

LA DELIMITACION DE LA NOCION DE EXACCIONES DE EFECTO EQUIVALENTE A LOS DERECHOS DE ADUANA EN EL TRATADO CEE

por Nicole STOFFEL VALLOTTON (*)

SUMARIO

I. INTRODUCCION.—II. UNA REVISION DE LOS ELEMENTOS QUE CARACTERIZAN LAS EXACCIONES DE EFECTO EQUIVALENTE (E.E.E.): 1) La Exacción: a) Su naturaleza heterogénea y su carácter estatal; b) Su carácter unilateral; c) Su percepción por razón del paso por la frontera; d) La relativa irrelevancia de la finalidad y el destino de la exacción. 2) El efecto equivalente a los derechos de aduana: a) La desaparición del efecto discriminatorio y protector como criterio determinante; b) La incidencia sobre libre circulación de mercancías a causa de la alteración del precio del producto.—III. LAS E.E.E. Y LA REMUNERACION DE UN SERVICIO PRESTADO POR EL ESTADO: 1) La noción de servicio prestado. 2) La exacción remuneradora.—IV. LAS E.E.E. Y LAS MEDIDAS DE EFECTO EQUIVALENTE AL DE RESTRICCIONES CUANTITATIVAS (Art. 30 a 36): 1) El concepto. 2) La interrelación entre ambos obstáculos.—V. LAS E.E.E. Y LOS TRIBUTOS INTERNOS (Art. 95): 1) La exacción y el tributo interno: naturaleza de la imposición. 2) El régimen o sistema general de tributos internos como exclusión del concepto de E.E.E.: a) El gravamen compensatorio; b) El criterio de la identidad del gravamen; c) Las exacciones parafiscales; d) La falta de producto nacional similar.—VI. LAS E.E.E. Y LAS AYUDAS ESTATALES (Art. 92). VII. CONCLUSIONES.

I. INTRODUCCION

Junto con los derechos de aduana y los tributos internos de carácter discriminatorio, las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana pueden clasificarse entre los obstáculos financieros (1) a la libre circulación de mercancías que los Estados miembros deben de eliminar para alcanzar los fines del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea.

(*) Profesora de Derecho Internacional Público. Universidad Complutense de Madrid.

(1) En este sentido VAULONT, N.: «Die Vereinfachung der Verfahren und Formlichkeiten im innergemeinschaftlichen Warenverkehr im Lichte des Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zum Verbot der Erhebung von Abgaben Zollgleicher Wirkungsk» *EuR*, 1977, núm. 1, pp. 1 a 25, especialmente

Según establece el artículo 9 del TCEE, la unión aduanera implica la prohibición, entre los Estados miembros, de los derechos de aduana a la importación y exportación de mercancías, así como cualquier exacción cuyo efecto sea equivalente (2). El artículo 12 del TCEE establece para los Estados miembros la obligación de abstenerse de introducir nuevos derechos de aduana o exacciones semejantes (3). En cuanto a las disposiciones siguientes determinan el ritmo de supresión de estos obstáculos durante el período de transición que debía de terminar en 1962 para la exportación (art. 16) y en 1970 para la importación (art. 13.2) (4).

Las exacciones de efecto equivalente no son objeto de definición alguna en el Tratado CEE y tan sólo se configuran como un complemento residual y paralelo a la obligación para los Estados miembros de suprimir, entre sí, sus respectivos derechos de aduana. Su definición progresiva es obra, por tanto, del Tribunal de Justicia de las Comunidades (TJCE) (5), si bien esta noción tan imprecisa ya encuentra sus primeras manifestaciones en el ámbito económico internacional en el Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT) en sus artículos II y VIII en la expresión «derechos y cargas de cualquier naturaleza» (6). La razón por la cual se había incluido ya como obstáculo a eliminar, en dicho Acuerdo, radicaba en la preocupación de que a medida en que fueran suprimiéndose los derechos de adua-

te p. 8. Señalamos que esta clasificación es meramente orientativa de lo que abarcan estos obstáculos. En efecto, es frecuente, también, ver utilizarse la categoría de obstáculos «fiscales» de los que participan también las exacciones de efecto equivalente, aunque generalmente con esta terminología se hace referencia con mayor frecuencia a los tributos internos del artículo 95 y ss. Sin entrar en polémica sobre esta cuestión, se puede decir que estos obstáculos se exceden, sin duda, del ámbito estrictamente fiscal puesto que abarcan también cargas parafiscales, e incluso, a veces, se exceden las cargas abarcadas del propio ámbito tributario y financiero [ver el presente trabajo en p. 61 sobre la naturaleza de la exacción; y asimismo la naturaleza de los tributos internos en nota (113)].

(2) Se trata de la disposición básica del TCEE sobre la unión aduanera. **Quede advertido el lector** de que la jurisprudencia utiliza con muy poco formalismo las disposiciones referentes a la prohibición de exacciones de efecto equivalente. Por lo que verá frecuentemente empleados globalmente los artículos 9 a 16; o bien artículos 9 a 13 o incluso solo artículo 13.2 cuando se trata de importaciones; y artículo 16 solo cuando se trata de exportaciones; o simplemente artículo 12 cuando se trata de exacciones establecidas recientemente.

(3) Esta disposición que establece el «standstill», idónea para el período de transición de los «seis», se usa con frecuencia hoy (ver nota anterior).

(4) En las adhesiones de Reino Unido, Irlanda y Dinamarca, y la adhesión posterior de Grecia, se preveía también un período de transición, suprimiéndose paulatinamente estas exacciones, en cambio en las adhesiones de España y Portugal prácticamente no ha habido período de transición. Puede ver una descripción sucinta de ello por STOFFEL VALLOTON, N. en «Las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana en la CEE», *Rev. Impuestos*, 1986, núm. 7, pp. 143 a 154, especialmente pp. 145-146.

(5) No obstante, hay que señalar la labor de la Comisión CE durante el período de transición de los «seis» para la supresión de exacciones en virtud del artículo 13.2 ver TIMMERMANS C.W.A.: «La libre circulación de mercancías», en *Treinta años de Derecho comunitario*, Colección Perspectivas Europeas, Luxembourg, 1984, traducción edición de 1981, pp. 255 a 306, especialmente pp. 265-266; y WAELBROECK, M. en MEGRET, J. et autres: *Le droit de la Communauté Economique*, vol. I, Bruxelles, 1973, p. 55.

(6) El artículo II establece que ciertos productos no estarán sujetos, al ser importados, a derechos de aduana propiamente dicho... y también estarán exentos de «todos los demás derechos y cargas de cualquier clase aplicados a la importación». En el artículo VIII se establece que «los derechos y cargas de cualquier naturaleza» percibidos por las partes contratantes sobre la importación o exportación no deberán constituir una protección indirecta de los productos nacionales (ni gravámenes de carácter fiscal aplicados a la importación o la exportación)... se limitarán al coste aproximado de los servicios prestados.

na, instrumento clásico de proteccionismo comercial estatal, se podría dar paso al incremento de ciertos derechos, de otra naturaleza o semejantes, que gravaran también las mercancías en la frontera (7) y produjeran, en definitiva, los mismos efectos proteccionistas que los aranceles.

Esta misma preocupación se trasluce en el Tratado de Roma en sus artículos 9 a 16 pero la expresión imprecisa que nos ocupa, como ponen de relieve WOOLDRIDGE y PLENDER, gracias a la jurisprudencia comunitaria, ha ido adquiriendo perímetros mucho más amplios que la expresión consagrada en el GATT (8).

España ha asumido ya desde el 1.º de marzo de 1986 la obligación de suprimir dichas exacciones (9), lo que hace adquirir nueva relevancia a esta figura jurídica peculiar de la que nos proponemos examinar los elementos característicos, procurando sobre todo, delimitarla de otras figuras afines del TCEE.

II. UNA REVISIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE CARACTERIZAN LAS EXACCIONES DE EFECTO EQUIVALENTE A LOS DERECHOS DE ADUANA

Antes de finalizar el período de transición el TJCE ya había tenido que pronunciarse en varios asuntos en los que habría de perfilar el concepto de exacciones el efecto equivalente (10). Poco antes de acabar este período, el TJCE daría una definición básica de esta noción que aún perdura actualmente: «una carga pecuniaria, por mínima que sea, unilateralmente impuesta, cualquiera que sea su denominación

(7) Ver DAM, K. W.: «The GATT Law and international Economic Organisation», Chicago, USA, 1970, p. 40 y, en general, en cuanto a la noción que nos ocupa y el GATT ver MARESCA, M.: «Le tasse di effetto equivalente», en *Il Diritto Tributario Commentato*, serie I, vol. 99, 1984, especialmente pp. 12 a 25.

(8) WOOLDRIDGE, F. & PLENDER, R.: «Charles having Effect Equivalent to Custom Duties: a Review of the Cases», ELR, 1978, pp. 101 a 115, especialmente p. 103 y p. 114. Estos autores atribuyen esta mayor amplitud a dos factores: 1) el concepto se ha extendido a convenciones y reglamentos comunitarios; 2) porque el TJCE ha reconocido, desde 1962, que el artículo 12 producía efectos directos. Añadiremos también que su definición va más allá del principio del tratamiento nacional del GATT.

(9) Los artículos 35 y 36 del «Acta relativa a las condiciones de adhesión del Reino de España y de la República Portuguesa, y a las adaptaciones de los Tratados» (BOE, 1986, núm. 1) habían diferido durante dos meses, desde el momento de su entrada en vigor, la aplicación de los artículos 9, 12, 13 y 16 del TCEE en lo que respecta a la prohibición de exacciones de efecto equivalente. Desde entonces estas disposiciones producen efecto directo en nuestro ordenamiento interno. En cuanto al ámbito de aplicación territorial de éstas se prevé, sin embargo, un régimen especial para Canarias, Ceuta y Melilla en el Protocolo II del Acta referida. Ver al respecto STOFFEL VALLOTTON, N., op. cit., nota (4), pp. 147 y 148.

(10) Así sentencia TJCE Commission/Grand Duché du Luxembourg et Royaume de Belgique de 14-2-62, as. ac. 2 y 3/62, Rec. 1962, p. 817 y ss., en el que la Comisión recurría contra estos dos Estados ante el TJCE por haber aumentado un derecho que cobraban sobre la importación del pan de alajú (pain d'épice). En sentencia Commission/Italia de 10-12-68, as. 7/68, Rec. 1968, p. 626; la Comisión recurriría contra Italia por percibir derechos sobre la exportación de obras de arte; en sentencia Commission/Republique Italienne de 1-7-69, as. 24/68, Rec. 1969, pp. 193 y ss.; la Comisión recurría contra Italia, de nuevo, esta vez por percibir unos derechos de estadísticas sobre las exportaciones de ciertos productos. Por fin, sentencia 2 y 3/69, Diamantarbelders/Brachfeld et Chougol de 1-7-69, Rec. 1969, pp. 211 y ss.; se trataba de la compatibilidad de una cuota exigida en Bélgica a los importadores de diamante en bruto por el Fondo Social de trabajadores del ramo, que se destinaba exclusivamente a revertir ventajas sociales para los trabajadores a nivel nacional.

y técnica, que grave las mercancías nacionales o importadas por razón de su paso por la frontera, cuando no es un derecho de aduana propiamente dicho, constituye una exacción de efecto equivalente en el sentido de los artículos 9, 12, 13 y 16 del tratado, incluso cuando no es percibida en provecho del Estado y no ejerce ningún efecto discriminatorio o protector, ni el producto gravado se encuentra en competencia con una producción nacional» (11). El TJCE insistía, además, en el carácter absoluto de la prohibición de estas exacciones que al igual que los derechos de aduana «se prohíben independientemente de toda consideración sobre la finalidad por la cual se han instituido así como el destino de los ingresos producidos» (12).

Esta definición quedaría incompleta, sin embargo, si no volviera a recordarse parte de la primera definición de 1962: «La exacción grava específicamente un producto importado a exclusión del producto nacional similar y tiene por resultado, al alterar su precio, el tener la misma incidencia sobre la libre circulación de mercancías que un derecho de aduana» (13).

En estas frases quedan reflejadas las características más relevantes de la figura jurídica que nos ocupa, pero conviene analizar ahora estos elementos para poder distinguir estas exacciones de otros obstáculos a la libre circulación de mercancías:

1) La Exacción

La primera condición que se exige para que exista tal obstáculo radica en su forma de manifestarse. En efecto debe de tratarse, ante todo, de un gravamen o exigencia de pago de una cuantía determinada, cualquiera que sea ésta, que grava un producto por su importación o exportación. Esta forma «financiera» que reviste, a la vez que le asemeja a los derechos de aduana, es la que le distingue esencialmente también de otros obstáculos a la libre circulación de mercancías tales como las medidas de efecto equivalente al de restricciones cuantitativas como veremos más adelante (14).

a) Su naturaleza heterogénea y su carácter estatal.

No es en vano que el TJCE ha procurado dar el mayor alcance posible a la prohibición de exacciones de efecto equivalente, subrayando que no es relevante ni su denominación ni su técnica recaudatoria, ni tampoco importa si el gravamen se percibe «en provecho del Estado». Ello permite interpretar de forma muy amplia el carácter estatal de la exacción. En efecto, si la prohibición de los artículos 9 a 16 se dirige exclusivamente a los Estados miembros, múltiples son sus formas de manifestación. Así la exacción puede percibirse por un organismo autónomo «siempre

(11) As. 24/68, cit. nota anterior, p. 201 y as. ac. 2 y 3/69, cit. nota anterior, p. 222, cons. 19 (traducción de la autora).

(12) *Ibidem*, p. 200, cons. 7 (trad. autora).

(13) As. ac. 2 y 3/62, Rec. 1962, p. 828 (trad. autora).

(14) Ver más adelante este trabajo, p. 72.

que este último tenga carácter público» (15), y la exacción puede tener naturaleza fiscal o parafiscal. Pero recientemente el TJCE ha llegado hasta el extremo de considerar como exacción de efecto equivalente el **precio de pruebas sanitarias cobrado por laboratorios privados** sin que se transfieran los fondos recaudados a la Administración pública (16). El carácter estatal de la exacción procede aquí de la designación de los laboratorios por la autoridad pública y de la obligatoriedad legal de las pruebas sanitarias para la importación del producto (17). Ello revela hasta qué punto el TJCE está dispuesto a poner de manifiesto infracciones cada vez más sutiles de los Estados miembros.

(15) Ver sentencia TJCE IGAV/ENCC de 18-6-75, as. 94/74, Rec. 1975, pp. 699 y ss., especialmente p. 710, cdo. 11. Cabe preguntarse aquí si entre los entes públicos que pueden ser los que recauden exacciones semejantes, deben excluirse los monopolios que caen en el ámbito del art. 37 o del art. 90 del TCEE. BESCHEL, M., en Von der GROEBEN, H.; Von BOECK, H.; THIESING, J.; y EHELERMANN, C. D.: *Kommentar zum EWG Vertrag*, 3.ª ed., Baden-Baden, 1983, vol. 5, p. 206; estima, siguiendo la sentencia Mirlitz (as. 91/75, Rec. 1976, pp. 211 y ss., espec. p. 230), que el artículo 37 es «lex specialis» con respecto a los artículos 9 a 16, en la medida en que un monopolio estatal de carácter comercial prevea la percepción de exacciones que respondan a las características de las que nos ocupan. No obstante, la línea jurisprudencial seguida por el TJCE en sentencias más recientes: Hansen/Hauptzollamt de Flensburg de 13-1-79, as. 91/78, Rec. 1979, pp. 935 y ss., especialmente p. 953 declara aplicables simultáneamente los artículos 92 y 37; asimismo la sentencia Peureux/Directeur des Services Fiscaux de Haute Saône de 13-8-79, as. 119/78, Rec. 1979, pp. 975 y ss., especialmente p. 987 declara aplicables simultáneamente los artículos 3 y 37; y y Peureux, as. 86/78, Rec. 1979, pp. 897 y ss., especialmente p. 915 estima también, aunque con menos precisión, aplicables simultáneamente los artículos 95 y 37. Ello nos hace pensar que, aunque el TJCE no se haya pronunciado expresamente respecto a la aplicación simultánea de los artículos 9 a 13 en relación con el artículo 37, también son aplicables simultáneamente. Ver en este sentido RODRIGUEZ IGLESIAS, G. C.: «Monopolos d'Etat et entreprises publiques», en *Disciplines communautaires et politiques économiques nationales*, Colloque de 19-20 mai 1983, edit. Institut d'Etudes Européennes, Université Libre de Bruxelles, 1984, p. 381. El autor estima que cabe llegar a la conclusión de que «al término del período de transición, el artículo 37 comporta obligaciones específicas que ya no excluyen las que resulten de otras disposiciones del Tratado sino el contrario se añaden a éstas». Asimismo en este sentido RODRIGUEZ IGLESIAS, G. C.: «La adaptación del monopolio español de petróleo a las exigencias del derecho comunitario europeo», RIE, 1981, núm. 1, pp. 27 y ss., especialmente pp. 32 y 33.

