SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera) de 29 de abril de 1982 *

En el asunto 17/81,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, por el Finanzgericht Hamburg (Tribunal de lo Contencioso-Tributario de Hamburgo), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Pabst & Richarz KG, con domicilio social en Elsfleth,

V

Hauptzollamt Oldenbourg (Administración Principal de Aduanas de Oldenbourg),

parte coadyuvante:

Oberfinanzdirektion Hannover (Dirección Superior de Hacienda de Hannover),

una decisión prejudicial sobre la interpretación de los artículos 37 y 95 del Tratado CEE y del apartado 1 del artículo 53 del Acuerdo de Asociación entre la CEE y Grecia, así como de los artículos 92 y siguientes del Tratado CEE, en relación con la aplicación de determinadas medidas administrativas referentes

* Lengua de procedimiento: alemán.

a la ejecución de la Ley alemana, de 8 de abril de 1922, sobre el Monopolio de Alcoholes (Branntweinmonopolgesetz),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por los Sres.: G. Bosco, Presidente de Sala; A. O'Keeffe y T. Koopmans, Jueces;

Abogado General: Sra. S. Rozès;
Secretario: Sr. P. Heim;

dicta la siguiente

Sentencia

(No se transcriben los antecedentes de hecho.)

Fundamentos de Derecho

1 Mediante resolución de 31 de octubre de 1980, recibida en el Tribunal de Justicia el 3 de febrero de 1981, el Finanzgericht Hamburg planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de los artículos 37, 92, 93 y 95 del Tratado CEE y del apartado 1 del artículo 53 del Acuerdo por el que se crea una Asociación entre la Comunidad Económica Europea y Grecia, firmado suscrito en Atenas el 9 de julio de 1961 y celebrado y aprobado, en nombre de la Comunidad, mediante Decisión del Consejo de 25 de septiembre de 1961 (DO 26 de 18.2.1963).

2 El litigio principal versa sobre la aplicación de un régimen de desgravación establecido mediante tres circulares del Bundesfinanzminister (Ministro Federal de Hacienda) con el fin de tomar en cuenta la adaptación del monopolio alemán de alcoholes a las exigencias del Derecho comunitario, a

una cierta cantidad de alcohol etílico procedente de Francia, Italia y Grecia que se encontraba en un depósito-cisterna (Tanklager) en la fecha de referencia prevista en las circulares.

3 Hasta la reforma del monopolio, todos los alcoholes importados en la República Federal de Alemania, ya fuesen procedentes de un Estado miembro o de un país tercero, estaban sujetos a un impuesto sobre el consumo denominado «derecho compensatorio del monopolio» (Monopolausgleich). Este derecho estaba integrado por un elemento fijo equivalente al impuesto sobre el alcohol (Branntweinsteuer) recaudado sobre los alcoholes nacionales comercializados por la administración federal del monopolio de alcoholes y por un elemento variable denominado «recargo del derecho compensatorio del monopolio» (Monopolausgleichspitze), que era el equivalente del «recargo del precio» (Preisspitze) incluido en el precio de venta del alcohol de monopolio. El importe del recargo del precio se obtenía mediante la deducción, del precio de venta del monopolio, de la suma del impuesto sobre el alcohol y el «precio de base» del alcohol, fijado por la administración del monopolio. Según la resolución de remisión, el impuesto sobre el alcohol ascendía desde 1972 a 1.500 DM por hectolitro de alcohol absoluto, mientras que el recargo del derecho compensatorio del monopolio ascendía, a 1 de enero de 1976, a 80 DM por hectolitro de alcohol absoluto.

