SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 2 de abril de 2009 *

En el asunto C-83/08,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Thüringer Finanzgericht (Alemania), mediante resolución de 28 de noviembre de 2007, recibida en el Tribunal de Justicia el 25 de febrero de 2008, en el procedimiento entre

Glückauf Brauerei GmbH

y

Hauptzollamt Erfurt,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. K. Lenaerts, Presidente de Sala, y el Sr. T. von Danwitz, la Sra. R. Silva de Lapuerta y los Sres. E. Juhász y G. Arestis (Ponente), Jueces;

* Lengua de procedimiento: alemán.

Abogado General: Sr. Y. Bot;
Secretario: Sr. B. Fülöp, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 18 de diciembre de 2008;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de Glückauf Brauerei GmbH, por el Sr. H. Deiters, Rechtsanwalt, y el Sr. J. Werner, Steuerberater y Wirtschaftsprüfer;

— en nombre del Gobierno griego, por las Sras. O. Patsopoulou, S. Alexandriou e I. Pouli, en calidad de agentes;

— en nombre del Gobierno portugués, por el Sr. L. Inez Fernandes y la Sra. C. Guerra Santos, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas por el Sr. W. Mölls, en calidad de agente;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas (DO L 316, p. 21).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre Glückauf Brauerei GmbH (en lo sucesivo, «Glückauf»), sociedad alemana, y el Hauptzollamt Erfurt (en lo sucesivo, «Hauptzollamt»), en relación con la negativa de este último a aplicar a aquella sociedad el tipo de gravamen reducido del impuesto especial sobre la cerveza.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 A tenor del tercer considerando de la Directiva 92/83, «para el buen funcionamiento del mercado interior conviene dar definiciones comunes de todos los productos afectados».

4 El séptimo considerando de la misma Directiva dispone que, por lo que respecta a la cerveza elaborada en pequeñas fábricas independientes de cerveza y al alcohol etílico producido en pequeñas destilerías, son necesarias soluciones comunes que permitan a los Estados miembros aplicar tipos de gravamen reducidos del impuesto especial a dichos productos.

5 Según el decimoséptimo considerando de la citada Directiva, en los casos en que los Estados miembros estén autorizados a aplicar un tipo impositivo reducido, dichos tipos no deben dar lugar a distorsiones de la competencia en el marco del mercado interior.

6 El artículo 4 de la Directiva 92/83 dispone lo siguiente:

«1. Los Estados miembros podrán aplicar tipos impositivos reducidos a la cerveza elaborada por pequeñas fábricas de cerveza independientes, con arreglo a la producción anual de las mismas y dentro de los siguientes límites:

— los tipos reducidos no se aplicarán a las empresas que produzcan más de 200.000 hectolitros de cerveza al año;

— los tipos reducidos, que podrán situarse por debajo del tipo mínimo, no serán inferiores en más del 50 % al tipo normal nacional del impuesto especial.

2. A efectos de la aplicación de los tipos reducidos, se entenderá por "pequeña fábrica de cerveza independiente" las fábricas de cerveza que sean independientes, desde el punto de vista jurídico y económico, de cualquier otra fábrica de cerveza, utilicen instalaciones físicamente separadas de cualquier otra fábrica de cerveza y no produzcan bajo licencia. No obstante, en el caso de que dos o más pequeñas fábricas de cerveza

cooperen y su producción anual conjunta no exceda de 200.000 hectolitros, serán consideradas como una única fábrica de cerveza independiente.

3. Los Estados miembros velarán por que el tipo impositivo reducido que, en su caso, fijen se aplique de igual manera a la cerveza suministrada en su territorio por pequeñas fábricas de cerveza independientes situadas en otros Estados miembros. Velarán en particular por que las entregas procedentes de otros Estados miembros no sean gravadas con un tipo impositivo superior al de su exacto equivalente nacional».

Normativa nacional

7 El Derecho alemán se adaptó al artículo 4 de la Directiva 92/83 mediante el artículo 2 de la Ley sobre la tributación de la cerveza (Biersteuergesetz), de 21 de diciembre de 1992 (BGBl. 1992 I, p. 2150; en lo sucesivo, BierStG), en los siguientes términos:

«[…]

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, se reducirá el tipo de gravamen del impuesto para la cerveza elaborada artesanalmente por fábricas de cerveza independientes con una producción anual conjunta inferior a 200.000 hectolitros de cerveza en tramos uniformes de 1.000 en 1.000 hectolitros […]

3. Se considerará independiente la fábrica de cerveza que sea independiente, desde el punto de vista jurídico y económico, de cualquier otra fábrica de cerveza, que utilice instalaciones físicamente separadas de cualquier otra fábrica de cerveza y no produzca bajo licencia. […]

4. A los efectos de aplicar el tipo de gravamen reducido, podrán considerarse como una sola fábrica de cerveza independiente varias fábricas de cerveza dependientes entre sí y cuya producción anual conjunta no exceda de 200.000 hectolitros.

