

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA
de 3 de abril de 1968 *

En el asunto 28/67,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, por el Bundesfinanzhof, destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Molkerei-Zentrale Westfalen/Lippe GmbH, Trockenmilchwerk,

y

Hauptzollamt (Administración principal de Aduanas) Paderborn,

una decisión prejudicial sobre la interpretación de los artículos 95 y 97 del Tratado CEE,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

integrado por los Sres.: R. Lecourt, Presidente; A.M. Donner y W. Strauss (Ponente), Presidentes de Sala; A. Trabucchi, R. Monaco, J. Mertens de Wilmars y P. Pescatore, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Gand;

Secretario: Sr. A. Van Houtte;

* Lengua de procedimiento: alemán.

dicta la siguiente

Sentencia

(No se transcriben los antecedentes de hecho.)

Fundamentos de Derecho

Considerando que, mediante resolución de 18 de julio, recibida en el Tribunal de Justicia el 31 de julio siguiente, el Bundesfinanzhof planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado constitutivo de la CEE, varias cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de los artículos 95 y 97 de dicho Tratado.

Sobre los efectos del párrafo primero del artículo 95 (cuestiones primera y quinta)

1) Considerando que mediante la primera parte de la primera cuestión, se pregunta si «el Tribunal de Justicia mantiene su decisión de 16 de junio de 1966 en el asunto 57/65, según la cual el párrafo primero del artículo 95 produce efectos directos y genera para los justiciables derechos individuales que los órganos jurisdiccionales nacionales deben salvaguardar»;

que, mediante la segunda parte de dicha cuestión el Juez remitente desea saber si el artículo 95 «puede otorgar a los particulares el derecho a exigir, ante los órganos jurisdiccionales nacionales que, pese a no haber sido aún modificado el tenor de la ley, se les coloque en la misma situación en que estarían si el Estado miembro hubiera cumplido la obligación de legislar que dicho artículo le impone [...]» «en otras palabras» si «el párrafo tercero del artículo 95 tienen por efecto abrir una brecha en la soberanía legislativa de los Estados miembros también en el campo de los tributos internos».

A. Considerando que, contrariamente a la interpretación dada por la sentencia del Tribunal de Justicia, el Bundesfinanzhof manifiesta en primer lugar que no encuentra ningún apoyo en dicha disposición.

Considerando que el fundamento jurídico de dicho argumento debe examinarse tanto a la luz del texto del artículo 95, como de la naturaleza y el espíritu del Tratado constitutivo de la CEE;

que el objetivo del Tratado CEE es instituir un mercado común cuyo funcionamiento afecte directamente a los justiciables de la Comunidad; esto supone que dicho Tratado constituye algo más que un acuerdo que se limitase a crear obligaciones recíprocas entre los Estados contratantes;

que la Comunidad constituye un nuevo ordenamiento jurídico, en cuyo beneficio los Estados han limitado, aunque en ámbitos restringidos, sus derechos soberanos, y cuyos sujetos son, no sólo los Estados miembros, sino también sus ciudadanos;

que, por lo tanto, el Derecho comunitario, independiente de la legislación de los Estados miembros, del mismo modo que impone obligaciones a los particulares, también está destinado a generar derechos que pasan a formar parte de su patrimonio jurídico;

que tales derechos no nacen sólo cuando el Tratado hace una atribución explícita, sino también en virtud de las obligaciones que el Tratado impone de manera bien definida tanto a los particulares como a los Estados miembros y a las Instituciones comunitarias;

que, a este respecto, es necesario y suficiente que la disposición invocada del Tratado se preste, por su propia naturaleza, a producir efectos directos en las relaciones jurídicas entre los Estados miembros y sus justiciables;

que el párrafo primero del artículo 95 enuncia una prohibición de discriminación que constituye una obligación clara e incondicional;

que dicha obligación no está sujeta a ninguna condición ni subordinada, en su ejecución o en sus efectos, a la adopción de ningún acto de las Instituciones de la Comunidad o de los Estados miembros;

que esta prohibición es, pues, completa, jurídicamente perfecta y, por lo tanto, capaz de producir efectos directos en las relaciones jurídicas entre los Estados miembros y sus justiciables;

que el hecho de que el párrafo primero del artículo 95 designe a los Estados miembros como sujetos de la obligación de no discriminación, no implica que los particulares no puedan ser sus beneficiarios directos.

