que se trate no se ha atenido al dictamen motivado en el plazo señalado por la Comisión. Cuando, en su respuesta, el Estado destinatario de un dictamen motivado se ha comprometido a cesar en el incumplimiento que se le reprocha, incumbe a la Comisión aportar la prueba de que, a pesar de los compromisos contraídos, el incumplimiento ha continuado después de la expiración de dicho plazo. A falta de esa prueba, el recurso carece de fundamento.

INFORME PARA LA VISTA
presentado en el asunto 298/86 *

I. Hechos y fase escrita

1. *Marco jurídico*

1.1. *Marco comunitario*

La Directiva 72/464 del Consejo, de 19 de diciembre de 1972, relativa a los impuestos distintos de los impuestos sobre el volumen de negocios, que gravan el consumo de labores del tabaco (DO L 303, p. 1; EE 09/01, p. 39) (en lo sucesivo, «la Directiva»), indica en su primer considerando que el objetivo del Tratado es el de crear una unión económica que implique una sana competencia y presente características análogas a las de un mercado interior, y que, en lo que concierne al sector de las labores del tabaco, la realización de este objetivo presupone la aplicación en los Estados miembros de impuestos sobre el consumo de los productos de dicho sector que no falseen las condiciones de competencia y no obstaculicen su libre circulación en la Comunidad.

Al adoptar las disposiciones de la Directiva, el Consejo estableció los principios generales de la armonización, en varias etapas, de las estructuras del impuesto especial al que los Estados miembros someten las labores del tabaco, así como los criterios particulares aplicables durante la primera etapa de dicha armonización. El apartado 1 del artículo 4 de la Directiva prevé, en concreto, que «los cigarrillos nacionales e importados estarán sometidos en cada Estado miembro a un impuesto especial proporcional calculado sobre el precio máximo de venta al público, incluidos los derechos de aduana, así como a un impuesto especial específico calculado por unidad de producto». A tenor del apartado 2 de este artículo, el tipo de impuesto especial proporcional y el importe del impuesto especial específico deberán ser los mismos para todos los cigarrillos.

El artículo 5 de la Directiva está redactado del siguiente modo:

«1. Sin perjuicio de la aplicación de las legislaciones nacionales sobre el control del nivel de los precios o el respeto de los precios impuestos, los fabricantes e importado-

* Lengua de procedimiento: francés.

res determinarán libremente los precios máximos de venta al por menor de cada uno de sus productos.

»2. No obstante, con objeto de facilitar la percepción del impuesto especial, los Estados miembros podrán fijar un baremo de precios de venta al por menor por grupos de labores del tabaco, siempre que cada baremo sea lo suficientemente amplio y diversificado como para corresponder realmente a la diversidad de productos comunitarios. Cada baremo será válido para todos los productos que pertenezcan al grupo de labores del tabaco al que se refiera, sin distinción fundada en la calidad, la presentación, el origen de los productos o de las materias empleadas, las características de las empresas o en cualquier otro criterio.»

1.2. *Marco nacional*

Para la percepción de los impuestos especiales y del IVA, el Reino de Bélgica se sirve, como algunos otros Estados miembros, del sistema de las precintas de circulación. El fabricante o el importador paga ambos impuestos mediante la compra, realizada a la autoridad fiscal, de las precintas que deben fijarse en las labores del tabaco. Las precintas indican el precio de venta al público: variando según deban colocarse en cigarros puros, puritos, cigarrillos o tabaco para fumar. A fin de facilitar la recaudación de tales impuestos, está previsto un baremo de los precios de venta al público, y en consecuencia un baremo de las precintas de circulación, para cada grupo de productos. Cada baremo es válido para todos los productos que pertenezcan al grupo de labores del tabaco a los que se refiera, sin establecer distinciones basadas en la calidad, presentación, origen de los productos o cualquier otro criterio. Dichos productos no pueden venderse al público sin estar provistos de la precinta.

