CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. PAOLO MENGOZZI
presentadas el 18 de julio de 2007 [1]

1. Es objeto del presente procedimiento un recurso con arreglo al artículo 226 CE interpuesto por la Comisión de las Comunidades Europeas contra el Reino de Suecia, con el fin de que se declare que dicho Estado miembro ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 90 CE, párrafo segundo, al aplicar un sistema de tributos internos que protege indirectamente la cerveza, producto esencialmente nacional, con respecto al vino, principalmente importado de otros Estados miembros.

I. Normativa nacional controvertida

2. En Suecia, el impuesto sobre las bebidas alcohólicas [2] se determina sobre la base del grado alcohólico volumétrico efectivo (contenido de alcohol) de las bebidas.

3. De los autos se desprende que en el momento de la adhesión del Reino de Suecia a la Unión Europea en 1995, la cerveza con un grado alcohólico superior al 3,5 % vol. (denominada cerveza fuerte) [3] estaba sujeta a un impuesto esencialmente equivalente al que gravaba el vino con un grado alcohólico de alrededor del 11 % vol.

4. El 1 de enero de 1997 el Parlamento sueco aprobó una reducción del impuesto especial sobre la cerveza. Según lo alegado en el escrito de contestación del Gobierno demandado, tal decisión estaba justificada por la exigencia de luchar, inmediatamente después de la incorporación de Suecia a la Unión, contra el creciente comercio fronterizo de cerveza con Dinamarca, propiciado por la diferencia en los impuestos vigentes en ambos países.

5. Presionado por la Comisión, que había manifestado algunas dudas acerca de la

1 — Lengua original: italiano.

2 — A tenor del artículo 3, del capítulo 1 de la Alkohollag (1994:1738) (Ley sobre las bebidas alcohólicas) se entiende por bebida alcohólica toda bebida que posea un grado alcohólico superior al 2,25 % vol. Las bebidas alcohólicas se subdividen en bebidas espirituosas, vino, cerveza fuerte y cerveza.

3 — Según la definición contenida en el artículo 6 del capítulo 1 de la Alkohollag, mencionada en la nota anterior.

compatibilidad del régimen de tributación de la cerveza y del vino resultante de la modificación instaurada en 1997 con el artículo 90 CE, párrafo segundo, el Parlamento sueco decidió una disminución del impuesto especial sobre el vino con efecto a 1 de diciembre de 2001.

6. Sobre la base del régimen actualmente en vigor, en virtud de los artículos 2 y 3 de la lagen (1994:1564) om alcoholskatt,[4] el impuesto sobre la fabricación y sobre el consumo de la cerveza y del vino se fijó del siguiente modo.

7. Los impuestos especiales por litro de cerveza se adeudan a razón de 1,47 coronas suecas (SEK) por volumen de alcohol. Las cervezas cuyo contenido de alcohol no supera el 2,8 % vol. están exentas [art. 2 de la lagen (1994:1564) om alkoholskatt].

8. Los impuestos especiales por litro de vino tributan con arreglo a una cuota fija, que se incrementa en función del contenido de alcohol de la bebida y que se establece en razón de:

7,58 SEK por un grado alcohólico superior a 2,25 % vol., pero inferior o igual al 4,5 % vol.;

11,20 SEK por un grado alcohólico superior a 4,5 % vol., pero inferior o igual al 7 % vol.;

15,41 SEK por un grado alcohólico superior al 7 % vol., pero inferior o igual al 8,5 % vol.;

22,08 SEK por un grado alcohólico superior al 8,5 % vol., pero inferior o igual al 15 % vol.;

45,17 SEK por un grado alcohólico superior al 15 % vol., pero inferior o igual al 18 % vol.

9. Están exentos del impuesto los vinos cuyo contenido de alcohol no supera el 2,25 % vol. [art. 2 de la lagen (1994:1564) om alkoholskatt].

10. En Suecia, la venta al por menor de vino, cerveza fuerte y bebidas espirituosas está sujeta a monopolio legal. La gestión del monopolio está confiada a Systembolaget Aktiebolag (en lo sucesivo, «Systembolaget»), sociedad cuyo único socio es el Estado.

4 — Ley de 15 de diciembre de 1994, relativa a los impuestos especiales sobre las bebidas alcohólicas.

II. Procedimiento administrativo previo

11. A raíz de algunas denuncias que hacían resaltar el carácter discriminatorio del régimen sueco de los impuestos especiales sobre el vino y la cerveza, el 28 de febrero de 2000 la Comisión remitió al Reino de Suecia un primer escrito de requerimiento en el que se indicaba que, sobre la base de todas las informaciones que obraban en poder de esta institución, dicho régimen era contrario al artículo 90 CE, ya que el efecto de gravar el vino con un tributo superior al de la cerveza, tanto en términos absolutos como en términos porcentuales sobre el precio final del producto, era fijar los hábitos de consumo, beneficiando en mayor medida a la cerveza —producto nacional— en detrimento del potencial comercial del vino, producto importado de otros Estados miembros.

12. El Reino de Suecia respondió con dos escritos de 10 de mayo y de 20 de noviembre de 2000, en los que señalaba que un régimen tributario según el cual los impuestos especiales sobre las bebidas alcohólicas se establecen en función del grado alcohólico de éstas no infringe el artículo 90 CE. No obstante, dicho Estado manifestó que estaba dispuesto a reducir el impuesto especial sobre el vino por vol. de alcohol, fijándolo en un importe esencialmente equivalente al del impuesto especial que grava la cerveza, con el fin de establecer nuevamente la relación de tributación entre los dos productos que existía con anterioridad al 1 de enero de 1997.

13. El 19 de junio de 2001 se remitió un dictamen motivado al Gobierno sueco, el cual respondió con dos escritos, el primero de 13 de julio de 2001 y el segundo de 17 de diciembre de 2001, con el cual se informó a la Comisión de la reducción del impuesto especial sobre el vino del 18,8 % con efecto al 1 de diciembre de 2001.

14. Al considerar que la modificación realizada no eliminaría el carácter discriminatorio del régimen fiscal sueco, el 1 de julio de 2002 la Comisión remitió al Reino de Suecia un segundo escrito de requerimiento. Dicho Estado respondió mediante escrito de 24 de septiembre de 2002.

15. El 9 de julio de 2004 la Comisión remitió un segundo dictamen motivado al Gobierno sueco, conminándolo a adoptar las medidas necesarias para atenerse a él en el plazo de dos meses.

16. Tras solicitar una prórroga del plazo, que le concedió la Comisión, el Gobierno sueco respondió mediante escrito de 7 de octubre de 2004 negando todas las imputaciones.

III. Procedimiento ante el Tribunal de Justicia y pretensiones de las partes

17. Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 14 de abril de 2005, la Comisión interpuso el presente recurso.

18. Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 16 de septiembre de 2005, se admitió la intervención en el procedimiento de la República de Letonia en apoyo de las pretensiones de la parte demandada.