B. Considerando que el Bundesfinanzhof alegó que esta interpretación llevaría a reconocer a los particulares derechos más amplios que aquellos de los que dispone la propia Comunidad;

que obligaría al Juez nacional a colocar a los interesados en la misma situación que si el Estado miembro hubiera ya cumplido con las obligaciones que le impone el artículo 95, en tanto que la Comunidad no podría pedir más que la ejecución de dichas obligaciones.

Considerando que, contra la interpretación del artículo 95, tal como resulta de la sentencia recaída en el asunto 57/65, no cabe oponer la comparación entre los derechos que esta disposición concede a los particulares, por una parte, y las atribuciones que confiere a las Instituciones comunitarias, por otra;

que siempre que una norma comunitaria confiere derechos a los particulares, estos derechos, sin perjuicio de los cauces legales reconocidos por el Tratado, pueden ser salvaguardados por medio de acciones ejercitadas ante los órganos jurisdiccionales nacionales competentes;

que estas acciones no pueden equipararse con el ejercicio de las facultades atribuidas a las autoridades comunitarias en el marco del Tratado, en particular, por los artículos 95 y 97 junto con los artículos 155 y 169;

que, en efecto, la acción de un particular pretende la salvaguarda de los derechos individuales en un caso concreto, mientras que la intervención de las autoridades comunitarias tiene por objeto la observancia general y uniforme de la norma comunitaria;

que de esta manera queda de manifiesto que las garantías concedidas a los particulares, con arreglo al sistema del Tratado, para la salvaguarda de los derechos individuales y las atribuciones reconocidas a las Instituciones comunitarias en lo que se refiere al cumplimiento de sus obligaciones por parte de los Estados miembros tienen por objeto fines y efectos diferentes y no pueden equipararse.

C. Considerando que el Bundesfinanzhof objeta que la interpretación resultante de la sentencia dictada en el asunto 57/65 ha dado lugar a un elevado número de recursos ante los Tribunales nacionales de lo contencioso-tributario.

Considerando que esta argumentación no puede, por sí misma, cuestionar la fundamentación jurídica de esta interpretación;

que, por lo demás, una gran parte de dichos recursos parece basarse en una concepción errónea, como se verá al examinar la segunda cuestión, según la cual, el efecto reconocido al artículo 95, se extiende automáticamente al artículo 97.

D. Considerando que el Bundesfinanzhof alega además que, según el Derecho alemán, los Tribunales nacionales de lo contencioso-tributario no están facultados para adoptar, en esta materia, decisiones cuyos efectos sobrepasen el ámbito del caso concreto;

que «la misión legítima de los Tribunales nacionales de lo contencioso-tributario no consiste en suplir, mediante millares de decisiones individuales, la no adopción de actos legislativos en materia de Derecho tributario»;

que como el cálculo del total de los tributos internos que gravan un producto nacional corresponde, en gran medida, al ámbito de los hechos, los Tribunales de Primera Instancia podrían pronunciar, en casos análogos, sentencias contradictorias, sin que el Bundesfinanzhof, órgano jurisdiccional supremo, tuviera la posibilidad de armonizar dicha jurisprudencia;

que, en el sistema de imposición cumulativa en cascada resulta difícil proceder a «la comparación concreta de las cargas», de manera que las obligaciones que incumben a los Estados miembros, con arreglo a los artículos 95 y 97 sólo pueden ser cumplidas por el legislador;

que, finalmente, la aplicación del artículo 95 por parte de los Tribunales nacionales puede dar lugar a sentencias contradictorias pronunciadas, de un lado, por dichos Tribunales y, de otro lado, por el Tribunal de Justicia, cuando éste se pronuncie con arreglo a los artículos 169 y siguientes Tratado.

