

SENTENCIA 7 DICIEMBRE DE 2.000

Asunto C-482/98

República Italiana / Comisión de las Comunidades Europeas

Fiscalidad

SINTESIS: *“Recurso de anulación – Directiva 92/83/CEE del Consejo – Armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas – Decisión 98/617/CE de la Comisión, de 21 de octubre de 1998, por la que se deniega a Italia la autorización para prohibir la concesión de una exención a determinados productos eximidos de los impuestos especiales en virtud de la Directiva 92/83 – Productos cosméticos”*

(Sala Quinta)

COMENTARIO.

En este asunto, Italia impugnó la Decisión 98/617/CE de la Comisión de 21 de octubre de 1.998 que le denegó la autorización para prohibir la exención de la necesidad de emplear en la fabricación de perfumes y otros cosméticos alcohol puro y no de desecho y tratándose de productos de limpieza doméstica el contenido de alcohol no podía superar el 40% , argumentándose el Estado italiano, en la necesidad de evitar los abusos a que podía dar lugar la exención prevista en el art. 27 apartado 1, letra B) de la Directiva 92/83/CEE del Consejo, relativa a las estructuras de los impuestos especiales sobre alcohol y bebidas alcohólicas.

En esta Sentencia, se trata más bien de un problema técnico respecto de la desnaturalización de los alcoholes a efectos de los perfumes cosméticos y productos de limpieza en el que no entramos, y cuyos aspectos se pueden leer en la Sentencia.

Aquí, nos interesa destacar la declaración de la Sentencia, sobre el fundamento por parte de Italia para denegar la exención prevista en la Directiva, de evitar los abusos a que podía dar lugar la exención, para ello dice la Sentencia, es necesario justificar la existencia de un riesgo serio de abuso o al menos la constatación previa de tales comportamientos.

Además la propia Directiva, establece el marco en que los Estados pueden luchar contra los fraudes, evasiones o los abusos en la aplicación de las exenciones.

Por otra parte, la Sentencia declara también que la negativa de un Estado miembro a aplicar a un producto una exención de impuestos especiales prevista en el art. 33 apartado 1 de la Directiva 92/83 como sanción por el incumplimiento de disposiciones nacionales adoptadas de conformidad con una Directiva en materia de cosméticos, como la Directiva 76/78, perseguiría una finalidad ajena a la Directiva 92/83.

En consecuencia debe de destacarse la declaración de la Sentencia relativa a la necesidad de justificar debidamente el abuso o fraude, para negar la concesión de una exención reconocida de una Directiva.

1. ANTECEDENTES DE HECHO.

Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 31 de diciembre de 1.998, la República Italiana interpuso un recurso de anulación contra la Decisión 98/617/CE de la Comisión, de 21 de octubre de 1.998, por la que se deniega a Italia la autorización para prohibir la concesión de una exención a determinados productos eximidos de los impuestos especiales en virtud de la Directiva 92/83/CEE del Consejo relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas.

Antecedentes del litigio

La solicitud de la República Italiana de autorización para denegar la exención

En junio y julio de 1.997, la administración tributaria italiana comunicó a la Comisión el Decreto ministerial nº 524, de 9 de julio de 1.996 (GURI nº 237, de 9 de octubre de 1.996), que supeditaba la concesión de la exención prevista en el artículo 27, apartado 1, letra b), de la Directiva 92/83 a una serie de requisitos destinados a evitar los abusos a que podía dar lugar dicha exención.

Con arreglo a dicho Decreto, por un lado, el alcohol desnaturalizado empleado para la producción de perfumes y otros cosméticos debía ser puro y no alcohol de desecho. Por otro lado, en el caso de ciertos productos de limpieza doméstica, como los detergentes líquidos, las ceras líquidas y los insecticidas, el contenido en alcohol no podía superar el 40%.

Para comprender correctamente las razones que originaron la normativa italiana, debe hacerse referencia a la técnica de desnaturalización y a los riesgos de fraude fiscal que de ella derivan.

De la réplica del Gobierno italiano resulta que la desnaturalización es una operación que consiste en hacer que el alcohol sea tóxico de forma que no pueda ingerirse ni ser regenerado para uso alimenticio.