4 Para asegurar la compatibilidad del monopolio de alcoholes con el Derecho comunitario, la administración federal del monopolio dejó de ejercer, en cumplimiento de las sentencias del Tribunal de Justicia de 17 de febrero de 1976, Rewe-Zentrale (45/75, ↔ Rec. p. 181) y Miritz (91/75, Rec. p. 217), con respecto a los alcoholes procedentes de otros Estados miembros, el monopolio sobre la importación de alcoholes del que era titular con arreglo a la legislación alemana. La reducción de los precios de venta de los alcoholes de monopolio que practicó la administración del monopolio para hacer frente a la nueva situación ocasionó un déficit al monopolio, debido a que se mantuvieron los precios de compra pagaderos a los productores que entregaban sus productos al monopolio. Dicho déficit fue enjugado con cargo a los presupuestos del Estado, lo que se compensó mediante un aumento del 10 % del tipo general de las exacciones sobre el alcohol. Los importes del impuesto sobre el alcohol y del derecho compensatorio del monopolio se incrementaron en 150 DM por hectolitro de alcohol etílico, situándose en 1.650 DM por hectólitro. Simultáneamente, y como consecuencia de esta reforma del monopolio, se

suprimió el recargo del derecho compensatorio del monopolio con efecto a 18 de marzo de 1976.

5 En cumplimiento de un compromiso asumido ante la Comisión de Hacienda del Bundestag, el Bundesfinanzminister aprobó diversas medidas administrativas destinadas a permitir una mejor adaptación de los productores, fabricantes e importadores de alcoholes a la nueva situación comercial y fiscal. Así fue como el Ministro dictó, mediante tres circulares de 23 de marzo, 15 de abril y 1 de julio de 1976, una serie de instrucciones administrativas que entrañaban medidas de desgravación.

6 Dichas medidas se aplicaban a las cantidades de alcohol que se encontraran en un almacén de alcoholes propio (Branntweineigenlager) o en un depósito aduanero (Zollager) el 22 de febrero de 1976. En principio, las desgravaciones previstas se otorgaron a través de su imputación a los importes devengados mensualmente en concepto del impuesto a partir de abril de 1976.

7 Según las directrices ministeriales, la desgravación podía ascender como máximo a 150 DM por hectolitro. Estaba integrada por dos elementos. Por una parte, se estableció una desgravación de 70 DM por hectolitro de una cierta cantidad de referencia de alcohol con el fin de evitar que pudiera recaer una carga fiscal no equitativa como consecuencia del aumento del tipo de las exacciones sobre el alcohol, en particular en el caso de los contratos a largo plazo; esta desgravación se aplicaba a la parte de las existencias netas correspondiente a la cantidad de referencia que se encontrara en los almacenes de alcoholes propios o en los depósitos aduaneros. Además, se estableció una devolución de 80 DM por hectolitro por la totalidad de las existencias que se encontraran en almacenes de alcoholes propios; esta devolución representaba, en concreto, la restitución del recargo del derecho compensatorio del monopolio y del recargo del precio incluidos en el precio de venta de los alcoholes de monopolio. Dichos recargos habían sido percibidos en el momento del ingreso del alcohol en el almacén, mientras que el derecho compensatorio del monopolio y el impuesto sobre el alcohol no se percibían hasta el momento de la salida del almacén. El presente procedimiento se refiere únicamente a esta devolución de 80 DM por hectolitro.

8 La Oberfinanzdirektion Hannover [Dirección Superior de Hacienda de Hannover], parte coadyuvante en el procedimiento principal, precisó que el

importe del recargo del derecho compensatorio del monopolio era variable por su propia naturaleza, en función de los cálculos efectuados en cada momento por la administración federal del monopolio para determinar el recargo del precio. En consecuencia, estima que la devolución de 80 DM debe considerarse una restitución global de los recargos que se habían percibido en el momento del ingreso en el almacén.

9 La cantidad de alcohol de que se trata en el caso de autos se encontraba, en la fecha de referencia, en un depósito-cisterna (Tanklager) propiedad de la empresa Pabst und Richarz, parte demandante en el procedimiento principal. Ha quedado acreditado que los depósitos de este tipo no formaban parte de los almacenes para los cuales las circulares ministeriales establecían medidas de desgravación.

10 Según la resolución de remisión, la demandante en el litigio principal había abonado el recargo del derecho compensatorio del monopolio por importe de 80 DM por hectolitro en el momento de almacenar el alcohol, importe que posteriormente le fue restituido. No obstante, reclamó una desgravación adicional de 80 DM por hectolitro, alegando que el hecho de que los alcoholes adquiridos a la administración federal del monopolio que se encontraran en la fecha de referencia en almacenes de alcoholes propios pudieran acogerse a una desgravación de 80 DM por hectolitro sin haber soportado anteriormente ningún tributo, mientras que las existencias que se encontraban en su depósito-cisterna no habían disfrutado de una desgravación comparable, era contrario al principio de igualdad de trato.