19. De conformidad con el artículo 44, apartado 3, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, se atribuyó el presente asunto a la Gran Sala con arreglo a la petición en tal sentido formulada por el Reino de Suecia mediante escrito de 4 de abril de 2006.

20. La Comisión y el Reino de Suecia fueron oídos en la vista celebrada el 8 de mayo de 2007.

21. La Comisión solicita al Tribunal de Justicia que:

— Declare que el Reino de Suecia ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 90 CE, párrafo segundo, al aplicar un sistema de tributos internos que protege indirectamente la cerveza, producida esencialmente en Suecia, con respecto al vino, esencialmente importado de otros Estados miembros.

— Condene en costas al Reino de Suecia.

22. El Reino de Suecia solicita al Tribunal de Justicia que:

— Desestime el recurso.

— Condene en costas a la Comisión.

23. La República de Letonia solicita al Tribunal de Justicia que:

— Desestime el recurso.

IV. Análisis jurídico

A. *Alegaciones de las partes*

24. La Comisión considera que las disposiciones fiscales suecas controvertidas tienen carácter discriminatorio y producen un efecto protector del comercio de la cerveza, producto primordialmente local, en detrimento del comercio del vino, esencialmente importado de otros Estados miembros. Alega que, por ello, infringe el artículo 90 CE, párrafo segundo.

25. La Comisión observa que el impuesto especial por volumen de alcohol que se recauda sobre el vino con un grado alcohólico medio supera en alrededor del 20 % al que grava la cerveza. Afirma que, además, la repercusión de tal diferencia sobre el precio final de los productos se incrementa debido a la aplicación del IVA al tipo del 25 %, liquidado sobre el precio de base, incluido el impuesto especial.

26. Según la Comisión, existe una relación de competencia entre la cerveza fuerte (con un grado alcohólico superior al 3,5 % vol.) y el vino de la categoría intermedia, con un grado alcohólico comprendido entre el 8,5 % y el 15 % vol. [5] y que corresponde a una gama de precios entre 49 SEK y 70 SEK. [6] Dado que la venta al por menor de ambos productos está sujeta al monopolio del Estado, éstos compiten entre sí en los mismos puntos de venta, que pertenecen al circuito del Systembolaget, o en los centros de restauración que poseen una licencia especial. La Comisión considera que la circunstancia de que los consumidores estén obligados a dirigirse a Systembolaget para adquirir los productos de que se trata refuerza su carácter intercambiable.

27. La institución demandante considera que el régimen tributario al que están sujetos el vino y la cerveza determina una contención del consumo potencial del vino y produce el efecto de proteger, al menos indirectamente, el comercio de la cerveza.

28. Los datos estadísticos en los que se basa la Comisión [7] demuestran, a su juicio, que la tributación de los productos de que se trata condiciona el comportamiento de los consumidores. Precisa que, en particular, se desprende de tales elementos que en 1997, año en el que se redujo el impuesto especial sobre la cerveza, aumentaron las ventas de tal bebida, mientras que las del vino sufrieron una disminución. Del mismo modo, en 2002,

5 — En los cálculos para demostrar la procedencia de sus propias alegaciones, la Comisión toma como ejemplo un vino con un grado alcohólico del 12,5 % vol.

6 — El dato relativo a la horquilla de precios figura expresamente tan sólo en el escrito de réplica. En el recurso la Comisión se refiere más genéricamente a los «vinos ligeros baratos» o a los «vinos de mesa baratos».

7 — La Comisión se basa principalmente en las estadísticas de venta del Systembolaget publicadas en el sitio Internet de ésta.

tras la disminución del impuesto especial sobre el vino, las ventas de este producto experimentaron el aumento más fuerte registrado entre 1995 y 2004.

29. La Comisión observa que la repercusión del impuesto especial sobre el precio final del vino cuyo grado alcohólico se encuentra entre el 8,5 % y el 15 % vol. es mayor en la gama de precios comprendida entre 41 y 70 coronas suecas, que corresponde a la categoría del producto en relación con la que se lleva a cabo alrededor del 1,80 % de las ventas totales. Señala que, por otra parte, tal repercusión es significativamente más alta que la que se advierte en relación con la cerveza de la categoría más vendida, cualquiera que sea la cantidad del producto a la que se haya hecho referencia para su apreciación. [8]

30. El Reino de Suecia no rebate las alegaciones de la Comisión relativas al carácter de producto esencialmente nacional de la cerveza y de producto primordialmente importado del vino, a la diferencia en los mecanismos de determinación de los impuestos especiales a los que están sujetos ambos productos y, por último, a la existencia entre éstos de un cierto grado de competencia, [9] si bien, según dicho Estado miembro, entre tales productos no existe una intercambiabilidad absoluta ni queda claro qué categorías de vino y de cerveza compiten entre sí en el sentido del artículo 90 CE, párrafo segundo. [10]

31. El Gobierno sueco, apoyado por la República de Letonia, considera, no obstante, que las disposiciones fiscales controvertidas no tienen por objeto ni por efecto la protección indirecta de la producción de la cerveza por su competencia con el vino y que, por consiguiente, no puede imputársele ninguna infracción del artículo 90 CE, párrafo segundo.

32. Según dicho Gobierno, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que para que pueda considerarse concretada tal infracción es necesario demostrar que el impuesto controvertido produce un efecto sobre la relación de competencia entre los productos de que se trata, disminuyendo el consumo potencial del producto importado a favor del producto nacional competidor. Puntualiza que tal demostración no puede prescindir de la consideración de la diferencia entre los precios de venta de los productos y la repercusión del impuesto sobre tales precios para apreciar si la carga tributaria distinta que grava tales productos puede orientar la elección de los consumidores.

8 — En el recurso, la Comisión compara la repercusión del impuesto especial en el precio final de una botella (de 75 cl para el vino y de 33 cl para la cerveza), de un litro y de un vaso del producto (de 15 cl para el vino y de 33 cl para la cerveza).

9 — El Gobierno demandado considera que tal relación existe entre las cervezas fuertes más vendidas y los vinos más difundidos y más baratos con un grado alcohólico de alrededor del 11 % vol.

10 — En el escrito de contestación el Reino de Suecia analiza la intensidad y el carácter unívoco de las condiciones de competencia entre ambos productos.

33. En el caso de autos, la comparación entre el precio medio final de un litro de cerveza fuerte del tipo más vendido y de un litro de vino [11] con un grado alcohólico de alrededor del 11 % del tipo más vendido y más barato demuestra, según dicho Gobierno, que la diferencia de tributación entre ambos productos no puede influir en el comportamiento de los consumidores. Matiza que, en realidad, aun cuando gravaran el vino los mismos impuestos especiales que se recaudan sobre la cerveza, su precio sería más o menos el doble del de este producto. Ante tales elementos, los Gobiernos demandado e interviniente estiman que la Comisión no ha demostrado que el efecto del sistema fiscal sueco sea proteger la producción de cerveza de la competencia del vino. La República de Letonia observa además que de las estadísticas se desprende que en el período comprendido entre 1997 y 2004 el consumo de vino en Suecia aumentó en mayor medida que el consumo de la cerveza.