La percepción del impuesto especial se rige por un Reglamento que figura como anexo a la Orden Ministerial de 22 de enero de 1948, relativa a la recaudación del impuesto especial sobre las labores del tabaco (*Moniteur belge* de 18.2.1948). Adjunto a este Reglamento se encuentra la «Tabla de precintas de circulación para tabacos», que constituye de hecho el baremo de los precios de venta al público. El artículo 7 de dicho Reglamento establece que:

«El impuesto especial se calculará sobre el precio de venta al público, que comprenderá el valor de adquisición de los productos y de sus embalajes —tanto interiores como exteriores— y al que se añadirán, no sólo todos los impuestos (derechos de aduana, impuestos específicos, impuesto sobre transmisiones, etc.), sino también los gastos, comisiones, etc., que recaen habitualmente sobre la mercancía en el comercio al por menor».

El artículo 12 del Reglamento establece que:

«Para los tabacos abastecidos a minoristas que posean tienda abierta al público, los interesados fijarán ellos mismos, mediante la elección del precio de venta al público, el grupo en el que deberán clasificarse sus productos.

»En este caso, los interesados podrán incorporar una precinta de circulación correspondiente a un precio de venta superior al valor real de los productos. Pero una vez que la precinta haya sido incorporada, los productos deberán obligatoriamente venderse al consumidor al precio que en la misma se indique, excepto si se trata de la precinta "precio libre".»

Finalmente, el artículo 15 de dicho Reglamento precisa que:

«Las precintas serán proporcionadas por el Estado belga o luxemburgués, según el caso, a los fabricantes e importadores previo pago del derecho que representan.»

El precio de venta al público que los fabricantes y, en el caso de los productos importados, los importadores, marquen en cada uno de sus productos mediante la incorporación de las precintas de circulación, constituye el precio máximo. La prohibición de cobrar precios superiores a aquellos indicados en la precinta de circulación tiene como finalidad la de impedir que se marque un precio de venta al público bajo para productos que correspondan en realidad a grupos caros, y evitar que de ese modo se produzca la evasión de la carga fiscal.

El IVA aplicable a las labores del tabaco se rige por el artículo 58 de la Ley de 3 de julio de 1969, sobre el IVA. El párrafo 1 de este artículo está redactado del modo siguiente:

«Por lo que se refiere a los tabacos fabricados, importados o producidos en el país, el impuesto se recaudará siempre que, en virtud de disposiciones legales o reglamentarias sobre el régimen fiscal de los tabacos, deba pagarse un impuesto especial sobre su consumo. El impuesto se calculará sobre la base del precio inscrito en la precinta de circulación, que deberá ser el precio impuesto de venta al público o, si no está previsto ningún precio, sobre la base adoptada para la recaudación del impuesto especial sobre el consumo.»

2. *Antecedentes del litigio*

En el origen del litigio se encuentra la observación realizada por la Comisión de que la Administración fiscal belga interpreta su legislación nacional en el sentido de que le confiere el derecho de fijar, ella misma, un precio único de venta al público por producto del mismo grupo y marca. Este precio único, sobre cuya base se calcula el IVA y el Impuesto Especial sobre el Consumo, es el más elevado de los presentados por el fabricante o los importadores del producto de que se trate. De ello se deriva, entre otras cosas, que un importador que quiera fijar un precio de venta al público inferior al de sus competidores, se vea, sin embargo, obligado a satisfacer el Impuesto Especial sobre el Consumo y el IVA, sobre la base del precio único, más elevado.

Mediante escritos de 24 de octubre de 1978 y de 27 de febrero de 1979, la Comisión comunicó al Gobierno belga que, en su opinión, la fijación de dicho precio único no era en absoluto necesaria para la recaudación de los impuestos y que esta práctica era contraria al apartado 1 del artículo 5 de la Directiva, que establece que los fabricantes e importadores determinarán libremente los precios máximos de venta al por menor de cada uno de sus productos.

En respuesta a este escrito, el Gobierno belga manifestó que interpretaba de manera distinta esta disposición de la Directiva: por un lado, consideraba que daba a los Estados miembros el derecho a fijar precios obligatorios para las labores del tabaco y, por otro, que los importadores no podían determinar los precios de venta al público sin el acuerdo del productor extranjero; en efecto, el término «fabricante», tal como figura en el apartado 1 del artículo 5 de la Directiva, hace referencia, en su opinión, no sólo a los «fabricantes nacionales», sino también a los «fabricantes extranjeros».