11 En el procedimiento ante el Tribunal de Justicia, la demandante en el litigio principal describió de distinto modo los antecedentes de hecho del presente caso y el fundamento de su solicitud de devolución. Así, sostuvo, sin oposición de la Oberfinanzdirektion, que había abonado un recargo del derecho compensatorio del monopolio de 16,05 DM por hectolitro de alcohol almacenado en su depósito-cisterna, y que dicho importe por hectolitro le había sido restituido. De ello dedujo que no se le había aplicado el régimen de desgravación previsto en las circulares ministeriales, siendo ésa la razón de que reclame la desgravación de 80 DM por hectolitro.

12 No obstante, no es competencia del Tribunal de Justicia, sino del órgano jurisdiccional nacional, comprobar los hechos que originaron el litigio y sacar de ellos las consecuencias pertinentes para la resolución que debe dictar.

13 El Finanzgericht partió de la base de que el problema que debe resolverse es el de la discriminación entre, por una parte, los alcoholes de monopolio que podían acogerse a la devolución global sin haber estado sujetos anteriormente al pago de un tributo y, por otra, los alcoholes importados, en cuyo caso la devolución global tenía por objeto compensar el pago anterior del recargo del derecho compensatorio del monopolio. Según opinión provisional de dicho tribunal, el régimen de desgravación infringe, a este respecto, el artículo 95 del Tratado CEE, así como, en la medida en que se trata de alcoholes importados de Grecia, el apartado 1 del artículo 53 del Acuerdo de Asociación con Grecia.

14 No obstante, el Finanzgericht consideró que en algunas resoluciones judiciales alemanas se había declarado que el régimen de desgravación debía calificarse de medida de subvención, habida cuenta de su estrecha relación con la comercialización de los alcoholes de monopolio, cuyo déficit corre a cargo del Tesoro Público. Por otra parte, la Oberfinanzdirektion alegó que el artículo 37 del Tratado, que regula los monopolios nacionales como el monopolio de alcoholes alemán, excluye la aplicación de las disposiciones del artículo 95.

15 Para poder resolver dichos problemas, el Finanzgericht planteó con carácter prejudicial las tres cuestiones siguientes:

«1) El artículo 95 del Tratado CEE y el apartado 1 del artículo 53 del Acuerdo por el que se crea una Asociación entre la CEE y Grecia , o el artículo 37 del Tratado CEE, ¿deben interpretarse en el sentido de que procede apreciar a la luz de dichas disposiciones una medida estatal por la que se establece una desgravación que debe otorgarse en el marco de la determinación del impuesto, adoptada en conexión con un aumento de las exacciones sobre el alcohol y la concesión de una ayuda a determinados productores de alcohol nacionales respecto a los alcoholes que tengan en su poder pero que aún no hayan soportado tributo alguno en el momento de adoptarse dicha disposición, o bien esa desgravación debe apreciarse a la luz de las disposiciones en materia de ayudas de los artículos 92 y siguientes del Tratado CEE?

2) En el caso de que sean aplicables las disposiciones del artículo 37 y/o del artículo 95 del Tratado CEE y del apartado 1 del artículo 53 del Acuerdo de Asociación:

¿Deben interpretarse dichas disposiciones en el sentido de que confieren al importador el derecho a que los alcoholes importados de otros Estados miembros obtengan una desgravación de los impuestos sobre el consumo análoga a la desgravación de que disfrutan los alcoholes nacionales con arreglo a directrices administrativas de carácter general, con independencia de si la medida de desgravación debe calificarse, según el Derecho nacional, como una subvención o como una medida fiscal de equidad, o de si la medida de desgravación es legal o ilegal con arreglo al Derecho nacional?

3) En caso de que sean aplicables las disposiciones en materia de ayuda:

El principio general de igualdad que se aplica en el Derecho comunitario, ¿confiere al importador de una mercancía el derecho a que los alcoholes importados de otros Estados miembros reciban subvenciones similares a las que reciben otros importadores, productores o intermediarios de alcoholes nacionales?»

