



InfoCuria  
Jurisprudencia

español (es) ▼

[Inicio](#) > [Formulario de búsqueda](#) > [Lista de resultados](#) > **Documentos**



Lengua del documento :  ECLI:EU:C:2020:710

Edición provisional

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)  
de 16 de septiembre de 2020 (\*)

«Procedimiento prejudicial — Estructura y tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco — Directiva 2011/64/UE — Artículo 2, apartado 2 — Artículo 5, apartado 1 — Concepto de “productos constituidos exclusiva o parcialmente por sustancias distintas del tabaco” — Concepto de “tabacos para fumar” — Tabaco para pipa de agua»  
En el asunto C-674/19,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania), mediante resolución de 4 de septiembre de 2019, recibida en el Tribunal de Justicia el 10 de septiembre de 2019, en el procedimiento entre

**«Skonis ir kvapas» UAB**

y

**Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,**

con intervención de

**Vilniaus teritorinė muitinė,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava),

integrado por la Sra. L. S. Rossi, Presidenta de Sala, y los Sres. J. Malenovský y N. Wahl (Ponente), Jueces;

Abogada General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

en nombre del Gobierno lituano, por las Sras. V. Kazlauskaitė-Švenčionienė y R. Butvydytė, en calidad de agentes;

en nombre del Gobierno español, por la Sra. M. J. Ruiz Sánchez, en calidad de agente;

en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente;

en nombre del Gobierno portugués, por las Sras. P. Barros da Costa y A. Homem y los Sres. L. Inez Fernandes y N. Vitorino, en calidad de agentes;

en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. J. Jokubauskaitė y C. Perrin, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

**Sentencia**

La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 2, apartado 2, y 5, apartado 1, de la Directiva 2011/64/UE del Consejo, de 21 de junio de 2011, relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco (DO 2011, L 176, p. 24), así como de determinadas disposiciones de la nomenclatura combinada (en lo sucesivo, «NC») que figuran en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común (DO 1987, L 256, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (UE) n.º 1006/2011 de la Comisión, de 27 de septiembre de 2011, (DO 2011, L 282, p. 1), el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 927/2012 de la Comisión, de 9 de octubre de 2012 (DO 2012, L 304, p. 1), el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 1001/2013 de la Comisión, de 4 de octubre de 2013 (DO 2013, L 290, p. 1), y el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 1101/2014 de la Comisión, de 16 de octubre de 2014 (DO 2014, L 312, p. 1).

Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre «Skonis ir kvapas» UAB y Muitinės departamentas prie Finansų ministerijos (Departamento de Aduanas del Ministerio de Hacienda, Lituania) en relación con la decisión de este último de, por un lado, practicar respecto de Skonis ir kvapas una liquidación complementaria por importe de 1 308 750,28 euros en concepto de impuesto especial y de 274 837,74 euros en concepto de impuesto sobre el valor añadido (IVA) a la importación sobre el tabaco para pipa de agua importado y despachado a consumo de 2012 a 2015 y, por otro lado, imponerle una multa de 158 359 euros.

**Marco jurídico**

**Derecho de la Unión**

El considerando 2 de la Directiva 2011/64 establece:

«La legislación fiscal de la Unión [Europea] sobre los productos del tabaco tiene que garantizar el buen funcionamiento del mercado interior, asegurando al mismo tiempo un elevado nivel de protección de la salud, tal como exige el artículo 168 [TFUE] y habida cuenta de que el tabaco puede producir graves daños para la salud y de que la Unión es Parte contratante del Convenio marco de la Organización Mundial de la Salud para el Control del Tabaco (CMCT). Debe tomarse en consideración la situación existente en la actualidad en relación con las diversas clases de labores del tabaco.»

El artículo 2, apartados 1 y 2, de esta Directiva establece lo siguiente:

«1. A efectos de la presente Directiva se entenderá por labores del tabaco:

los cigarrillos;

los cigarros puros y los cigarritos;

el tabaco para fumar:

tabaco de calidad fina de tabaco destinada a liar cigarrillos,

los demás tabacos para fumar.