34. El Gobierno demandado está de acuerdo con la Comisión en considerar que el consumidor sueco de bebidas alcohólicas es sensible a las variaciones del precio de los productos. No obstante, según dicho Gobierno, la circunstancia de que aquél reaccione a una reducción de los precios con un aumento de consumo no implica que igualmente se modifique el comportamiento en la elección de las distintas categorías de bebidas alcohólicas. El Gobierno letón observa al respecto que la demanda de los productos de que se trata es relativamente inelástica a las variaciones del precio y que no parece que éste sea un factor determinante de la elección de los consumidores.

35. Por otra parte, el Gobierno sueco niega que las estadísticas de venta del Systembolaget que presentó la institución demandante tengan carácter exhaustivo ya que, por un lado, no tienen en cuenta las ventas efectuadas a través del circuito de la restauración y, por otra, no permiten identificar separadamente los datos relativos a las ventas del vino del tipo que compite con la cerveza fuerte. En el escrito de contestación, el Estado miembro demandado reproduce un cuadro relativo a las ventas de los productos de que se trata durante el período comprendido entre 1996 y 2004, que combina los datos derivados de las estadísticas del Systembolaget, del Skatteverket (administración sueca de impuestos directos e indirectos) y de la Svenska Bryggareföreningen (federación sueca que agrupa a los productores de cerveza, sidra, soda y agua). [12]

36. Por último, el Gobierno sueco, apoyado por el Gobierno letón, considera que la

11 — En el escrito de réplica la Comisión alega que el método de comparación de los precios más apropiado desde el punto de vista del consumidor es el que utiliza como cantidad de referencia un vaso de vino y un vaso de cerveza y refuta el planteamiento del Gobierno sueco consistente en tomar en consideración los precios por litro. En cambio, el Gobierno sueco considera que el método indicado por la Comisión no lleva a ningún resultado claro.

12 — En la dúplica el Gobierno sueco incluye los datos no accesibles al público sobre los que se basan tales estadísticas.

Comisión no ha probado el efecto protector del régimen fiscal controvertido ni, por consiguiente, la infracción del artículo 90 CE, párrafo segundo, que se le imputa en el presente procedimiento.

B. *Apreciación*

37. A tenor del artículo 90 CE, párrafo primero:

«Ningún Estado miembro gravará directa o indirectamente los productos de los demás Estados miembros con tributos internos, cualquiera que sea su naturaleza, superiores a los que graven directa o indirectamente los productos nacionales similares».

38. El segundo párrafo dispone:

«Asimismo, ningún Estado miembro gravará los productos de los demás Estados miembros con tributos internos que puedan proteger indirectamente otras producciones».

39. Según reiterada jurisprudencia, el artículo 90 CE, en su conjunto, tiene como propósito garantizar la libre circulación de mercancías entre los Estados miembros en condiciones normales de competencia, mediante la eliminación de cualquier forma de protección que pueda derivar de la aplicación de tributos interiores discriminatorios frente a los productos de los demás Estados miembros, y garantizar la perfecta neutralidad de los tributos interiores en la competencia de productos nacionales y productos importados. [13] A tal fin, el primer párrafo de dicho artículo prohíbe toda norma tributaria cuyo efecto consista en gravar, mediante cualquier mecanismo fiscal, los productos importados en mayor medida que los productos nacionales similares, mientras que, según lo señalado por el Tribunal de Justicia, el párrafo segundo tiene precisamente la función de evitar cualquier forma de proteccionismo fiscal indirecto en el caso de los productos importados que, sin ser similares a los productos nacionales en el sentido del párrafo primero, se encuentren en una relación de competencia, aunque sea parcial, indirecta o potencial, con algunos de ellos. [14]

40. La comprobación de la compatibilidad de un determinado régimen fiscal nacional con la prohibición de tributos internos

13 — Véanse, entre otras, las sentencias de 9 de julio de 1987, Comisión/Bélgica (356/85, Rec. p. 3299), apartado 6, y de 11 de julio de 1989, Comisión/Italia (323/87, Rec. p. 2275), apartado 7.

14 — En tal sentido, véase la sentencia de 4 de abril de 1968, Fink-Frucht (27/67, Rec. p. 298). Véase, asimismo, entre otras, la sentencia de 27 de febrero de 1980, Comisión/Francia (168/78, Rec. p. 347), apartado 6, y la sentencia Comisión/Bélgica, antes citada, apartado 7.

discriminatorios establecida en el artículo 90 CE exige una valoración compleja, articulada en varias fases.

41. Tal valoración implica, en primer lugar, una investigación con el fin de definir *la relación entre* los productos, nacionales e importados, a los que se aplica el régimen controvertido.

42. En el primer párrafo del artículo 90 CE, se expresa dicha relación en términos de similitud entre los productos, mientras que, según lo declarado por el Tribunal de Justicia, para la aplicación del segundo párrafo se exige que exista una relación de competencia que puede ser también únicamente parcial, indirecta o potencial, con tal de que se trate de una relación no meramente ocasional sino duradera y detallada. [15]

43. El Tribunal de Justicia ha precisado asimismo que para determinar la existencia de una relación de competencia en el sentido del artículo 90 CE, párrafo segundo, procede tomar en consideración «no sólo el estado actual del mercado, sino también las posibilidades de evolución en el contexto de la libre circulación de mercancías a escala comunitaria y las nuevas posibilidades de sustitución entre productos que pueda revelar la intensificación de los intercambios, de modo que se realcen plenamente los aspectos complementarios entre las economías de los Estados miembros». [16]

44. Basándose en tales elementos, el Tribunal de Justicia ha reconocido la existencia de un «cierto grado de sustitución» entre el vino y la cerveza debido, según lo afirmado por dicho Tribunal, a su capacidad para satisfacer, en cierta medida, necesidades idénticas. [17] Tal valoración, realizada en el contexto de un asunto en el que el Tribunal de Justicia debía pronunciarse sobre la compatibilidad del régimen fiscal del vino vigente en el Reino Unido, fue confirmada en una sentencia posterior, en relación con los tipos de IVA sobre el vino y la cerveza aplicados en Bélgica. [18]

45. Al afirmar la existencia de una relación de competencia entre el vino y la cerveza, el Tribunal de Justicia no dejó de poner de relieve las diferencias significativas entre ambos productos en cuanto a las características cualitativas *(in primis,* el diferente grado alcohólico), métodos de producción (el

15 — Sentencia Fink-Frucht, antes citada. No obstante, en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se observa una tendencia a no reconocer una excesiva importancia a la diferencia entre los conceptos de «similitud» y «competencia» y a «globalizar» la valoración que debe efectuarse sobre la base del artículo 90 CE. En varias sentencias el Tribunal de Justicia se ha abstenido de calificar los productos pertinentes de similares o competidores, limitándose a reconocer la existencia entre éstos de una relación de competencia, al menos potencial o indirecta. En este sentido, véanse las sentencias de 27 de febrero de 1980, antes citada, Comisión/Francia; Comisión/Italia (169/78, Rec. p. 385) y Comisión/Dinamarca (171/78, Rec. p. 447). Como más reciente, véase, por ejemplo, la sentencia de 18 de abril de 1991, Comisión/Grecia (C-230/89, Rec. p. I-1909).