En cuanto al artículo 90 que considera las empresas públicas encargadas de servicios de interés económico general o presentan el carácter de monopolio fiscal, aunque su ámbito de aplicación parezca más amplio que el del artículo 37, paradójicamente a penas ha sido aplicado. Ver RODRIGUEZ IGLESIAS, G. C., *Ibidem*, supra, p. 402.

No hay, por lo tanto, práctica que permita responder adecuadamente a esta cuestión. Pero BERNINI, G. en «Las reglas de competencia», en *Treinta años de Derecho comunitario*, Col. Perspectivas Europeas, Luxembourg, 1984 (traducido de edit. de 1981, Luxembourg), p. 388, estima que las empresas comprendidas en el párrafo 2 del artículo 90 «no se hallan sometidas a la aplicación de las normas del tratado y, sobre todo, a la de las normas sobre competencia, más que en la medida en que dicha aplicación no impide el cumplimiento de hecho o de derecho de la misión particular que les ha sido confiada, aunque no debe afectar a los intercambios en forma contraria al interés de la Comunidad». Parece poder deducirse que ciertas situaciones específicas podrían sustraerse del ámbito de aplicación de los artículos 9 a 16; y se confía a la Comisión, en virtud del artículo 90.3, la decisión sobre la vigilancia de la compatibilidad o no de la actuación de estas empresas públicas o monopolios fiscales con el Tratado.

(16) Ver sentencia Commission/Danemark de 9-11-83, as. 158/82, Rec. 1983, pp. 3573 y ss. Para una descripción de la técnica de esta exacción ver conclusiones del Abogado General MANCINI en este asunto, Rec. 1983, p. 3590, y también misma sentencia, p. 3582, cdo. 2, p. 3584, cdo. 12, y p. 3587, cdo. 28.

(17) *Ibidem*. (El Decreto danés, además, preveía la obligación para el importador de remunerar el laboratorio que efectúe los análisis y certificados necesarios para la importación del producto).

b) Su carácter unilateral.

La carga pecuniaria debe provenir de una decisión exclusiva del Estado miembro, aludiendo, pues, a la defensa de un interés particular del referido Estado (18). En efecto, la exacción pierde su carácter unilateral, y con ello se sustrae a la aplicación de la prohibición de los artículos 9 a 16, cuando es autorizada expresamente por la Comunidad, bien en virtud de una de las cláusulas de salvaguardia previstas en el Tratado (19), bien cuando resulta de alguna medida establecida o expresamente autorizada en interés de la Comunidad, como es el caso de ciertos controles sanitarios (20). No obstante, ello no significa que las instituciones no queden vinculadas por la prohibición de exacciones de efecto equivalente (21) sino sólo pone de manifiesto que para éstas la prohibición no tiene el mismo carácter incondicional que para los Estados miembros (22). Ahora bien, no deja de plantear ciertas dudas su delimitación, como veremos más adelante, cuando se trata de controles sanitarios (23).

c) Su percepción por razón del paso por la frontera.

Decantadas las anteriores características, la presente viene a aportar el elemento descriptivo clave de lo que es una exacción de efecto equivalente y permite,

(18) Ver Van RAEPENBUSCH, S.: «Les taxes d'effet équivalent à des droits de douane», RMC, 1983, pp. 492 a 511, especialmente p. 498.

(19) Las cláusulas de salvaguardia son disposiciones que el Tratado ha previsto para paliar temporalmente situaciones económicas difíciles en uno o varios Estados miembros, permiten hacer excepción a la aplicación de disposiciones del TCEE previa solicitud y autorización de la Comisión o en su caso del Consejo. Son los artículos 107, 108, 109 y 115; y en ciertos casos el artículo 103 ha sido también utilizado como tal, así permitió, en el ámbito agrícola, la adopción de un reglamento que establecía la percepción de montantes compensatorios monetarios para paliar los efectos de las fluctuaciones de monedas sobre los precios de productos agrícolas (ver, p. e.), sentencia Balkan/Hauptzollamt Berlín de 24-10-73, as. 5/73, Rec. 1973, pp. 1091 y ss., espec. p. 1109). Para España y para los demás Estados miembros frente a ésta, el artículo 379 del Acta de Adhesión prevé una cláusula de salvaguardia general durante el período de transición, cuyo texto reproduce prácticamente el artículo 226 TCEE, que rigió durante el período de transición de los «seis» (ver al respecto sentencia Internationale Crediet.../Ministère de l'Agriculture et la pêche de 18-2-64, as. ac. 73 y 74/63, Rec. 1964, pp. 6 y ss., especial p. 28).

(20) Ver sentencia TJCE Bauhuus/Etat néerlandais de 25-1-77, as. 46/76, Rec. 1977, pp. 5 ss., hay que precisar que no son las exacciones las que estaban autorizadas expresamente por la Comunidad sino los controles sanitarios, ver este trabajo en p. 75. En cambio en la sentencia J. Kind/Commission de 17-9-82, as. 106/81, Rec. 1982, pp. 2885 y ss., espec. p. 2920, cdo. 21; el TJCE ha considerado que una exacción a la exportación destinada a restablecer el precio normal de un producto agrícola («claw back») en el marco de un reglamento comunitario que instituye la organización común de mercado de carnes ovinas y caprinas, estaba directamente autorizada por dicho reglamento, no era por tanto E.E.E. al carecer de carácter unilateral.

(21) Así en sentencia TJCE Commissionnaires réunis et fils de H. Ramel/Receveurs des douanes de 20-4-78, as. 80 y 81/77, Rec. 1978, p. 927; el TJCE declaró incompatible con el TCEE, artículo 31.2, un reglamento (816/70) del Consejo.

(22) Ver MERTENS de WILMARS: «De heffingen van glijke werking als douanenrechten» in Liber Amicorum Baron Jean van Houtte, pp. 325 y ss., cit. BARENTS, R.: «Charges of Equivalent Effect to Custom Duties», CMLR, 1978, pp. 415 a 434, especialmente en p. 419.

(23) Ver el presente trabajo p. 75.

en principio, distinguirla de otros obstáculos a la libre circulación de mercancías tales como los tributos internos de carácter discriminatorio.

En efecto, el TJCE considera relevante que la carga pecuniaria se perciba «por razón del paso por la frontera» y en realidad es uno de los elementos característicos que le hace conservar una similitud básica con los derechos de aduana. No obstante, la expresión ha perdido su sentido inicial que hubiera limitado la prohibición de exacciones de efecto equivalente al ámbito estricto de las cargas percibidas en operaciones en la frontera. El TJCE ha considerado que era indiferente el momento en que se percibía, y podría percibirse no sólo en el paso de la mercancía por la frontera sino en fase posterior de su comercialización o transformación (24).

Así esta expresión se ha convertido en sinónimo de la expresión «por razón de la importación o la exportación de la mercancía» y se debe interpretar en el sentido de que si existe producción nacional similar o idéntica al producto importado, ésta no debe ser objeto de ningún gravamen y sólo sería gravado el producto importado (25). En cuanto a la exportación, se manifiesta el obstáculo por el hecho de gravar sólo el producto nacional destinado a la exportación a exclusión del que se destina a la comercialización interna. Esta característica que permite distinguir con facilidad este obstáculo, no deja de plantear problemas, sin embargo, cuando la comparten también ciertos tributos internos que gravan sólo productos importados, como tendremos ocasión de comprobarlo (26).

d) La relativa irrelevancia de la finalidad y el destino de la exacción.

Cuando el TJCE declaró, por primera vez, que era irrelevante la finalidad de la exacción, obedecía a una motivación concreta, la de evitar que el Gobierno italiano, en el asunto 7/68, pudiera valerse de la protección del patrimonio artístico para justificar unas exacciones que percibía la Administración italiana sobre la exportación de obras de arte, alegando el artículo 36 del TCEE (27).

Admitir esta causa de justificación hubiera significado abrir la puerta a múltiples posibilidades de excepción a la aplicación de los artículos 9 a 16 del TCEE (28). Y hay que recordar que **el Tratado no ha previsto ninguna posibilidad de excepción específica a la prohibición de exacciones de efecto equivalente.**

A partir de entonces, el TJCE ha reiterado frecuentemente que no había que tomar en consideración ni la finalidad de la exacción ni el destino de los fondos recaudados, a fin de evitar futuros intentos de los Estados en este sentido. Sin embargo, en ciertos casos, el propio TJCE contradice esta afirmación puesto que tiene

(24) Ver sentencia TJCE Steinike & Wehlhoff/RFA de 22-3-77, as. 78/78, Rec. 1977, pp. 595 y ss., especialmente p. 615, cdo. 29.

(25) En efecto, el TJCE ha señalado que la característica esencial de una exacción de efecto equivalente, que le distingue de otros obstáculos es que grava el producto importado a exclusión del producto nacional similar [ver definición sentencia 1962, supra nota (13)].

(26) Ver el presente trabajo p. 82.

(27) Ver sentencia Commission/Italie, cit. nota (10), p. 628.

(28) En efecto, el artículo 36 como cláusula de excepción a la aplicación de los artículos 30 y 34 contempla toda una serie de causas de justificación (orden público, seguridad, salud, etc.), ver el presente trabajo en p. 73, nota (78).

en cuenta precisamente la finalidad o al menos el destino de los fondos recaudados para determinar la existencia o inexistencia de una exacción de efecto equivalente:

Así cuando el Organo judicial calificó una exacción parafiscal de exacción de efecto equivalente, no ha tenido reparo en afirmar la relevancia del destino de los fondos recaudados (favorecer la producción nacional) para su calificación (29).

Por otra parte, cuando el TJCE admite que una exacción se justifique si se percibe exclusivamente como contrapartida de un servicio prestado, a nuestro entender es la finalidad legítima de la exacción (compensar un servicio prestado) que excluye su prohibición (30). Asimismo, nos preguntamos si no es la finalidad de la exacción la que interviene en los casos en que el TJCE ha determinado la compatibilidad con el Tratado de exacciones no autorizadas por la Comunidad, pero que contribuyen a fomentar la armonización de controles sanitarios implantados por la Comunidad y a neutralizar otros controles sanitarios implantados por los Estados miembros (31).

En estos casos, el TJCE ha fijado el límite de estas «exclusiones» del concepto en la proporcionalidad de la cuantía de la exacción (32).

Bien como vía de ampliación o de exclusión del concepto, la finalidad o el destino de la exacción pueden ser a veces relevantes, a nuestro entender, como elemento subjetivo de la noción. Ahora para nosotros su diferenciación con una vía de excepción a la prohibición de los artículos 9 a 16 es una cuestión más bien formal, al menos cuando se trata de exclusiones del concepto.

2) El efecto equivalente a los derechos de aduana

a) La desaparición del efecto discriminatorio y protector como criterio determinante.

De sus primeras sentencias se desprende que el TJCE había deducido que si los derechos de aduana suelen tener efectos discriminatorios y proteccionistas, también los debía de tener las exacciones de efecto equivalente (33). Para poder apreciar la existencia de semejantes efectos era necesaria la presencia de una producción nacional comparable. En 1969 el TJCE daría un giro importante a su definición al declarar que no era necesario, para que existiera una exacción prohibi-

(29) Ver sentencia TJCE Capolongo/Azienda Agricola Maya de 19-6-73, as. 77/72, Rec. 1973, pp. 611 y ss., especialmente p. 624, cons. 13: «attendu que dans l'interpretation de la notion "taxes d'effet équivalent à un droit de douane à l'importation" il peut y avoir lieu a tenir compte de la destination des charges pécuniaires perçues». Y ver, más adelante en el presente trabajo, p. 81, las exacciones parafiscales.

(30) En efecto, la cuantía de la exacción se destina al pago de una actividad estatal que beneficia exclusivamente al particular que soporta la carga. El TJCE en la sentencia Rewe-Zentralfinanz/Directeur de la Chambre d'agriculture de Westphalie-Lippe de 11-10-73, as. 39/73, Rec. 1973, pp. 1039 y ss., especialmente p. 1044, cdo. 4, habla de «justificación». Ver también el presente trabajo en p. 71.

(31) Justificar la exacción por razón de un interés general de la Comunidad supone tener en cuenta su finalidad, aunque en este caso se manifieste la exclusión del concepto a través de la falta de carácter unilateral de la exacción (ver el presente trabajo en p. 74).

(32) En efecto, no puede excederse de la compensación económica del coste de la actividad estatal que legitima la referida exacción. Ver p. 66, nota (44) infra.

(33) Ver sentencia, as. 2 y 3/63, cit. nota (10), Rec. 1962, p. 827.

da, que esta ejerciera un efecto discriminatorio o protector, ni que existiera un producto nacional en competencia con el producto importado gravado (34). No eran ajenos a esta nueva actitud los argumentos convincentes del Abogado General GAND:

1) Si la discriminación caracteriza, de hecho, en la mayoría de los casos, una exacción de efecto equivalente, no es necesario que ésta sea la condición «sine qua non» de su existencia.

2) El hecho de que ciertos bienes no estén producidos en el Estado miembro no puede conferirle a ese Estado el poder de imponer, en el marco del artículo 12, derechos a la importación de estos bienes (35).

Con esta definición el TJCE ampliaba la noción de exacción de efecto equivalente a gravámenes no discriminatorios con respecto a la producción interna, lo que convertía la prohibición de exacciones de los artículos 9 a 16 en una prohibición objetiva en ese aspecto. En realidad no había hecho más que extender la similitud de la noción a la de los derechos de aduana de carácter fiscal previstos en el artículo 17.1 del TCEE.

b) La incidencia sobre la libre circulación de mercancías por la alteración del precio del producto.

El Abogado General ROEMER, en el asunto 2 y 3/62, sugería que para determinar el efecto equivalente de la exacción, había que hacer abstracción de todos los efectos no esenciales y fortuitos de los derechos de aduana y considerar únicamente su repercusión sobre la libre circulación de mercancías (36). Para el TJCE esta repercusión se manifestaba esencialmente en la alteración que producen estas exacciones sobre el precio del producto importado (o exportado) (37).

Y es cierto que esta incidencia es el motivo fundamental por el que el Tratado ha previsto esta prohibición, puesto que puede influir sobre la demanda del producto frenando los intercambios. Sin embargo, en la práctica no se puede considerar este elemento como decisivo para la determinación de la existencia de una exacción de efecto equivalente. Desde que el TJCE ha declarado que por mínima que fuera la cuantía de la exacción ello no cambiaría su naturaleza (38) ha rechazado la posibilidad de examinar la repercusión real de cada exacción sobre el producto que grava. En efecto, como pone de relieve BARENTS, una carga pecuniaria ínfima difícilmente puede incidir realmente sobre la libre circulación de mercancías y

[34] Ver la definición básica citada en el presente trabajo p. ...

[35] Ver sus conclusiones en el asunto 2 y 3/69 (Diamantarbelders), Rec. 1969, pp. 230-231.

[36] Ver sus conclusiones en el asunto 2 y 3/62 (pain d'épice), Rec. 1962, p. 847.

[37] Ver la parte de la definición de 1962 citada en el presente trabajo p. ...; se ha reiterado por el TJCE en otras numerosas sentencias: así, por ejemplo, sentencia *Marimex/Administration Italienne des finances* de 14-12-72, as. 29/72, Rec. 1972, p. 1319, cons. 6. Este efecto de alteración del precio del producto se deriva directamente de la mejor interpretación del artículo II del GATT según MARESCA, M., *op. cit.*, nota (7), p. 29.

[38] En efecto, en la sentencia *Commission/Rep. Italienne*, as. 24/68, cit. nota (10), el TJCE en const. 14, p. 202, decía: «le taux minime de la taxe ne saurait lui enlever sa qualification au regard des principes du traité, celui-ci ne permettant pas, pour le contrôle de la légalité de ces impositions, de substituer un critère de quotité à ceux tirés de la nature de la taxe».

menos aún si el exportador o el importador asume el pago de la exacción sin repercutirlo sobre el precio del producto (39).

En todo caso, este elemento, aunque caracterice la mayoría de las exacciones prohibidas, no puede servir de criterio para su detección, convirtiéndose más bien en un elemento meramente orientativo (40).