2. Se asimilarán a los cigarrillos y al tabaco para fumar los productos constituidos exclusiva o parcialmente por sustancias distintas del tabaco pero que respondan a los demás criterios del artículo 3 o del artículo 5, apartado 1.

No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, los productos que no contengan tabaco no se considerarán tabaco manufacturado cuando tengan una función exclusivamente medicinal.»

A tenor del artículo 5, apartado 1, de la citada Directiva:

«A efectos de la presente Directiva se entenderá por tabaco para fumar:

el tabaco cortado o fraccionado de otra forma, hilado o prensado en placas, que pueda fumarse sin transformación industrial ulterior;

los desechos de tabaco acondicionados para la venta al por menor, no comprendidos en el artículo 3 y el artículo 4, apartado 1, que puedan fumarse. A los efectos del presente artículo, se considerarán desechos de tabaco los restos de hojas de tabaco y los subproductos derivados del tratamiento del tabaco o de la fabricación de labores de tabaco.»

### **Derecho lituano**

El artículo 3, apartado 27, de la Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (Ley lituana sobre los impuestos especiales), de 30 de octubre de 2001 (Žin., 2001, n.º 98-3482), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Ley sobre los impuestos especiales»), dispone cuanto sigue:

«Se entenderá por “tabaco para fumar” los siguientes productos:

tabaco rasgado, cortado o fraccionado de otra forma, hilado o prensado en placas (cubos), que pueda fumarse sin otra transformación industrial;

los desechos de tabaco (restos de hojas de tabaco y subproductos derivados del tratamiento del tabaco o de la fabricación de labores de tabaco) acondicionados para la venta al por menor, no comprendidos en [la calificación de cigarro puro, cigarrillo o cigarrillo], si pueden fumarse.»

Según el artículo 3, apartado 35, de dicha Ley:

«Los productos constituidos parcialmente por sustancias distintas del tabaco pero que reúnan los demás criterios [de calificación como cigarro puro o cigarrillo] se asimilarán a los cigarros puros y cigarrillos.»

El artículo 3, apartado 36, de la citada Ley precisa lo siguiente:

«Los productos que estén constituidos total o parcialmente por sucedáneos del tabaco, pero que reúnan los demás criterios establecidos en [el artículo 3, apartado 27, de la Ley de impuestos especiales], se asimilarán [...] al tabaco para fumar. Estas disposiciones no serán aplicables a los productos que no contengan tabaco destinados a uso médico.»

Conforme al artículo 31, apartado 2, de la Ley sobre los impuestos especiales:

«El tabaco para fumar estará sujeto al impuesto especial al tipo de 54,16 euros por kilogramo de producto.»

### **Litigio principal y cuestiones prejudiciales**

Skonis ir kvapas es una sociedad establecida en Lituania que se dedica, entre otras actividades, a la venta al por menor de diversos productos del tabaco.

A tal fin, importó en Lituania, de 2012 a 2015, tabaco para pipa de agua, acondicionado en paquetes de 50 o 250 gramos y compuesto por varias sustancias, a saber, tabaco (en un 24 %), jarabe de azúcar (47 %), glicerina (27 %), aromatizantes (2 %) y sorbato potásico (menos de un gramo por kilogramo).

En las declaraciones de la recurrente en el litigio principal, este tabaco para pipa de agua fue clasificado, con arreglo a la NC entonces vigente, con el código 2403 11 00 00, como «tabaco para pipa de agua», y con el código nacional adicional X203, como «tabaco para fumar, sujeto al impuesto especial al tipo establecido en el artículo 31, apartado 2, de la Ley de impuestos especiales».

El Vilniaus teritorinė muitinė (Servicio Regional de Aduanas de Vilna, Lituania; en lo sucesivo, «Servicio Regional de Aduanas») procedió a una comprobación de las declaraciones electrónicas de importación presentadas por la recurrente en el litigio principal y determinó que el peso neto del tabaco para pipa de agua declarado no se correspondía ni con los datos que figuraban en las facturas ni con los que figuraban en los documentos de envasado. En efecto, la recurrente en el litigio principal no había declarado el peso neto total del tabaco para pipa de agua importado, sino únicamente el peso del tabaco que contenía, es decir, el peso de uno de los componentes de dicho tabaco para pipa de agua.