Tras haber manifestado su disconformidad con este punto de vista mediante escrito de

19 de febrero de 1980, la Comisión dirigió al Gobierno belga, el 18 de abril de 1984, una carta invitándole, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 169 del Tratado, a presentar sus observaciones en el plazo de un mes. Dado que esta carta de requerimiento no recibió respuesta, la Comisión emitió, el 5 de diciembre de 1984, el dictamen motivado previsto en el artículo 169 del Tratado, requiriendo al Gobierno belga que se atuviera a él en el plazo de un mes. En dicho dictamen motivado la Comisión señalaba, en primer lugar, que debía reconocerse a los fabricantes e importadores el derecho a fijar ello mismos los precios de venta al público; este derecho debía poder ejercitarse libremente, no sólo con ocasión de la primera comercialización de las labores del tabaco sino, asimismo, siempre que los fabricantes o los importadores consideraran que debían cambiar los precios de dichos productos. En segundo lugar, la Comisión explicaba que el término «fabricante» en la Directiva sólo podía referirse a los «fabricantes nacionales» que son, junto a los importadores nacionales, los únicos responsables del pago de los impuestos frente a la Administración fiscal nacional. Por estos motivos, el régimen de precios obligatorios practicado por la Administración belga en virtud de la legislación sobre el Impuesto Especial sobre el Consumo y del artículo 58 de la Ley sobre el IVA, era, en su opinión, contrario al apartado 1 del artículo 5 de la Directiva. Por añadidura, dicho artículo 58 de la Ley sobre el IVA era igualmente contrario, en su opinión, al artículo 30 del Tratado. A este respecto, la Comisión se refería en particular al hecho de que los importadores paralelos no podían aumentar su penetración en el mercado belga, cobrando un precio inferior al señalado por el fabricante y sancionado por el Estado.

El Gobierno belga respondió al dictamen motivado mediante escrito de 13 de diciembre de 1984. Reconoció que el régimen fiscal belga iba más allá que la Directiva, en cuanto hacía obligatorio el precio determinado por el fabricante o el importador, al mismo tiempo máximo y mínimo. Afirmó que, no obstante, el régimen fiscal belga dejaba al fabricante o al importador la libertad de fijar un precio de venta al público inferior al de los productos competitivos de la misma especie, de la misma calidad y de las mismas características. Mantuvo que el cargo imputado por la Comisión sólo podía afectar a los operadores económicos situados por debajo del fabricante o del importador, es decir, a los comerciantes mayoristas o minoristas, a los que, en cualquier caso, la Directiva no reconocía ningún derecho en cuanto a la determinación del precio.

Asimismo, el Gobierno belga expuso que aceptaba la opinión de la Comisión según la cual el término «fabricante» en la Directiva se refiere a los fabricantes nacionales. La opinión contraria que había expresado en su momento estuvo motivada por la improbabilidad, desde el punto de vista comercial, de que para un producto extranjero, ya comercializado en Bélgica por un importador «A», otro importador «B» obtuviera del fabricante, para el mismo producto, un precio más ventajoso. El Gobierno belga, a pesar de ello, se declaró dispuesto a permitir que el importador paralelo fijase, para su producto, un precio de venta al público inferior al de su competidor, y a aceptar así la existencia en el mercado belga de precios máximos diferentes para productos idénticos, importados por diferentes importadores. Por otra parte, a fin de garantizar a los fabricantes y a los importadores una mayor libertad en materia de determinación de precios, declaró no oponerse a dar curso a las solicitudes tendentes a ampliar, especialmente hacia abajo, la escala de las precintas de circulación.

Por considerar que la respuesta del Gobierno belga al dictamen motivado no era convincente, la Comisión interpuso el presente recurso.

3. *Fase escrita*

El escrito de interposición del recurso de la Comisión se registró en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 28 de noviembre de 1986.

La fase escrita siguió su curso reglamentario.

Visto el informe del Juez Ponente y oído el Abogado General, el Tribunal de Justicia decidió iniciar la fase oral sin previo recibimiento a prueba.

No obstante, el Tribunal de Justicia, mediante carta de 23 de octubre de 1987, formuló determinadas preguntas a la Comisión a fin de precisar el objeto de su recurso, preguntas que ésta respondió dentro del plazo señalado.