16 — Sentencia de 27 de febrero de 1980, Comisión/Reino Unido (170/78, Rec. p. 417), apartado 6.

17 — Sentencia Comisión/Reino Unido, antes citada, apartado 14.

18 — El Tribunal de Justicia consideró que las características del mercado belga no son de tal naturaleza que permitan poner en tela de juicio la valoración realizada en relación con el mercado británico. Véase la sentencia Comisión/Bélgica, antes citada, apartado 11.

vino es un producto esencialmente agrícola y, como tal, está sujeto al la incertidumbre debida a los factores climáticos, mientras que la cerveza es un producto esencialmente industrial) y estructura de los precios. En consideración a tales diferencias, además de a la extrema variedad de los vinos, por sus propiedades, cualidades y precio, el Tribunal de Justicia limitó la relación de competencia entre las bebidas de que se trata, relevante a efectos de la comparación en el plano tributario, admitiéndola únicamente para «los vinos más asequibles al gran público que, en general, son los más ligeros y los más baratos». [19]

46. En el asunto objeto del presente procedimiento, es pacífico que el vino constituye un producto esencialmente importado, mientras que la cerveza es un producto esencialmente nacional.

47. Además, el Gobierno demandado no refuta la alegación de la Comisión, según la cual el mercado sueco no tiene características que no permitan reconocer una relación de competencia, como la ya admitida por el Tribunal de Justicia, entre los vinos de la gama más barata y la cerveza fuerte, productos que ocupan la cuota más elevada en términos porcentuales de los mercados respectivos. Si bien se observan algunas discrepancias entre las partes en cuanto a la especificación del tipo de vinos que se hallan en una situación de competencia efectiva con la cerveza en el mercado sueco, tanto si se trata de proceder a su identificación sobre la base del grado alcohólico (8,5 % – 15 % vol. para la Comisión y 11 % vol. para el Gobierno sueco) o de la gama de precios, existe, no obstante, un acuerdo de fondo sobre el hecho de que los productos de que se trata se caracterizan por un cierto grado de sustituibilidad.

48. Por consiguiente, se cumple el primer requisito de aplicabilidad del artículo 90 CE, párrafo segundo.

49. La comprobación de la compatibilidad de un determinado mecanismo fiscal nacional con el artículo 90 CE exige, en segundo lugar, una comparación entre los regímenes tributarios a los que están sujetos los productos de que se trate, con el fin de determinar la posible diferencia de tributación a los que están sometidos y su magnitud.

50. Cuando, como en el caso de autos, son objeto de dicha comparación productos que tienen características que los hacen esencialmente distintos, a pesar de su parcial intercambiabilidad, en algunos casos puede resultar particularmente difícil determinar los criterios que permiten contrastarlos adecuadamente.

51. En la sentencia sobre el régimen tributario del vino en el Reino Unido, el Tribunal

19 — Sentencia de 12 de julio de 1983, Comisión/Reino Unido (170/78, Rec. p. 2265), apartado 12. Véase asimismo la sentencia Comisión/Bélgica, antes citada, apartado 11, y la sentencia de 17 de junio de 1999, Socridis (C-166/98, Rec. p. I-3791).

de Justicia consideró que la metodología más apropiada para valorar la relación de tributación entre cerveza y vino debía basarse en una comparación de la carga fiscal con respecto a tres factores distintos: volumen, grado alcohólico y precio de los productos. [20]

52. Aplicando tal metodología al caso de autos, obtenemos los siguientes resultados.

53. Por lo que respecta a la comparación de los niveles de presión fiscal con respecto al volumen, [21] del hecho de que el impuesto especial que grava un litro de cerveza con un contenido de alcohol medio (5,2 % vol.) [22] es de 7,64 SEK [23] y el que se aplica a un litro de vino con un grado alcohólico superior al 8,5 % y hasta el 15 % vol. asciende a 22,08 coronas suecas, resulta que la tributación del vino en relación con el volumen es unas tres veces [24] superior al de la cerveza. En el caso de autos, no obstante, tal resultado no es especialmente significativo, dado que es normal una diferencia de tributación con respecto al volumen en un sistema fiscal que utiliza el contenido de alcohol como base imponible.

54. En cuanto a la diferencia relativa a los impuestos especiales con respecto al grado alcohólico, un vino con un grado alcohólico del 12,5 % vol. tributa por volumen de alcohol alrededor del 20 % más que la cerveza (1,77 coronas suecas contra 1,47) y un vino con un grado alcohólico igual al 11 % vol., alrededor del 36 % más (2 coronas suecas contra 1,47). Un vino aún más ligero, con un grado alcohólico del 10 % vol., tributa por volumen de alcohol casi el 50 % más que la cerveza. Apenas resulta necesario poner de relieve que el contenido de alcohol constituye el parámetro de valoración ciertamente más relevante en el presente asunto, sirviendo de base imponible para la determinación del impuesto especial.

55. Más espinosa resulta la valoración comparativa de la repercusión de la tributación sobre el precio final de los productos de que se trata. La dificultad se debe esencialmente a la discrepancia entre las partes en cuanto a los precios que deben tomarse como base para el cálculo. Según la Comisión, que se basa en las estadísticas oficiales del Systembolaget, la gama de precios pertinente, en la que, según alega, se realiza alrededor del 79 % de las ventas de vino, está comprendida entre 41 SEK y 70 SEK por una botella de 75 cl (entre 55 SEK y 93 SEK por litro). Señala que el precio medio al consumo de un litro de vino con un grado alcohólico del 12,5 % vol. es de 65,33 SEK, mientras que el precio medio al consumo de un litro de cerveza con un grado alcohólico del 5,2 % vol. es de 30,33 SEK. El Gobierno sueco considera, en cambio, que es más exacto considerar que el precio medio de venta de un litro de vino con un contenido de alcohol

20 — Sentencia de 12 de julio de 1983, Comisión/Reino Unido, antes citada, apartado 18.

21 — Suponiendo un vol. idéntico para ambas bebidas.

22 — Se trata del grado alcohólico al que se refieren tanto la Comisión como el Gobierno sueco.

23 — La cerveza está gravada en unas 1,47 coronas suecas el litro por volumen de alcohol: 1,47 x 5,2 = 7,64.