Considerando que el conjunto de esta argumentación, derivada de las reglas de Derecho interno, no puede prevalecer contra las normas jurídicas enunciadas por el Tratado;

que, tanto de los principios fundamentales del Tratado, como de los objetivos que se propone alcanzar, se deduce que dichas disposiciones deben entrar a formar parte del ordenamiento jurídico interno sin necesidad de ninguna disposición nacional, en la medida en que su naturaleza se preste a ello;

que la complejidad de ciertas situaciones en un Estado no puede alterar la naturaleza jurídica de una disposición comunitaria directamente aplicable y menos aún cuando la norma comunitaria debe imponerse con la misma fuerza en todos los Estados miembros;

que, en particular, la prohibición establecida por el artículo 95 perdería el efecto que le confiere al Tratado si su eficacia dependiera de las medidas nacionales de ejecución no previstas en el Tratado, a falta de las cuales la prohibición misma quedaría sin efecto;

que la utilización del artículo 177 por parte de los órganos jurisdiccionales nacionales, al permitir al Tribunal de Justicia garantizar la interpretación uniforme del Tratado, puede facilitar una aplicación idéntica del mismo;

que la interpretación derivada de la sentencia recaída en el asunto 57/65 sólo se aplica a aquellos tipos de imposición que el propio legislador nacional no considera como «tipos medios», respecto a los cuales ha admitido que no existen las dificultades indicadas por el Juez remitente;

que, además, el artículo 95 no limita la facultad de los órganos jurisdiccionales competentes de aplicar, entre los diversos procedimientos del ordenamiento jurídico interno, aquellos que sean adecuados para salvaguardar los derechos individuales conferidos por el Derecho comunitario;

que, en particular, cuando un tributo interno no es incompatible con el párrafo primero del artículo 95 sino a partir de una determinada cuantía, corresponde al órgano jurisdiccional nacional decidir, de acuerdo con las normas de su Derecho nacional, si dicha ilegalidad afecta a todo el tributo o solamente en la medida en que supere la mencionada cuantía.

Considerando que, por todas estas razones, no procede dar una nueva interpretación al párrafo primero del artículo 95 del Tratado.

2) Considerando que mediante la quinta cuestión el Bundesfinanzhof solicita al Tribunal de Justicia que declare lo que hay que entender por «tributos internos que graven [...] indirectamente los productos nacionales similares» en el sentido del párrafo primero del artículo 95 del Tratado.

Considerando que, en la medida en que dicha cuestión se formule en orden a la posible aplicación del artículo 97, carece de objeto, por la respuesta que va a darse a la segunda cuestión;

que, no obstante, en la medida en que se refiera exclusivamente a la aplicación directa del artículo 95, solamente procede señalar que los términos «directa o indirectamente» deben ser interpretados en un sentido amplio, teniendo en cuenta el sistema general de dicha disposición;

que el párrafo primero del artículo 95 contempla el conjunto de los tributos que gravan efectiva y específicamente el producto nacional, en todas las fases de su fabricación y de su comercialización, anteriores o simultáneas a la fase de importación del producto procedente de otros Estados miembros, quedando entendido, sin embargo, que la incidencia de estos tributos es tanto más reducida cuanto más alejadas estén las fases de fabricación y de comercialización anteriores y que esta incidencia tiende rápidamente a ser despreciable;

que, por consiguiente, al calcular la carga que grava indirectamente los productos nacionales, los Estados miembros deben respetar las condiciones y límites que resultan de estas consideraciones;

que el respeto de dichas condiciones y límites, de acuerdo con lo expuesto anteriormente sobre los efectos del párrafo primero del artículo 95, está sometido al control de los órganos jurisdiccionales nacionales competentes.