Las fórmulas de desnaturalización imponen –para la producción de detergentes– la utilización del desnaturalizante aprobado por el Estado. Se trata de un estabilizador altamente tóxico del producto, que impide la regeneración química del alcohol en alcohol bebible.

A pesar de estar igualmente exentos del derecho especial, los perfumes plantean un problema particular. En efecto, en este caso sólo pueden utilizarse desnaturalizantes perfumados, especiales y suaves. Como el alcohol impuro es maloliente y contiene cuerpos orgánicos de productos de destilación –como los aldehídos, las cetonas o el metanol tóxicos– incompatibles con el empleo sobre el rostro, la piel y las mucosas, la utilización de alcohol de buena calidad es indispensable para fabricar un perfume.

Aunque su desnaturalización sea menor y, por ello, fácil su regeneración, el alcohol utilizado en un perfume no será, sin embargo, regenerado, ya que dicha operación resulta-

ría muy cara, dado el precio del alcohol puro. En cambio, la misma operación sería rentable si la normativa permitiera la utilización de alcohol de desecho para fabricar un perfume.

Según el Gobierno italiano, la obligación de utilizar alcohol puro para la producción de perfumes y cosméticos constituye, por lo tanto, un instrumento de lucha contra el contrabando y la evasión fiscal.

La Decisión impugnada

De conformidad con el artículo 27, apartado 5, de la Directiva 92/83, la Comisión adoptó la Decisión impugnada, por la que se desestima la solicitud italiana.

Esta Institución motivó su Decisión en los siguientes términos:

«[...]

(11) Por lo que respecta a los motivos aducidos por Italia para denegar una exención a los productos de cosmética (perfumes) que contienen alcohol impuro, la utilización de alcohol impuro barato en la fabricación de productos incluidos en la letra b) del apartado 1 del artículo 27 no puede considerarse causa de fraude, evasión o abuso ya que, por un lado, el alcohol impuro entraña menos riesgo de uso inadecuado y, por otro, al margen de que los cosméticos fabricados con alcohol impuro sean o más o menos baratos, la letra b) del apartado 1 del artículo 27 no se aplica exclusivamente a productos caros, dado que dicha disposición abarca productos muy dispares con una gama de precios muy variada. La Directiva tampoco incluye disposición alguna que establezca que los productos exentos en virtud de la letra b) del apartado 1 del artículo 27 (no destinados al consumo humano) deben elaborarse a partir de alcohol puro.

[...]

16) Por otro lado, Italia no ha demostrado que alguno de los productos objeto de su denegación de exención haya dado lugar a una evasión, fraude o abuso. Tampoco ningún otro Estado miembro (en la mayoría de los cuales los tipos del impuesto son mucho más elevados que en Italia) ha comunicado que hayan surgido problemas de evasión, fraude o abuso derivados de la exención de dichos productos.

[...]

2. FUNDAMENTOS DE DERECHO.

El recurso de anulación

La República Italiana basa su recurso en una infracción y una aplicación errónea del artículo 27, apartados 1, letras a) y b), y 5, de la Directiva 92/83 así como del artículo 1 de la Directiva 76/768 y del Anexo I, punto 7.4, de la Directiva 80/232. Alega además un «error en las condiciones», falta de lógica y motivación insuficiente de la Decisión impugnada.

En primer lugar, la República Italiana alega que los diferentes regímenes establecidos por el artículo 27, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva 92/83 guardan una estrecha relación con los diversos tipos de productos, en la medida en que las fórmulas de desnaturalización han sido estudiadas teniendo en cuenta el destino específico de cada uno de ellos.

En segundo lugar, la República Italiana afirma que el intento de beneficiarse indebidamente de un régimen de control más favorable que el que sería normalmente aplicable constituye un abuso en el sentido del artículo 27, apartados 1 y 5, de la Directiva 92/83, contra el cual pueden luchar los Estados miembros.

En tercer lugar, según la República Italiana, la adopción por los Estados miembros de medidas destinadas a evitar los fraudes, evasiones o abusos no presupone que tales comportamientos se hayan comprobado en la práctica. Basta la simple posibilidad de que sucedan.

