes a que se refiere el artículo 84, apartado 1, letra a), del citado Código.
- 99 De la resolución de remisión resulta que las mercancías objeto del asunto principal fueron presentadas en aduana en Eslovenia al tiempo de su introducción en el territorio aduanero de la Unión y llegaron a Hungría en régimen de tránsito externo, y fueron incluidas en este país en el régimen de depósito temporal, y después en el de depósito aduanero.
- 100 Por consiguiente, a partir de su introducción en el territorio aduanero de la Unión esas mercancías fueron incluidas en un «régimen aduanero suspensivo», al que se refiere el artículo 4, punto 6, de la Directiva 2008/118, que remite al artículo 84, apartado 1, letra a), del Código aduanero.
- 101 Es preciso determinar en este asunto si la indicación de una partida arancelaria errónea en una declaración sumaria de depósito temporal supondría o no a la salida de esas mercancías del régimen aduanero suspensivo considerado, originando en su caso el nacimiento de la deuda aduanera en virtud de los artículos 202 y 204 del Código aduanero y la exigibilidad del impuesto especial.

- 102 El artículo 202 del Código aduanero define la «introducción irregular» como cualquier introducción, que infrinja lo dispuesto en los artículos 38 a 41 y del artículo 177, segundo guion, del mismo Código, de una mercancía sujeta a derechos de importación, ya sea en el territorio aduanero de la Unión, o bien en otra parte de este territorio, cuando se encuentre en una zona franca o en un depósito franco (sentencia de 3 de marzo de 2005, Papismedov y otros, C-195/03, EU:C:2005:131, punto 25).
- 103 En consecuencia, constituye una introducción irregular la importación de mercancías que no observe las posteriores etapas previstas en el Código aduanero. En primer lugar, según el artículo 38, apartado 1, de este Código, las mercancías que se introduzcan en el territorio aduanero de la Unión deben ser trasladadas sin demora, bien a la aduana designada, bien a una zona franca. En segundo lugar, con arreglo al artículo 40 de dicho Código, cuando las mercancías lleguen a la aduana, deben ser presentadas en esa oficina. La presentación en aduana de la mercancía se define, en el artículo 4, punto 19, del mismo Código, como la comunicación a las autoridades aduaneras, en la forma requerida, de que las mercancías están presentes en esa oficina o en cualquier otro lugar designado o autorizado (sentencia de 3 de marzo de 2005, Papismedov y otros, C-195/03, EU:C:2005:131, apartado 26).
- 104 Al interpretar los artículos 40 y 43 a 45 del Código aduanero, el Tribunal de Justicia ha juzgado que la presentación de las mercancías implicaba, en efecto, la correlativa obligación de presentar sin demora una declaración sumaria o de cumplimentar, dentro del mismo breve plazo, las formalidades adecuadas para dar a las mercancías de que se trate un destino aduanero, es decir, si se solicitaba que se sometían a un régimen aduanero, la obligación de efectuar una declaración en aduana. En particular, del texto mismo del artículo 43, párrafo segundo, de dicho Código, se desprende que ambas operaciones se efectuaban, por regla general, simultáneamente, ya que el plazo que las autoridades aduaneras podían conceder para dicha presentación finalizaba a más tardar el primer día laborable siguiente al de la presentación en aduana de las mercancías. Por lo demás, con arreglo al artículo 44, apartado 1, de dicho Código, la declaración sumaria debía contener la información necesaria para la identificación de la mercancía (véase en ese sentido la sentencia de 3 de marzo de 2005, Papismedov y otros, C-195/03, EU:C:2005:131, apartado 30).
- 105 [En su versión rectificada mediante auto de 6 de octubre de 2016] Es cierto que los artículos 43 a 45 del Código aduanero fueron suprimidos por el Reglamento n.º 648/2005. No obstante, como ha expuesto la Abogada General en el punto 122 de sus conclusiones, el nexo entre la presentación en aduana a tenor del artículo 40 del Código aduanero y la declaración sumaria está expresamente previsto en la actualidad por el artículo 186, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento n.º 2454/93, en su versión modificada por el Reglamento n.º 312/2009.
- 106 [En su versión rectificada mediante auto de 6 de octubre de 2016] Siendo así, es preciso apreciar que, cuando la presentación en aduana de las mercancías prevista en el artículo 40 del Código aduanero se acompaña de la presentación de una declaración sumaria de depósito temporal a tenor del artículo 186 del Reglamento n.º 2454/93, en su versión modificada por el Reglamento n.º 312/2009, que contiene una descripción del tipo de mercancías que no corresponde en absoluto a la realidad, no se produce la comunicación a las autoridades aduaneras de la llegada de las mercancías, prevista en el artículo 4, punto 19, del mismo Código. Cuando esa declaración no menciona la presencia de una parte significativa de las mercancías presentadas en aduana, debe considerarse que éstas han sido introducidas irregularmente (véase por analogía la sentencia de 3 de marzo de 2005, Papismedov y otros, C-195/03, EU:C:2005:131, apartado 31).
- 107 En ese sentido, de la resolución de remisión resulta que en el asunto principal, a diferencia de los hechos examinados en la sentencia de 3 de marzo de 2005, Papismedov y otros (C-195/03, EU:C:2005:131), la declaración sumaria contenía la información necesaria para la identificación de la mercancía. En efecto, según el tribunal remitente, la mercancía fue declarada con una denominación correcta, siendo errónea sólo la subpartida arancelaria, y fue correctamente identificada la mercancía en cuanto a su tipo, su cantidad y su envasado.