[…]»

Litigio principal y cuestión prejudicial

8 Glückauf, que adoptó la forma de una sociedad de responsabilidad limitada, explota una fábrica de cerveza. En virtud de las observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia, consta que la producción anual de dicha sociedad no excede de 200.000 hectolitros.

9 En 2005, las participaciones sociales de Glückauf estaban en posesión, en particular, de Menz Beratungs- und Beteiligungs GmbH (en lo sucesivo, «Menz»), sociedad austriaca, que disponía del 3 %, y de Innstadt Brauerei AG (en lo sucesivo, «Innstadt»), sociedad alemana, que disponía del 48 % y era el socio principal. Así pues, esas dos sociedades poseían conjuntamente el 51 % de las participaciones sociales de Glückauf.

10 Por otro lado, las participaciones sociales de Innstadt estaban en posesión, en particular, de Ottakringer Brauerei AG (en lo sucesivo, «Ottakringer»), sociedad austriaca, que

disponía del 49 %, y de Menz, que disponía del 30,7 %. El Sr. S. Menz era simultáneamente presidente del Consejo de Administración de Ottakringer y socio administrador de Menz.

11 Por otra parte, Getränke Holding AG, sociedad de Derecho austriaco, era la sociedad matriz y principal accionista de Ottakringer. En torno al 81 % de las participaciones sociales de aquella sociedad estaban en posesión de las familias Wenckheim (el 65 % aproximadamente) y Menz (el 16 % aproximadamente). Con arreglo a los Estatutos de Ottakringer, en caso de igualdad de votos entre los dos miembros del Consejo de Administración, es decir, la Sra. C. Wenckheim y el Sr. S. Menz, decide el voto del presidente, a saber, el Sr. S. Menz.

12 Según la resolución de remisión, Innstadt estaba integrada, como empresa asociada, en la cuenta de resultados del grupo de Ottakringer, tanto con arreglo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como con arreglo al Código de comercio austriaco, mientras que, en lo que atañe a Glückauf, consta que el 48 % de sus participaciones sociales estaban en posesión de Innstadt.

13 Consta que Innstadt y Ottakringer, cuya producción anual conjunta sobrepasaba los 200.000 hectolitros, no operaron en el mercado junto con Glückauf en el período objeto del litigio principal. Entre esas fábricas de cerveza no existían acuerdos sobre precios, contratos de arrendamiento ni de transferencia de beneficios. Asimismo, está acreditado que operaban en mercados regionales diferentes, con distintas clientelas y distintos surtidos de bebidas. Tampoco realizaban campañas publicitarias conjuntas.

14 En un primer momento, el Hauptzollamt calificó a Glückauf de fábrica de cerveza independiente de Innstadt y de Ottakringer, aplicándole, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2, apartado 2, de la BierStG, un tipo de gravamen reducido del impuesto especial sobre la cerveza. No obstante, después de averiguar que a partir de 2001 la sociedad Menz adquirió el 3 % de las participaciones sociales de Glückauf, el

Hauptzollamt consideró que esta última sociedad dependía económicamente de Ottakringer y, mediante liquidación complementaria, le reclamó la diferencia entre la cuota del impuesto especial devengada aplicando el tipo de gravamen reducido y la cuota que correspondía sobre la base del tipo de gravamen general.

15 Una vez desestimada la correspondiente reclamación económico-administrativa, Glückauf interpuso ante el Thüringer Finanzgericht recurso contencioso-administrativo contra la citada liquidación complementaria. Glückauf alegó que el criterio de independencia económica debía interpretarse a la luz del objetivo perseguido por la Directiva 92/83 y del comportamiento en el mercado de las sociedades de que se trata. En efecto, únicamente cabría considerar en el presente caso la existencia de dependencia económica si las empresas relacionadas entre sí en virtud de la participación común en ellas de un tercero se manifestaran y actuaran en el mercado como una empresa única.