24 — 2,89.

del 12,5 % vol. es de 69,58 SEK. [25] Tomando como base para el cálculo los datos suministrados por la Comisión, el impuesto especial representa el 33,8 % del precio final y el precio base del vino (30,18 SEK/l) aumenta en alrededor del 73 % tras la aplicación del impuesto especial y en alrededor del 116 % tras la aplicación del IVA. Partiendo, en cambio, de los datos del Gobierno sueco, con un precio de base del vino de 33,584 SEK/l, tales valores son del 31,7 %, del 54,7 % y del 107 %, respectivamente. Por lo que respecta a la cerveza, sobre la base de los datos suministrados por la Comisión, no contradichos por el Reino de Suecia, [26] el impuesto especial representa alrededor del 25,2 % del precio final y el precio base de un litro de cerveza (16,62 SEK) aumenta en un 45,9 % tras la aplicación del impuesto especial y en un 82,4 % tras la aplicación del IVA. Es evidente que dentro de la categoría de los vinos gravados con 22,08 SEK/l (del 8,5 % al 15 % del volumen de alcohol), la repercusión de la fiscalidad en la estructura de los precios es en términos porcentuales más elevada para los vinos menos caros y con grado alcohólico inferior.

56. Los datos señalados anteriormente muestran que, cualquiera que sea el parámetro de comparación que se tome en consideración, los tipos de vino que compiten con la cerveza están sujetos a un impuesto especial significativamente más elevado que el que se aplica a la cerveza.

57. La comprobación de la compatibilidad de un régimen tributario nacional con la prohibición establecida en el artículo 90 CE exige, por último, que se pruebe el carácter discriminatorio de tal régimen.

58. A este respecto, el Tribunal de Justicia ha aclarado que por lo que respecta al primer párrafo del artículo 90 CE, el carácter discriminatorio se deriva de la propia disparidad del trato fiscal, ya que, por tratarse de productos similares ampliamente comparables, la prohibición establecida en dicha disposición se aplica desde el momento en que un sistema fiscal grava un producto importado en mayor medida que el producto nacional. En cambio, en el caso del párrafo segundo, habida cuenta de la dificultad de establecer comparaciones suficientemente precisas entre los productos de que se trata, según el Tribunal de Justicia, debe realizarse la valoración sobre la base de un criterio más global, a saber, el carácter indirectamente protector del mecanismo fiscal objeto de examen. [27]

59. Tal valoración es, desde luego, la más delicada entre las que deben llevarse a cabo en el ámbito del artículo 90 CE y, en un

25 — Tales precios resultan de la media de los precios de los 22 vinos, vendidos en botella o en envase de cartón, más vendidos en la gama de precios comprendida entre 61 y 70 coronas suecas, en la que se realiza la mayor parte de las ventas.

26 — Precio medio al consumo de un litro de cerveza con un grado alcohólico del 5,2 % vol. de 30,33 SEK.

27 — Sentencia de 27 de febrero de 1980, Comisión/Reino Unido, antes citada, apartado 9. Véase la anterior sentencia Fink-Frucht, antes citada. No obstante, la tendencia de la jurisprudencia a «globalizar» la valoración sobre la base del artículo 90 CE, sin distinguir de forma clara entre la aplicación de los párrafos primero y segundo (véase la nota 15 *supra)* lleva a considerar el efecto protector del régimen fiscal controvertido como criterio pertinente para reconocer la existencia de una infracción de tales disposiciones.

procedimiento por incumplimiento, puede implicar para la Comisión una carga de la prueba difícil de cumplir.

60. En un intento por aligerar tales cargas, el Tribunal de Justicia ha precisado que, para la aplicación del artículo 90 CE, párrafo segundo, basta demostrar que un determinado régimen tributario «habida cuenta de sus características propias, *puede* provocar el efecto protector mencionado en el Tratado». [28] Por lo tanto, el Tribunal afirmó, a renglón seguido, que «sin subestimar la importancia de los elementos de apreciación que pueden desprenderse de datos estadísticos que permitan medir el efecto de un determinado régimen fiscal, no puede exigirse a la Comisión que proporcione cifras sobre el alcance concreto del efecto protector del sistema fiscal controvertido». [29]

61. Sin embargo, en la sentencia relativa al régimen tributario del vino y de la cerveza en Bélgica, el Tribunal de Justicia rechazó la tesis de la Comisión, según la cual, demostrada la relación de competencia entre dos productos, cualquier diferencia en los tipos impositivos aplicados a una misma base imponible resulta incompatible con el artículo 90 CE, párrafo segundo, y aclaró que la valoración de la compatibilidad de una determinada carga fiscal con dicha disposición «debe efectuarse teniendo en cuenta la incidencia de esta carga sobre las relaciones de competencia entre los productos [de que se trate]». [30] Según el Tribunal de Justicia, «por lo tanto, la cuestión esencial estriba en si esta carga puede ejercer o no influencia en el mercado correspondiente, *disminuyendo el consumo potencial de los productos importados en beneficio de los productos nacionales que compiten con ellos*». [31] En la misma sentencia, el Tribunal de Justicia afirmó además que «al apreciar la realidad del efecto protector no se puede hacer abstracción de la diferencia que existe entre los respectivos precios de venta de la cerveza y del vino».

62. Basándose en tal precedente, el Reino de Suecia sostiene, en el presente procedimiento, que la Comisión no cumplió la carga de la prueba que pesaba sobre ella, ya que no tuvo en cuenta la considerable diferencia de precios existente entre los dos productos de que se trata, lo cual la llevó, a su juicio, a excluir la posible influencia, sobre la elección de los consumidores, de la distinta tributación a la que están sujetos dichos productos.

63. En relación con la argumentación central desarrollada por el Gobierno demandado, sobre la cual éste basa lo esencial de su defensa, considero oportuno examinar a continuación su fundamentación antes

28 — Sentencia de 27 de febrero de 1980, Comisión/Reino Unido, antes citada, apartado 10. La cursiva es mía.

29 — Sentencia de 27 de febrero de 1980, Comisión/Reino Unido, antes citada, apartado 10.

30 — Sentencia Comisión/Bélgica, antes citada, apartado 15.

31 — Sentencia Comisión/Bélgica, antes citada, apartado 15. La cursiva es mía.

de, en su caso, seguir adelante con mi análisis. Desde este punto de vista es necesario recordar brevemente el contexto de la sentencia en la que el Reino de Suecia basa su crítica, así como la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia en tal ocasión.

64. En el caso objeto del procedimiento que dio lugar a dicha sentencia, la Comisión criticaba al Reino de Bélgica por la aplicación de un tipo impositivo del IVA sobre el vino superior en alrededor del 6 % al establecido para la cerveza. Al término de su análisis, el Tribunal de Justicia llegó a la conclusión de que el trato fiscal distinto controvertido no era tan distinto como para influir en la elección de los consumidores. En particular, el Tribunal de Justicia consideró que la Comisión no había demostrado que la diferencia entre los precios respectivos de la cerveza y del vino, productos que competían entre sí, fuera tan pequeña que la diferencia del 6 % que existía entre los tipos del IVA aplicados a ambos productos pudiera influir en el comportamiento del consumidor y, por consiguiente, producir un efecto protector a favor de la cerveza. [32]

65. Un examen más detallado de los elementos del asunto permite comprender mejor el alcance de las conclusiones a las que llegó el Tribunal de Justicia y valorar si, como sugiere el Reino de Suecia, es correcto transponer la solución adoptada en dicho asunto al que es objeto del presente procedimiento.