- 108 Siendo así, no cabe considerar que las mercancías objeto del asunto principal se introdujeran irregularmente en el territorio aduanero de la Unión en el sentido previsto en el artículo 202 del Código aduanero. Por tanto, al tiempo de su introducción en Eslovenia podían ser válidamente incluidas en un «régimen aduanero suspensivo», al que se refiere el artículo 4, punto 6, de la Directiva 2008/118, ya que no se había producido ninguna importación conforme a lo previsto en el artículo 2, letra b), de esa Directiva y el impuesto especial no era exigible.
- 109 En lo que atañe al artículo 204 del Código aduanero, es preciso determinar si las mercancías objeto del litigio principal fueron correctamente incluidas después en el régimen de tránsito externo, y en Hungría en el régimen de depósito aduanero, para apreciar si el impuesto especial pasó a ser exigible en aplicación del artículo 4, punto 8, de la Directiva 2008/118.
- 110 Con arreglo al artículo 59, apartado 1, del Código aduanero, toda mercancía destinada a ser incluida en un régimen aduanero deberá ser objeto de una declaración para dicho régimen aduanero.
- 111 En ese sentido, al analizar la naturaleza y el alcance de la declaración en aduana el Tribunal de Justicia juzgó en el apartado 40 de la sentencia de 15 de septiembre de 2011, DP grup (C-138/10, EU:C:2011:587), que la obligación a cargo del declarante de presentar informaciones exactas se extiende también a la determinación de la subpartida correcta para la clasificación arancelaria de las mercancías, pudiendo el declarante, en caso de duda, solicitar previamente a las autoridades aduaneras una información arancelaria vinculante conforme al artículo 12 del Código aduanero.
- 112 Así pues, no se excluye que pueda nacer una deuda aduanera con fundamento en el artículo 204 del Código aduanero.
- 113 Según el artículo 204, apartado 1, letra a), de ese Código, da origen a una deuda aduanera de importación el incumplimiento de cualquiera de las obligaciones a que quede sujeta una mercancía sometida a derechos de importación como consecuencia de su estancia en depósito temporal o de la utilización del régimen aduanero en el que se encuentre, salvo que se pruebe que esta infracción no ha tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del régimen aduanero considerado.
- 114 En la situación objeto del litigio principal las mercancías fueron clasificadas en un capítulo correcto de la NC, pero en una subpartida indebida de ésta.
- 115 [En su versión rectificada mediante auto de 6 de octubre de 2016] Es preciso recordar que el artículo 859 del Reglamento n.º 2454/93, en su versión modificada por el Reglamento n.º 444/2002, establece válidamente un régimen que regula con carácter exhaustivo las infracciones, en el sentido del artículo 204 del Código aduanero, que «no han tenido consecuencias reales para el correcto funcionamiento del depósito temporal o del régimen aduanero considerado» (sentencia de 6 de septiembre de 2012, Eurogate Distribution, C-28/11, EU:C:2012:533, apartado 34).
- 116 [En su versión rectificada mediante auto de 6 de octubre de 2016] Se debe destacar en ese sentido que el artículo 859 del Reglamento n.º 2454/93, en su versión modificada por el Reglamento n.º 444/2002, permite considerar que carece de consecuencia real sobre el correcto funcionamiento de un régimen de tránsito la falta de ejecución de una de las obligaciones que implica la utilización de ese régimen cuando se cumplan las tres condiciones enumeradas en el punto 2 de ese artículo y siempre que concurren las tres condiciones enunciadas en el párrafo primero del mismo artículo.
- 117 Corresponde al tribunal remitente comprobar si se cumplen todas esas condiciones en el asunto principal.
- 118 En caso de respuesta afirmativa, cabe considerar que el error en la clasificación de las mercancías carece de consecuencia real en el funcionamiento de los regímenes aduaneros sucesivos.

- 119 Sólo después de las comprobaciones expuestas en el apartado 114 será posible que el juez remitente determine si la mercancía objeto del litigio principal se incluyó en un «régimen aduanero suspensivo», al que se refiere el artículo 4, punto 6, de la Directiva 2008/118, desde su entrada en el territorio de la Unión.
- 120 Por todas las consideraciones precedentes se ha de responder a las cuestiones prejudiciales segunda y tercera que el concepto de «régimen aduanero suspensivo» previsto en el artículo 4, punto 6, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que la sujeción de una mercancía determinada a un régimen aduanero suspensivo no puede ponerse en cuestión cuando el capítulo del Arancel Aduanero Común al que corresponde esa mercancía se menciona correctamente en los documentos que la acompañan, pero la subpartida específica está mal indicada. En ese supuesto, el artículo 2, letra b), y el artículo 4, punto 8, de la Directiva 2008/118 deben interpretarse en el sentido de que hay que considerar que no se ha producido la importación de esa mercancía y que ésta no está sujeta al impuesto especial.