16 Procede examinar conjuntamente las dos primeras cuestiones, referidas a la calificación con arreglo al Derecho comunitario de un régimen de desgravación como el que es objeto del litigio principal.

17 Mediante estas cuestiones se quiere saber, fundamentalmente, si un régimen de desgravación establecido sobre la base de directrices administrativas en relación con una modificación de las exacciones sobre el alcohol posterior a la reforma del monopolio nacional de alcoholes debe apreciarse con arreglo al artículo 95 del Tratado y al apartado 1 del artículo 53 del Acuerdo de Asociación con Grecia, o si la eventual aplicación del artículo 37 o de los artículos 92 y 93 del Tratado se opone a ello; y, en el primer caso, si el importador puede invocar la aplicación de las disposiciones de que se trata ante un órgano jurisdiccional nacional.

18 Como alegó la Comisión acertadamente, la calificación jurídica de una medida nacional con arreglo al Derecho comunitario no depende del modo en que

dicha medida sea considerada o apreciada a nivel nacional. La necesidad de garantizar la aplicación uniforme de las disposiciones del Tratado en toda la Comunidad exige que las mismas sean interpretadas de manera autónoma.

19 Según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, el artículo 95 tiene por objeto aprehender todos los mecanismos fiscales que vulneren la igualdad de trato entre los productos nacionales y los productos importados. En consecuencia, dicha disposición es aplicable a las medidas de desgravación que, en el marco de un aumento de las exacciones sobre el alcohol, dispensen un trato más favorable a los productos nacionales similares que a los productos importados, aun cuando dichas medidas se hayan adoptado basándose en directrices administrativas.

20 Asimismo, procede recordar que, en la sentencia de 25 de noviembre de 1981, Andresen (4/81,↔ Rec. p. 2835), el Tribunal de Justicia decidió que sólo procede considerar «tributo», en el sentido del artículo 95 del Tratado CEE, por lo que respecta al precio de venta del alcohol fijado por un monopolio nacional, la parte de dicho precio que el monopolio esté obligado, por Ley, a ingresar en el Tesoro Público en concepto de impuesto sobre el alcohol de importe determinado, excluyendo cualesquiera otros elementos o cargas, económicas o de otra naturaleza, computados en el cálculo del precio de monopolio.

21 De ello se desprende que un componente de una exacción fiscal incluida en el régimen impositivo de los alcoholes importados, correspondiente a un componente sin carácter fiscal incluido en el precio de venta de los alcoholes comercializados por la administración federal del monopolio, tiene carácter discriminatorio. Por consiguiente, si se aplica una desgravación de igual importe sobre las cargas fiscales diferentes que gravan, respectivamente, los alcoholes importados y los alcoholes de monopolio nacionales, persiste el trato fiscal menos favorable para los alcoholes importados, y dicha discriminación se mantiene.

22 En estas circunstancias, carece de importancia comprobar si dichas medidas de desgravación pueden considerarse también medidas de ayuda, en el sentido de los artículos 92 y 93 del Tratado. Efectivamente, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, y en particular de la sentencia de 21 de mayo de 1980, Comisión/Italia (73/79, Rec. p. 1533), se desprende que una medida instrumentada a través de un tributo discriminatorio, que pueda considerarse

simultáneamente parte integrante de una ayuda, en el sentido del artículo 92, está comprendida, en todo caso, dentro del ámbito de aplicación del artículo 95.

23 El hecho de que las medidas de desgravación estén relacionadas con la reforma del monopolio nacional de alcoholes tampoco modifica esta conclusión. Tal como señaló el Tribunal de Justicia en su sentencia de 13 de marzo de 1979, Peureux (86/78,↔ Rec. p. 897), las normas del artículo 37 del Tratado afectan únicamente a las actividades directamente relacionadas con el ejercicio de la función específica del monopolio de que se trate. Por tanto, carecen de pertinencia en relación con las disposiciones nacionales ajenas al ejercicio de dicha función específica, como las relativas a la desgravación de los alcoholes que han soportado tributos percibidos anteriormente.

