

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta) de 30 de marzo de 2006

■ **Asunto:** C-495/04

■ **Partes:** A.C. Smits-Koolhoven y Staatssecretaris van Financiën

■ **Síntesis:** : Directiva 95/59/CE – Impuestos que gravan el consumo de labores del tabaco – Cigarrillos de hierbas – Función exclusivamente medicinal

I. Comentario

La jurisprudencia del Tribunal de justicia establecida en esta sentencia determina en que supuestos unos cigarrillos no estarán sujetos al Impuesto que grava el consumo de las labores del tabaco por tener una función exclusivamente medicinal.

La cuestión no es baladí, ya que a partir de esta sentencia se puede determinar cuando un producto tiene una función exclusivamente medicinal. Un producto tendrá el carácter exclusivamente medicinal por la composición de los cigarrillos y no por su presentación.

De acuerdo con la doctrina del Tribunal un producto tendrá función medicinal si dicho producto contiene sustancias cuya combustión e inhalación producen efectos medicinales, de carácter curativo o preventivo, científicamente reconocidos.

A estos efectos es irrelevante la presentación que tengan los productos, ya que la función medicinal de un producto no puede deducirse únicamente de su presentación, su forma de comercialización o la percepción que de ellos tenga el público. Si no bastaría con cambiar la presentación o la forma de comercialización de un producto para que le fuese de aplicación la regla de no sujeción al impuesto sobre el consumo de labores del tabaco.

2. Antecedentes

En el período en que se produjeron los hechos, la Sra. Smits-Koolhoven (en lo sucesivo, «demandante en el procedimiento principal») vendía al por mayor, con destino a la reventa, un producto denominado «cigarrillos de hierbas». Se trataba de cigarrillos sin tabaco elaborados con hierbas, en particular de la familia de las labiáceas.

Dichos cigarrillos se componían de sustancias carentes de función medicinal y se comercializaban sin receta médica pero exclusivamente a través de farmacias y herboristerías. Cada cajetilla de cigarrillos llevaba una etiqueta adhesiva con la mención «cigarrillos de hierbas medicinales». Además, el producto iba acompañado de un prospecto en el que se presentaban estos cigarrillos como un apoyo para las personas que deseen dejar de fumar. Dicho prospecto había sido autorizado por el Keuringsraat Openlijke Aanprijzing Geneesmiddelen/Keuringsraad Aanprijzing Gezondheidsproducten (en lo sucesivo, «KOAG/KAG»), organismo no estatal encargado de la inspección de la publicidad de medicamentos y productos de salud.

No se pagó el impuesto especial por los referidos cigarrillos. En un escrito dirigido a la demandante en el procedimiento principal el 20 de julio de 1995, la administración sostuvo que, a efectos de la percepción del impuesto especial, los cigarrillos de hierbas deben ser calificados de cigarrillos y, por tanto, de labores del tabaco y que, al no ir destinados a ser usados con fines medicinales, dichos cigarrillos no podían acogerse a la exención prevista en el artículo 64, apartado 1, letra f), de la Ley neerlandesa de impuestos especiales.

En consecuencia, se practicó a la demandante en el procedimiento principal una liquidación tributaria en relación con el período comprendido entre el 1 de agosto de 1995 y el 15 de junio de 1999 correspondiente al impuesto especial sobre las labores del tabaco.

Al desestimarse su reclamación, la demandante en el procedimiento principal interpuso un recurso ante el Gerechtshof te Leeuwarden (Tribunal de apelación de Leeuwarden). Mediante sentencia de 5 de agosto de 2002, dicho órgano jurisdiccional confirmó la liquidación relativa al impuesto especial sobre las labores del tabaco.

3. Cuestiones planteadas

¿Están comprendidos en la excepción que prevé el artículo 7, apartado 2, de la Directiva 95/59 para productos que sirven exclusivamente para fines medicinales, unos cigarrillos de hierbas como los controvertidos, de los que consta que no contienen sustancias con efecto medicinal, pero que con la autorización del [KOAG/KAG] son vendidos como "cigarrillos de hierbas medicinales" como remedio para dejar de fumar?

4. Fallo

El Tribunal de Justicia (Sala Cuarta) declara:

El artículo 7, apartado 2, de la Directiva 95/59/CE del Consejo, de 27 de noviembre de 1995, relativa a los impuestos distintos de los impuestos sobre el volumen de negocios que gravan el consumo de labores del tabaco, debe interpretarse en el sentido de que los cigarrillos sin tabaco que no contienen sustancias con efecto medicinal, sino que se presentan y comercializan como apoyo a las personas que deseen dejar de fumar, no tienen una «función exclusivamente medicinal», en el sentido del párrafo segundo de dicha disposición.

5. Fundamentos de la Sentencia

Parte el Tribunal de lo que señala el artículo 7, apartado 2, párrafo primero, de la Directiva 95/59 tiene por objeto establecer una regla general según la cual se asimilarán a los cigarrillos y al tabaco para fumar los productos que, aunque estén constituidos exclusiva o parcialmente por sustancias distintas del tabaco, respondan sin embargo a los demás criterios de los cigarrillos y del tabaco para fumar establecidos por los artículo 4 y 5 de dicha Directiva.

Conforme al artículo 7, apartado 2, párrafo segundo, de la misma Directiva, únicamente no se aplicará esta regla a los productos que, por un lado, no contengan tabaco y, por otro, tengan una «función exclusivamente medicinal».

Por lo que el Tribunal determina los criterios que permitan distinguir los productos que tienen una función exclusivamente medicinal de los productos que carezcan de tal función o que no tengan exclusivamente esa función.

Para determinar si un producto puede tener una función medicinal, según el Tribunal, hay que examinar si dicho producto contiene sustancias cuya combustión e inhalación producen efectos medicinales, de carácter curativo o preventivo, científicamente reconocidos. Los cigarrillos de que se trata en el procedimiento principal no contienen tales sustancias.

Adicionalmente el Tribunal examina si la presentación de los cigarrillos puede considerarse relevante para acreditar una función exclusivamente medicinal de los cigarrillos y, por ende, para determinar si la forma de presentación puede constituir un criterio que permita distinguir los cigarrillos que tienen tal función de los productos que no la tienen o en los que dicha función no es la única, alcanzando la conclusión de que consideraciones vinculadas a la presentación, la comercialización o la percepción que se tenga de un producto no son suficientes, por sí solas, para que dicho producto pueda acogerse a la excepción prevista en el artículo, 7, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 95/59.

Por lo que el Tribunal señala que los cigarrillos sin tabaco que no contienen sustancias con efecto medicinal, sino que se presentan y comercializan como apoyo a las personas que deseen dejar de fumar; no tienen una «función exclusivamente medicinal», en el sentido de estar exentos de tributación.

... ○ ...