Como se puede observar los elementos característicos descritos son amplios y aportan un marco flexible a esta noción que el TJCE interpreta en función de los objetivos del Tratado.

III. LAS EXACCIONES DE EFECTO EQUIVALENTE Y LA REMUNERACION DE UN SERVICIO PRESTADO POR EL ESTADO

Desde que la República Federal de Alemania sostuvo ante el TJCE, en 1966, que las exacciones administrativas que percibía a la importación de ciertos productos no eran exacciones de efecto equivalente, sino la contrapartida de una prestación determinada de la Administración en beneficio y a petición de los importadores que no tenía efectos discriminatorios sobre los productos importados, el Órgano Judicial comunitario ha admitido implícitamente la posibilidad de que ciertas exacciones escaparan a la prohibición de los artículos 9 a 16, aunque lo rechazara en el caso concreto por no responder tal actividad de la Administración alemana a las condiciones necesarias para que se diera la noción de servicio prestado (41). Posteriormente ha seguido admitiendo más explícitamente esta posibilidad (42) a nivel de principio pero rechazando sistemáticamente su aplicación al caso planteado.

Los límites entre los que se ha configurado esta «excepción» (43) exigen, por

[39] BARENTS, R., *op. cit.*, nota (22), p. 417. En el asunto 2 y 3/69 se plantea precisamente este problema porque la cuota percibida a los importadores de diamantes era muy pequeña y no podía realmente afectar la libre circulación del producto, no impide al TJCE considerar esta cuota como exacción de efecto equivalente (ver reflexiones del Abogado General GAND al respecto en sus conclusiones, Rec. 1969, p. 231). Consciente de que la cuantía de la exacción, a veces, no afecta realmente los intercambios el TJCE ha añadido esporádicamente que además de la alteración del precio del producto, su efecto restrictivo sobre la libre circulación podría resultar también de las formalidades administrativas que acarrea su pago. Esta circunstancia, sin embargo, no es más que ocasional (ver sentencia Varloia/Administration des finances Italiennes, as. 34/73(Rec. 1973, pp. 981 y ss., ver p. 989, const. 6; y sentencia Bauhuls/Etat néerlandais as. 46/76, Rec. 1977, pp. 5 y ss., espec. p. 14).

[40] Para WAELBROECK, M., *op. cit.*, nota (5), p. 39, el efecto es determinante, es el que ha permitido evitar que la eficacia del Tratado sea comprometida por calificaciones nacionales divergentes respecto a la naturaleza de estas exacciones. No obstante, pensamos que las características de la exacción han adquirido tal amplitud que van más allá del propio efecto previsto por el Tratado y atiende a sus objetivos.

[41] Ver sentencia TJCE République Fédérale d'Allemagne/Commission de 16-6-66, as. ac. 52 y 55/65, Rec. 1966, pp. 229 y ss., especialmente pp. 242 y 243 y en p. 244 el TJCE constata que lo único que hacía la Administración alemana era, en realidad, conseguir licencias de importación para paliar los contingentes establecidos por la propia RFA. No había ninguna ventaja directa para estos productos. Ver también FROWEIN, J.: «Taxe d'effet équivalent à des droits de douane», *Cah. DE*, 1967, 296 a 308, ver pp. 302 y 303.

[42] Ver sentencia TJCE Comisión/Rep. Italienne de 1-7-69, as. 24/68, Rec. 1969, pp. 193 y ss., especialmente p. 201.

[43] El término es empleado de forma genérica. Ver el presente trabajo en p. 69, la discusión sobre su consideración más bien como exclusión del concepto.

un lado, que haya una prestación de servicio ofrecida por el Estado que corresponda a la definición restrictiva del TJCE y, por otro lado, que la exacción percibida en contrapartida de la realización efectiva de este servicio sea proporcionada al coste real del referido servicio (44).

1) La noción de servicio prestado

A esta noción que proviene del GATT, el TJCE ha dado una interpretación estrictamente comunitaria, mucho más restrictiva que se aleja, por tanto, de la práctica del referido Acuerdo General (45). Así el TJCE ha estimado que la actividad de la Administración estatal destinada a mantener un régimen fitosanitario (46) o sanitario (47) en el interés general (48) no se podía considerar como servicio prestado.

También ha rechazado la existencia de un servicio prestado en otros numerosos casos (49): Así, por ejemplo, el equipamientos de puertos y los trabajos de mantenimiento de éstos (50) o la presentación en aduana por la Administración de Correos

(44) Ver sentencia Rewe-Zentralfinanz cit. nota (30), p. 1044, cons. 4 y asunto Cadsky, Rec. 1975, p. 290, cdo. 6.

(45) Ver artículo 11 c del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio, y ver SALAMIN, M. A.: «Rapport de synthèse núm. 2/75 de Abgaben mit Zollgleicher Wirkung», Integrationsbureau des EPD und EVD, Bern, oct. 1975, p. 19, pone de relieve que según la práctica del GATT las exacciones destinadas a remunerar específicamente una actividad estatal en el contexto de la importación, por ejemplo, exacciones por controles fitosanitarios se consideran lícitos incluso si la actividad no constituye una verdadera prestación estatal en favor del importador.

(46) Ver sentencia TJCE Rewe-Zentralfinanz. Ibidem, nota (44), supra.

(47) Ver sentencia TJCE Bresciani/Amministrazione Italiana delle Finanze de 5-2-76, as. 87/75, Rec. 1976, pp. 129 y ss., especialmente p. 139. Últimamente sentencia Commission/Belgique de 20-3-84, pp. 1551 y ss., especialmente p. 1555, cdo. 12 y sentencia Commission/Danemark as. 158/82 de 9-11-83, Rec. 1983, pp. 3573 y ss., ver p. 3586, cdos. 19 y 20.

(48) La protección de la salud se considera un interés general del Estado y no un interés particular del destinatario.

(49) Ver as. 24/68, cit. nota (10), p. 201 en que el TJCE rechaza un control estadístico realizado sobre exportaciones como servicio prestado. En sentencia Cadsky/Instituto Nacionales per il Comercio Estero de 26-2-75, as. 63/74, Rec. 1975, pp. 281 y ss., especialmente p. 290, en que el TJCE rechaza la condición de servicio prestado a un control de calidad obligatorio sobre productos alimenticios destinados a la exportación; ver sentencia Commission/Belgique de 17-5-83, as. 132/82, Rec. 1983, pp. 1649 y ss., especialmente p. 1660, en el que el TJCE rechazaba como tal servicio la puesta a disposición de un almacén público por la Administración para realizar las formalidades necesarias para el paso de las mercancías por la aduana.

(50) Ver sentencia TJCE Varloia/Administration des Finances Italiennes de 10-10-73, as. 34/75, Rec. 1973, pp. 981 y ss., especialmente p. 989, cons. 5. En este caso, el TJCE no toma posición más que implícitamente sobre la existencia o no de un servicio prestado, porque el Juez nacional no formula pregunta al respecto. Pero la Comisión, en cambio, analiza detenidamente la cuestión en sus observaciones en este asunto. Ver también BURKI, E. P.: «Les taxes d'effet équivalent aux droits de douanes en droit fiscal européen», Thèse pour le Doctorat en droit Univ. de Lyon III, 1976, pp. 99 y 100. Hay que señalar que en el asunto SIOT/Ministère des Finances Italiennes de 16-3-83, as. 266/81, Rec. 1983, pp. 731 y ss., el TJCE ha admitido, en cambio, que la utilización de instalaciones portuarias se considere servicio prestado (cons. 20 y 21, p. 778), pero se trataba de exacciones percibidas sobre mercancías en tránsito (no en importación o exportación), transacción comercial para la cual el Tratado no ha previsto la prohibición de E.E.E. El TJCE es, por tanto, menos severo para el tránsito y aplica en este caso las concepciones del GATT (ver, al respecto, STOFFEL VALLOTTON, N., op. cit., nota (4), pp. 151-152). El Abogado General MANCINI intentaría valerse de la sentencia SIOT en sus

de un paquete postal y su facturación al destinatario en el marco del cumplimiento de las formalidades del IVA (51).

Tan sólo en una ocasión se ha pronunciado positivamente admitiendo que la colocación en depósito provisional de mercancías importadas en almacenes públicos especiales del Estado constituye un servicio prestado a los operadores económicos (52).

El rechazo casi constante del TJCE en los casos específicos planteados ha puesto de relieve el marco tan estricto en el que se mueve esta noción, que durante tiempo parecía una mera hipótesis, y cuya definición, en definitiva, no reside tanto en la clase de actividad realizada por la Administración del Estado miembro sino en las condiciones que debe reunir para que tal actividad se convierta en servicio prestado. En efecto, de la jurisprudencia se deducen las siguientes características del servicio:

1. Debe suponer un beneficio o ventaja para el importador o exportador y éste debe ser individualizado (53).
2. La ventaja que ofrece al operador económico no puede ser genérica y su evaluación incierta (54).
3. Debe tener carácter facultativo, es decir, que su utilización debe depender de la libre elección del operador económico (55).

conclusiones en el asunto *Commission/Belgique* 132/82, cit. nota (49) para flexibilizar la posición del TJCE en cuanto a los servicios prestados, pero sin éxito (ver también ALLENDESALAZAR, R.: «Obstáculos pecuniarios a la libre circulación de mercancías», *Gaceta Jurídica CEE*, 1986, núm. D-3, pp. 593 a 628, especialmente p. 604. Aunque coincidimos con el autor que el TJCE es excesivamente severo en el as. 132/82 no hay que olvidar que el tránsito supone una situación distinta; y, por otra parte, hay que recordar que las tasas percibidas por un servicio de interés general no son E.E.E., cuando gravan también los productos nacionales similares con los mismos criterios (serían tributos internos).

(51) Sentencia TJCE *Donner/Etat néerlandais* de 12-1-83, as. 39/82, Rec. 1983, pp. 19 y ss., especialmente p. 35.

(52) Ver sentencia as. 132/82, cit. nota (49), p. 1659, cons. 10. Hay que señalar el interés de esta sentencia puesto que distingue aquí una situación en que la puesta a disposición del almacén es realmente un servicio prestado, de otra situación en que las mercancías no están en depósito en espera de su destino y el almacén sólo es el lugar para realizar las formalidades de aduana.

(53) Ver asunto 52 y 55/65, cit. nota (41), p. 244. El TJCE considera que toda actividad del Estado en que interviene un interés general (ej. la protección de la salud), descarta automáticamente la consideración de servicio prestado. Y en este sentido, en el as. 132/82, cit. nota (49), ha asimilado a este interés general un interés Comunitario (ver. p. 1660, cons. 13).

(54) Ver asunto 24/68, cit. nota (10), p. 203, abunda en el mismo sentido que hemos visto en nota anterior.

(55) En el asunto *Cadsky*, cit. nota (49), p. 286, la Comisión ya había hecho observaciones en el sentido de que el carácter obligatorio de la prestación del Estado excluiría automáticamente la noción de servicio prestado. Esta posición se afirma, a nuestro entender, por la jurisprudencia en el asunto *Donner* cit. nota (51), p. 35. Por otra parte, si la actividad de la Administración, sin ser obligatoria en sí, tiende a realizar formalidades obligatorias, se hace más difícil demostrar que la actividad es facultativa. El usuario tiene que poder rechazar este servicio sin perjuicio alguno, es decir, que debe tener una alternativa real para llevar a cabo estas formalidades obligatorias por otros medios. No obstante, en el as. 132/82, cit. nota (49), parece que el TJCE es más severo aún poniendo en duda siquiera la posibilidad de considerar un servicio prestado cuando el usuario tiene otra alternativa (en efecto, como ponía de relieve Bélgica en su defensa, se podían realizar gratuitamente las formalidades aduaneras en la frontera sin usar del almacén), si bien creemos que el TJCE ha introducido otra causa de rechazo del servicio prestado (si la exacción corresponde a un interés comunitario), precisamente para aportar mayor argumento a su rechazo en este asunto [ver nota (95)]. En otro caso consideramos excesivamente

2) La exacción remuneradora

Una vez establecido que la actuación del Estado que motiva la exacción responde a la noción de servicio prestado, bastará para que esta carga pecuniaria no se considere exacción de efecto equivalente, que su cuantía no supere el coste del servicio efectivamente prestado y por tanto le sea proporcional (56). Respecto a esta cuestión, el TJCE no ha llegado a pronunciarse aún en un caso concreto, lo que no es de extrañar puesto que ha rechazado, en general, de antemano la existencia de un servicio prestado, pero en todo caso esta proporcionalidad consistirá en mantenerse dentro de los límites de la cobertura de los gastos de la prestación (57). Y de no ser respetado este principio, es decir, en la hipótesis de un exceso en su cuantía, la exacción eventualmente excluida de la prohibición de los artículos 9 a 16 por corresponder a un servicio prestado, volvería a su condición de exacción prohibida y no solamente la cuantía en exceso del coste, según deja presumir la jurisprudencia (58).

Examinando estas «exacciones remuneradoras» desde el punto de vista de la delimitación del concepto de exacciones de efecto equivalente, parece evidente que deben de reunir, *a priori*, todos los elementos característicos de las exacciones de efecto equivalente porque en otro caso habrían escapado de antemano a la prohibición de los artículos 9 a 16 y sería inútil examinar si remuneran o no un servicio prestado (59). Pero hay que tener en cuenta que el Tratado no prevé ninguna causa específica de excepción a la prohibición de estas exacciones, por lo que los autores tienden a considerar que si una exacción escapa a la prohibición es porque no responde al concepto de exacciones de efecto equivalente y por lo tanto carece de alguno de los elementos característicos que determinan su existencia (60). En este restrictiva su interpretación. En contra Van RAEPENBUSCH, S., *op. cit.*, nota (18), p. 510, estima que la posibilidad de rechazar el servicio permite presuponer que hay una ventaja específica que contribuye a la legalidad de las cargas pero no a fundamentales.

(56) Ver asunto Rewe-Zentralfinanz, *cit. nota* (30), p. 1044, cons. 4 y asunto Cadsky, *cit. nota* (...), p. 290, cons. 6.

(57) Ver SALAMIN, M. A., *op. cit.*, nota (45), p. 17. Y en asunto Rewe-Zentral el TJCE dice que la exacción no puede superar el valor ni el coste del servicio (Ibidem nota anterior). En nuestro derecho interno la Ley de Tasas y Exacciones parafiscales establece este mismo principio de proporcionalidad respecto a la valoración del servicio prestado. Así CORS MEYA, F. J., en «Las Tasas en el marco de un sistema tributario justo», *Civitas REDF* (Rev. Española de Derecho Financiero), 1986, núm. 51, pp. 335 y ss., especialmente p. 340; señala que la cuantía de la tasa es inversamente proporcional al interés general que está solapado al beneficio particular. Y estima que una vez que el legislador ha optado por articular una tasa en lugar de un precio, entonces «no se puede demandar tarifas suficientes, ya que es contrario a su propia naturaleza». Y a su entender si se pretende recuperar el gasto ocasionado es que el interés particular predomina de forma absoluta sobre el interés general (según este criterio, en el caso de analizar la valoración de un servicio prestado en Derecho comunitario, sería tan sospechosa la cuantía excesivamente baja de una exacción como una cuantía excesivamente alta).

(58) Puesto que el TJCE considera globalmente la exacción y no distingue la cuantía en exceso. Manifiesta una presunción de mala fe del Estado.

(59) Ver as. 132/82, *cit. nota* (49), p. 1659, cdo. 8 y as. 39/82, *cit. nota* (51), p. 35, codos. 9 y 12; el TJCE recuerda que debe reunir estos requisitos previamente.

(60) BARENTS, R., *op. cit.*, nota (22), p. 421; así también BESCHEL, M., *op. cit.*, nota (15), p. 202; y Van RAEPENBUSCH, S., *op. cit.*, nota (18), p. 508. En cambio, TIMMERMANS, C.A.W., *op. cit.*, nota (5), p. 276; considerará simplemente que se trata de excepciones a la prohibición de exacciones de efecto equivalente.

caso el servicio prestado debería de incidir directamente sobre uno de estos elementos. Así algunos autores estiman que la exacción remuneradora de un servicio prestado se excluye del concepto porque no se puede considerar realmente como una carga financiera (61) y también algunos piensan que cuando el operador económico puede rechazar el servicio, tal medida carece de carácter unilateral (62).

En cuanto a la naturaleza de la exacción remuneradora como carga financiera, a nuestro entender, tal carga pecuniaria no pierde su carácter obligatorio ni su naturaleza tributaria porque deje de ser obligatoria la actividad de la Administración que la motiva, y dependa de la solicitud del beneficiario. Ello siempre que la exacción referida se instituya por disposición legal y no nazca de una obligación puramente contractual privada, ya que en otro caso se transformaría en un simple precio (63). Y siendo indiferente la denominación de la carga y su técnica recaudatoria, tal como lo ha afirmado el TJCE (64) no cabe excluir del concepto ninguna categoría específica de gravámenes.

