CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. F. G. JACOBS presentadas el 21 de febrero de 1991 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. En el presente asunto, la Comisión pretende que se declare que determinada normativa fiscal griega sobre bebidas espirituosas es incompatible con el artículo 95 del Tratado CEE. La normativa de que se trata fue adoptada en 1986 y establece un régimen de Impuesto sobre el Valor Añadido. Tras su modificación, prevé un tipo de IVA del 36 % para ciertas bebidas espirituosas importadas que, según la Comisión, no se fabrican en Grecia, como el whisky, la ginebra, el vodka, el ron y el tequila. Otras bebidas alcohólicas, como el ouzo, el brandy y diversos licores, muchos de los cuales se producen en Grecia, son gravados con un tipo de IVA reducido. En la fase escrita ambas partes aluden a un tipo reducido del 16 %, si bien en la vista se menciona un tipo reducido del 18 %. Sea cual fuere el tipo reducido, es evidente que es bastante inferior al tipo incrementado.

Artículo 95 del Tratado

2. La finalidad del artículo 95 es «garantizar la libre circulación de mercancías entre los Estados miembros en condiciones normales de competencia mediante la supresión de cualquier forma de protección que resulte de la aplicación de tributos internos discriminatorios para los productos de otros Estados miembros [...] el artículo 95 debe asegurar la total neutralidad de los tributos internos frente a la competencia entre productos nacionales y productos importados» (asunto 168/78, Comisión/Francia, Rec. 1980, p. 347, apartado 4). El Tribunal de Justicia considera que al artículo 95 completa las normas del Tratado en materia de supresión de derechos de aduana y de exacciones de efecto equivalente. Por consiguiente, el artículo contempla no sólo los productos fabricados en los Estados miembros, sino también los productos originarios de terceros países que se encuentren en libre práctica en la Comunidad (véase asunto 193/85, Co-Frutta, Rec. 1987, p. 2105). Por lo tanto, es irrelevante que algunas de las bebidas espirituosas de que se trata en el presente recurso hayan sido fabricadas fuera de la Comunidad, ya que el hecho de que se encuentren o no en libre práctica no afecta al tipo del impuesto a que están sujetas.

3. La norma básica es la contenida en el párrafo primero del artículo 95, cuyo tenor literal es el siguiente:

«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.»

* Lengua original: inglés.

La aplicación del citado párrafo obliga a establecer una comparación entre la carga fiscal que soportan los productos nacionales y la carga fiscal impuesta a los productos importados «similares». El Tribunal de Justicia ha subrayado que el párrafo primero del artículo 95 «debe interpretarse ampliamente de manera que cubra todo sistema impositivo que resulte incompatible con el principio de igualdad de trato de productos nacionales y productos importados; por consiguiente, es necesario interpretar el concepto de "productos similares" con la necesaria flexibilidad» (véase asunto 169/78, Comisión/Italia, Rec. 1980, p. 385, apartado 5). A este respecto se consideran similares aquellos productos que poseen características similares y que satisfacen las mismas necesidades desde el punto de vista de los consumidores. El factor determinante no es la identidad de los productos de que se trata sino la similitud y equivalencia de su aplicación (ibídem).

4. El párrafo segundo del artículo 95 establece:

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

Este párrafo contempla el trato fiscal discriminatorio de productos que, si bien no son similares en el sentido del párrafo primero del artículo 95, «entran en relación de competencia, aunque sólo fuere de forma parcial, indirecta o potencial» (asunto 168/78, Comisión/Francia, Rec. 1980, p. 347, apartado 6).

5. Para demostrar que existe infracción del párrafo segundo del artículo 95, debe probarse que la normativa nacional de que se trata protege indirectamente los productos nacionales (véase asunto 170/78, Comisión/Reino Unido, Rec. 1980, p. 417, apartado 9). No obstante, para satisfacer este requisito, no es necesario presentar datos estadísticos. Basta con demostrar que «un mecanismo impositivo concreto puede producir, por sus propias características, el efecto protector a que se refiere el Tratado» (ibídem, apartado 10), mediante, por ejemplo, la reducción del consumo potencial de productos importados (asunto 216/81, Cogis, Rec. 1982, p. 2701, apartado 11).