El Servicio Regional de Aduanas estimó que, según la legislación nacional, debía considerarse tabaco para fumar sujeto al impuesto especial todo el tabaco para pipa de agua controvertido en el litigio principal y no únicamente el tabaco que contenía. En consecuencia, en el acta de inspección tributaria, practicó una liquidación complementaria del impuesto especial adeudado por la recurrente en el litigio principal por importe de 1 308 750,28 euros y en concepto

de IVA a la importación por importe de 274 837,74 euros. Además, impuso el pago de intereses de demora que ascendían a 512 513 euros en concepto de impuesto especial y a 43 532 euros en concepto de IVA, así como una multa de 158 359 euros.

La recurrente en el litigio principal impugnó dicha acta de inspección presentando una reclamación ante el Departamento de Aduanas del Ministerio de Hacienda, el cual, mediante resolución de 14 de noviembre de 2017, confirmó la referida acta y denegó la solicitud de la recurrente en el litigio principal de quedar exenta del pago de los intereses de demora y de la multa.

La recurrente interpuso un recurso contra esta resolución ante la Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Comisión de litigios tributarios del Gobierno de la República de Lituania). Esta confirmó el importe del impuesto especial y del IVA establecido en el acta tributaria, pero concedió a la recurrente en el litigio principal la exención de los intereses de demora.

Esta resolución, así como las del Servicio Regional de Aduanas y del Departamento de Aduanas del Ministerio de Hacienda fueron recurridas ante el Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo de Vilna, Lituania), el cual, mediante sentencia de 7 de junio de 2018, las confirmó. La recurrente en el litigio principal apeló esta sentencia ante el órgano jurisdiccional remitente, el Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania).

En primer lugar, el órgano jurisdiccional remitente indica que debe determinar si el artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2011/64 debe interpretarse en el sentido de que el tabaco para pipa de agua, como el controvertido en el litigio principal, compuesto por tabaco en un 24 % y otras sustancias como jarabe de azúcar, glicerina, aromatizantes y un conservante, debe calificarse como «producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco» a efectos de dicha disposición.

En segundo lugar, puntualiza que le corresponde decidir si, cuando el tabaco contenido en la mezcla destinada a ser fumada, como tabaco para pipa de agua, responde a los criterios establecidos en el artículo 5, apartado 1, de la Directiva 2011/64, la mezcla en su conjunto, y con independencia de las demás sustancias que la componen, debe considerarse como tabaco para fumar.

En tercer lugar, el órgano jurisdiccional remitente estima que, en caso de respuesta negativa a esta pregunta, deberá responder a la cuestión de si, para calificar el tabaco para pipa de agua controvertido en el litigio principal como tabaco para fumar a efectos de su sujeción al impuesto especial, es preciso comprobar si dicho producto, obtenido mezclando tabaco fraccionado con otros líquidos y sustancias que se presentan normalmente en polvo, cumple el requisito establecido en el artículo 5, apartado 1, letra a), de la Directiva 2011/64.

En cuarto lugar, el órgano jurisdiccional remitente explica que, en caso de respuesta negativa a la segunda cuestión y de respuesta afirmativa a las cuestiones primera y tercera, sería preciso determinar si las disposiciones de la NC relativas a la partida arancelaria 2403 deben interpretarse en el sentido de que no se consideran «sucedáneos del tabaco» componentes del tabaco para pipa de agua como el jarabe de azúcar, los aromatizantes y la glicerina.

En estas circunstancias, el Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

¿Debe interpretarse el artículo 2, apartado 2, de la Directiva [2011/64/UE] en el sentido de que el tabaco para pipa de agua como el que se examina en el presente asunto [es decir, el compuesto de tabaco (hasta un 24 %), jarabe de azúcar, glicerina, aromatizantes y un conservante] debe considerarse como “producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco” a efectos de la aplicación de dicha disposición?