Mayor interés tiene la cuestión del carácter unilateral de la exacción remuneradora. El TJCE no se había planteado realmente esta cuestión anteriormente y parecía

[61] Así Van RAEPENBUSCH, S., *op. cit.*, p. 508; y también MARESCA, M.: «Il regime comunitario delle Tasse di effetto equivalente», *Diritto e Pratica Tributaria*, 1984, núm. 4, parte I (Dottrina, pp. 1235 a 1255, espec., pp. 1238-1239): «delle nozione si deduce anzitutto che deve trattarsi di tributi in senso proprio per cui non debbono ritenersi tasse di effetto equivalente quegli oneri che lo Stato ha inteso istituire quale corrispettivo di un servizio reso all'importatore».

[62] Así el Abogado General S. ROZES en sus conclusiones en el asunto «Donner», Rec. 1983, p. ...: «cette possibilité d'intervention personnelle (ou par mandataire) démontre qu'il ne s'agit pas d'une taxe ou d'une mesure unilatéralement imposée par l'Etat...». Y también Van RAEPENBUSCH, S., *ibidem* nota anterior.

[63] Aunque el concepto que analizamos es exclusivamente «comunitario» y, por lo tanto, no cabe comparaciones exactas con figuras fiscales internas de los Estados miembros. Sin embargo, es inevitable que el propio TJCE se inspire de algunas concepciones jurídicas comunes a la gran mayoría o a la totalidad de los Estados miembros. En este sentido, esta figura comunitaria podría corresponder en cierta medida, a lo que en nuestro derecho interno, la Ley General Tributaria de 1963, contempla en su artículo 26.1 como tasa cuyo hecho imponible corresponde a la realización por la administración de una actividad que beneficia de modo particular al sujeto pasivo. Aunque la doctrina no ha dejado de discutir sobre la naturaleza jurídica de las tasas, nuestra legislación reconoce su carácter tributario. En efecto, tanto nuestra L.G.T. como la Ley de Tasas y Exacciones parafiscales ha venido a consagrar el principio de reserva de ley, lo que le transforma en exacción de carácter tributario, y lo suele confirmar la doctrina (ver, por ej., VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.: «Notas de Derecho financiero a la ley de Tasas y Exacciones parafiscales de 26 de dic. 1958», *RAP* (Rev. de Admón. Pública), núm. 29, pp. 377 y ss., especialmente pp. 383-384; SAINZ DE BUJANDA, F.: «Lecciones de Derecho financiero», 3.ª ed., Madrid, 1985, pp. 156 y 157; FERREIRO LAPATZA, F. J.: «Curso de Derecho financiero español», 8.ª ed., Madrid, 1986, pp. 362 a 364; GONZALEZ GARCIA, E., en «Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras», *RDF y HP*, tomo I, Madrid, 1982, p. 219; y anteriormente a estas leyes GARCIA ENTERRIA, E.: «Sobre la naturaleza de las tasas y las tarifas de los servicios públicos», *RAP*, 1953, núm. 12, pp. 129 y ss., en p. 139 el autor sostenía que el verdadero título de la tasa es la ley y «el particular alcanza con su voluntad a provocar o no el hecho al cual la ley ha ligado la obligación de pagar la tasa, eso es todo». Si bien, como pone de relieve CORS MEYA, F. J., *op. cit.*, nota (...), p. 325 «sólo se puede afirmar su naturaleza tributaria tomando como base criterios formales, ya que materialmente resulta difícil diferenciarlas de los precios». Creemos que al menos se puede decir que la existencia de un servicio prestado, en Derecho comunitario, no implica de por sí la carencia de naturaleza impositiva de la exacción y el TJCE ha sido muy flexible en su interpretación de la naturaleza de la exacción para que sea E.E.E., englobando incluso exacciones como las de asunto *Commission/Danemark* (ver en este trabajo p. 61).

[64] Ver el presente trabajo en p. 60.

bastarle considerar que en ciertas hipótesis la actuación de la Administración del Estado podía considerarse como un servicio prestado al operador económico apropiado para «justificar» la percepción de una carga pecuniaria (65). Parecía configurarse, pues, como una excepción a la prohibición de los artículos 9 a 16, más que como una exclusión del concepto mismo de exacción de efecto equivalente. Pero en el asunto «Donner» el Órgano judicial comunitario parece acoger en parte la idea de su Abogado General ROZES, al estimar que en el caso de demostrarse que el particular podía haber procedido también él mismo a las formalidades aduaneras en el envío del paquete postal sin necesidad de pagar la tasa correspondiente «esta posibilidad sería apropiada para **excluir la existencia de una exacción de efecto equivalente** en tanto en cuanto constituya una alternativa real para el usuario» (66). Nos preguntamos si habrá que aceptar esta exclusión del concepto sin mayor explicación del TJCE o si podría deducirse de ello que una exacción puede dejar de tener carácter unilateral no sólo cuando la actuación de la Administración del Estado que motiva la exacción es autorizada o impuesta por una decisión comunitaria adoptada en interés general de la Comunidad (67), sino también cuando la actividad estatal que motiva la exacción depende de la libre decisión del propio particular que soportará la carga pecuniaria referida (68). Sería, sin duda, la explicación más coherente que permita considerar la cuestión desde el punto de vista de la delimitación del concepto de exacciones de efecto equivalente como exclusión del mismo por faltar uno de los elementos característicos relevantes de su definición.

El TJCE no se ha pronunciado expresamente en este sentido y más aún, en su argumentación un tanto confusa en el asunto «Donner» parece desvincular el examen del carácter unilateral de la exacción del examen de esta última como contrapartida de un servicio prestado (69).

Mientras no se pronuncie el TJCE, en este sentido, habrá que descartar la hipótesis que hemos sugerido, y sólo nos quedaría una explicación para excluir las exacciones remuneradoras de un servicio prestado del concepto de exacciones de efecto equivalente: teniendo en cuenta la amplitud que el TJCE ha dado a este concepto, es que la carga pecuniaria, aún respondiendo a todos los demás elementos característicos de su definición, se excluye de esta porque el TJCE reconoce implícitamente y a pesar de sus afirmaciones en contrario, que en ciertos casos y entre límites estrechos, puede ser relevante la finalidad de la exacción para determinar la existencia o inexistencia de una exacción de efecto equivalente (70), de la misma manera que ha reconocido esta relevancia en el caso de las exacciones parafiscales.

(65) Así ver asunto Rewe-Zentralfinanz, cit. nota (30).

(66) Ver sentencia asunto Donner, cit. nota (51), p. 35, cons. 11.

(67) En el presente trabajo ver el carácter unilateral p. 62.

(68) En efecto, al igual que en los controles sanitarios y las exacciones autorizadas por la Comunidad, el servicio prestado no depende de la decisión unilateral de un Estado miembro, sino más bien es la decisión del beneficiario del servicio prestado.

(69) En la sentencia Donner, Rec. 1983, p. 36, cdo. 12: a la vez que el TJCE distingue formalmente el examen de estas dos cuestiones, analiza en realidad dos vertientes de una misma cuestión en los considerandos con argumentos parecidos.

(70) Ver este trabajo p. 63, sobre la irrelevancia relativa de la finalidad y destino de la exacción.

IV. LAS EXACCIONES DE EFECTO EQUIVALENTE Y LAS MEDIDAS DE EFECTO EQUIVALENTE AL DE RESTRICCIONES CUANTITATIVAS (Arts. 30 a 36)

1) El concepto

La noción de medidas de efecto equivalente al de restricciones cuantitativas cuya prohibición se contiene en los artículos 30 y 34 del TCEE es, al igual que las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana, una construcción esencialmente jurisprudencial (71). No obstante, una de las primeras definiciones ilustrativas de lo que son estas medidas fue dada por la Comisión, durante el período de transición: «Disposiciones legislativas, reglamentarias y administrativas, prácticas administrativas así como toda práctica que emana de una autoridad pública o le sea imputable, que obstaculicen las importaciones (o exportaciones) que podrían tener lugar en su ausencia» (72). Supera, pues, con creces la amplitud del concepto que nos ocupa. En efecto, en el término «medida» cabe toda clase de actuaciones del Estado entre las que podría haberse englobado también la percepción de cargas pecuniarias (73) si no fuera porque el propio Tratado las ha contemplado en una disposición específica, y el TJCE ha precisado muy pronto las diferencias entre ambas clases de obstáculos a la libre circulación de mercancías cuando se le planteó si el artículo 36 del TCEE podía servir de excepción no sólo a la aplicación de los artículos 30 y 34, sino también a la del artículo 16 del TCEE: «Las prohibiciones o restricciones a la importación o exportación contempladas por el artículo 36 se

[71] El artículo 30 del TCEE prohíbe a los Estados miembros establecer entre ellos restricciones cuantitativas y medidas de efecto equivalente a éstas; a la importación de mercancías, mientras que el artículo 34 prevé la misma prohibición para la exportación de mercancías.

Las restricciones cuantitativas o contingentes de las que depende el concepto residual de medidas de efecto equivalente son obstáculos tradicionales y flagrantes al comercio internacional que no plantean problema conceptual alguno. El concepto de medidas de efecto desarrollado ampliamente por la jurisprudencia comunitaria quedaría básicamente definido en la sentencia *Procureur du Roi/Dassonville* de 11-7-74, as. 8/74, Rec. 1974, pp. 837 y ss., y refleja la amplitud del concepto a través de su efecto, puesto que incluye medidas que pueden obstaculizar directa o indirectamente y actual o potencialmente el comercio intracomunitario (cons. 5, p. 852). Puede consultarse sobre este concepto, por ejemplo, en castellano: TIMMERMANS, op. cit., nota (5), pp. 281 y ss.; MATTERA, A.: «La libre circulación de mercancías. Artículos 30 a 36 del Tratado CEE», en ICE (Información comercial española), 1985, núms. 627-628, vol. II, pp. 31 a 53 y la Bibliografía seleccionada que allí se indica en p. 53. Asimismo MARTINEZ LAGE, S.: «La libre circulación de mercancías: Las medidas de efecto equivalente a restricciones cuantitativas», en *Tratado de Derecho Comunitario Europeo. Estudio sistemático desde el derecho español*, dirigido por E. GARCIA ENTERRIA, J. GONZALEZ CAMPOS, y S. MUÑOZ MACHADO, edit. Civitas, Madrid, 1986, tomo II, capítulo XX, pp. 5 a 98 y con el mismo título en *Gaceta Jurídica CEE*, 1986, núm. D-2, pp. 269 a 328.

[72] Ver Réponse de la Commission à la 2.^a question écrite de M. DERINGER, en *JOCE* núm. 169 de 27-7-67 (traducido por la autora). Posteriormente la Comisión ampliaría esta noción a las «incitaciones» de autoridades públicas (Directiva 70/50, *JOCE*, L 13 de 19-1-70, p. 29, cdo. 1).

[73] En efecto, el obstáculo a suprimir es tanto la disposición legal que instituye la percepción de la carga pecuniaria como la propia actividad recaudatoria pública que se deriva de ésta. El simple hecho de que restrinja las importaciones permitiría incluirlo en el concepto de medidas de efecto equivalente. En este sentido, KOHLER: *Abgaben Zollgleicher Wirkung*, Berlín, 1978, en p. 69 considera los artículos 9, 12 y ss., como «lex specialis» con respecto a los artículos 30 a 36, y también SALAMIN, M. A., op. cit., p. 4.

distinguen claramente por su naturaleza de los derechos de aduana y de exacciones asimiladas a estos que tienen por efecto afectar a las condiciones económicas de la importación o la exportación, sin que por ello supongan una intervención coactiva en la decisión de los operadores económicos» (74).

Como rasgos esenciales que diferencian estos dos conceptos se pueden deducir los siguientes:

1. Por su naturaleza, las exacciones de efecto equivalente sólo pueden ser cargas pecuniaras mientras que las medidas de efecto equivalente abarcan un elenco amplísimo de formas de manifestación de la actividad del Estado distintas de éstas, que más que por su naturaleza se definen por su efecto sobre los intercambios. En este sentido, BESCHEL ha expresado esta diferencia estimando que las primeras son «deberes de pago jurídico-públicos en relación con la importación o exportación» mientras que las segundas son «todas las demás formas de aparición de actos soberanos (atribuibles a los poderes públicos) que obstaculicen la libre circulación de mercancías» (75).

2. Por su efecto, las exacciones de efecto equivalente sólo pueden producir restricciones al comercio intracomunitario mientras que las medidas de efecto equivalente no sólo pueden restringir sino también prohibir los intercambios entre Estados miembros (76). Además, el efecto desempeña un papel mucho más importante en las medidas de efecto equivalente, siendo relevante tanto su efecto discriminatorio, como su efecto indirecto o potencial (77).

3. Por su alcance, la prohibición de exacciones de efecto equivalente es más severa puesto que el Tratado no prevé ninguna causa de excepción específica mientras que la prohibición de medida de efecto equivalente se flexibiliza por las causas de excepción previstas en el artículo 36 (78).

2) La interrelación entre ambos obstáculos

Si la delimitación de ambos conceptos no ha planteado mayores problemas, la práctica nos revela, en cambio, que ambos obstáculos pueden aparecer vinculados entre sí y que la calificación o presencia de una medida de efecto equivalente puede tener consecuencias determinantes, a veces, sobre la existencia de una exacción de efecto equivalente. En la mayoría de los casos ha aparecido esta vin-

(74) Ver sentencia TJCE *Commission/République Italienne* de 10-12-68, as. 7/68. Rec. 1968. pp. 618 y ss., especialmente p. 628.

(75) BESCHEL, M., *op. cit.*, nota (15), p. 204.

(76) No se presupone con ello que ninguna exacción pudiera ser de tal cuantía que tuviera por resultado el hacer prohibitiva la importación del producto gravado sino sólo que no prohíbe directamente los intercambios.

(77) Ver nota (71) sentencia *Dassonville*.

(78) Las distintas causas de justificación previstas en este artículo son: razones de moralidad pública, de orden público, de seguridad pública, protección de la salud, vida de las personas y animales o vegetales, protección del patrimonio artístico, histórico y arqueológico o protección de la propiedad industrial y comercial. El TJCE interpreta de forma muy restrictiva esta disposición.

culación con ocasión de controles sanitarios (79) llevados a cabo por un Estado miembro en la importación o exportación de mercancías.

En efecto, el propio control sanitario constituye en sí un obstáculo a la libre circulación de mercancías que se considera medida de efecto equivalente si no se justifica por razones de protección de la salud o por su implantación comunitaria (80), y la carga pecuniaria percibida por la realización de dicho control, dará lugar a un obstáculo adicional cuya calificación como exacción de efecto equivalente, dependerá, generalmente, de la propia calificación del control y la razón de su implantación, así la jurisprudencia ha distinguido varias situaciones:

a) Si el control se establece unilateralmente por un Estado miembro sin causa de justificación suficiente, será una medida de efecto equivalente y en este caso cualquier carga pecuniaria percibida por este control será automáticamente una exacción de efectos equivalente (81).

b) Si el control se establece unilateralmente por un Estado miembro pero lo justifica por razones de protección de la salud en virtud del artículo 36, se trataría de una medida de efecto equivalente compatible con el Tratado, es decir «tolerada», pero su justificación no podría extenderse al gravamen percibido por este control que se considerará exacción de efecto equivalente porque, como ha reiterado el TJCE, «esta percepción no es intrínsecamente necesaria para el ejercicio de la competencia prevista por el artículo 36» (82).

c) En cambio, si el control se establece obligatoriamente por disposición comunitaria (83) o eventualmente convencional (84) o incluso si una directiva autoriza

(79) También hay otros ejemplos como la exigencia de licencia de importación o exportación, obstáculos totalmente prohibidos por los artículos 30 y 34, en cuya entrega se solía exigir, además, el pago de una exacción. Otro ejemplo sería la exigencia de controles técnicos sobre la seguridad de vehículos en su importación y posteriormente para su inmatriculación, exigiéndose, además, el pago de una carga pecuniaria por la realización de estos controles. (Así un caso muy reciente: sentencia Schloh/Auto control technique de 12-6-86, as. 50/58, aún sin publicar).

(80) Ver más adelante en apartado c).