En cuarto lugar, la República Italiana reprocha a la Comisión haber incumplido la Directiva 76/768, al afirmar, en el punto 12 de la Decisión impugnada, que la utilización de cosméticos para usos de limpieza no puede afectar a su clasificación con arreglo al artículo 27, apartado 1, de la Directiva 92/83.

En quinto lugar, la República Italiana afirma que los alcoholes totalmente desnaturalizados, a los que se refiere el artículo 27, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/83, deben circular con el documento simplificado de acompañamiento previsto en el artículo 5 del Reglamento nº 3.649/92, mientras que los alcoholes desnaturalizados mediante un método aprobado por un Estado miembro, comprendidos en la misma disposición, letra b), deben circular con el documento de acompañamiento previsto para los productos que circulan en régimen suspensivo por el Reglamento nº 2.719/92.

En sexto lugar, la República Italiana considera que la exención prevista en el artículo 27, apartado 1, letra b), se refiere al alcohol desnaturalizado que haya sido ya utilizado para fabricar cualquier producto no destinado al consumo humano. Si no se ha empleado todavía, el alcohol así desnaturalizado no puede beneficiarse de dicha exención y debe reputarse como producto sometido al régimen suspensión.

Sobre los cuatro primeros motivos

Procede señalar, en primer lugar, que del tenor literal del artículo 27, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva 92/83 resulta que la concesión o la denegación de la exención dependen del método de desnaturalización.

Si éste ha sido aprobado en el marco comunitario, el alcohol no estará sujeto al impuesto especial, de conformidad con la letra a) de dicha disposición. Si por el contrario, el alcohol contenido en un producto que no está destinado al consumo humano se ha desnaturalizado conforme a un método aprobado en un Estado miembro, procede aplicar la exención prevista por la letra b) de la misma disposición. Por último, si el método de desnatura-

lización no se corresponde con ninguno de los métodos aprobados por las normas comunitarias o por los sistemas jurídicos nacionales, el producto no puede quedar exento.

En consecuencia, sería contrario a la Directiva 92/83 denegar la exención de un producto que reúne los requisitos previstos en el artículo 27, apartado 1, letra b), de dicha Directiva, debido únicamente a que se ha comprobado que su destino real no corresponde a la denominación que le ha dado el operador. Ni la utilización de alcohol puro ni el contenido máximo en alcohol han sido considerados por el legislador comunitario como criterios para la aplicación de la exención.

Si bien es cierto que, por lo que respecta a los cosméticos, la directiva 80/232, en su Anexo I, punto 7.4, se refiere únicamente al alcohol etílico puro, un producto presentado como cosmético que contenga alcohol impuro no puede ni debe ser sancionado con la pérdida de la exención, en la medida en que reúna los requisitos establecidos en el artículo 27, apartado 1, de la Directiva 92/83.

En tales circunstancias, la negativa de un Estado miembro a aplicar a un producto una exención de impuestos especiales prevista en el artículo 27, apartado 1, de la Directiva 92/83, como sanción por el incumplimiento de disposiciones nacionales adoptadas de conformidad con una Directiva en materia de cosméticos, como la Directiva 76/768, perseguiría una finalidad ajena a la Directiva 92/83.

Por el contrario, el Estado miembro interesado puede, de conformidad con las Directivas comunitarias en materia de cosméticos, prohibir la comercialización de un producto como el contemplado en el apartado 42 de la presente sentencia y, llegado el caso, imponer las sanciones económicas o incluso penales previstas en Derecho interno. Lo mismo cabe decir de la otra condición establecida por la normativa italiana, referida al contenido máximo en alcohol de los productos de limpieza doméstica.

Por lo que respecta a las condiciones en cuyo marco un Estado miembro está autorizado, con arreglo al artículo 27, apartado 5, de la Directiva 92/83, a luchar contra los fraudes, las evasiones o los abusos en la aplicación de las exenciones, procede señalar que algunas versiones lingüísticas parecen exigir la constatación previa de tales comportamientos.

Así sucede con las versiones francesa, inglesa, alemana o española.

Por el contrario, otras versiones pueden interpretarse en el sentido de que la mera posibilidad de que se produzca un fraude, una evasión o un abuso basta que los Estados miembros adopten las medidas adecuadas. Tal es el caso de la versión portuguesa y, en cierta medida, de la versión italiana.