66. El Gobierno belga sostenía que el precio de un litro de cerveza, impuestos incluidos, ascendía a 29,75 BFR y que el de un litro de vino de calidad comparable a 125 BFR. Ya que se desestimaron íntegramente las alegaciones de la Comisión formuladas para rebatir tales datos, debe inferirse de ello que el Tribunal de Justicia basó en éstos su propio análisis. El precio de venta al consumo del vino en Bélgica, IVA incluido, era por lo tanto unas *cuatro veces* [33] más elevado que el de la cerveza, mientras que la diferencia entre los tipos del IVA aplicados al vino y a la cerveza, respectivamente, era, como se ha visto anteriormente, del 6 % (25 % para el vino y 19 % para la cerveza).

67. En sus conclusiones, [34] seguidas sustancialmente por el Tribunal de Justicia sobre el particular, el Abogado General Da Cruz Vilaça observó que, aun en el caso de que se hubiese procedido a establecer un tipo uniforme del IVA del 25 %, elevando, por lo tanto, el tipo aplicado a la cerveza en 6 puntos porcentuales, la diferencia de precio entre ambos productos habría experimentado una reducción del 1,5 BFR (de 95,25 BFR a 93,75 BFR), mientras que con un tipo uniforme del 19 %, es decir, reduciendo el tipo aplicado al vino, tal disminución habría sido de 6 BFR (de 95,25 BFR a 89,25 BFR). En ambos supuestos, la relación de los precios entre el vino y la cerveza no se

32 — Sentencia Comisión/Bélgica, antes citada, apartado 18.

33 — 4,2 veces. Considerando los precios sin IVA (100 BFR para el vino y 25 BFR para la cerveza), la diferencia era exactamente de 1 a 4.

34 — Presentadas el 26 de febrero de 1987 (Rec. p. 3299), puntos 102 y ss.

modificaba en gran medida (–1,5 % en el caso de que se estableciera el tipo al 25 % y –6,3 % en el caso de que se estableciera el tipo al 19 %). En el primer caso, que debe considerarse el más probable, habida cuenta de las manifestaciones formuladas por el Gobierno belga durante el procedimiento, el precio de un litro de cerveza habría aumentado en un 5 % mientras que, en el segundo caso, el precio de un litro de vino habría disminuido en un 4,8 %. [35]

68. Llegados a este punto, deben contrastarse los elementos de que disponemos en el presente asunto con los expuestos anteriormente, con el fin de valorar si es posible extraer en el presente asunto las mismas conclusiones que aquellas a las que llegó el Tribunal de Justicia en la sentencia Comisión/Bélgica.

69. Sobre la base de los elementos facilitados y no refutados por el Reino de Suecia [36] y aplicando a un litro de vino con un grado alcohólico del 12,5 % vol. el tipo del impuesto especial previsto para la cerveza, es decir, 1,47 SEK por volumen de alcohol, obtenemos como resultado una disminución del precio en términos absolutos de 4,63 SEK/l (0,50 euros) [37] y en términos porcentuales del 6,65 %. La relación de precios entre el vino y la cerveza disminuiría en el 11,8 %, llegando a una proporción de 2 a 1. [38]

70. Ante tales datos, ¿es posible llegar a la conclusión, análogamente a lo que resolvió el Tribunal de Justicia en la mencionada sentencia Comisión/Bélgica, de que la diferencia entre los precios de la cerveza y del vino en Suecia es tan relevante que la diferencia del 20 % [39] existente entre los tipos del impuesto especial aplicado a ambas bebidas no puede influir en el comportamiento del consumidor?

71. A mi juicio, la respuesta debe ser negativa. En realidad, la comparación entre los elementos relativos al presente asunto y los relativos al asunto que dio lugar a la sentencia Comisión/Bélgica no permite considerar que puedan compararse ambos asuntos. Si bien en la sentencia anterior el Tribunal de Justicia pudo sostener que, dado que existe una relación de 1 a 4 entre el precio de la cerveza y el precio del vino, no parece que una posible disminución del precio del vino que roce el 5 % pueda influir en la elección de los consumidores, ello no puede afirmarse con certeza, sin tomar en consideración otros factores, en la medida en el caso de que dicha relación sea de 1 a 2 y que la eventual reducción del precio del vino llegue al 6,5 %. [40] En principio,

35 — Véanse las conclusiones del Abogado General Da Cruz Vilaça, antes citadas, punto 109.

36 — Se realiza la comparación en relación con el precio medio de un litro de vino con un contenido de alcohol del 12,5 %. Apenas es necesario señalar que si se tomaran en consideración vinos más ligeros y menos caros, incluidos en la categoría de impuestos pertinente para el presente asunto, la diferencia de precio con respecto a la cerveza sería menos acentuada, mientras que, como se ha visto anteriormente, la diferencia de tributación en detrimento del vino sería más elevada.

37 — El cálculo tiene en cuenta asimismo la aplicación del IVA al 25 %.

38 — Pasaría de 2,3 a 2,1.

39 — Comparando el impuesto especial percibido por volumen de alcohol y tomando en consideración un vino con un contenido de alcohol del 12,5 % vol.

40 — Sin embargo, ésta aumenta en el caso de que se tomen en consideración vinos con un menor contenido de alcohol y de un precio inferior.

cuanto más se reduce la relación entre los precios de dos productos que compiten entre sí más aumenta el grado de sustituibilidad entre los mismos y, en consecuencia, se reduce la magnitud de la variación del precio que puede producir un efecto de sustitución.

72. Sobre la base de cuanto antecede, debe a mi juicio desestimarse la tesis del Reino de Suecia, sobre cuya base, considerando únicamente la diferencia de precios existente entre el vino y la cerveza, es posible descartar que los tipos distintos del impuesto especial aplicados a ambos productos pueda influir de alguna manera en la elección de los consumidores.

73. Dado que he llegado a tal conclusión teniendo en cuenta los elementos facilitados por el Gobierno demandado, no me detendré sobre la cuestión, ampliamente discutida entre las partes durante la fase escrita, de la corrección del método de comparación seguido por el Gobierno sueco, consistente en comparar los precios de un litro de vino y de un litro de cerveza. A tal fin me limito a señalar que el método que propugna la Comisión, consistente en comparar los precios de un vaso de vino y de una jarra de cerveza de volúmenes distintos, no parece que sea el más indicado, teniendo en cuenta particularmente las modalidades de comercialización de los productos de que se trata. En realidad, éstos se venden preferentemente en los puntos de venta del Systembolaget, [41] en condiciones que hacen, sin duda alguna, que la comparación de los precios de las bebidas por litro sea más directa, dada también la propensión del consumidor medio sueco, a la que se ha referido el Gobierno demandado en sus escritos, a adquirir vinos elaborados en los denominados Bag in Box. [42] Con todo, la Comisión no ha facilitado ningún elemento que permita considerar que su método de comparación sea el más pertinente, habida cuenta de las costumbres de los consumidores suecos y de las características del mercado, con respecto al señalado por el Gobierno demandado.

74. Llegados a este punto, debe valorarse si los elementos facilitados por la Comisión son suficientes para demostrar *la idoneidad* del régimen fiscal controvertido para producir un efecto protector de la cerveza en detrimento del vino.