(81) Ver sentencia TJCE Bauhuis/Etat néerlandais de 25-1-77, as. 46/76, Rec. 1977, pp. 5 y ss., ver especialmente considerando 40, p. 19 y también la sentencia B. Schloh as. 50/58, cit. nota (79), cdo. 22.

(82) Ver sentencia Marimex/Administration des Finances Italiennes de 14-12-72, as. 29/72, Rec. 1972, p. 1318, cdo. 5 y sentencia Bauhuis cit. nota anterior, p. 20, cdos. 44 y 48; y sentencia Denkavit Futtermittel/Ministère de l'alimentation, agriculture et forêts de Land Rhénanie du Noard Westphalie de 8-11-79, as. 251/78, Rec. 1979, pp. 3369 y ss., especialmente p. 3394, cdo. 31; confirma de otra manera los dos fallos anteriores.

(83) Ver sentencia Bauhuis, cit. nota (82), p. 17, cdo. 30, y p. 18, cdo. 31.

(84) Ver sentencia TJCE Commission/Pays Bas de 12-7-77, as. 89/76, Rec. 1977, pp. 1355 y ss., ver especialmente p. 1364, cdo. 12 y p. 1365, cdos. 14 y 15. Se trata de una Convención Internacional para la protección de vegetales firmada en 1951 bajo los auspicios de las Naciones Unidas, ratificada por todos los Estados miembros y que tendía a neutralizar los obstáculos que resultarían de controles a la importación de estos vegetales por medio de la implantación de controles a la exportación para eliminar dobles controles en la frontera. Los Países Bajos percibían una carga pecuniaria para la realización de estos controles. La Comisión recurre ante el TJCE contra este país por incumplimiento del artículo 16. El TJCE, estima esta Convención, puede asimilarse a la función que cumplen las directivas comunitarias de armonización de controles sanitarios tales como las que son objeto de discusión en el asunto Bauhuis. De la misma manera que en el asunto referido, el TJCE fallará estimando que las exacciones percibidas no son incompatibles con el artículo 16 TCEE (Hay que tener en cuenta que se trataba de una Convención anterior a la creación de la CEE y que en este ámbito, en 1977, existían proyectos de directivas. En todo caso, creemos que se trata de una circunstancia

a los Estados miembros controles esporádicos o complementarios (85), dichos controles no se consideran medidas de efecto equivalente (86) y las cargas pecuniarias percibidas por estos controles tampoco se considerarán exacciones de efecto equivalente siempre que no se excedan del coste real de la operación (87), aunque en el caso de los controles esporádicos sólo se legitimaría la percepción de exacciones sobre las mercancías realmente inspeccionadas (88).

Este último fallo en la sentencia Bauhuis causó cierto asombro en su época porque la directiva 64/432, que instituía y/o autorizaba los referidos controles sanitarios, no autorizaba expresamente, a su vez, las exacciones correspondientes a éstos (89). Para el TJCE que deja de lado las cuestiones jurídico-formales, es el interés general de la Comunidad (90), que justifica no solamente los propios controles sanitarios «comunitarios» sino también las exacciones que se perciben por éstos, porque ambos tienden a «neutralizar» obstáculos más perjudiciales a la libre circulación de mercancías (91).

Puede deducirse de este fallo que el carácter unilateral de la exacción no depende necesariamente de su propia implantación por decisión unilateral de un Estado miembro (92), sino que puede depender también directamente de la implantación unilateral o comunitaria de la medida estatal que la motiva (93). Para KOVAR bastaría examinar la finalidad de la exacción, es decir, si tiende a proteger un interés

excepcional y un convenio entre Estados miembros no sería medio adecuado para ser causa de excepción a los arts. 9 a 16 TCEE).

(85) Ver sentencia Bauhuis, cit. nota (81), p. 18, cdo. 33, y p. 19, cdo. 42.

(86) Ibidem, p. 17, cdo. 30.

(87) Ibidem, p. 18, cdo. 31.

(88) Ibidem, cdo. 33.

(89) En efecto, el TJCE resolvió el asunto en contra de la posición de la Comisión (ver Rec. 1977, pp. 8 a 10) y de la posición del Abogado General G. REISCHL (ver Rec., pp. 25 a 27). Ambos opinaban que las exacciones percibidas eran incompatibles con el Tratado, interpretando negativamente el silencio de la directiva respecto a las exacciones correspondientes a los controles instituidos. Y autores como BARENTS estimaban que se trata de una quiebra de la jurisprudencia anterior. Para él el razonamiento del TJCE es incorrecto desde un punto de vista formal, porque sigue existiendo un efecto restrictivo, ya que la exacción aumenta el precio de las mercancías importadas o reduce el margen de beneficio del exportador [op. cit., nota (22), p. 434]. TIMMERMANS, C.W.A., op. cit., nota (5), estima que si el artículo 36 justifica el control y no la exacción, la norma comunitaria que justifica el control no tiene por qué justificar la exacción correspondiente. Y no ve por qué los derechos «comunitarios» de inspección deben ser pagados por los exportadores.

(90) Sentencia Bauhuis, cit. nota (81), p. 17, cdo. 29.

(91) Ibidem, cdo. 30, y p. 18, cdo. 31. Con ello el TJCE deja entender que la necesidad de fomentar la armonización de legislaciones en este ámbito y la uniformación de estos controles a la exportación, permiten a los Estados miembros resarcirse de los gastos ocasionados por dichos controles, mientras que, por otro lado, se condena sistemáticamente la cargas pecuniarias que pudieran contribuir a mantener controles sanitarios unilateralmente impuestos por los Estados miembros, obstáculos difíciles de erradicar puesto que gozan generalmente de justificación al amparo del artículo 36 TCEE (por razón de protección de la salud).

(92) En efecto, un ejemplo de exacción no unilateral son los montantes compensatorios monetarios. Estos fueron implantados por disposición comunitaria, en cambio, en el caso que nos ocupa ahora las exacciones habían sido implantadas por Holanda sin respaldo directo de una disposición comunitaria; a pesar de ello no se consideró como exacción unilateralmente impuesta.

(93) Así lo entiende Van RAEPENBUSCH, S., op. cit., nota (18), que considera totalmente coherente la sentencia Bauhuis que no hace más que confirmar, según él, la jurisprudencia anterior (ver p. 500).

nacional o un interés comunitario (94). Efectivamente, en este caso la finalidad de la exacción es relevante, sin lugar a duda, sin embargo la sentencia *Commission/Belgique* (as. 132/82) nos muestra que no basta cualquier interés comunitario en la actuación estatal para que la exacción pierda su carácter unilateral (95). Y si la obligatoriedad de la medida instaurada por la Comunidad puede ser relevante puesto que el TJCE ha dicho de estas exacciones que «se trata de la compensación financiera y económicamente justificada de una obligación impuesta de manera uniforme a todos los Estados miembros por el derecho comunitario» (96), no explica, sin embargo, la justificación de exacciones sólo autorizadas por la Comunidad (97), y no hay que olvidar que los Organos comunitarios también están sometidos a la prohibición de los artículos 9 a 16 (98). Todo ello nos hace pensar que el alcance de la sentencia *Bauhuis* no debe ir más allá de la «rule of reason» (99), es decir, legitimándose solo exacciones que además de corresponder a medidas instituidas por la Comunidad, tienden a neutralizar o suprimir otros obstáculos más perjudiciales a la libre circulación de mercancías.

(94) Para KOVAR, R.: «Chronique de Jurisprudence C.E.: La licéité de la contribution litigieuse et l'interdiction des taxes d'effet équivalent à des droits de douane à l'exportation», *J.D.I. Clunet*, 1979, núm. 4, p. 882, las cargas pecuniarias correspondientes a los controles sanitarios dejan de ser exacciones de efecto equivalente cuando los controles no se destinan a satisfacer un interés puramente nacional.

(95) Sentencia TJCE, as. 132/82 de 17-5-83, Rec. 1983, pp. 1649 y ss. En este asunto examinado en otro lugar del presente trabajo (p. 68), bajo la perspectiva de exacciones remuneradoras de un servicio prestado, una actividad estatal (la puesta a disposición de almacenes públicos especiales, en este caso, para la realización de formalidades aduaneras para la importación), que se instituye o al menos se recomienda en virtud de un reglamento comunitario en materia de tránsito para favorecer la fluidez del tráfico y el transporte de mercancías, no se considera servicio prestado, según el TJCE, porque al existir un interés general de la Comunidad, la ventaja eventualmente individual para el importador, se convierte en ventaja general y dejan de justificarse las exacciones correspondientes (Rec. 1983, p. 1660, cdo. 13) ¿Nos preguntamos entonces si la existencia de un interés comunitario es suficiente para descartar la presencia de un servicio prestado no sería a la vez razón suficiente para descartar que la exacción tienda a satisfacer un interés nacional, es decir, descartar su carácter unilateral? El TJCE no parece haber tenido en cuenta esta cuestión pero implícitamente lo rechaza. ¿Será porque el reglamento comunitario sólo lo recomienda pero no obliga a los Estados miembros a instituir estas facilidades? O porque la medida sólo tiende a favorecer la libre circulación de mercancías pero no tiende a suprimir ningún obstáculo más perjudicial a los intercambios?

(96) Ver sentencia *Bauhuis*, cit. nota (81), p. 18, cdo. 34 (trad. de la autora).

(97) Ver *Ibidem*, cdo. 33.

(98) Ver en este sentido las observaciones de la Comisión en asunto *Bauhuis*, Rec. 1977, p. 9; y conclusiones del Abogado General REISCHL, Rec. 1977, p. 25; BARENTS, R., *op. cit.*, nota (22), p. 434; en cuanto a MERTENS DE WILMARS, *op. cit.*, nota (22).

En todo caso entendemos que el Tratado no puede permitir que el Consejo pueda instituir una sustitución paulatina de exacciones de efecto equivalente por exacciones «comunitarias» puesto que éstas, al fin y al cabo, siguen siendo un obstáculo a la libre circulación encareciendo los productos, y esa cuantía la tendrá que soportar o el operador económico o al final el consumidor. No obstante, es cierto que el propio TJCE reconoce en su sentencia *Commission/Pays Bas*, Rec. 1977, p. 1365, cdo. 19; al menos en el ámbito de los controles sanitarios este poder a las instituciones comunitarias.

(99) Ver, en este sentido, BARENTS, R., *op. cit.*, p. 435: La «rule of reason» se aplicó también por el TJCE en la sentencia *Dassonville* [ver nota (71)] a la prohibición de medidas de efecto equivalente, ver al respecto, por ejemplo, Van GERVEN, W. en *Rapport Général de F.I.D.E., «The Elimination of Non Tariff Barriers with particular reference to Industrial Property Rights Including Copyright»*, Dublín, 1982, pp. 1-6 a 1-8 y MARTINEZ LAGE, S., *op. cit.*, nota (71), pp. 85 y 86.

V. LAS EXACCIONES DE EFECTO EQUIVALENTE Y LOS TRIBUTOS INTERNOS (Art. 95)

A diferencia de lo previsto en los artículos 9 a 16 respecto de las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana, el artículo 95 del TCEE no prohíbe totalmente los tributos internos que gravan las mercancías importadas sino solamente en la medida en que estos tributos sean de carácter discriminatorio o protejan indirectamente los productos nacionales (100). Sólo pretende mantener su neutralidad (101). Como señala WAEGENBAUR «sugiere un compromiso entre los poderes de la Comunidad y la soberanía nacional en materia fiscal» (102). En efecto, la Comunidad no asume, en este ámbito, las competencias de los Estados miembros, y tan sólo impone ciertos límites a su ejercicio, tendiendo a eliminar cualquier forma de discriminación, a fin de asegurar la libre circulación de mercancías intracomunitaria.

En cambio, como hemos visto antes (103), la prohibición de exacciones de efecto equivalente no pretende sólo evitar cualquier discriminación de los productos en razón de su importación sino que pretende, según se desprende ya de la sentencia «Diamant-arbelders» (104), erradicar totalmente las exacciones que respondan a las características ya descritas. Y por ello, como señala EASSON, esta prohibición, junto con la de los derechos de aduana, vienen a constituir los límites más importantes a la soberanía fiscal de los Estados miembros, sustrayendo de su ámbito de competencias la «imposición externa» (105).

[100] A tenor del artículo 95.1 los productos importados de otros Estados miembros no pueden gravarse ni directa ni indirectamente por medio de tributos superiores a los que gravan los productos nacionales similares. En virtud del artículo 95.2, los Estados miembros no pueden gravar con tributos internos los productos de otros Estados miembros con el fin de proteger indirectamente otras producciones. Sobre la interpretación de esta disposición puede consultarse, por ejemplo: TIMMERMANS C.W.A., *op. cit.*, nota (5), pp. 227 y ss.; WAEGENBAUR, R., en MEGRET, J. et autres: *Le droit de la Communauté Economique Européenne*, Université libre de Bruxelles, 1973, vol. 5, pp. 1 a 20; BURGIO, M.: «El sistema fiscal europeo», ICE, 1985, núms. 627-628 (La nueva CEE), Vol. II, pp. 111 y ss.; LASOK, D. & CAIRNS, W.: «The Customs Law of the European Community», Deventer, Netherlands, 1983, pp. 121 a 142; EASSON, A. J.: «Tax Law and Policy In the EEC», Londres, 1980, pp. 23 a 80; BARENTS, R.: «The Prohibition of Fiscal Discrimination in article 95 of the EEC Treaty», CMLR, 1980, núm. 3, pp. 438 a 449.

[101] No obstante, esta neutralidad no llega hasta el extremo de prohibir la discriminación inversa. Por tanto, no está prohibido, según el TJCE, un trato desfavorable hacia productos nacionales en comparación con productos importados (ver, en este sentido, sentencia Peureux de 13-3-79, as. 86/78, Rec. 1979, pp. 897 y ss., en especial p. 913 y 914).

[102] Ver WAEGENBAUR, R.: «Elimination of Discriminatory State Taxation in Intra Community Trade: The Contribution of the European Court of Justice», en *Courts and Free Markets, Perspectives from United States and Europe*, edit. Sandalow and Stein, Oxford, 1982, vol. II, pp. 480 a 519, especialmente p. 482.

[103] Ver el presente trabajo p. 64.

[104] As. 2 y 3/69, cit. nota (10), supra.

[105] EASSON, A. J.: «Fiscal Policy», en «*Les Communautés Européennes en fonctionnement*», Bruxelles, 1981, pp. 419 y ss., ver p. 419.

En el sistema del Tratado, el artículo 95 viene a ser «un corolario necesario de los artículos 12 a 16» (106), para «llevar la gama entera de las exacciones financieras Impuestas a la circulación de mercancías al paso de la frontera al ámbito del Tratado» (107), pero hay que recordar, no obstante, que es el TJCE que ha tenido que completar realmente esta gama puesto que el artículo 95 no contempla los tributos internos de carácter discriminatorio que afectan a la exportación (108). Ahora bien, los artículos 9 a 16 y 95 no son aplicables simultáneamente a una misma situación como lo ha señalado en varias ocasiones el TJCE (109) y dado que las diferencias entre ambas figuras no son siempre nítidas, se plantean a veces dudas sobre cual de las dos corresponde al caso planteado. Aunque el TJCE se haya pronunciado ya en numerosos asuntos y haya clarificado los elementos que caracterizan cada una, quedan algunos puntos dudosos en los que ambos conceptos se solapan eventualmente. Y las consecuencias de su delimitación no son de poca importancia, puesto que en el caso de tratarse de exacciones de efecto equivalente el gravamen deberá desaparecer totalmente mientras que si se trata de un tributo interno discriminatorio bastará, en principio, con llevar éste al mismo nivel que el tributo que grava el producto nacional correspondiente (110).

1) La exacción y el tributo interno: la naturaleza de la imposición

Antes de examinar la delimitación entre ambas figuras jurídicas, conviene examinar aquí si de antemano existen algunas diferencias en cuanto a la naturaleza de estas imposiciones (111).

En cuanto a la interpretación del término «tributo interno» contenido en el artículo 95, el TJCE ha dado a éste un sentido muy amplio. Así la sentencia *Mölkerei-Zentrale* ha considerado que incluía «el conjunto de imposiciones que gravan, efectivamente, específicamente el producto nacional, en todos sus niveles de fabricación y de su comercialización anteriores o concomitantes al momento de la importación del producto procedente de otros Estados miembros, entendiéndose, sin embargo, que la incidencia de estos gravámenes es más tenue a medida que se alejan los niveles de fabricación y de comercialización anteriores y que esta incidencia tiende rápidamente a volverse insignificante» (112). Abarca, pues, un elenco

(106) Ver sentencia *Commission/France* de 27-2-80, as. ..., Rec. p. 437.