16 El Thüringer Finanzgericht se plantea la cuestión de si la negativa del Hauptzollamt a aplicar el tipo de gravamen reducido del impuesto especial contemplado en el artículo 2 apartado 3, de la BierStG resulta conforme con el artículo 4 de la Directiva 92/83. Según dicho órgano jurisdiccional, ningún accionista de Glückauf alcanza directamente la mayoría de los derechos de voto de esa sociedad ni está en condiciones de ejercer una influencia determinante sobre ésta en virtud de estipulaciones contractuales. Para el Thüringer Finanzgericht, la supuesta dependencia que invoca el Hauptzollamt únicamente existe en virtud de la participación de un tercero, de manera que en el caso de autos tan sólo entra en juego el criterio de independencia económica.

17 El órgano jurisdiccional remitente se plantea la cuestión de si el referido criterio se cumple cuando existen relaciones de carácter personal, sin participación directa, que permiten a un tercero intervenir en la toma de decisiones en el seno de una fábrica de cerveza. A este respecto, dicho órgano jurisdiccional indica que una interpretación del concepto de independencia que se circunscribiera exclusivamente al análisis del comportamiento de las fábricas de cerveza en el mercado podría resultar insuficiente. Según el órgano jurisdiccional remitente, teniendo en cuenta que las relaciones de dependencia entre diferentes fábricas de cerveza pueden resultar no sólo de las estructuras económicas sino también de las estructuras jurídicas, procede examinar el efecto combinado de los criterios de independencia jurídica y de independencia económica.

18 En tales circunstancias, el Thüringer Finanzgericht decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Deben interpretarse los criterios de independencia jurídica y de independencia económica que figuran en el artículo 4, apartado 1, de la Directiva 92/83 […], para la aplicación de los tipos de gravamen reducidos a la luz de los considerandos de la Directiva, en el sentido de que únicamente cabe apreciar la existencia de dependencia económica entre fábricas de cerveza, por lo demás jurídicamente independientes, en el caso de que las fábricas de cerveza afectadas no puedan actuar en el mercado como competidoras independientes unas de otras, o la mera posibilidad práctica de influir en la actividad empresarial de las fábricas de cerveza basta para que ya no se cumpla el criterio de la independencia?»

Sobre la cuestión prejudicial

19 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pide en lo sustancial que se dilucide si, a los efectos de aplicar el tipo de gravamen reducido del impuesto especial sobre la cerveza, el requisito previsto en el artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83 –consistente en que la fábrica de cerveza sea independiente, desde el punto de vista jurídico y económico, de toda otra fábrica de cerveza– debe interpretarse en el sentido de que el criterio de la independencia económica, entre dos fábricas de cerveza jurídicamente independientes, se refiere únicamente al comportamiento de dichas fábricas de cerveza en el mercado, o si, por el contrario, tal criterio no se cumple cuando una persona tiene la posibilidad de influir *de facto* en las actividades comerciales de dichas fábricas de cerveza.

20 Con vistas a responder a la cuestión planteada, procede examinar el concepto de fábrica de cerveza «que sea independiente, desde el punto de vista jurídico y económico, de cualquier otra fábrica de cerveza», en el sentido del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83.

21 Procede recordar, con carácter preliminar, que tanto del considerando tercero como del título de la Directiva 92/83 se desprende que, para garantizar el buen funcionamiento del mercado interior, esta última propugna dar definiciones comunes de todos los productos afectados y se inscribe en el marco de una política de armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre al alcohol y las bebidas alcohólicas. Para garantizar una aplicación uniforme de la misma, los conceptos de dicha Directiva deben recibir una interpretación autónoma, basada en el tenor de las disposiciones de que se trata y en los objetivos que persigue la citada Directiva (véanse, por analogía, las sentencias de 1 de abril de 2004, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, C-389/02, Rec. p. I-3537, apartado 19, y de 30 de marzo de 2006, Smits-Koolhoven, C-495/04, Rec. p. I-3129, apartado 17).

22 Con arreglo al artículo 4, apartado 1, de la Directiva 92/83, los Estados miembros podrán aplicar tipos impositivos reducidos a la cerveza elaborada por pequeñas fábricas de cerveza independientes que no produzcan más de 200.000 hectolitros de cerveza al año, siempre que tales tipos reducidos no sean inferiores en más del 50 % al tipo general nacional del impuesto especial.