Según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, en caso de divergencia entre las distintas versiones, lingüísticas de una disposición comunitaria, la norma de que se trata debe interpretarse en función de la estructura general y de la finalidad de la normativa en que se integra.

A este respecto, procede señalar que la exención de los productos a los que se refiere el artículo 27, apartado 1, letras a) y b), de la directiva 92/83 constituye el principio, y su denegación la excepción. La facultad reconocida a los Estados miembros por el artículo 27, apartado 1, de la Directiva 92/83 de establecer condiciones <<para garantizar la franca y correcta aplicación de dichas exenciones y de evitar cualquier fraude, evasión o abuso>> no obsta al carácter incondicional de la obligación de exención prevista por la citada disposición (véase, en este sentido, la sentencia de 10 de junio de 1.999, Braathens, C-346/97).

Por otra parte, procede recordar que las medidas adoptadas unilateralmente por los Estados miembros para luchar contra los fraudes, las evasiones o los abusos están sujetas al control de los demás Estados miembros y de las Instituciones comunitarias, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27, apartado 5, de la Directiva 92/83 en relación con el artículo 24 de la Directiva 92/12.

En tales circunstancias, el sistema general de la normativa de que se trata implica que el Estado miembro afectado invoque, al menos, elementos concretos para justificar la existencia de un riesgo serio de fraude, evasión o abuso.

En el presente asunto, ningún elemento del expediente indica que la Comisión, asistida por el Comité, se haya extralimitado en sus facultades a la hora de apreciar los elementos que puso en su conocimiento la República Italiana.

Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede desestimar los cuatro primeros motivos invocados por la República Italiana.

Sobre los motivos quinto y sexto

Por lo que respecta a la cuestión de si los alcoholes totalmente desnaturalizados a los que se refiere el artículo 27, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/83 deben circular con el documento simplificado de acompañamiento previsto en el artículo 5 del Reglamento nº 3.649/92, mientras que los alcoholes desnaturalizados mediante un método aprobado por un Estado miembro, mencionados por la misma disposición, letra b), deben circular con el documento de acompañamiento previsto para los productos que circulan en régimen suspenso por el Reglamento nº 2.719/92, debe señalarse que excede de los límites del litigio.

En efecto, la República Italiana no ha solicitado la autorización para denegar la exención de los productos sujetos a los impuestos especiales que circulen sin documento de acompañamiento. Por esta razón, el Comité no ha examinado esta situación, que se menciona únicamente de forma incidental en el punto 13, inciso i), de la Decisión impugnada, en relación con el caso concreto de «abuso» que el Gobierno italiano había evocado en su solicitud.

En tales circunstancias, no corresponde al Tribunal de Justicia pronunciarse a este respecto en el marco del presente recurso de anulación.

Por el mismo motivo, el Tribunal de Justicia no puede examinar la cuestión de si la exención prevista en el artículo 27, apartado 1, letra b), de la Directiva 92/83 sólo se aplica

al alcohol desnaturalizado, conforme a las normas de un Estado miembro, que haya sido ya utilizado para fabricar cualquier producto no destinado al consumo humano. La solicitud presentada por la República Italiana a la comisión guardaba, en efecto, relación con la composición de los productos que contienen alcohol. En consecuencia, la Comisión, asistida por el Comité, no ha tenido que pronunciarse sobre el régimen fiscal del alcohol desnaturalizado que no haya sido todavía utilizado para la fabricación de un producto no destinado al consumo humano. El Tribunal de Justicia no puede, al examinar un recurso de anulación, controlar la legalidad de una Decisión respecto a una cuestión que no ha sido previamente sometida a la apreciación de la Institución que adoptó la Decisión.

3. FALLO.

El Tribunal de Justicia decidió:

“1) Desestimar el recurso.

2) Condenar en costas a la República Italiana.”

4. EL ABOGADO GENERAL PRESENTÓ SUS CONCLUSIONES EN AUDIENCIA PÚBLICA DE LA SALA QUINTA EL 15 DE JUNIO DE 2.000.

Proponía al Tribunal de Justicia que desestimase el recurso interpuesto por la República Italiana contra la Decisión 98/617/CE de la Comisión, con imposición de costas al Estado demandante.