Alegaciones de las partes

6. La Comisión alega, en el presente caso, que el tipo de bebidas espirituosas gravado al 36 % es en lo esencial el mismo que se grava con el tipo reducido. A pesar de que sus ingredientes y método de fabricación puedan diferir, la Comisión opina que todos tienen las mismas aplicaciones y satisfacen las mismas necesidades de los consumidores. La Comisión señala que el grado alcohólico de ambas categorías de bebidas espirituosas oscila entre un 29 % y un 45 % y que todas ellas están incluidas en la misma partida del Arancel Aduanero Común. La Comisión concluye que la normativa griega discutida es incompatible con el párrafo primero del artículo 95 pero que, si se comprueba que no se cumple el requisito de similitud establecido por dicha disposición, entonces la normativa impugnada es en todo caso contraria al párrafo segundo del artículo 95.

7. En otro tiempo, el Tribunal de Justicia consideraba la clasificación arancelaria de los distintos productos como un factor importante para determinar si los productos debían reputarse similares en el sentido del párrafo primero del artículo 95 (véase asunto 45/75, Rewe, Rec. 1976, p. 181, apartado 12), si bien no tenía una importancia decisiva (véase asunto 169/78, Comisión/Italia, Rec. 1980, p. 385, apartado 31). No obstante, en el asunto Cogis (véase apartado 8 de la sentencia), el Tribunal de Justicia resolvió que no era necesario referirse a la clasificación arancelaria de los distintos productos para determinar su similitud en el sentido del párrafo primero del artículo 95. Se consideraron más importantes otros criterios de distinción como el origen y el método de fabricación de los productos, su posible aplicación y los hábitos de los consumidores en la Comunidad en su conjunto. Por consiguiente, prescindiré del hecho de que las bebidas espirituosas de que se trata en el presente procedimiento están incluidas en la misma partida del Arancel Aduanero Común.

8. La demandada alega en su defensa que existen diferencias objetivas entre las bebidas espirituosas gravadas con el tipo reducido y aquellas sujetas al tipo del 36 %, con arreglo a la normativa griega. Su alegación se dirige, en lo fundamental, a establecer una distinción entre el ouzo, gravado con tipo reducido, y el whisky, sujeto al tipo incrementado. Se hace constar que el ouzo es un producto corriente de consumo cotidiano que no puede compararse con un producto de lujo como el whisky. La demandada sostiene que los Estados miembros están facultados para imponer a los productos de lujo un gravamen superior al de los productos corrientes. Y añade que el ouzo es fabricado principalmente por pequeñas empresas que no podrían soportar una carga fiscal superior. La demandante aduce que el Tribunal de Justicia ha reconocido que los Estados miembros pueden conceder ventajas fiscales a ciertos tipos de empresas por razones de política económica y social. La demandante discute igualmente la alegación de la Comisión de que la normativa discutida discrimina las bebidas espirituosas de importación, y mantiene que una serie de bebidas espirituosas tanto nacionales como importadas están sujetas al tipo reducido.

9. Además, la demandada alegó por primera vez en la vista que algunas de las bebidas espirituosas gravadas con el tipo del 36 %, a saber la ginebra, el vodka y el ron, no eran exclusivamente importadas, sino que en la actualidad se fabricaron también en Grecia. Y añadió que una determinada cantidad de whisky era embotellado en Grecia. Siguió citando estadísticas a fin de demostrar el aumento de las importaciones en Grecia de algunas de las bebidas espirituosas gravadas con el tipo incrementado. Esta nueva información demostraba, según la demandada, que la normativa impugnada no discriminaba las bebidas espirituosas fabricadas fuera de Grecia y que no había provocado una disminución de las importaciones.

Legalidad de la normativa controvertida

10. El Tribunal de Justicia ha estudiado el efecto del artículo 95 sobre la imposición de las bebidas espirituosas en varias ocasiones. En el asunto 319/81, Comisión/Italia (Rec. 1983, p. 601, apartado 16), el Tribunal de Justicia decidió:

«Entre las bebidas espirituosas existe un número indeterminado de bebidas que deben considerarse como productos similares en el sentido del párrafo primero del artículo 95, y aun cuando sea imposible percibir un grado suficiente de similitud entre los productos de que se trata, existen sin embargo características comunes a todas estas bebidas espirituosas suficientemente marcadas para que pueda decirse que son parcial o potencialmente competidoras. Basta con esto para concluir que el régimen impositivo que se les aplique no puede producir un efecto protector sobre los productos nacionales. A tal fin, es preciso tener en cuenta el mercado potencial de los productos de que se trata en ausencia de medidas de protección [...]»