23 El apartado 2 del mencionado artículo 4 precisa que una pequeña fábrica de cerveza independiente es una fábrica de cerveza que sea independiente, desde el punto de vista jurídico y económico, de cualquier otra fábrica de cerveza, utilice instalaciones físicamente separadas de cualquier otra fábrica de cerveza y no produzca bajo licencia. Dicha disposición indica también que, en el caso de que dos o más pequeñas fábricas de cerveza cooperen y su producción anual conjunta no exceda de 200.000 hectolitros, serán consideradas como una única fábrica de cerveza independiente.

24 Así pues, del texto del artículo 4 de la Directiva 92/83 resulta que toda fábrica de cerveza que aspire a beneficiarse del tipo de gravamen reducido del impuesto especial sobre la cerveza deberá cumplir dos requisitos, a saber, un primer requisito de carácter

cuantitativo –relativo a la producción máxima anual de cerveza– y un segundo requisito de carácter cualitativo –consistente en que dicha fábrica de cerveza tenga carácter independiente de cualquier otra fábrica de cerveza.

25 A tenor de los considerandos séptimo y decimoséptimo de la Directiva 92/83, la finalidad de dicha Directiva, por lo que respecta a la cerveza elaborada en pequeñas fábricas independientes, es la adopción de soluciones comunes que permitan a los Estados miembros aplicar tipos de gravamen reducidos del impuesto especial a dicho producto, evitando al mismo tiempo que tales tipos reducidos den lugar a distorsiones de la competencia en el marco del mercado interior.

26 De lo anterior se deduce que la Directiva 92/83 pretende evitar que de tal reducción del impuesto especial se beneficien fábricas de cerveza cuyas dimensiones y capacidad de producción pudieran ocasionar distorsiones en el mercado interior. En tales circunstancias, los criterios de independencia jurídica y de independencia económica, recogidos en el artículo 4, apartado 2, de la citada Directiva, tienen por objeto garantizar que toda forma de dependencia económica o jurídica entre fábricas de cerveza lleve consigo la exclusión de la ventaja fiscal que representa el tipo de gravamen reducido del impuesto especial sobre la cerveza.

27 A la luz del objetivo perseguido por la Directiva 92/83, la mencionada disposición exige, por consiguiente, que las pequeñas fábricas de cerveza cuya producción anual sea inferior a 200.000 hectolitros sean verdaderamente independientes de cualquier otra fábrica de cerveza, tanto en lo relativo a su estructura jurídica y económica como en lo que atañe a la estructura de su producción, siempre que, además, utilicen instalaciones físicamente separadas de cualquier otra fábrica de cerveza y no produzcan bajo licencia.

28 En este contexto, el concepto de «fábricas de cerveza que sean independientes, desde el punto de vista jurídico y económico, de cualquier otra fábrica de cerveza», en el sentido del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83, implica comprobar si existe, entre las fábricas de cerveza de que se trate, una relación de dependencia jurídica en el ámbito, en particular, de la dirección de las mismas o en lo relativo a la posesión de participaciones

sociales o derechos de voto, o bien una relación de dependencia económica que pueda afectar a la capacidad de dichas fábricas de cerveza para adoptar decisiones comerciales de manera independiente.

29 Cabe añadir que el objetivo del criterio de independencia es garantizar que el mencionado tipo de gravamen reducido del impuesto especial redunde efectivamente en beneficio de aquellas fábricas de cerveza cuyas dimensiones constituyan una desventaja y no de aquellas que pertenezcan a un grupo. En tales circunstancias, a fin de aplicar el artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83 únicamente a aquellas fábricas de cerveza que sean efectivamente independientes desde el punto de vista jurídico y económico, es preciso velar por que el requisito de independencia no se eluda por motivos meramente formales y, en particular, mediante construcciones jurídicas entre diferentes pequeñas fábricas de cerveza supuestamente independientes pero que, en realidad, formen un grupo económico cuya producción exceda de los límites fijados en el artículo 4 de la Directiva 92/83 (véase, por analogía, la sentencia de 29 de abril de 2004, Italia/Comisión, C-91/01, Rec. p. I-4355, apartado 50).

