

SENTENCIA 5 ABRIL DE 2001

Asunto C-325/99

G. van de Water / Staatssecretaris van Financiën

Fiscalidad

Prejudicial

SINTESIS: "Disposiciones fiscales – Armonización de las legislaciones – Impuestos especiales – Directiva 92/12/CEE – Devengo de los impuestos especiales – Puesta a consumo de productos objeto de impuestos especiales – Concepto – Mera tenencia de un producto objeto de impuestos especiales"

(Sala Sexta)

COMENTARIO. Legislación española.

En este procedimiento se planteó la cuestión de si la mera tenencia de un producto objeto de impuestos especiales (alcohol puro de 96'2º y ginebra), significa su puesta a consumo de acuerdo con el art. 6, apartado 1 de la Directiva 92/12/CEE de 25 de febrero de 1992, sobre Impuestos Especiales y por ende su tributación.

El Tribunal declaró, que la tenencia de un producto objeto de impuestos especiales fuera del régimen suspensivo (art. 4, letras b y c, 11, apartado 2, 12 y 15, apartado 1) supone que necesariamente se habrá puesto al consumo de una forma u otra, en el sentido del art. 6, apartado 1 y por ende se produce el devengo del Impuesto.

1. ANTECEDENTES DE HECHO.

Mediante resolución de 24 de agosto de 1999, recibida en el Tribunal de Justicia el 31 de agosto siguiente, el Hoge Raad der Nederlanden planteó una cuestión prejudicial sobre la interpretación del artículo 6, apartado 1, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992.

Esta cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre el Sr. Van de Water y el Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda neerlandés), sobre una liquidación complementaria de impuestos especiales.

El litigio principal

El Sr. Van de Water compró a un tercero, el Sr. Leemhuis, al menos 2.000 litros de alcohol puro de 96,2º, que utilizó para fabricar ginebra, con ayuda de otras personas, en un almacén arrendado en Barendrecht (Países Bajos).

El 8 de septiembre de 1995 y en presencia del interesado, las autoridades competentes practicaron un registro en el almacén, a resultas del cual se encontraron cubas que contenían alcohol puro de 96,2º, así como bidones y botellas llenos de ginebra.

De la resolución de remisión se desprende que ninguno de los productos objeto de impuestos especiales que poseía el Sr. Van de Water se encontraba amparado por documentos aduaneros y que no se había concedido ninguna autorización para utilizar el almacén como depósito fiscal.

A consecuencia de lo anterior, se giró al Sr. Van de Water una liquidación complementaria de impuestos especiales por un importe de 249.369 NLG en relación con la fabricación de la ginebra contenida en los bidones y botellas, y por un importe de 50.543 NLG respecto de los productos alcohólicos contenidos en las cubas.

El Sr. Van de Water interpuso entonces un recurso ante el Gerechtshof te's-Gravenhage (Países Bajos). Según la resolución de remisión, dicho órgano jurisdiccional consideró que el Sr. Van de Water había infringido el artículo 5 de la Wet op de accijis (Ley sobre impuestos especiales; en lo sucesivo, "Ley") al fabricar y poseer mercancías objeto de impuestos especiales.

El Sr. Van de Water recurrió entonces en casación ante el Hoge Raad der Nederlanden.

2. FUNDAMENTOS DE DERECHO.

La cuestión prejudicial

Al considerar que, en estas circunstancias, la solución del litigio dependía de la interpretación del artículo 6, apartado 1, de la Directiva, el Hoge Raad der Nederlanden decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia una cuestión prejudicial.

Mediante esta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita esencialmente que se dilucide si el artículo 6, apartado 1, de la Directiva debe interpretarse en el sentido de que la mera tenencia de un producto objeto de impuestos especiales, conforme al artículo 3, apartado 1, de la Directiva, constituye una puesta a consumo, cuando aún no se haya pagado el impuesto especial por dicho producto con arreglo a las disposiciones comunitarias y a la legislación nacional aplicables.

Tal como han señalado el Gobierno neerlandés y la Comisión, se desprende, por un lado, del sistema de la Directiva y, por otro lado, de sus disposiciones relativas a la definición y al funcionamiento de los depósitos fiscales y del régimen suspensivo, como los artículos 4, letras b) y c), apartado 2, 12 y 15, apartado 1, que la tenencia de un producto objeto de impuestos especiales fuera de un régimen suspensivo supone necesariamente que en algún momento se habrá puesto a consumo, de una forma u otra, en el sentido del artículo 6, apartado 1.

Pues bien, según el artículo 6, apartado 1, de la Directiva, se considera puesta a consumo no sólo toda fabricación o importación de productos objeto de impuestos especiales fuera de un régimen suspensivo, sino también cualquier salida, incluso irregular, de dicho régimen. Al equiparar esta "salida" a una puesta a consumo en el sentido

del artículo 6, apartado 1, el legislador comunitario ha indicado claramente que el devengo del impuesto se produce con toda producción, transformación, tenencia o circulación fuera de un régimen suspensivo.

En estas circunstancias, una vez que se demuestra ante el órgano jurisdiccional nacional que dicho producto ha abandonado un régimen suspensivo sin que se hayan pagado los impuestos especiales, queda probado que la tenencia del producto de que se trata constituye una puesta a consumo en el sentido del artículo 6, apartado 1, de la Directiva y que se han devengado dichos impuestos.

Si bien la Directiva no especifica, en su artículo 6, la persona obligada al pago de los impuestos especiales devengados, del sistema de la Directiva y de su noveno considerando se desprende que las autoridades nacionales deben velar, en todo caso, por que se recaude efectivamente la deuda tributaria.

3. FALLO.

"El artículo 6, apartado 1, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, en su versión modificada por la Directiva 94/74/CEE del Consejo, de 22 de diciembre de 1994, debe interpretarse en el sentido de que la mera tenencia de un producto objeto de impuestos especiales, conforme al artículo 3, apartado 1, de dicha Directiva, constituye una puesta a consumo, cuando aún no se haya pagado el impuesto por dicho producto de conformidad con las disposiciones comunitarias y la legislación nacional aplicables."

4. EL ABOGADO GENERAL PRESENTÓ SUS CONCLUSIONES EN AUDIENCIA PÚBLICA DE LA SALA SEXTA EL 9 DE NOVIEMBRE DE 2000.

Propuso al Tribunal de Justicia responder del siguiente modo:

"El artículo 6, apartado 1, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, regula el régimen general, la tenencia, la circulación y los controles de los productos objeto de impuestos especiales, no se opone a que sea considerada como puesta a consumo la mera tenencia, fuera de un régimen suspensivo y cuando aún no ha sido pagado el impuesto de conformidad con las disposiciones comunitarias y nacionales aplicables, de productos que, conforme a su artículo 3, apartado 1, son objeto de impuestos especiales."