(107) *LASOK, D. & CAIRNS, W.*, op. cit., nota (100), p. 121.

(108) En efecto, ver sentencia *TJCE Statens Control/Preben Larsen* de 29-6-78, as. 142/77, Rec. 1978, pp. 1543 y ss., especialmente p. 1558, cdo. 24.

(109) En efecto, en la sentencia *A. Lütticke/Hauptzollamt de Sarrelouis* de 16-6-66, as. 57/65, Rec. 1966, pp. 293 y ss., especialmente p. 303.

(110) *WOOLDRIDGE, F. & PLENDER, R.*, op. cit., nota (8), p. 110.

(111) Ver *EASSON, A. J.*, op. cit., nota (100), pp. 10 y 11; y *LASOK, D. & CAIRNS, W.*, op. cit., nota (100), p. 136.

(112) Sentencia *TJCE*, as. 28/67 de 3-4-68, Rec. 1968, pp. 211 y ss., ver p. 229.

amplísimo de gravámenes (113) aunque comporte ciertos límites, si bien de difícil determinación (114).

Las exacciones contempladas en los artículos 9 a 16, como hemos visto, no responden a un criterio de definición limitado por su contenido, puesto que basta que se trate de una carga pecuniaria de cualquier naturaleza siendo indiferente su denominación y técnica (115).

Dada la amplitud de criterios en ambos casos, no parece posible distinguir, a priori, tipos de exacciones que sólo puedan pertenecer a uno u otro término. Un solo elemento parecía poder influir en la naturaleza de ambas clases de gravámenes: la exacción de efecto sólo puede gravar el producto por razón de la frontera, mientras que el tributo interno puede gravar el producto en cualquier nivel de transformación o comercialización. Sin embargo, como hemos señalado, la expresión «paso por la frontera» ha perdido su sentido más literal y la exacción puede percibirse a un nivel de comercialización o de transformación posterior a dicho paso (116). Y, como destacaba el Abogado General CAPOTORTI, una medida puede parecer un tributo interno pero, en realidad, por razón de su naturaleza protectora puede ser una exacción de efecto equivalente (117).

2) El régimen o sistema general de tributos internos como exclusión del concepto de exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana

Desde la sentencia Marimex, el TJCE ha reiterado que la prohibición de exacciones de efecto equivalente «conciene cualquier exacción exigida con ocasión de por razón de la importación, que grava específicamente un producto importado a exclusión del producto nacional similar... salvo si las cargas pecuniarias proceden de un régimen de tributos internos que gravan sistemáticamente los productos nacionales y los productos importados según los mismos criterios» (118).

[113] Se incluyen, en todo caso, impuestos sobre el volumen de negocios en sus tres vertientes (impuestos en cascada, impuestos a una fase, impuesto sobre el valor añadido, y «accises»). Para LASOK, D., *op. cit.*, nota (100), p. 123; que aporta una visión muy amplia de lo que abarca el término, parece deducir, que no se excluye forzosamente la imposición directa, mientras que para WAEGENBAUR, R., *op. cit.*, nota (100), p. 6; sólo abarca la imposición indirecta. En todo caso, se incluyen las exacciones parafiscales (sentencia Ianelli Volpi, as. 74/76, R. 1977, p. 577), exacciones con destino específico como las percibidas por controles (sentencia Kortmann, as. 32/80, Rec. 1981, p. 268, cdo. 17), exacciones por transporte (sentencia Schöttle u. Söhne, as. 20/76, Rec. 1977, p. 259, cdo. 16) e incluso el TJCE no se ha opuesto a que se considere también como tal el precio de un control realizado por un laboratorio privado designado por la autoridad pública y cuyo cobro está previsto por disposición legal (sentencia Commission/Danemark, as. 158/82, Rec. 1983, p. 3573). El término ha adquirido tal amplitud que hay que entenderlo en un sentido teleológico, abarcando toda imposición que grave productos por categorías sin distinción de su origen (excepto los gravámenes compensatorios).

[114] Ver LASOK, D. & CAIRNS, W., *op. cit.*, nota (100), p. 123, excluyen elementos no fiscales como los costes en materias primas.

[115] Ver el presente trabajo p. 60.

[116] Ver sentencia Steineke & Wehnig/RFA de 22-3-77, as. 78/76, Rec. 1977, p. 615, cdo. 29.

[117] Ver sus conclusiones en el asunto 142/77, Statens Control, cit. nota (108), Rec. 1978, p. 1564.

[118] Ver sentencia Marimex/Administration des Finances Italiennes, cit. nota (82), p. 1319, cdos. 6 y 7.

Semejantes cargas se sustraen, por tanto, de la aplicación de los artículos 9 a 13, convirtiendo el artículo 95 en una «*lex specialis*» frente a la prohibición de estos artículos (excluye del concepto de exacciones de efecto equivalente no sólo los tributos internos discriminatorios sino también los tributos internos neutros) (119). No obstante, ello no es siempre así puesto que ciertos tributos internos también pueden, a su vez, considerarse como exacciones de efecto equivalente, en determinadas condiciones (120).

a) El gravamen compensatorio.

El TJCE admitió ya en el asunto 2 y 3/62 la posibilidad de una carga pecuniaria específica sobre la importación, que reuniera las condiciones del artículo 95 pudiera entrar en el ámbito de aplicación del artículo 95 en lugar de los artículos 9 a 16 (121). Y en el asunto A. Lütticke declaró, más explícito, que «una exacción destinada a compensar el efecto de un tributo interno comparte por ese hecho la naturaleza interna del tributo interno cuyo efecto pretende compensar» (122). Esta clase de gravámenes se engloban, por tanto, también en la noción de «sistema general de tributos internos», aunque evidentemente esta compensación esté sujeta a ciertos límites (123).

b) El criterio de la identidad del gravamen.

Para que una carga se considere como parte de un régimen general de tributos de un Estado miembro, no basta que grave a la vez producto nacional y producto importado similares o idénticos (124), sino que debe de gravar éstos según criterios idénticos y a un nivel de producción similar (125). El TJCE llega a ser incluso más estricto en el asunto Denkavit/France en el que exige identidad del producto y del gravamen, identidad del nivel de comercialización y del hecho imponible (126).

(119) Ver TIMMERMANS, C.W.A., *op. cit.*, nota (100), p. 280.

(120) Ver en este trabajo las exacciones parafiscales p. 81.

(121) Ver sentencia as. 2 y 3/62, *cit.* nota (10), p. 829.

(122) Ver sentencia, as. 57/65, *cit.* nota (109), p. 303.

(123) En asunto 2 y 3/62, Rec. 1962, p. 829; el TJCE estima que no cabe cualquier compensación, por ejemplo, entre una carga fiscal que grava un producto importado y una carga de otra naturaleza distinta, económica. BESCHEL, M., *op. cit.*, nota (15), p. 196; recuerda que se excluyen cargas y costes durante la fabricación, tales como costes de energía, cargas sociales, etc. Y ver sobre la compensación las conclusiones del Abogado General GAND sobre el asunto Mökerei-Zentrale as. 28/67 y otros en Rec. 1968, p. 241.

(124) El TJCE ha utilizado indistintamente estos adjetivos en su jurisprudencia. Para que se sustraiga el gravamen del ámbito de aplicación de los artículos 9 a 13, será necesario que los productos ofrezcan una similitud suficiente para poder establecer una correspondencia entre gravámenes. A nuestro entender si el producto no es absolutamente idéntico debe pertenecer al menos a la misma categoría de productos.

(125) Ver sentencia Bresciani/administrazione italiana delle Finanze de 5-2-76, as. 87/75, Rec. 1976, pp. 129 y ss., especialmente p. 139, cdo. 10.

(126) Ver sentencia Denkavit Loire/Etat français de 31-5-79, as. 132/78, Rec. 1979, pp. 1923 y ss., especialmente pp. 1934 y 1935, cdo. 8.

En efecto, el TJCE estima, en este caso, que si una carga pecuniaria que grava un producto en la frontera no correspondiera de esta forma a una carga interior, sustraerla de la calificación de exacción de efecto equivalente sería privar de su contenido y alcance a la prohibición de exacciones de efecto equivalente (127). No obstante, dos años después el TJCE había flexibilizado su posición considerablemente cuando en el asunto United Foods estimó que eran admisibles **critérios comparables** siempre que la falta de similitud obedeciera a una justificación objetiva (128). Tendía, pues, a ensanchar el ámbito de los tributos internos no discriminatorios, si bien es cierto que en este caso concreto estimó que se trataba de exacciones de efecto equivalente porque la falta de identidad de criterios carecía de justificación objetiva (129).

c) Las exacciones parafiscales.

En ciertas ocasiones, una carga pecuniaria que grava sistemáticamente producto nacional y producto importado de forma idéntica, que ofrece, por tanto, todos los aspectos externos de un tributo interno no discriminatorio, puede encerrar un obstáculo encubierto a la libre circulación de mercancías cuando el ente recaudador destina los fondos percibidos a favorecer la producción nacional gravada. El TJCE considera que se trata de exacciones de efecto equivalente (130) porque la carga fiscal que grava el producto nacional será compensada, según su razonamiento, por el beneficio que revierte sobre esta producción nacional a través del destino de los fondos recaudados, y sólo quedará realmente gravado el producto importado (131). El TJCE había llegado a esta conclusión en dos asuntos en los cuales un mismo organismo público destinaba las contribuciones que gravaban idénticamente producto nacional y producto importado, a desarrollar la producción nacional del sector, a financiar la investigación en favor de empresas nacionales del sector y subvencionar los productos del mismo (132). Más tarde, sin embargo, el TJCE vendría a matizar esta cuestión, distinguiendo entre compensación total y parcial de la carga financiera, determinando que sólo habría exacción de efecto equivalente si la carga que gravaba el producto nacional estaba totalmente compensada por el beneficio obtenido, mientras que si sólo se compensaba parcialmente la carga, pertenecería al ámbito de aplicación del artículo 95 como tributo discriminato-

(127) *Ibidem*.

(128) Ver sentencia United Foods et Vandeen Abeele/Belgique de 7-4-81, as. 132/80, Rec. 1980, pp. 995 y ss., p. 1027, cdo. 39. Esta sentencia contiene un análisis de los más detallados en cuanto a las posibilidades de equiparación y comparabilidad entre modalidades de percepción, base imponible, nivel de imposición entre productos importados y nacional.

(129) *Ibidem*, p. 1028, cdo. 43.

(130) Ver sentencia Capolongo/Azienda Agrícola Maya de 19-6-73, as. 77/72, Rec. 1973, p. 624, cdo. 13.

(131) Ver sentencia IGAV/ENCC de 18-6-75, as. 94/74, Rec. 1975, pp. 699 y ss., especialmente p. 711, cdo. 15; y sentencia Steilnke & Wehnlig, as. 78/76, Rec. 1977, p. 615.

(132) En los asuntos 77/72 y 94/74, citados en las dos notas anteriores, se trataba del Ente Nazionale per la Celulosa e la Carta que recaudaba una contribución sobre los embalajes importados de cartón y los fondos recaudados por el Ente Italiano favorecía todo el sector de celulosa y papel nacional.

rio (133). En este ámbito la jurisprudencia comunitaria ha ensanchado el concepto de exacciones de efecto equivalente teniendo en cuenta la finalidad de la carga y el destino de los fondos como elemento determinante para su calificación (134).

d) **La falta de producto nacional similar.**

Recordemos que según el TJCE «la característica esencial de una exacción de efecto equivalente que la distingue de un tributo interno es que la primera grava exclusivamente el producto importado mientras el segundo grava a la vez productos importados y productos nacionales» (135).

Hasta ahora hemos examinado situaciones en las que existían productos nacionales similares o idénticos a los importados. Un problema adicional surge en la delimitación de las nociones que nos ocupan cuando la legislación fiscal de un Estado miembro establece un tributo interno que grava sistemáticamente una categoría de productos sin distinguir su procedencia pero dándose la circunstancia de que no existe producción nacional correspondiente a esta categoría. En este caso sólo se grava realmente el producto importado. Estamos ante una situación que si desde un punto de vista jurídico formal reúne las características de un tributo interno, a la vez puede reunir también las de una exacción de efecto equivalente.

Dado que el TJCE ha reiterado que el artículo 95 y los artículos 9 a 13 no son aplicables simultáneamente a una misma situación (136) fue llamado a determinar si era imprescindible para que el gravamen pudiera entrar en el ámbito de apreciación del artículo 95, que existiera una producción nacional correspondiente al gravamen.

En el asunto Stier, el TJCE estimó que «si la carga pecuniaria pertenece al marco legislativo de un impuesto sobre el volumen de negocios no constituye una **exacción específica** sobre los productos importados sino que se trata de un impuesto general que grava indistintamente todas las categorías de productos tanto internos como importados» (137), en efecto, para él «sería extender el alcance (del art. 95), más allá de su objeto, deducir de éste una prohibición de gravar con tributos internos mercancías importadas que no compiten con un producto nacio-

(133) Ver sentencia Cucchi/Avez de 25-5-77, as. 77/76, Rec. 1977, pp. 987 y ss., especialmente p. 1006, cdos. 19 y 21. En este caso se trataba de una carga llamada «suplemento de precio» percibida sobre la importación de azúcar por el Comité Interministerial de precios en Italia y los fondos recaudados por éste se destinaban a financiar ayudas a los productores de remolacha y a la industria italiana del azúcar. Si la ayuda estaba autorizada por reglamento comunitario, no obstante, el modo de financiación elegido es incompatible con el Tratado.

(134) Son especialmente interesantes las conclusiones del Abogado General TRABUCCHI en el asunto IGAV (Rec. 1975, p. 719), en las que explica este ensanchamiento de la noción de exacciones de efecto equivalente, que tiene en cuenta el destino de la contribución, porque se trata de un caso de «fraude substantielle de la loi», hipótesis en la que la exacción parafiscal, aparentemente, indistintamente aplicable constituye, sin embargo, realmente una carga fiscal adicional sobre la importación.

(135) Ver sentencia Steinike & Weiniig, cit. nota (116), pp. 614-615, cdo. 28 (trad. autora).

(136) Ver nota (109).

(137) Ver sentencia A. Stier/Hauptzollamt Hamburg-Erlcus de 4-4-68, as. 31/67, Rec. 1968, pp. 348 y ss., especialmente p. 356 (traducción de la autora). Y también sentencia Fink-Frucht GMBH/Hauptzollamt München de la misma fecha, as. 27/67, Rec. 1968, pp. 328 y ss., especialmente p. 341.

nal» (138), y añadía «no hay razón para que ciertos productos importados se beneficien de un régimen privilegiado por el hecho de que no se encontrasen con producciones nacionales susceptibles de ser protegidas» (139).

Considerado, pues, el problema desde la perspectiva del artículo 95, el razonamiento es intachable y esta situación no comporta, a priori, discriminación fiscal alguna, pero desde la perspectiva de los artículos 9 a 13, si el legislador es consciente de que no existe tal producción interna, grava al fin y al cabo el producto por razón de su importación y se trataría, por tanto, objetivamente de una exacción de efecto equivalente (140). Aquí se refleja con nitidez las consecuencias del alcance distinto de estas disposiciones y se refleja la amplitud del concepto de exacciones de efecto equivalente que, más allá del proteccionismo, pretende, en principio, suprimir todo obstáculo pecuniario a la libre circulación de mercancías, cualquiera que sea su finalidad (141). La sentencia Stier parecía descartar a priori, pues, la necesidad de suprimir esta clase de gravamen «objetivo» que podía abarcar la definición jurisprudencial más amplia de exacciones de efecto equivalente trasladando, en principio, la apreciación de estas cargas financieras al ámbito del artículo 95.

Pero no hay que olvidar que la sentencia «Diamant-arbeiders» que fue la que amplió, como hemos visto anteriormente, el concepto de exacciones de efecto equivalente y consideró, esta vez, el problema desde la perspectiva del artículo 12 (141 bis) es posterior a la sentencia Stier. ¿Se habían modificado los planteamientos de esta sentencia? La cuestión se volvió a plantear en 1981 cuando la Comisión recurrió contra Francia por infracción del artículo 12 por haber establecido un gravamen sobre la venta y entrega de aparatos para reprografía, cuya fabricación era prácticamente inexistente en este país (142). Sin embargo, el TJCE estimó que la falta de producción nacional no acarrea que la carga financiera deba considerarse necesariamente como exacción de efecto equivalente y en todo caso no sería así si la carga se integraba en un sistema general de tributos internos que gravan sistemáticamente categorías de productos (143), volviendo con ello a confirmar la sentencia Stier.