30 En el litigio principal, el órgano jurisdiccional nacional parte de la premisa según la cual Glückauf es independiente, desde el punto de vista jurídico, de cualquier otra fábrica de cerveza, concretamente de Innstadt, de Ottakringer y de Menz. Mediante su cuestión pretende que se dilucide si la apreciación del criterio de independencia económica se basa únicamente en el comportamiento efectivo en el mercado de las fábricas de cerveza afectadas, o si, por el contrario, el hecho de que una misma persona pueda influir en las actividades comerciales de dichas fábricas de cerveza puede ser suficiente para llegar a la conclusión de que no concurre el referido criterio de carácter económico.

31 A este respecto, el concepto de «independencia económica», en el sentido del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83, alude a la capacidad de la fábrica de cerveza de que se trate para adoptar decisiones comerciales de manera independiente, tal como se refleja en el apartado 28 de la presente sentencia y según la Comisión puso de relieve en sus observaciones escritas.

32 En el asunto principal, el órgano jurisdiccional remitente precisa que el Sr. S. Menz, que desempeña puestos de dirección en Ottakringer y en Menz, está en condiciones de influir en la política comercial de Glückauf a través de Innstadt, Ottakringer y Menz. En

efecto, según dicho órgano jurisdiccional, habida cuenta de la estructura de las participaciones sociales en esas diferentes fábricas de cerveza y del régimen relativo a los derechos de voto en el seno de Ottakringer, el Sr. S. Menz, pese a no poseer participación directa en Glückauf, tiene *de facto* la posibilidad de influir en las actividades comerciales de esta última sociedad, así como capacidad para establecer una convergencia en materia de intereses y de toma de decisiones entre dicha sociedad e Innstadt y Ottakringer.

33 Una situación como la que se plantea en el litigio principal, caracterizada por la existencia de relaciones estructurales entre diferentes fábricas de cerveza en lo relativo a participaciones sociales y derechos de voto, y que da lugar a que una misma persona, que desempeña funciones de dirección en varias de las fábricas de cerveza de que se trata, tenga capacidad, con independencia de su comportamiento efectivo, para influir en la toma de decisiones comerciales por parte de dichas sociedades, excluye que dichas fábricas de cerveza puedan ser consideradas independientes entre sí desde el punto de vista económico, a efectos del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83.

34 En este contexto, habida cuenta de que, según los datos facilitados por el órgano jurisdiccional remitente, Innstadt y Ottakringer producen más de 200.000 hectolitros de cerveza al año, atribuir a Glückauf el tipo de gravamen reducido del impuesto especial sobre la cerveza supondría el incumplimiento del requisito relativo a la cantidad de cerveza producida anualmente, previsto en el artículo 4, apartado 1, de la citada Directiva.

35 En lo que atañe a la posible relevancia del comportamiento en el mercado de las fábricas de cerveza de que se trata a efectos de determinar su independencia económica, cabe asimismo señalar, por una parte, que el artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83 se refiere a la estructura jurídica y económica de las fábricas de cerveza, sin mencionar expresamente el comportamiento de las mismas en el mercado. Por otra parte, como observa la Comisión, la presencia de las fábricas de cerveza de que se trata en mercados distintos con diferentes gamas de productos no autoriza a llegar a la conclusión de que exista independencia económica entre dichas fábricas de cerveza, puesto que, en efecto, tal circunstancia puede reflejar, por el contrario, la existencia de una estrategia deliberada, decidida a nivel de un grupo con el fin de evitar o atenuar la competencia interna en el seno del mismo.

36 Habida cuenta de todo lo anterior, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83 debe interpretarse en el sentido de que una situación caracterizada por la existencia de relaciones estructurales en lo relativo a participaciones sociales y derechos de voto, y que da lugar a que una misma persona, que desempeña funciones de dirección en varias de las fábricas de cerveza de que se trata, tenga capacidad, con independencia de su comportamiento efectivo, para influir en la toma de decisiones comerciales por parte de dichas sociedades, excluye que dichas fábricas de cerveza puedan ser consideradas independientes entre sí desde el punto de vista económico.

Costas

37 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 en el 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 Cuarta) declara:

El artículo 4, apartado 2, de la Directiva 92/83/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, debe interpretarse en el sentido de que una situación caracterizada por la existencia de relaciones estructurales en lo relativo a participaciones sociales y derechos de voto, y que da lugar a que una misma persona, que desempeña funciones de dirección en varias de las fábricas de cerveza de que se trata, tenga capacidad, con independencia de su comportamiento efectivo, para influir en la toma de decisiones comerciales por parte de dichas sociedades, excluye que dichas fábricas de cerveza puedan ser consideradas independientes entre sí desde el punto de vista económico.

Firmas