¿Debe interpretarse el artículo 5, apartado 1, de la Directiva 2011/64, incluidos los casos en que debe leerse en relación con el artículo 2, apartado 2, de dicha Directiva, en el sentido de que, cuando el tabaco que forme parte de una mezcla para fumar —del tabaco para pipa de agua (el producto controvertido en el presente asunto)— cumpla los criterios enumerados en el artículo 5, apartado 1, de la Directiva 2011/64, toda la mezcla debe considerarse tabaco para fumar, con independencia de las demás sustancias que contenga?

Si la segunda cuestión recibe una respuesta negativa, ¿debe interpretarse el artículo 2, apartado 2, o el artículo 5, apartado 1, de la Directiva 2011/64 en el sentido de que, a efectos de la aplicación de dicha Directiva, todo producto, como el controvertido en el procedimiento principal, elaborado mediante la mezcla de tabaco fraccionado con otros líquidos y sustancias que se presentan normalmente en polvo (jarabe de azúcar, glicerina, aromatizantes y un conservante) debe considerarse “tabaco para fumar”?

En caso de respuesta negativa a la segunda cuestión y de respuesta afirmativa a las cuestiones primera y tercera, ¿deben interpretarse las disposiciones de la [NC], relativas a la partida 2403, en el sentido de que no se consideran “sucedáneos del tabaco” componentes del tabaco para pipa de agua tales como: 1) el jarabe de azúcar, 2) los aromatizantes o 3) la glicerina?»

### **Sobre las cuestiones prejudiciales**

#### ***Sobre las cuestiones prejudiciales primera y segunda***

Mediante sus cuestiones prejudiciales primera y segunda, que es preciso examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2 y 5 de la Directiva 2011/64 deben interpretarse en el sentido de que el tabaco para pipa de agua, compuesto de tabaco en un 24 % y otras sustancias como jarabe de azúcar, glicerina, aromatizantes y un conservante, debe calificarse como «producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco» y como «tabaco para fumar», a efectos de dichas disposiciones, y, por lo tanto, debe considerarse, en su conjunto y con independencia de las sustancias distintas del tabaco que lo componen, como tabaco para fumar sujeto al impuesto especial sobre el tabaco.

A este respecto y con carácter preliminar, procede señalar que las disposiciones de la Directiva 2011/64 no se refieren expresamente al tabaco para pipa de agua.

No obstante, el artículo 2, apartado 1, de dicha Directiva define, a efectos de su aplicación, el concepto de «labores del tabaco» y clasifica en tres categorías las labores del tabaco objeto de la armonización que pretende la referida Directiva: la primera se refiere a los cigarrillos, la segunda, a los cigarros puros y a los cigarrillos, y la tercera, al tabaco para fumar. Los productos contemplados en cada una de estas categorías se definen en los artículos 3 a 5 de la Directiva 2011/64 en función de sus características propias.

Además, el artículo 2, apartado 2, de esta Directiva asimila a los cigarrillos y al tabaco para fumar los productos constituidos exclusiva o parcialmente por sustancias distintas del tabaco pero que respondan a los demás criterios del artículo 3 o del artículo 5, apartado 1, de la referida Directiva. Por otra parte, esta última disposición define el concepto de «tabaco para fumar».

En primer lugar, por lo que respecta a la interpretación del artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2011/64 y al concepto de «productos constituidos parcialmente por sustancias distintas del tabaco» a efectos de esta disposición, procede recordar que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para garantizar la aplicación uniforme de los conceptos de la Directiva 2011/64, su interpretación debe ser autónoma, basada en el tenor de las disposiciones de que se trate, en la lógica interna de dicha Directiva y en los objetivos que esta persigue (sentencia de 11 de abril de 2019, Skonis ir kvapas, C-638/17, EU:C:2019:316, apartado 25 y jurisprudencia citada).

En cuanto al tenor del artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2011/64, el legislador de la Unión no precisó la naturaleza de las sustancias distintas del tabaco a que se refiere esta disposición, de modo que el concepto de «productos constituidos parcialmente por sustancias distintas del tabaco» no excluye ninguna sustancia que pueda mezclarse con tabaco ni exige que el tabaco sea mezclado con determinadas sustancias.