II. Pretensiones de las partes

La Comisión, *parte demandante*, solicita al Tribunal de Justicia que:

1) declare que, al establecer los precios de venta al público de ciertos grupos de labores del tabaco a un nivel diferente al determinado libremente por los fabricantes e importadores, el Reino de Bélgica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea, y en especial de su artículo 30, así como de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 5 de la Directiva 72/464/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1972, relativa a los impuestos distintos de los impuestos sobre el volumen de negocios que gravan el consumo de labores del tabaco;

2) condene en costas a la parte demandada.

El Gobierno del Reino de Bélgica, *parte demandada*, solicita al Tribunal de Justicia que declare la inadmisibilidad del recurso de la Comisión, o subsidiariamente lo desestime por infundado.

III. Respuesta a las preguntas del Tribunal

En respuesta a las preguntas planteadas por el Tribunal de Justicia, la Comisión ha precisado que considera como incumplimiento del Derecho comunitario:

1) El hecho de que las autoridades belgas no permitan a los fabricantes e importadores de labores del tabaco determinar libremente los precios máximos de venta al público de cada uno de sus productos.

   Este motivo se refiere a la negativa de las autoridades belgas a:

   a) expedir a importadores paralelos precintas de circulación correspondientes a precios de venta al público inferiores al establecido por el importador exclusivo del mismo producto;

   b) expedir precintas de circulación correspondientes a precios de venta al

público superiores al establecido con ocasión de la primera comercialización, cuando un importador o el fabricante pretende aumentar el precio de sus productos;

c) expedir precintas de circulación correspondientes a precios de venta al público inferiores a los previstos en la «Tabla de precintas de circulación para tabacos».

2) El hecho de que la legislación nacional que establece el régimen de precios de venta al público de las labores del tabaco no informe a los sujetos de derecho afectados de que la Directiva 72/464 del Consejo y, en especial, el apartado 1 de su artículo 5, garantiza a los fabricantes nacionales y a los importadores el derecho a determinar los precios máximos de venta al público de cada uno de sus productos de labores del tabaco; a este respecto, debe adaptarse dicha legislación.

IV. Motivos y alegaciones de las partes

1. *Determinación de los precios de venta al público*

Por lo que atañe a la negativa a expedir a importadores paralelos precintas de circulación correspondientes a precios de venta al público inferiores a los fijados por el importador exclusivo del mismo producto, la *Comisión* señala que esta práctica impide al importador paralelo pedir y obtener un precio inferior al señalado por el fabricante y sancionado por el Estado, y aumentar así sus posibilidades de importación y de penetración en el mercado belga. En opinión de la Comisión, el régimen fiscal belga en la materia es, por consiguiente, contrario al artículo 30 del Tratado. A este respecto, cita especialmente las sentencias del Tribunal de Justicia de 24 de enero de 1978 (Van Tiggele, 82/77, Rec. 1978, p. 25), de 16 de noviembre de 1977 (Inno/ATAB, 13/77, Rec. 1977, p. 2115) y de 5 de abril de 1984 (Van de Haar y Kaveka de Meern, 177 y 178/82, Rec. 1984, p. 1797).

En cuanto a la negativa a expedir precintas de circulación correspondientes a precios superiores a los establecidos en la primera comercialización o correspondientes a precios inferiores a los previstos en la «Tabla de precintas de circulación para tabacos», la Comisión señala que dichas prácticas son incompatibles con el apartado 1 del artículo 5 de la Directiva, que deja a los fabricantes e importadores la libertad de establecer ellos mismos los precios de venta al público de las labores del tabaco. La negativa a autorizar un precio inferior al previsto en el baremo de las precintas de circulación impide, en especial, que los fabricantes e importadores, y especialmente aquellos que desearían introducir un producto nuevo a un precio inferior al de los productos ya implantados en el mercado belga, reviertan sobre el consumidor la ventaja de un precio más competitivo. A este respecto, la Comisión alude, entre otras cosas, a la reciente denuncia de un importador que deseaba importar cigarrillos procedentes de los Países Bajos.