24 De todo lo que precede se desprende que el artículo 95 del Tratado se aplica a un régimen nacional de desgravación que otorgue, basándose en directrices administrativas, un trato menos favorable a los alcoholes procedentes de otros Estados miembros que a los productos nacionales similares. Dado que el artículo 95 es directamente aplicable, el importador de alcoholes procedentes de otros Estados miembros puede invocarlo ante los órganos jurisdiccionales nacionales.

25 El apartado 1 del artículo 53 del Acuerdo de Asociación con Grecia está redactado del siguiente modo:

«Ninguna Parte Contratante gravará directa o indirectamente los productos de la otra Parte Contratante con tributos internos, cualquiera que sea su naturaleza, superiores a los que graven directa o indirectamente los productos nacionales similares.

Ninguna Parte Contratante gravará los productos de la otra Parte Contratante con tributos internos que puedan proteger indirectamente otras producciones.

Las Partes Contratantes derogarán, a más tardar al comienzo del tercer año tras la entrada en vigor del presente Acuerdo, las disposiciones vigentes a la entrada en vigor del mismo que sean contrarias a estas normas precedentes.»

26 Esta disposición, redactada en términos análogos a los del artículo 95 del Tratado, desempeña, en el marco de la Asociación entre la Comunidad y

Grecia, una función idéntica a la del artículo 95. En efecto, forma parte de un conjunto de disposiciones que tienen por objeto preparar la entrada de Grecia en la Comunidad mediante la creación de una unión aduanera, la armonización de las políticas agrícolas, la introducción de la libre circulación de los trabajadores y otras medidas de adaptación progresiva a las exigencias del Derecho comunitario.

27 En consecuencia, del tenor del apartado 1 del artículo 53, antes citado, así como del objeto y la naturaleza del Acuerdo de Asociación del que forma parte, se desprende que dicha disposición se opone a que un régimen nacional de desgravación otorgue un trato fiscal más favorable a los alcoholes nacionales que a los alcoholes importados de Grecia. Esta disposición impone una obligación clara y precisa, cuya ejecución y eficacia no está supeditada a ningún acto posterior. En tales circunstancias, el apartado 1 del artículo 53 debe considerarse directamente aplicable a partir del comienzo del tercer año tras la entrada en vigor del Acuerdo, fecha en la que, de conformidad con su párrafo tercero, debía haberse derogado cualquier medida contraria a dicha disposición.

28 En consecuencia, procede responder a las cuestiones primera y segunda que un importador de alcoholes procedentes de otros Estados miembros o de Grecia puede invocar ante un órgano jurisdiccional nacional, respectivamente, las disposiciones del artículo 95 del Tratado o del apartado 1 del artículo 53 del Acuerdo de Asociación con Grecia en contra de la aplicación de medidas nacionales de desgravación de los tributos sobre el alcohol adoptadas basándose en directrices administrativas en relación con una modificación de las exacciones sobre el alcohol posterior a la reforma del monopolio nacional del alcohol, siempre que dichas medidas tengan por efecto otorgar un trato menos favorable a esos alcoholes que a los productos nacionales similares.

29 Habida cuenta de esta respuesta, no procede examinar la tercera cuestión, referida a las modalidades de aplicación de los artículos 92 y 93 del Tratado

Costas

30 Los gastos efectuados por la Comisión de las Comunidades Europeas, que ha presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto

de reembolso. 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.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

pronunciándose sobre las cuestiones prejudiciales planteadas por el Finanzgericht Hamburg mediante resolución de 31 de octubre de 1980, declara:

Un importador de alcoholes procedentes de otros Estados miembros o de Grecia puede invocar ante un órgano jurisdiccional nacional, respectivamente, las disposiciones del artículo 95 del Tratado o del apartado 1 del artículo 53 del Acuerdo de Asociación con Grecia en contra de la aplicación de medidas nacionales de desgravación de los tributos sobre el alcohol adoptadas basándose en directrices administrativas en relación con una modificación de las exacciones sobre el alcohol posterior a la reforma del monopolio nacional del alcohol, siempre que dichas medidas tengan por efecto otorgar un trato menos favorable a esos alcoholes que a los productos nacionales similares.

Bosco O'Keeffe Koopmans

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 29 de abril de 1982.

El Secretario
por orden
A.W.H. Meiz
Letrado

El Presidente de la Sala Primera
G. Bosco