De esta declaración se sigue que todas las bebidas espirituosas deben considerarse al menos competidoras entre sí en el sentido del párrafo segundo del artículo 95. Por consiguiente, la mayor parte de los argumentos expuestos por la demandante para justificar la normativa impugnada son inoportunos.

11. Respecto a los nuevos elementos que la demandada intentó introducir en la vista, estimo improcedente su admisión. La demandante tuvo sobradas ocasiones para informar de ellos a la Comisión en el curso del procedimiento precontencioso y para alegarlos en la fase escrita seguida ante el Tribunal de Justicia. Su omisión priva a la Comisión de la posibilidad de dar una respuesta meditada ante los mismos y al Tribunal de Justicia de la ventaja de un intercambio de alegaciones escritas al respecto.

12. En cualquier caso, opino que la nueva información no apoya a la demandante. En lo que se refiere al nivel de importaciones, la Comisión destacó acertadamente durante la vista que las importaciones podrían haber sido aún más elevadas si todas las bebidas espirituosas hubieran estado sujetas en Grecia al mismo tipo impositivo.

13. El argumento de la demandada de que algunas bebidas espirituosas gravadas al 36 % son fabricadas en Grecia no basta por sí solo para demostrar que la normativa discutida no discrimina las importaciones dada la inexistencia de pruebas de la proporción que dichas bebidas espirituosas representan dentro del producción total griega de bebidas espirituosas. El Tribunal de Justicia sostuvo en el asunto 169/78, Comisión/Italia (Rec. 1980, p. 385), también relativo a bebidas espirituosas, que un sistema en el que los productos nacionales típicos se incluían en la categoría fiscal más favorecida, en tanto que los dos tipos de productos que eran principalmente importados de otros Estados miembros soportaban un gravamen superior, era incompatible con el artículo 95. El Tribunal de Justicia explicó que el hecho de que existiera una producción nacional de bebidas espirituosas de la segunda categoría era irrelevante por cuanto se trataba únicamente de cantidades mínimas.

14. Por consiguiente, la demandada no puede eludir la prohibición impuesta por el artículo 95 alegando simplemente que una pequeña parte de las bebidas espirituosas producidas en Grecia está sujeta al tipo incrementado. Sólo si una proporción apreciable de dichas bebidas espirituosas estuviera incluida en cada una de las categorías fiscales de que se trata estaría la normativa controvertida fuera del ámbito de aplicación del

artículo 95 (véase el asunto 243/84, John Walker & Sons Ltd, Rec. 1986, p. 875, apartado 23). No se ha presentado elemento alguno que demuestre que éste sea el caso en el presente asunto.

15. La única cuestión pendiente es si la normativa objeto de litigio puede tener un efecto protector. En mi opinión, esta pregunta debe responderse positivamente, ya que hay que admitir que en Grecia no existe, o al menos no es apreciable, una producción de bebidas espirituosas sujetas al tipo incrementado del 36 %. Por consiguiente, es más probable que la normativa controvertida desfavorezca el consumo de bebidas espirituosas importadas que el de las de producción nacional.

16. Esto debiera bastar para resolver los motivos planteados ante el Tribunal de Justicia. No obstante, en aras de la exhaustividad, examinaré lo esencial de las alegaciones formuladas por la demandada en la fase escrita. El Tribunal de Justicia ha admitido en diversas ocasiones:

«[...] en el estado actual de su evolución, el Derecho comunitario no restringe la libertad de cada Estado miembro para establecer un sistema de impuestos diferenciados para determinados productos, valiéndose de criterios objetivos, tales como las materias primas utilizadas o los procesos de producción aplicados. Tales diferencias son compatibles con el Derecho comunitario si persiguen objetivos de política económica que a su vez sean compatibles con las exigencias establecidas en el Tratado y en el Derecho derivado y si en sus modalidades de aplicación se evita toda discriminación directa o indirecta con respecto a las importaciones procedentes de otros Estados miembros y cualquier forma de protección de los productos nacionales competidores.» (Véanse, por ejemplo, los asuntos acumulados 142/80 y 143/80, Essevi y Salengo, Rec. 1981, p. 1413, apartado 21.)