75. Según la Comisión, de las estadísticas del Systembolaget se desprende claramente que las variaciones del precio resultantes de las variaciones del tipo del impuesto especial de los productos de que se trata influyen en el comportamiento de los consumidores.

41 — Las ventas en los locales de restauración autorizados no parece que superen el 10 % del total.

42 — El sistema Bag in Box es un método de elaboración de los líquidos en el cual la materia prima está contenida en una bolsa que puede ser de plástico o de aluminio y, a su vez, la bolsa se halla incorporada dentro de una caja de cartón cuya finalidad es facilitar el desplazamiento y el almacenamiento. Las razones del éxito de este tipo de embalaje deben imputarse a la conveniencia y a su característica de mantener frescos los líquidos limitando la penetración del aire. Normalmente, para el vino, estos tipos de envases tienen una capacidad de 3, 5, 10 o 20 litros.

Observa dicha institución que las estadísticas para 1997, año en el que entró en vigor la reforma fiscal que redujo en alrededor de un 40 % el tipo del impuesto especial sobre la cerveza, muestran, por un lado, que las ventas de esta bebida registraron un incremento del 8,9 %, con una inversión de tendencia con respecto a los años anteriores, en los que habían sufrido una considerable disminución y, por otro, que las ventas de vino se redujeron en el 3,7 %. En 2002, año en el que el tipo del impuesto especial sobre el vino se redujo en un 18,8 %, las ventas de este producto se incrementaron, en cambio, en un 11 %. La Comisión señala además que, si bien en el período comprendido entre 1997 y 2001 las ventas de vino registraron globalmente una subida, las ventas de cerveza aumentaron porcentualmente en una medida claramente mayor. Por último, la Comisión señala que, mientras que en 1995 las ventas de vino en términos de volumen eran esencialmente equivalentes a las de la cerveza (alrededor de 103 millones de litros para cada una de las bebidas), el volumen de cerveza vendido en 2004 (alrededor de 173 millones de litros) superó en cerca del 20 % el volumen del vino (alrededor de 139 millones de litros). Según la Comisión, tal diferencia, que se produjo tras la reforma fiscal de 1997, debe atribuirse a que los tipos impositivos sobre ambas bebidas establecidos por dicha reforma son distintos.

76. Los datos aportados por la demandante no me parecen especialmente significativos, sobre todo porque se refieren de un modo genérico a las ventas de vino y de cerveza y, por lo tanto, no permiten considerar aisladamente la evolución de las ventas de las categorías que compiten entre sí. En segundo lugar, si bien es cierto que de las estadísticas a las que se refiere la Comisión se desprende que, a partir de 1997 y hasta 2003, siguieron aumentando las ventas de cerveza, tal progresión no fue, sin embargo, constante. En 1998, año siguiente a la reducción del tipo, el aumento de las ventas fue sólo del 2,8 %, que representa el valor mínimo en el período 1997-2003, mientras que en 1999 se registró un aumento de las ventas del 15,4 %, muy superior al registrado en 1997, en consonancia con la reducción del tipo del impuesto especial. Los años posteriores a 1999, a excepción de 2003, revelan un aumento de las ventas casi constante, de alrededor del 10 %. A mi juicio, tales datos permiten suponer que, además del elemento fiscal, otros factores influyeron en la evolución creciente de las ventas de cerveza en el período de referencia y, por consiguiente, en la diferencia entre los volúmenes de venta de vino y de cerveza que se produjo durante el período mencionado. Por lo que respecta al vino, las estadísticas relativas a la venta del Systembolaget ponen de manifiesto ciertamente una disminución en 1997, año en que se aplicó el tipo reducido del impuesto especial para la cerveza. No obstante, al año siguiente las ventas aumentaron nuevamente a un ritmo de crecimiento del 2,7 %, casi idéntico al registrado el mismo año para la cerveza (2,8 %). Desde 1998 en adelante la evolución de las ventas del vino ha sido creciente aunque no constante.

77. A la luz de lo expuesto más arriba, considero que los elementos aportados por la Comisión permiten a lo sumo probar la sensibilidad del consumidor sueco a las alteraciones del precio imputables a las modificaciones del régimen tributario de las bebidas de que se trata, sensibilidad que, de manera congruente con las costumbres de consumo locales, que tradicionalmente se inclinan de manera preferente por la cerveza,

es más elevada en el caso del vino. [43] Resulta además que el efecto de expansión de las ventas posterior a una reducción del tipo del impuesto especial es de una duración limitada en el tiempo y se agota probablemente el primer año siguiente a la entrada en vigor de la modificación fiscal.

78. Si bien de las estadísticas presentadas por la Comisión es posible colegir una cierta elasticidad de la demanda de los productos de que se trata con respecto al precio, factor que, por lo demás, no ha negado el Reino de Suecia, [44] a mi juicio, no puede, en cambio, extraerse de ello ningún elemento suficientemente relevante en cuanto a la repercusión de las variaciones del precio sobre la relación de competencia entre dichos productos, de tal magnitud que permitan *afirmar* que los aumentos de las ventas de la cerveza y del vino, en 1997 y en 2002, respectivamente, puedan imputarse, al menos en parte, a un efecto de sustitución. Tal repercusión depende del grado de competencia existente entre tales productos y, por ende, del grado de elasticidad cruzada de la demanda, factores sobre los cuales la Comisión no ha aportado ningún elemento de valoración.

79. Llegados a este punto, cabe preguntarse cuál es concretamente la carga de la prueba que pesa sobre la Comisión en un procedimiento de infracción en virtud del artículo 90 CE, párrafo segundo.

80. Ya se ha dicho que el Tribunal de Justicia no exige ninguna demostración, mediante datos estadísticos o estudios econométricos, de un verdadero efecto protector del régimen fiscal impugnado, y que racionalmente no se podría exigir tal demostración a la Comisión, [45] sino la prueba de que tal régimen es *apto para* producir dicho efecto. En otros términos, incumbe a la Comisión examinar todas las características objetivas del mecanismo tributario de que se trata con el fin de valorar si, habida cuenta de la situación fiscal existente antes de su instauración y de las características del mercado, existen *elementos suficientes para presumir un impacto de ese régimen en el consumo potencial de los productos procedentes de otros Estados miembros y en la relación de competencia entre los productos de que se trata.* [46] Ante indicios que corroboren la tesis de la Comisión, corresponde al Gobierno

43 — Las estadísticas presentadas por la Comisión reflejan un aumento de las ventas del vino en 2002 mayor con respecto al registrado en 1997 para la cerveza, a pesar de que la reducción del tipo del impuesto especial sobre el vino fuera alrededor de la mitad del que se aplicaba anteriormente a la cerveza.