Así la delimitación entre ambas figuras jurídicas reside, pues, en determinar cuando la carga pertenece realmente a un régimen de tributos internos. De la jurisprudencia se pueden deducir algunos criterios orientativos aunque estos deban de precisarse más. Pero hay que destacar, antes de examinar estos criterios, que en gran medida se desvirtúan de antemano porque la jurisprudencia parte de la **presunción**

(138) Ibidem.

(139) Ibidem.

(140) Recordemos el concepto que sólo tiene en cuenta, en principio, el obstáculo producido y no sus causas.

(141) Ver, por ejemplo, sentencia Cucchi/Avez, cit. nota (133), p. 1005, cdo. 14; que recuerda la distinción fundamental entre estas disposiciones.

(141 bis) Ver sentencia cit. nota (10) in fine y el presente trabajo pp. 64 y 65. Hay que señalar que el TJCE había declarado incompatible con el art. 12 una cuota que gravaba, en Bélgica, la importación del diamante en bruto, producto del que no existía producción nacional similar. Pero se trataba de una exacción tan específica que no se podría haber calificado de tributo interno que grava productos por categorías.

(142) Sentencia TJCE, Commission/République française de 3-2-81, as. 90/79, Rec. 1981, pp. 283 y ss.

(143) Ibidem p. 302, cdo. 15.

de que una carga pecuniaria establecida en el marco de una legislación sobre el impuesto sobre el volumen de negocios (144) o más concretamente en el marco de un sistema del IVA (145), se considera como parte de un sistema general de tributos internos y por tanto se sustraen de su posible apreciación a la luz de los artículos 9 a 13 (146).

Pero veamos estos criterios:

1. **La carga pecuniaria debe de gravar categorías enteras de productos establecidos en base a criterios objetivos aplicados independientemente de su origen** (147). En cuanto a la categoría de productos abarcada, en el asunto Commission/Danemark (148), en el que no había producción interna correspondiente a la carga, el Abogado General MANCINI, en sus conclusiones, estimó que el TJCE al hablar de «régimen» o «sistema general de tributos» pensaba en un amplio contexto normativo en el que se inserta la carga de forma coherente (149). Y una carga como la que se examinaba tenía un ámbito demasiado restringido para poder evocar el concepto de «sistema general de tributos» (150). El propio TJCE se acogió a esta idea estimando insuficiente como categoría la de «cacahuets y nueces del Brasil», ya que, según él, se debía tratar de una «noción que implica una pluralidad más amplia de productos determinados por criterios generales y objetivos» (151).

En el asunto Commission/France los argumentos del TJCE para demostrar que la carga financiera pertenecía a un sistema general de tributos internos se centran sobre todo en la coherencia de este gravamen con el resto del sistema fiscal interno (152). No obstante, también estimó que los aparatos gravados, aunque fueran de muy diversas clases podían formar una categoría de productos adecuada porque se destinaban todos a un mismo fin, es decir, su utilización para la reprografía (153).

[144] Así asunto Stier, cit. nota (137).

[145] Ver sentencia TJCE, Gaston Schul/Inspecteur des droits d'importation et des accises de Rosendaal de 5-5-82, as. 15/81, Rec. 1982, pp. 1409 y ss., especialmente pp. 1428 y 1429 «une telle taxe fait partie du système commun de la TVA dont la structure et les modalités déterminantes ont été arrêtées par des directives d'harmonisation du Conseil... celles-ci ont instauré un mécanisme fiscal uniforme appréhendé systématiquement et selon des critères objectifs tant des opérations effectuées à l'intérieur des Etats membres que les opérations à l'importation. Il convient de relever à cet égard notamment que le système commun assujettit au même taux les importations et les livraisons d'un même bien à l'intérieur d'un Etat membre. En conséquence, la taxe litigieuse doit être considérée comme faisant partie intégrante d'un régime général d'impositions intérieures au sens de l'article 85 du traité, et sa compatibilité avec le droit communautaire doit être apprécié dans le cadre de cet article et non pas dans celui des articles 12 et suivant du traité» (cdo. 21).

[146] Al respecto BESCHEL, M., op. cit., nota (15); estima que la incorporación de una exacción percibida sobre importaciones o exportaciones en un sistema de imposición interno puede considerarse como un indicio pero no como una prueba definitiva de la presencia de un tributo interno (p. 199), el autor recuerda, con razón, que el criterio para determinar la existencia de una exacción de efecto equivalente no puede fundamentarse en una forma de manifestación jurídico-técnica puramente formal (p. 200); y en este mismo sentido BERLIN, D.: «Chronique de jurisprudence fiscale européenne», RTDE, 1985, núm. 1, pp. 95 y ss., especialmente p. 119.

[147] Sentencia Commission/France, cit. nota (142), p. 301, cdo. 14.

[148] Sentencia Commission/Danemark de 9-12-83, as. 158/82, Rec. 1983, pp. 3573 y ss.

[149] Rec. 1983, p. 3592.

[150] Ibidem p. 3593.

[151] Ibidem p. 3586, cdo. 24.

[152] Sentencia cit. nota (147), p. 302, cdo. 16.

[153] Ibidem cdo. 17.

Pero estos ejemplos aislados no permiten deducir una regla precisa en este ámbito.

2. **La carga no puede alcanzar un nivel tal que comprometería la libre circulación de mercancías de este producto** (154).—Este límite señalado en el asunto Stier no es de fácil determinación puesto que el propio TJCE añadió a continuación que había que suponer que no se consideraba afectada la libre circulación de mercancías cuando el nivel del gravamen se mantenía dentro del marco de un sistema nacional de imposición del que la carga formaba parte integrante (155).

Recientemente el Abogado General VERLOREN VAN THEMAAT en el asunto «Humblot» interpretaría este criterio limitativo de forma totalmente ortodoxa con la línea jurisprudencial actual favorable a la apreciación de todo tributo interno (aparente) a la luz del artículo 95. Y así estimó que el gravamen en cuestión (un impuesto especial sobre vehículos de más de 16 CV de potencia de los que no había producción nacional similar) no podía afectar a la libre circulación de mercancías porque no salía del marco general del régimen de tributación interna (156).

Sin embargo, cabe otra interpretación, a nuestro entender: que el TJCE haya querido señalar con este límite la necesidad de una proporcionalidad del gravamen respecto a otros dentro del mismo sistema fiscal de manera que este gravamen no produzca un resultado de bloqueo de las importaciones del producto o de una merma importante de éstas. En efecto, hay que recordar las circunstancias del caso Stier en que la exacción compensatoria percibida sobre los limones a su importación en Alemania, era insignificante de tal manera que no destacaba de otros impuestos sobre productos del mismo sector y no podía incidir sobre la demanda de este producto. Pero supongamos que el gravamen hubiese sido 5 ó 10 veces más elevado que la media normal de los impuestos percibidos en este sector, aún sin existir producción nacional en relación de competencia con éste, ¿no podría interpretarse que excede tal gravamen el marco del sistema general de tributos internos y que tiende a comprometer la libre circulación de mercancías? (156 bis). ¿Y no supone, a la vez, un indicio, en relación con el primer criterio de diferenciación examinado antes, de que el legislador no ha establecido este gravamen según criterios objetivos independientemente del origen del producto, y de que se trata de una exacción específica sobre productos importados? Evidentemente, el problema no sería siempre fácil de resolver, dada la complejidad de los sistemas fiscales nacionales y puesto que el TJCE, además, ha admitido impuestos diferenciados que gravan el lujo, sistemas impositivos con exoneraciones, etc... que dificultarían la investigación, pero en ciertos casos permitiría poner un límite, al menos, a la

(154) Sentencia Stier, cit. nota (137), p. 357.

(155) Ibidem.

(156) Conclusiones en el asunto 112/84, Humblot/Directeur des services fiscaux de 9-5-1985 (aún sin publicar), versión ciclostil, p. 7. El gravamen en cuestión era seis veces más elevado que el impuesto diferencial o progresivo sobre los vehículos de menor potencia. El Abogado General rechaza, después de examinarlo, la apreciación del caso a la luz del artículo 12 TCEE.

(156 bis) Así es como lo había entendido la Comisión tal como se desprende de las conclusiones del Abogado General GAND en el asunto Stier (ver Rec. 1968, p. 245). El mismo Abogado General vuelve sobre esta cuestión en el asunto Diamantarbelders (Rec. 1969, p. 231). Para nosotros en todo caso se trataría de una reintroducción de s.e.e a derechos de aduana de carácter fiscal de forma encubierta.

actuación fiscal estatal alternativo o complementario a la prohibición del artículo 95, que sólo cubre el ámbito de la discriminación fiscal.

En efecto, si bien es cierto que el artículo 95 tiende a abarcar con eficacia toda clase de obstáculos fiscales discriminatorios, especialmente en estos últimos años (157), no obstante, casos como los asuntos Chemical/DAF y Vinal/Orbat muestran los límites del alcance del artículo 95 (158).

Si el TJCE levantara, en cierta medida, la presunción de que una carga pecuniaria integrada en un sistema general de tributos internos ésta fuera del alcance de los artículos 9 a 13, estas disposiciones podrían servir de medio residual en la supresión de semejantes tributos cuando constituyen un obstáculo a la libre circulación de mercancías que no alcanza el artículo 95. En efecto, en el ámbito parafiscal el TJCE no ha dudado en utilizar la prohibición de exacciones de efecto equivalente para evitar lagunas del artículo 95 (159), dando una interpretación teleológica de ésta, que, en cambio, el TJCE no se ha atrevido a utilizar en el ámbito de los gravámenes sin producción nacional similar.

En el asunto «Humblot» la exacción en litigio respondía, sin duda, técnicamente y materialmente a todas las características de una exacción de efecto equivalente (160) y quizás también se podía haber considerado así en el asunto muy reciente

(157) Desde 1980 el TJCE persigue no solamente la discriminación fiscal operada entre producto importado y producto nacional, similares o sustituibles para el consumidor (ver sentencia Fink Frucht/Haupzollamt München de 4-4-68, as. 27/67, Rec. 1986, pp. 327 y ss., espec. p. 342), sino en virtud del art. 95.2 incluso se persigue la discriminación o proteccionismo respecto a productos en relación de competencia tanto parcial como indirecta y potencial (sentencias Commission/France, as. 168/70; Rec. 1980, p. 360, cdo. 6; Commission/Italie, as. 169/78, p. 400, cdo. 6; Commission/R. Uni., as. 178/78, p. 432, cdo. 5; Commission/Danemark, as. 171/78, p. 465, cdo. 12); y en cuanto a la competencia parcial ésta puede limitarse incluso a una gama de productos (Commission/R. Uni., as. 170/78, Rec. 1983, p. 2287, cdo. 11). Ver también VANDECASTEELE, A.: «L'article 95 du traité CEE, un examen de la jurisprudence récente de la Cour de Justice», Cah. DE, 1985, núm. 4, pp. 543 a 564, especialmente p. 550; BARENTS, R., op. cit., nota (22), p. 442; y ver DE FRUTOS GOMEZ, J. M.: «Disposiciones fiscales nacionales y el artículo 95 del Tratado CEE», RIE, 1986, núm. 2, pp. 443 a 457, especialmente pp. 450 y 451.

(158) As. 140/79 de 14-1-81, pp. 1 y ss.; y as. 46/80 de 14-1-81, Rec. 1981, pp. 77 y ss. En Italia se gravaba con un impuesto seis veces más elevado los alcoholes etílicos de síntesis (producto que no se fabricaba en Italia), que el impuesto que gravaba los alcoholes de fermentación (del que hay abundante producción nacional). En estos dos asuntos se cuestionaba la compatibilidad del referido impuesto con el artículo 95 TCEE. El gobierno italiano aportó en sus observaciones magníficos argumentos que convencieron al TJCE: Italia tenía la materia prima y la tecnología necesaria para fabricar el alcohol de síntesis pero por motivos de política económica (ahorro de petróleo) y de política social (proteger el sector agrícola) había optado por gravar especialmente esta clase de alcoholes con este impuesto y se frenaba tanto la hipotética producción nacional como la importación, por tanto no había discriminación según el TJCE. Ver VANDECASTEELE, A., op. cit., nota (1), pp. 554 y 555; y KELEERMANN, A.: «L'article 95 du traité CEE», Cah. DE, 1981, núms. 5-6, pp. 580 y ss. Entendemos que si se hubiese considerado esta carga desde la perspectiva del artículo 9 a 13, como carga que alcanza un nivel que puede comprometer la libre circulación, las razones de política económica por muy justificadas que fueran sólo hubieran podido permitir la carga por medio de las cláusulas de salvaguardia previstas en el Tratado (mediante autorización comunitaria).

(159) Ver el presente trabajo p. 25.

(160) As. 112/84, cit. nota (155) y ver al respecto BERLIN, D.: «Chronique de jurisprudence fiscale européenne», RTDE, 1985, núm. 1, pp. 95 y ss., especialmente pp. 114 a 116; en que el autor describe el impuesto sobre vehículos de más de 16 CV como una carga especial que se sitúa fuera del sistema general al que pertenece el impuesto diferenciado sobre vehículos de motor y no parece englobar una categoría entera de productos. Así también el mismo autor en «Chronique de jurisprudence...».

Commisson/Italle en el que se cuestionaba la compatibilidad con el Tratado de un Impuesto especial sobre vehículos con motor diesel (de cilindrada mayor de 2.500 m.³ de los que no hay fabricación en Italia) (161), pero el TJCE sólo ha dado una interpretación a estos casos desde la perspectiva del artículo 95 (162).

Evidentemente, se trata en gran medida de una decisión política del TJCE al que *incumbe la difícil labor de modular un equilibrio entre los objetivos comunitarios y las competencias fiscales de los Estados miembros, pero ello no le impide revitalizar, en este ámbito, la prohibición de exacciones de efecto equivalente si los Estados miembros llegan a una utilización abusiva de su política fiscal que el artículo 95 no pueda contener.*

VI. LAS EXACCIONES DE EFECTO EQUIVALENTE Y LAS AYUDAS ESTATALES (Art. 92)

El artículo 92.1 establece que salvo las excepciones previstas en el Tratado (163), son incompatibles con el Mercado común las ayudas concedidas por los Estados por medio de cualquier recurso estatal y cualquiera que sea la forma en que se concede en la medida en que afecte a los intercambios entre Estados miembros o cuando distorsionan o amenazan distorsionar la libre competencia favoreciendo ciertas empresas o ciertas producciones (164).

RTDE, 1988, núm. 1, pp. 83 y ss., especialmente pp. 90 y 91; recoge esta misma idea y destaca en favor de la calificación del obstáculo a la luz del artículo 12, que las consecuencias de la sentencia Humblot han sido la supresión de la carga especial, en lugar del ajuste de los niveles impositivos. Ver, en este mismo sentido, también BERGERES, C.: «Les belles étrangères et le traité de Rome», **RTDE**, 1982, núm. 2, pp. 288 y ss., especialmente pp. 295-297.

(161) As. 200/85 de 16-12-86 (aún sin publicar), la Comisión recurría contra Italia a causa de este impuesto diferenciado que percibía un 18 % más sobre los vehículos de mayor cilindrada. A diferencia del caso Humblot no se trataba de una carga especial adicional independiente del sistema impositivo normal sobre los vehículos sino de un impuesto que gravaba también los demás vehículos pero en un porcentaje distinto. Si bien, había que examinar si la carga alcanza un nivel de diferenciación suficiente para que se estima desproporcionado con el resto del sistema impositivo y pueda comprometer la libre circulación de estos productos. Según se desprende del asunto sólo afecta a un modelo de coche de importación de otro Estado miembro (y afecta en realidad, sobre todo, la importación de coches japoneses), y el TJCE considera la cilindrada del vehículo como un criterio de diferenciación objetivo del impuesto (cdo. 10). Este impuesto no ha sido considerado incompatible con el artículo 95 por el TJCE y, en este caso concreto, dudamos también de que se hubiese podido considerar como tal a la luz del artículo 12.

(162) En el asunto Humblot el TJCE ha considerado la carga especial incompatible con el artículo 95, mientras que en el asunto de los motores Diesel no ha sido considerada discriminatoria la carga.

(163) En el artículo 92, en su párrafo 2, establece cuáles son las ayudas compatibles en todo caso con el Mercado común, y en su párrafo 3, establece cuáles ayudas pueden ser compatibles con éste.