El *Gobierno belga* expone en primer lugar que los motivos de recurso de la Comisión, mencionados más arriba en el punto 1, letras a) y b), han quedado sin contenido, ya que, en su respuesta al dictamen motivado, manifestó expresamente que la Administración belga estaba dispuesta a permitir a los importadores que fijaran precios de venta al público inferiores a los establecidos por sus competidores; por consiguiente, se acepta por completo la existencia en el mercado belga de precios de venta al público diferentes para productos idénticos. Respecto a la modificación de los precios tras su primera

comercialización, el Gobierno indicó igualmente a la Comisión que tanto el importador como el fabricante podrían modificar, aumentándolo o disminuyéndolo, un precio establecido con ocasión de su primera comercialización.

El Gobierno belga pone de manifiesto, a continuación, que el motivo de recurso de la Comisión mencionado más arriba en el punto 1, letra c), relativo a la expedición de precintas de circulación correspondientes a precios inferiores a los previstos en la «Tabla de precintas de circulación», en su opinión, va más lejos que el escrito de interposición del recurso y que el procedimiento administrativo previo. Aunque admite que la gama de precios sobre los que recae la elección del fabricante o del importador viene determinada por el baremo de las precintas de circulación, el Gobierno considera que, si la Comisión desea cuestionar dicho baremo, debe hacerlo en un nuevo procedimiento.

No obstante, el Gobierno señala que el baremo belga de precintas de circulación es suficientemente amplio y diversificado como para permitir que se desarrolle la competencia entre los fabricantes e importadores y que responde en todos sus puntos a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 5 de la Directiva. Este baremo, como cualquier otro, supone necesariamente la existencia de un escalón de precios mínimo, que, en un sistema casi exclusivamente *ad valorem*, como el practicado en Bélgica, tiene por objeto asegurar el mantenimiento de los ingresos fiscales. Este objetivo presupuestario podría igualmente lograrse por medio de un aumento apropiado de la presión fiscal, en lugar del mantenimiento de un precio mínimo de venta al público. En opinión del Gobierno, tal medida, sin embargo, está sujeta a determinados límites, pues tendría como consecuencia acentuar las diferencias de precios y llevaría así a una situación en la que los productos de calidad superior se encontrarían, a partir de un cierto umbral de precios, perjudicados en relación a los productos de calidad mediocre. Por último, el Gobierno belga señala que la reciente denuncia de un importador, a la que hace referencia la Comisión, se debió a un supuesto excepcional: el importador en cuestión había solicitado precintos fiscales correspondientes a un precio claramente muy inferior al escalón de precios más bajo del baremo.

2. *Adaptación de la legislación nacional*

Por lo que respecta al motivo relativo a la adaptación de la normativa objeto de examen, la *Comisión* precisó que era de la opinión de que Bélgica tiene la obligación de proceder a la publicación de un texto disponible para el público y para la Comisión, que permita conocer la amplitud de los derechos de los justiciables en función del Tratado y de la Directiva.

Esta medida es indispensable, en su opinión, para informar a los interesados del alcance exacto de las disposiciones legislativas en materia de determinación de precios de venta al público de las labores del tabaco, así como para verificar su respecto por la Administración nacional. En opinión de la Comisión, las disposiciones legislativas actuales dejan a los sujetos de Derecho afectados en la incertidumbre en cuanto a las posibilidades de que disponen de recurrir al Derecho comunitario. Ahora bien, como se deriva de una jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, el mantenimiento de tal ambigüedad de las disposiciones legislativas constituye un incumplimiento de las obligaciones del Tratado. A este respecto, la Comisión cita especialmente las sentencias del Tribunal de Justicia de 15 de octubre de 1986 (Comisión/Italia, 168/85, Rec. 1986, p. 2945) y de 15 de diciembre de 1982 (Comisión/Países Bajos, 160/82, Rec. 1982, p. 4637).

El *Gobierno belga* manifestó, en primer lugar, que el incumplimiento de una obligación de información sobre el tenor de la normativa belga constituye un motivo nuevo que no había sido mencionado durante el procedimiento administrativo y que no figuraba en el suplico de la demanda. Considera, en consecuencia, que debe declararse la inadmisibilidad de tal motivo. En segundo lugar, el Gobierno señala que la Comisión no ha proporcionado ninguna precisión en cuanto al contenido de la información cuya publicación reclama y que no ha indicado tampoco de qué forma la normativa actual induce a error a los operadores económicos.

T. Koopmans
Juez Ponente