17. A mi juicio, la normativa objeto de litigio no satisface estos criterios. La demandada no ha intentado distinguir las dos clases de bebidas espirituosas a partir de las materias primas utilizadas en su fabricación o de los procesos de producción aplicados. La República Helénica alega que uno de los propósitos de la normativa es proteger a las pequeñas empresas. Sin embargo, dicho objetivo es inalcanzable, ya que el tamaño de la empresa que produce determinadas bebidas espirituosas no afecta al tipo de IVA a que éstas están sujetas. Si bien la demandada alega que el ouzo se fabrica principalmente en pequeñas empresas, no ha aportado prueba alguna en apoyo de su tesis. En realidad, en su dúplica reconoce que una parte del ouzo y del brandy producido en Grecia procede de grandes empresas. En cualquier caso, una pequeña empresa situada en Escocia y que fabrique, por ejemplo, whisky verá su producción gravada en Grecia al tipo del 36 %.

18. En particular, en relación con el whisky, el Tribunal de Justicia decidió en el asunto 216/81, Cogis (Rec. 1982, p. 2701), que «el artículo 95 prohíbe un sistema impositivo que afecte de forma diferente al whisky y a las otras bebidas espirituosas». El que se atribuya al whisky el carácter de producto de lujo no puede alterar esta conclusión. Es cierto que el Tribunal de Justicia admitió en el asunto 319/81, Comisión/Italia (Rec. 1983, p. 601, apartado 14), que los Estados miembros están facultados para gravar dichos productos con impuestos más altos que los productos ordinarios. Sin em-

bargo, el Tribunal de Justicia hizo hincapié en que dicho derecho no justificaba ninguna desviación de los requisitos establecidos por el artículo 95, en particular del principio de no discriminación. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia aclara que los Estados miembros no pueden justificar un trato discriminatorio de un producto concreto basándose únicamente en que el producto de que se trata es considerado como artículo de lujo en determinadas partes de la Comunidad. Como subrayó el Tribunal de Justicia en el asunto 170/78, Comisión/ Reino Unido (Rec. 1980, p. 417, apartado 14), a este respecto:

«[...] uno no puede limitarse a los hábitos de consumo en un Estado miembro o en una región determinada. En realidad, dichos hábitos, que son esencialmente variables en el tiempo y en el espacio, no pueden considerarse como una regla fija; por consiguiente, la política fiscal de un Estado miembro no puede cristalizar determinados hábitos de consumo de suerte que consolide ventajas adquiridas por industrias nacionales dedicadas a satisfacerlos.»

19. Por lo tanto, no puedo aceptar la alegación de la demandada de que el hecho de que el whisky tenga en Grecia la consideración de producto de lujo constituye una justificación objetiva para imponerle un gravamen más elevado que, por ejemplo, al ouzo. Como destaca la Comisión, el whisky puede no gozar de la misma consideración en Escocia y el brandy, gravado en Grecia con el tipo reducido, puede considerarse producto de lujo en determinadas partes de la Comunidad.

20. La República Helénica no ha intentado exponer una justificación diferente para distinguir las bebidas espirituosas distintas del whisky que son gravadas al 36 % de aquellas que están sujetas al tipo reducido. En mi opinión, las bebidas espirituosas de ambas categorías deben por consiguiente considerarse similares en el sentido del párrafo primero del artículo 95. Como la categoría de bebidas espirituosas sujetas al tipo incrementado está integrada principalmente por productos importados, procede concluir que la normativa controvertida es contraria a dicha disposición.

21. En cualquier caso, procede considerar cuando menos que las bebidas espirituosas de ambas categorías se hallan potencialmente en una relación de competencia parcial o indirecta en el sentido del párrafo segundo del artículo 95. La normativa discutida es por tanto incompatible con dicha disposición debido a que, a mi juicio, puede producir un efecto protector.

22. Por consiguiente, propongo al Tribunal de Justicia que declare que, al aplicar a ciertas bebidas espirituosas importadas de otros Estados miembros un tipo de IVA superior al que normalmente se impone a las bebidas espirituosas producidas en Grecia, la República Helénica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 95 del Tratado CEE. Procede condenar en costas a la República Helénica.