Sobre la cuarta cuestión prejudicial

- 121 Con su cuarta cuestión prejudicial el tribunal remitente pregunta en sustancia si en una situación como la del litigio principal el concepto de «irregularidad» enunciado en el artículo 38 de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que abarca una mercancía incluida en un «régimen aduanero suspensivo», al que se refiere el artículo 4, punto 6, de esa Directiva, acompañada de un documento que menciona una clasificación arancelaria incorrecta.
- 122 El artículo 38, apartado 1, de la Directiva 2008/118 establece que, cuando se observe una irregularidad en el curso de una circulación de productos sujetos a impuestos especiales en un Estado miembro distinto del Estado miembro en el que se hayan despachado a consumo, esos productos estarán sujetos a impuestos especiales, que serán exigibles en el Estado miembro en que se haya observado la irregularidad.
- 123 Según el artículo 38, apartado 2 de la misma Directiva, cuando se observe una irregularidad en el curso de una circulación de productos sujetos a impuestos especiales y no sea posible determinar el lugar en que fue cometida la irregularidad, se considerará que esta se produjo y los impuestos especiales se devengarán en el Estado miembro en que fue comprobada.
- 124 El artículo 38, apartado 1, de la Directiva 2008/118 se refiere a las irregularidades cuya definición figura en su apartado 4. Éste prevé que por «irregularidad» se entenderá toda situación que se produzca durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales con arreglo al artículo 33, apartado 1, en particular, de la misma Directiva, debido a la cual una circulación, o parte de una circulación de productos sujetos a impuestos especiales, no haya finalizado regularmente.
- 125 Por tanto, hay circulación de productos sujetos a impuestos especiales, a la que se refiere el artículo 33, apartado 1, de esa Directiva, cuando productos sujetos a impuestos especiales ya se hayan despachado a consumo en un Estado miembro y se mantengan con fines comerciales en otro Estado miembro para ser entregados o utilizados en él.
- 126 En una situación como la del asunto principal se debe considerar que no concurren las condiciones del artículo 38, apartado 4, de la Directiva 2008/118 entendidas en conjunción con las del artículo 33, apartado 1, de ésta.
- 127 En efecto, las mercancías objeto del litigio no se despacharon a consumo en Eslovenia, puesto que se incluyeron en un «régimen aduanero suspensivo», al que se refiere el artículo 4, punto 6, de la Directiva 2008/118, y no se mantuvieron con fines comerciales en Hungría para ser entregadas o utilizadas en ese país, sino que se destinaban a la reexportación a Ucrania.

- 128 Por lo antes expuesto se ha de responder a la cuarta cuestión planteada que en una situación como la del litigio principal el concepto de «irregularidad» enunciado en el artículo 38 de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que no abarca una mercancía incluida en un régimen aduanero suspensivo acompañada de un documento que menciona una clasificación arancelaria incorrecta.

Costas

- 129 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 Quinta) declara:

- 1) El 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 la versión modificada por el Reglamento (UE) n.º 861/2010 de la Comisión, de 5 de octubre de 2010, debe interpretarse en el sentido de que no está comprendida en la partida 2401 de la Nomenclatura Combinada que figura en el anexo I del Reglamento n.º 2658/87, en la versión modificada por el Reglamento n.º 861/2010, una mercancía como la que es objeto del litigio principal, consistente en tabaco para fumar, no obstante la presencia de desperdicios de tabaco, dado que éstos no se oponen a ese destino del producto considerado. Sin embargo, esa mercancía puede incluirse en la partida 2403 de esta nomenclatura, y más específicamente en la subpartida 2403 10 90 de dicha nomenclatura, cuando está envasada a granel, compactada, en cartones con forro interior de plástico, cuyo peso neto es de 30 kg.
- 2) El concepto de «régimen aduanero suspensivo», previsto en el artículo 4, punto 6, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, debe interpretarse en el sentido de que la sujeción de una mercancía determinada a un régimen aduanero suspensivo no puede ponerse en cuestión cuando el capítulo del Arancel Aduanero Común al que corresponde esa mercancía se menciona correctamente en los documentos que la acompañan, pero la subpartida específica está mal indicada. En ese supuesto, el artículo 2, letra b), y el artículo 4, punto 8, de la Directiva 2008/118 deben interpretarse en el sentido de que hay que considerar que no se ha producido la importación de esa mercancía y que ésta no está sujeta al impuesto especial.
- 3) En una situación como la del litigio principal el concepto de «irregularidad», enunciado en el artículo 38 de la Directiva 2008/118, debe interpretarse en el sentido de que no abarca una mercancía incluida en un régimen aduanero suspensivo acompañada de un documento que menciona una clasificación arancelaria incorrecta.

Firmas