44 — El aumento de las ventas de vino en 2002, posteriormente a la reducción del impuesto especial, se desprende también de las estadísticas presentadas por el Reino de Suecia. Además, de los escritos del Gobierno demandado se deduce que la elasticidad más o menos elevada pero, en cualquier caso, apreciable de la demanda de bebidas alcohólicas en general ha permitido que Suecia utilizara tradicionalmente el resorte fiscal para intervenir sobre los precios y, por lo tanto, sobre las costumbres de consumo. En tiempos pasados, el aumento del tipo impositivo sobre las bebidas espirituosas, junto con otras medidas de carácter no fiscal, ha permitido, por ejemplo, al Gobierno orientar a los consumidores de tales bebidas hacia productos con menor contenido de alcohol, especialmente el vino.

45 — Dicha prueba puede resultar especialmente difícil de aportar, cuando se trata de productos sólo parcialmente intercambiables.

46 — Claramente, la carga de la prueba que incumbe a la Comisión será tanto menos imperativa cuanto más directa sea la relación de competencia existente entre los productos de que se trata hasta coincidir esencialmente con la observación de una diferencia de tributación en el caso de que se trate de productos prácticamente similares.

interesado justificar la diferencia de trato fiscal de que se trata [47] y/o facilitar los elementos que excluyan la infracción del artículo 90, párrafo segundo. [48]

81. Por lo demás, no empece a dicho reparto de la carga de la prueba la sentencia Comisión/Bélgica, antes citada, en la que los elementos aportados por el Gobierno belga, refutados inútilmente por la Comisión, permitieron acreditar la neutralidad sustancial de la diferenciación de los tipos impositivos del IVA aplicados al vino y a la cerveza sobre la relación de competencia entre dichos productos, desvirtuando la tesis de la Comisión acerca de un posible efecto protector del régimen tributario al que estaban sujetos dichos productos.

82. ¿Existen en el caso de autos indicios suficientes para presumir el carácter protector del régimen fiscal impugnado?

83. Ha de partirse de un examen de las características de dicho régimen. Como ha reconocido el mismo Gobierno sueco, la reforma fiscal de 1997, con la cual se redujo en un 40 % el tipo del impuesto especial sobre la cerveza, *alteró la paridad fiscal* anteriormente existente entre la cerveza fuerte y el vino con un contenido de alcohol de alrededor del 11 % vol. [49] Sobre la base del régimen actualmente vigente, si bien el impuesto especial se establece tanto para la cerveza como para el vino en función del grado alcohólico volumétrico y, por lo tanto, sobre la base de un criterio objetivo que refleja las características de los productos, *no obstante, el método de cálculo es distinto.* [50] En realidad, el impuesto especial sobre la cerveza se calcula multiplicando un importe fijo por el grado alcohólico volumétrico de la bebida, de forma que *la tributación por volumen de alcohol es idéntica cualquiera que sea el grado alcohólico de la bebida,* mientras que el vino se subdivide en cinco categorías según el contenido de alcohol y, dentro de cada categoría, *la tributación por volumen de alcohol varía de un máximo, para los vinos con menor grado alcohólico, a un mínimo, para los vinos con mayor grado alcohólico.* En la cuarta categoría, que comprende los vinos que compiten con la cerveza fuerte, tal tributo varía de 2,45 SEK por volumen de alcohol, para los vinos con un grado alcohólico igual al 9 % vol., a 1,47 SEK para los vinos con un grado alcohólico del 15 % vol. Por lo tanto, la repercusión final es más intensa para los vinos más ligeros, que son asimismo los más baratos, los cuales se encuentran en una relación de competencia más directa con la cerveza.

84. En segundo lugar, debe valorarse la diferencia de tributación de los productos de que se trata a la que lleva la aplicación del régimen

47 — Véase, por ejemplo, la sentencia relativa al trato fiscal del alcohol desnaturalizado en Italia, de 14 de enero de 1981, Vianl (46/80, Rec. p. 77).

48 — Debo precisar que de este modo no tiene lugar una inversión de la carga de la prueba, y que, en cualquier caso, corresponde a la Comisión facilitar elementos probatorios suficientes para demostrar *prima facie* la existencia de un efecto proteccionista.

49 — Según la información dada por el propio Gobierno demandado.

50 — No consta en los autos si antes de la modificación realizada en 1997 el método de cálculo del impuesto especial para el vino y para la cerveza era el mismo.

anteriormente descrito. Pues bien, como ya se ha podido observar anteriormente, [51] la comparación de la carga fiscal a la que están sujetos el vino y la cerveza, respectivamente, cualquiera que sea el parámetro de comparación tomado en consideración (volumen, grado alcohólico o precio de los productos), revela que los tipos de vino que compiten con la cerveza están sujetos a un impuesto especial *considerablemente* más alto que el que grava esta bebida.

85. En cuanto a las características del mercado, no se discute esencialmente la sensibilidad de los consumidores suecos a las variaciones de precios imputables a las modificaciones del régimen tributario al que están sometidos los productos de que se trata. Además, la comparación entre los precios de tales bebidas, sobre la base de los datos facilitados por el Gobierno sueco, no ha permitido descartar un posible impacto sobre la competencia de la diferencia del gravamen que soportan dichas bebidas. [52] Tampoco las estadísticas facilitadas por el Gobierno sueco, de las que resulta que entre 1996 y 2003 aumentaron las ventas de vino de un modo porcentualmente superior al de la cerveza, demuestran, de por sí, la falta de un efecto protector del régimen tributario considerado. [53]

86. En tales circunstancias, considero que se dan en el caso de autos elementos suficientes para estimar que el régimen tributario controvertido puede repercutir en el consumo potencial de vino y perjudicar a este producto, principalmente importado de otros Estados miembros, con respecto a la cerveza, esencialmente de producción nacional, toda vez que ésta «constituye el criterio de referencia más próximo desde el punto de vista de la competencia». [54] A mi juicio, las alegaciones formuladas por el Reino de Suecia no pueden desvirtuar tales conclusiones. Por lo tanto, considero que procede acoger el recurso.

V. Costas

87. A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de, la parte que pierda el proceso será condenada en costas si así lo hubiera solicitado la otra parte. Dado que en estas conclusiones propongo que se desestimen las pretensiones del Reino de Suecia y en la medida en que la Comisión ha solicitado que se impusieran a la parte demandada las costas del procedimiento, considero que procede condenar en costas al Reino de Suecia.

51 — Véanse los puntos 52 a 56 *supra*.

52 — Véanse los puntos 63 a 73 *supra*.

53 — Véase la sentencia Comisión/Francia, antes citada.

54 — Véase, en este sentido, la sentencia de 12 de julio de 1983, Comisión/Reino Unido, antes citada, apartado 27.

88. La República de Letonia, interviniente en el presente procedimiento debe cargar con sus propias costas, de conformidad con el apartado 4 del mencionado artículo 69.

VI. Conclusión

89. Sobre la base de todas las consideraciones que preceden propongo al Tribunal de Justicia que:

«— Declare que el Reino de Suecia ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 90 CE, párrafo segundo, al aplicar a los vinos que compiten con la cerveza un impuesto especial relativamente más elevado que el que grava la cerveza.

— Condene en costas al Reino de Suecia.

— Declare que la República de Letonia soportará sus propias costas.»