En cuanto a la lógica interna del artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2011/64, es preciso subrayar que el párrafo primero de esta disposición 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 recogidos en los artículos 3 y 5, apartado 1, de dicha Directiva. Conforme al artículo 2, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2011/64, únicamente se excluyen de esta regla los productos que, por un lado, no contengan tabaco y, por otro, tengan una función exclusivamente medicinal (véase, por analogía, la sentencia de 30 de marzo de 2006, Smits-Koolhoven, C-495/04, EU:C:2006:218, apartado 18).

De ello se deduce que un producto puede estar comprendido en el ámbito de aplicación de esta Directiva y estar sujeto al impuesto especial sobre el tabaco sin por ello estar constituido exclusivamente por tabaco.

En cuanto a los objetivos de la Directiva 2011/64, esta tiene por objeto, como se desprende de su artículo 1, fijar los principios generales de la armonización de las estructuras y de los tipos del impuesto especial al que los Estados miembros someterán las labores del tabaco. Por lo tanto, la Directiva 2011/64 forma parte de la legislación fiscal de la Unión sobre los productos del tabaco, legislación que, con arreglo al considerando 2 de la Directiva, tiene por objeto garantizar el buen funcionamiento del mercado interior, asegurando al mismo tiempo un elevado nivel de protección de la salud (véanse, en este sentido, las sentencias de 9 de octubre de 2014, Yesmoke Tobacco, C-428/13, EU:C:2014:2263, apartados 23, 35 y 36, y de 6 de abril de 2017, Eko-Tabak, C-638/15, EU:C:2017:277, apartado 17).

Pues bien, con el fin de garantizar, por un lado, el buen funcionamiento del mercado interior y condiciones de competencia neutras en el sector del tabaco y, por otro lado, un elevado nivel de protección de la salud humana, es preciso asimilar a los cigarrillos y al tabaco para fumar todos los productos del tabaco que puedan fumarse. En efecto, tales productos compiten con los cigarrillos y el tabaco para fumar y pueden ser objeto de la política de protección de la salud en materia de lucha contra el tabaquismo.

Por lo demás, en virtud del artículo 2, punto 13, de la Directiva 2014/40/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de abril de 2014, relativa a la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros en materia de fabricación, presentación y venta de los productos del tabaco y los productos relacionados y por la que se deroga la Directiva 2001/37/CE (DO 2014, L 127, p. 1; corrección de errores en DO 2015, L 150, p. 24), se considera que el tabaco para pipa de agua es tabaco para fumar.

Además, en la medida en que, según los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia, el calentamiento y la combustión de todas las sustancias que componen el tabaco para pipa de agua, como el controvertido en el litigio principal, generan un humo que se inhala, tal calificación se aplica a este último.

De lo anterior se deduce que el concepto de «producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco», a efectos del artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2011/64, debe interpretarse en el sentido de que comprende el tabaco para pipa de agua, como el controvertido en el litigio principal, compuesto de tabaco, jarabe de azúcar, glicerina, aromatizantes y un conservante.

En segundo lugar, por lo que respecta a la interpretación del artículo 5, apartado 1, letra a), de la Directiva 2011/64, es preciso subrayar que el tenor de esta disposición exige, a efectos de la calificación como «tabaco para fumar», el cumplimiento de dos requisitos acumulativos, a saber, por un lado, que el tabaco esté cortado o fraccionado de otra forma, hilado o prensado en placas y, por otro lado, que pueda fumarse sin transformación industrial ulterior.

Por lo que se refiere al primer requisito, de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia parece desprenderse que el tabaco para pipa de agua controvertido en el litigio principal es un tabaco cortado o fraccionado de otra forma, hilado o prensado en placas, extremo que, no obstante, corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

Por lo que se refiere al segundo requisito, el tabaco para pipa de agua, como el controvertido en el litigio principal, puede fumarse sin transformación industrial ulterior.