Sobre los efectos del artículo 97 (cuestiones segunda y cuarta)

Considerando que, en su segunda cuestión, el Bundesfinanzhof solicita al Tribunal de Justicia que declare si el artículo 97 «atribuye a todo ciudadano el derecho de hacer verificar, por el Juez nacional, por medio de una demanda de anulación de una liquidación tributaria y en un caso concreto, si el tipo medio fijado por la ley es compatible con los principios enunciados por el artículo 95 del Tratado CEE;

que, además, mediante su cuarta cuestión, el Bundesfinanzhof solicita al Tribunal de Justicia que declare si «los justiciables pueden también basar en el artículo 97 el derecho de hacer controlar un tipo medio por parte de los órganos jurisdiccionales nacionales, aun en el caso de que la Comisión haya cumplido con su obligación de garantizar el respeto al Tratado y de que el Estado miembro haya modificado el tipo medio de acuerdo con las indicaciones de aquella».

Considerando que el artículo 97 tiene por objeto dar a los Estados que perciben el impuesto sobre el volumen de negocios con arreglo al sistema de imposición cumulativa en cascada la facultad de recurrir a la fijación de tipos medios, sin menoscabo de los principios de los artículos 95 y 96;

que si bien es cierto que los supuestos de hecho que se regulan en los artículos 95 y 97 están mutuamente relacionados y que ambas disposiciones persiguen la misma finalidad, el artículo 97, que establece un régimen especial para el complejo sistema del impuesto cumulativo en cascada, debe, no obstante, distinguirse del artículo 95, tanto por las características propias de dicho sistema, como por las modalidades particulares establecidas para su aplicación.

Considerando, por una parte, que al dar a los Estados miembros la facultad de recurrir al procedimiento de los tipos medios, de la que pueden hacer uso o no, esta disposición implica, en el caso de los Estados que hayan recurrido a ella regularmente, la interposición entre la norma comunitaria y su aplicación de otros actos jurídicos cuya adopción supone el ejercicio de una facultad de apreciación que, en el estado actual del Derecho comunitario, excluye el efecto inmediato de las disposiciones del artículo 97 en lo que respecta a la elección y a las consecuencias de dichas medidas;

que, por otra parte, tanto la fijación de los grupos de productos como la de los tipos medios se basa, a falta de disposición comunitaria sobre su modo de cálculo, en un margen de apreciación del Estado miembro, ejercido bajo el control de la Comisión, que excluye el efecto inmediato del artículo 97.

Considerando que, en estas circunstancias, el artículo 97 no puede atribuir a los particulares los derechos individuales a que se refiere la presente cuestión del Bundesfinanzhof;

que dicha conclusión resulta confirmada por el párrafo segundo del artículo 97, que obliga a la Comisión a dirigir al Estado miembro que aplique tipos medios

contrarios a los principios del artículo 95 «las Directivas o las Decisiones apropiadas».

Considerando que, en consecuencia, del propio sistema del artículo 97 se deduce que, en el caso en que un Estado miembro que practique el sistema de imposición cumulativa en cascada haya optado por el procedimiento de fijación de tipos medios, este artículo no genera derechos individuales para los justiciables que los órganos jurisdiccionales nacionales hayan de salvaguardar.

Sobre el concepto de tipos medios (tercera cuestión)

Considerando que, mediante su tercera cuestión, el Bundesfinanzhof pide al Tribunal de Justicia que declare «qué se debe entender por tipos medios en el sentido del artículo 97 del Tratado CEE» y si «en función de la respuesta a dicha cuestión, el tipo controvertido del gravamen compensatorio del 4 %, aplicable a la leche entera en polvo, es un tipo medio de esta naturaleza».