(164) Sobre los artículos 92 a 94 se pueden consultar los siguientes trabajos, en castellano: BERNINI, op. cit., nota (15), pp. 390 y ss.; FERNANDEZ FARRERES, G.: «El control de las ayudas financieras nacionales», en *Tratado de Derecho comunitario*, dirigido por E. GARCIA ENTERRIA, J. GONZALEZ CAMPOS y S. MUÑOZ MACHADO, Civitas, Madrid, 1986, tomo II, capítulo XXIX, pp. 619 a 647; y BERCOVITZ, A.: «Normas sobre la competencia de la CEE», en la misma obra, capítulo XXV, pp. 327 a 480, especialmente pp. 461 a 480. ALLENDESALAZAR, R.: «Las ayudas de Estado en la CEE», *Gaceta Jurídica CEE*, núm. D-3, pp. 545 y ss.; GOLDMANN, B. & LYON-CAEN: *Derecho Comercial Europeo*, Traducción ed. 1983 (Dalloz), Madrid, 1984, pp. 688 a 691. En otros idiomas ver, por ejemplo: MEGRET, J. et autres: *Le Droit de la Communauté Economique Européenne*, Université Libre de Bruxelles,

Como pone de relieve EHRING, la primera distinción que se puede destacar entre los artículos 9 a 13 y el artículo 92 reside en que mientras el Tratado prohíbe absolutamente las exacciones de efecto equivalente, es menos estricto con respecto a las ayudas, puesto que su prohibición puede ser levantada por una decisión de la Comisión (165). En segundo lugar, estas disposiciones se contemplan en distintos capítulos del Tratado, lo que hace pensar que unas tienden a incidir sobre la libre circulación de mercancías y la otra sobre la libre competencia (166). Por fin, hay que destacar que estas disposiciones son aplicables simultáneamente, o independientemente (167), lo que permite que se complementen ante una misma situación.

El concepto de ayudas estatales es muy amplio y cabe incluir en él «cualquier ventaja económico-financiera, adopte la forma que sea, siempre que sea otorgada o proceda de un organismo público o autoridad pública de un Estado miembro» (168). La interrelación entre ambas clases de obstáculos aparece cuando una exacción, recaudada por un organismo público, puede responder al concepto de exacciones de efecto equivalente porque sirve para proporcionar ventajas económicas a algún sector de la producción nacional. Esto es lo que ocurría en el caso «Capolongo» y en los que le siguieron (169), referidos todos ellos a exacciones parafiscales, y que hemos examinado ya desde la perspectiva del artículo 95 en relación con los artículos 9 a 13 (170). Si se analizan los hechos producidos en estos asuntos, no hay duda de que se trataba de toda clase de ventajas que favorecían la producción nacional, calificables de ayudas estatales prohibidas por el artículo 92 del TCEE. Sin embargo, el TJCE, en lugar de limitarse a establecer la incompatibilidad de estas ayudas con el referido artículo 92.1, se inclinó a calificar de exacciones de efecto equivalente incompatibles con el artículo 13.2 las exacciones parafiscales que daban lugar a estas ayudas (171). Frente al obstáculo más evidente (las ayudas referidas), el TJCE ha preferido condenar el obstáculo encubierto, ampliando teleológicamente el concepto de exacciones de efecto equivalente (172). Como señala BARENTS, el TJCE no explica claramente las razones por las que ha hecho esta elección (173), aunque

1973, vol. 4, pp. 381 y ss.; COLLIARD, C.: «Les aides accordées para les Etats», en *Les Nouvelles*, Dir. GANSHOF Van der MEESCH, W. J., Bruxelles, 1969, pp. 863 y ss.; GILMOUR, D.: «The Enforcement of Community Law by the Commission in the context of State Aids: the Relationship between art. 93 and 169 and the Choice of Remedies», *CMLR*, 1981, núm. 1, pp. 63 a 77; FLINN, J.: «State Aids and Selfhelp», *ELR*, 1983, pp. 297 a 312. CROWNE, F.: «State Aids in the Eighties», *ELR*, 1986, núm. 4, pp. 247 y ss.

(165) EHRING, H.: «Zur Abgrenzung des Beihilfsverbot vom der Zollgleichen Abgaben und der inländische Erzeugung», *Eu R.*, 1974, núm. 2, pp. 108 a 147, ver p. 108, y ver también artículo 93.2 TCEE.

(166) *Ibidem* p. 110.

(167) BESCHEL, M., *op. cit.*, nota (...), p. 207.

(168) Ver FERNANDEZ FARRERES, G., *op. cit.*, nota (164), pp. 623 y 625.

(169) Sentencia TJCE, as. 77/72 de 19-6-73, Rec. 1973, pp. 611 y ss.; sentencia TJCE IGAV/ENCC, as. 94/74 de 18-6-75, Rec. 1975, pp. 699 y ss.; sentencia Steilnke & Weiniq/RFA, as. 78/76 de 22-3-77, Rec. 1977, pp. 595 y ss.; sentencia Cucchi/Avez, as. 77/76 de 25-5-77, Rec. 1977, pp. 987 y ss.

(170) Ver el presente trabajo p. ...

(171) Ver, por ej., sentencia Capolongo, Rec. 1973, pp. 622 y 623.

(172) En efecto, con ello el elemento característico del concepto de «paso por la frontera» (ver el presente trabajo p. ...) pasa a ser una expresión figurada. El concepto se amplía interpretándose teleológicamente en función de los objetivos del Tratado.

(173) BARENTS, R., *op. cit.*, nota (1), p. 428. El autor apunta que el TJCE podía haber elegido el artículo 13.2 porque el sistema de los artículos 92-93 es lento en la práctica y no es el mejor camino para los particulares que desean reclamar exacciones indebidamente pagadas.

de los considerandos de la sentencia «Capolongo» se puede deducir una explicación lógica: mientras el artículo 13.2 produce efectos directos, el artículo 92 no los produce aisladamente, dificultando su invocabilidad para los particulares (174), y al descartarse la aplicación del artículo 95 (175) ello convertía el artículo 13.2 en la disposición más idónea a aplicar en este contexto. Pero para ello había que ampliar el concepto de exacciones de efecto equivalente: el obstáculo dejaba de operar sólo en el paso de la frontera (176) y por medio de un razonamiento sofisticado (la compensación de la exacción percibida sobre el producto nacional por las ayudas proporcionadas a esta misma producción interna) bastaba que una carga pecuniaria estuviese afectada exclusivamente a la importación del producto para que el TJCE la calificase de exacción de efecto equivalente.

Ahora bien, en realidad, es la existencia de ayudas estatales a la producción nacional, prohibidas por el artículo 92, la que determina en este caso la existencia de una exacción de efecto equivalente. Pero para ello serán necesarias las siguientes condiciones:

1. Que los fondos que proporcionan la ayuda procedan de la recaudación de la exacción.
2. Que la ayuda revierta sobre el mismo producto nacional que grava la exacción (177).
3. Que todos los fondos recaudados a través de la exacción se destinen a ayudar esta producción (178).

Una vez más, el concepto que nos ocupa ha sido utilizado teleológicamente por el TJCE.

(174) Sentencia, as. 77/72, cit. nota (169), p. 622, cdos. 5 y 6; pone de relieve que el artículo 92 sólo podría tener efecto directo en el marco del sistema instituido por los artículos 92 a 94, es decir, si las ayudas son objeto de concreción por medio de un reglamento previsto por el artículo 94 o por decisiones previstas por el artículo 93.2. La jurisprudencia introduciría ciertos matices, más tarde, en cuanto a la invocabilidad de este artículo por los particulares. En efecto, no implica que las jurisdicciones nacionales no puedan conocer de litigios en los que haya que interpretar y aplicar las disposiciones del artículo 92, pero no podrá decidir sobre la incompatibilidad eventual de una ayuda estatal fuera de las que se instituyeran en violación del artículo 93.3 [ver sentencia Steinike Wehnig, cit. nota (169), pp. 610 y 611, espec. cdos. 9, 10 y 14].

(175) Se descarta en las sentencias Capolongo e IGAV, cit. nota (169), pero la sentencia Cucchi/Avez se vuelve a reintroducir su aplicación cuando la compensación de la ayuda no es total.

(176) Ver nota (172), supra.

(177) En este aspecto, el TJCE no ha sido muy formalista porque en los casos de ayudas del ENCC en Italia (caso Capolongo e IGAV ya vistos) se favorecía de forma diversa el sector de producción nacional de la celulosa y el cartón, sin que correspondiera exactamente al producto gravado. Ver al respecto las conclusiones del Abogado General TRABUCCHI en el asunto IGAV (Rec. 1975, p. 721), en que se destaca que la mitad de los gastos del Ente se dedicaban a productos afines pero que no eran los mismos que los que gravaba la contribución percibida por el Ente. En este sentido, el TJCE modifica su primera posición y por ello matiza la cuestión en el asunto Cucchi/Avez, cit. nota (169), distinguiendo compensación total y parcial (ver trabajo p. 25), y establece en su cdo. 17, Rec. 1977, p. 1005; que tiene que haber una correspondencia clara entre la percepción de la contribución y la ventaja proporcionada sólo a los productos nacionales. Y en p. 1066, cdo. 19, exige identidad entre producto gravado y producto nacional beneficiario.

(178) Sentencia Cucchi/Avec, p. 1005, cdo. 16 y p. 1006, cdo. 19.

VII. CONCLUSIONES

1. Como hemos podido observar, la noción misma y los límites de las exacciones de efecto equivalente siguen abiertos en ciertos aspectos.

2. La jurisprudencia ha elaborado su definición sobre la base de elementos característicos entre los cuales unos son realmente determinantes y otros han dejado de serlo. Así la naturaleza estatal y unilateral de la carga y el hecho de que grave un producto sólo por su importación o su exportación tienen la mayor relevancia mientras que el efecto obstaculizante sobre la libre circulación de mercancías al considerarse una característica inherente a cualquier carga pecuniaria, sea cual sea su cuantía, y por tanto se produzca o no se produzca realmente un efecto restrictivo sobre los intercambios, deja de tener relevancia práctica para su detección.

3. Las exclusiones del concepto, bien por razón de ciertos intereses comunitarios, o por remunerar un servicio prestado, reintroducen, en cierta medida, a nuestro entender, el papel determinante que puede desempeñar la finalidad en este concepto (instituyéndose virtualmente excepciones a su prohibición). Ello deja abiertos también los límites del carácter unilateral como un elemento subjetivo determinante de la existencia de una exacción de efecto equivalente, a través del cual se puede manifestar también la legitimidad de su finalidad.

4. La figura jurídica que nos ocupa, aún mantiene cierta analogía básica con los derechos de aduana, no obstante, se ha ido alejando de este concepto al abarcar obstáculos no sólo más allá del proteccionismo (incluyendo así los términos del art. 17.1 del TCEE) sino más allá del paso de la frontera, convirtiéndola en una noción teleológica que permitiera suprimir, incluso, travas pecuniarias al comercio que escaparan al ámbito de otras figuras afines. Así ha llegado a servir de instrumento adecuado para la supresión de ciertas ayudas estatales y tributos internos, y de instrumento auxiliar de lucha contra los controles sanitarios unilaterales de los Estados miembros, contra los que los artículos 30 y 34 son a veces impotentes y la armonización de legislaciones insuficiente. En esta interrelación con otras figuras afines, la calificación de una exacción como de efecto equivalente, puede depender, a veces, de la existencia de otros obstáculos a la libre circulación de mercancías.

5. No obstante, contrasta con la amplitud que ha adquirido esta noción, la delimitación problemática de esta figura con los tributos internos que gravan sólo la importación por falta de producción nacional similar. El TJCE, al sustraer estos gravámenes del ámbito de los artículos 9 a 13, restringe, en este campo, el concepto de exacciones de efecto equivalente de tal manera que desvirtúa notablemente el alcance de estas disposiciones, tal como se había definido su contenido en el asunto Diamantarbeiders, a menos que, como otras exclusiones del concepto estos gravámenes se puedan llevar de nuevo a su ámbito de apreciación por medio de su examen a la luz del principio de proporcionalidad de la carga y su coherencia con el sistema de tributación interna en el que se encuentra inserta.

Madrid, enero de 1987.

LA DELIMITATION DE LA NOTION DE TAXES D'EFFET EQUIVALENT A DES DROITS DE DOUANE

RESUME

La notion de taxes d'effet équivalent a été une des premières à être définies par la jurisprudence communautaire. Cette notion interprétée de façon large et téléologique a converti l'interdiction de tels obstacles en l'une des plus sévères du traité. En effet, à l'exception des droits de douane proprement dit, elle tend à supprimer toute entrave pécuniaire à la libre circulation des marchandises, imposée unilatéralement par un Etat membre, indépendamment des objectifs qu'elle poursuit, sans pour autant que le traité ait prévu des exceptions à cette interdiction.

Ce sont les notions juridiques proches à celle-ci, contemplées dans d'autres dispositions du traité tels que les articles 30 à 36, 95 et 92 qui permettent de découvrir l'ampleur de cette notion. Viennent s'ajouter à cette délimitation certaines «exclusions» de cette notion, telles que les taxes rémunératoires d'un service rendu par l'Etat ou les charges pécuniaires établies par des dispositions communautaires, ou éventuellement admises par la jurisprudence parcequ'elle tendent à supprimer d'autres obstacles plus nuisibles à la libre circulation des marchandises (ces exclusions sont en fait difficiles à distinguer de véritables exceptions à l'interdiction de telles charges) qui réintroduisent, dans une certaine mesure, le but en vue duquel ces charges ont été instituées, comme un élément à considérer dans la détermination de cette notion.

Actuellement la question de la délimitation de cette notion reste ouverte notamment par rapport à la notion de redevances intérieures qui relèvent du champ d'application de l'article 95 du traité. Les deux figures juridiques se complètent parfaitement pour supprimer des charges pécuniaires destinées à financer des activités qui profitent spécifiquement aux produits nationaux imposés. Par contre, dans des situations où les notions se chevauchent, c'est à dire quand la charge pécuniaire ne se prélève réellement que sur le produit importé car il n'existe pas de production interne qui corresponde à la catégorie de produits imposés, les limites entre le champ d'application d'une disposition ou de l'autre sont peu claires. Pour le mo-

ment la Cour a trop tendance à apprécier la conformité de ces charges au droit communautaire sous l'angle unique de l'art. 95 puisque généralement elles ont l'aspect formel de redevances intérieures, ce qui tend à diminuer ainsi le champ d'application des articles 9 à 13. De l'avis de l'auteur, l'interdiction des taxes d'effet équivalent devrait servir, dans ce domaine, de limite à l'utilisation abusive par les Etats membres de leur politique fiscale pour détourner les fins du Traité quand l'art. 95 devient une disposition trop flexible pour condamner certains obstacles.

THE DELIMITATION OF THE NOTION OF CHARGES HAVING AN EFFECT EQUIVALENT TO CUSTOMS DUTIES IN THE EEC

ABSTRACT

The notion of charges of equivalent effect was one of the first to be formed in the case law of the Court. As a result of its wide, teleological definition, the prohibition of such obstacles to trade has become one of the strictest in the Treaty. Thus, with the exception of Customs duties in the proper sense, any pecuniary obstacle to the free movement of goods unilaterally imposed by a member State is prohibited, regardless of the protectionist aims it may pursue. The Treaty does not provide for any specific exception to the ban on such charges.

The delimitation of this notion is effected through the definition of similar concepts provided for in other stipulations of the EEC Treaty, such as Arts. 30 to 36, 95 and 92, which give some idea of the scope of this notion. To this delimitation must be added certain «exclusions», such as charges in payment of a service rendered by the State or pecuniary charges established by Community regulations or any other charges that may be allowed by the case law because they tend to get rid of other obstacles more harmful to the free movement of goods (these exclusions are difficult to distinguish from real exceptions to the prohibitions of such charges) and also because, in a sense, they reinstate the purpose for which such charges have been established as an element to be considered in determining the notion.

At the present time, the question of the delimitation of this notion is an open one, especially vis-à-vis the notion of internal taxes, which belong to the field of application of Article 95 of the Treaty. The two concepts complement one another perfectly for the purpose of abolishing pecuniary charges aimed at financing activities that specifically favour the national products taxed. On the other hand, in situations in which the two notions overlap, i.e. when the pecuniary charge is only levied on the imported product because there is no internal production corresponding to the

category of the products taxed, the borderline between the fields of application of each concept is unclear. At the present time the Court of Justice tends to examine the conformity of these charges to Community law exclusively from the standpoint of Article 95, since they generally have the formal aspect of internal taxes, and this tends to reduce the field of application of Articles 9 to 13. In the author's view, the prohibition of charges of equivalent effect should serve, in this sphere, as a limit to the misuse by States of their fiscal policy to distort the purposes of the Treaty, when Art. 95 becomes too flexible an instrument to condemn certain obstacles.