A este respecto, es preciso recordar que el Tribunal de Justicia ya ha precisado que no constituye una transformación industrial una manipulación simple dirigida a lograr que un producto de tabaco no terminado pueda fumarse y que una transformación industrial, en cambio, se refiere a la transformación, generalmente a gran escala, con arreglo a un proceso normalizado, de materias primas en bienes materiales (sentencia de 6 de abril de 2017, Eko-Tabak, C-638/15, EU:C:2017:277, apartados 30 a 32).

Pues bien, el tabaco para pipa de agua es un producto que no necesita, para ser fumado, ninguna transformación de materias primas en bienes materiales con arreglo a un proceso normalizado.

Por lo tanto, el tabaco para pipa de agua, como el controvertido en el litigio principal, puede cumplir los dos requisitos acumulativos, establecidos en el artículo 5, apartado 1, letra a), de la Directiva 2011/64, y necesarios para la calificación como «tabaco para fumar».

Por lo que respecta a si el tabaco para pipa de agua, como el controvertido en el litigio principal, en su conjunto y cualesquiera que sean las sustancias, distintas del tabaco, que lo componen, debe considerarse como tabaco para fumar, es preciso señalar que, como han alegado acertadamente la Comisión Europea y el Gobierno portugués, la Directiva 2011/64 asimila, en su totalidad, a los tabacos para fumar, los productos constituidos parcialmente por sustancias distintas del tabaco sin distinguir entre esas diferentes sustancias ni establecer el gravamen únicamente para el tabaco contenido en dichos productos.

Así pues, de los artículos 7 a 12 de la citada Directiva se desprende que el importe del impuesto especial sobre los cigarrillos no se define haciendo abstracción de las sustancias y elementos distintos del tabaco que los componen.

Asimismo, el legislador de la Unión no previó en modo alguno, en relación con el tabaco elaborado distinto de los cigarrillos al que se refieren los artículos 13 y 14 de la Directiva 2011/64, excluir del impuesto especial sobre dicho producto el peso de las sustancias distintas del tabaco.

Por último, todas las sustancias que componen el tabaco para pipa de agua se calientan y fuman como componentes de un único producto. Por lo tanto, a efectos de la Directiva 2011/64, ese producto debe considerarse, en su conjunto, como tabaco para fumar y estar sujeto, como tal, al impuesto especial sobre el tabaco.

De lo anterior se deduce que el artículo 5, apartado 1, de la Directiva 2011/64 debe interpretarse en el sentido de que, cuando el tabaco contenido en una mezcla destinada a ser fumada, como el tabaco para pipa de agua, cumple los requisitos establecidos en esa disposición, tal mezcla debe considerarse, en su conjunto y cualesquiera que sean las sustancias distintas del tabaco que la componen, como tabaco para fumar.

Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales primera y segunda que los artículos 2 y 5 de la Directiva 2011/64 deben interpretarse en el sentido de que el tabaco para pipa de agua, compuesto de tabaco en un 24 % y otras sustancias como jarabe de azúcar, glicerina, aromatizantes y un conservante, debe calificarse como «producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco» y como «tabaco para fumar», a efectos de dichas disposiciones, y, por lo tanto, debe considerarse, en su conjunto y cualesquiera que sean las sustancias distintas del tabaco que lo componen, como tabaco para fumar sujeto al impuesto especial sobre el tabaco.

#### ***Sobre las cuestiones prejudiciales tercera y cuarta***

A la vista de la respuesta dada a las cuestiones prejudiciales primera y segunda, no procede responder a las cuestiones prejudiciales tercera y cuarta.

#### **Costas**

Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Octava) declara:

**Los artículos 2 y 5 de la Directiva 2011/64/UE del Consejo, de 21 de junio de 2011, relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco, deben interpretarse en el sentido de que el tabaco para pipa de agua, compuesto de tabaco en un 24 % y otras sustancias como jarabe de azúcar, glicerina, aromatizantes y un conservante, debe calificarse como «producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco» y como «tabaco para fumar», a efectos de dichas disposiciones, y, por lo tanto, debe considerarse, en su conjunto y cualesquiera que sean las sustancias distintas del tabaco que lo componen, como tabaco para fumar sujeto al impuesto especial sobre el tabaco.**

Firmas

---

\* Lengua de procedimiento: lituano.