Considerando que, con arreglo al párrafo primero del artículo 97 corresponde a los Estados miembros fijar los tipos medios y que la Comisión sólo está facultada para intervenir, con arreglo a las disposiciones del párrafo segundo del artículo 97, y, eventualmente, del artículo 169, en caso de incumplimiento de los principios enunciados en el artículo 95, sin perjuicio de los derechos que el artículo 170 reconoce a los demás Estados miembros;

que si bien, por todo ello, no corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales valorar la conformidad de la fijación de los tipos medios con los principios del artículo 95, de lo anterior no se deduce sin embargo, que estos órganos jurisdiccionales no puedan, en ningún caso, verse en la necesidad de saber si se encuentran o no ante un tipo medio regulado por el artículo 97 o de un tributo regulado por el artículo 95.

Considerando que la aplicación del artículo 97 está sujeta a dos condiciones, por una parte, que el Estado miembro perciba el impuesto sobre el volumen de negocios según el sistema del impuesto cumulativo en cascada y, por otra, que haya hecho efectivamente uso de la facultad que le otorga este artículo y haya procedido a la fijación de tipos medios;

que, por lo tanto, en los Estados que hayan usado la facultad que concede el artículo 97, se considera «tipo medio», cualquier tipo fijado como tal por el Estado de que se trate, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo segundo de dicho artículo.

Considerando que, la segunda parte de la tercera cuestión no depende de la interpretación, sino de la eventual aplicación del Tratado en un caso concreto y, por consiguiente, no entra dentro de la competencia del Tribunal de Justicia en el marco del procedimiento del artículo 177.

Costas

Considerando que los gastos efectuados por el Gobierno de la República Federal de Alemania y por la Comisión de las Comunidades Europeas, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso;

que, dado que el procedimiento tiene para las partes en litigio principal el carácter de un incidente planteado ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto;

vistos los autos;

habiendo considerado el informe del Juez Ponente;

oídas las observaciones orales del Gobierno de la República Federal de Alemania, la Comisión de las Comunidades Europeas y la demandante en el litigio principal;

oídas las conclusiones del Abogado General;

visto el Tratado constitutivo de la CEE y, en particular, sus artículos 95, 97, 155, 169, 170 y 177;

visto el Protocolo sobre el Estatuto del Tribunal de Justicia de la CEE y, en particular, su artículo 20;

visto el Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas;

vista la sentencia del Tribunal de Justicia recaída en el asunto 57/65, de 16 de junio de 1966;

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

pronunciándose sobre las cuestiones prejudiciales planteadas por el Bundesfinanzhof mediante resolución de 18 de julio de 1967, declara:

- 1) El párrafo primero del artículo 95 del Tratado CEE produce efectos directos y genera para los justiciables derechos individuales que los órganos jurisdiccionales nacionales deben salvaguardar.**
- 2) A efectos del párrafo primero del artículo 95 del Tratado CEE son «tributos internos que gravan directa o indirectamente los productos nacionales similares» todos los tributos que gravan efectiva y específicamente los productos nacionales en todas las fases de su fabricación y comercialización anteriores o simultáneas a la fase de importación de productos de la misma naturaleza procedentes de otros Estados miembros.**
- 3) El párrafo primero del artículo 97 aplicable cuando los Estados miembros que perciben el impuesto sobre el volumen de negocios con arreglo al sistema de imposición cumulativa en cascada hayan ejercido efectivamente la facultad que en él se les reconoce, no genera para los justiciables**

derechos individuales que hayan de ser salvaguardados por los órganos jurisdiccionales nacionales.

- 4) En los Estados que hayan hecho uso de la facultad que confiere el artículo 97, se considera «tipo medio» cualquier tipo fijado como tal por el Estado de que se trate, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo segundo de dicho artículo.**

Y resuelve:

Corresponde al órgano jurisdiccional nacional resolver sobre las costas de este procedimiento.

Pronunciada en Luxemburgo, a 3 de abril de 1968.

Lecourt

Donner

Strauss

Trabucchi

Monaco

Mertens de Wilmars

Pescatore

Leída en audiencia pública en Luxemburgo, a 3 de abril de 1968.

El Secretario

A. Van Houtte

El Presidente

R. Lecourt