CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. ANTONIO LA PERGOLA

presentadas el 20 de marzo de 1997 *

1. Las cuestiones prejudiciales formuladas por el Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis instan al Tribunal de Justicia a considerar un aspecto importante del régimen establecido por la Directiva 83/182/CEE [1] (en lo sucesivo, «Directiva») sobre franquicias fiscales aplicables en materia de importación temporal de medios de transporte. El problema sometido al examen del Tribunal de Justicia es el siguiente: ¿puede una misma persona efectuar una importación temporal en régimen de franquicia en un Estado miembro, diferente de aquel en el que tenga su residencia, de varios vehículos de turismo para uso privado o profesional? Además de esta cuestión se plantean otras sobre la compatibilidad del régimen de sanciones previsto por la normativa por la que se adapta el ordenamiento jurídico helénico a la Directiva con los principios del Derecho comunitario. [2]

2. El artículo 1 de la Directiva, al determinar el ámbito de aplicación de la disposición, establece que, según condiciones determinadas, los Estados miembros autorizarán la importación temporal en régimen de franquicia de *vehículos de motor* procedentes de otro Estado miembro, franquicia que comprenderá los impuestos sobre el volumen de negocios, impuestos sobre consumos específicos y cualquier otro gravamen sobre el consumo, así como los impuestos mencionados en el Anexo de la Directiva.

3. El artículo 3 prevé la concesión de una franquicia fiscal —por una duración, continuada o no, que no exceda de seis meses por período de doce meses— cuando se efectúe la importación temporal de algunos *medios de transporte* para uso privado. Esencialmente, los requisitos necesarios son tres: en primer lugar, el particular que importe *los medios de transporte* deberá tener su residencia normal en un Estado miembro distinto del de la importación temporal; en segundo lugar, el uso de estos *medios de transportes* debe ser privado y, por consiguiente, no estar conexo con el ejercicio de actividades retribuidas o con fines de lucrativos; en tercer lugar, *los medios de transporte* no pueden ser cedidos, ni alquilados, en el Estado miembro de importación temporal, ni prestados a un residente de este Estado. [3]

* Lengua original: italiano.

1 — Directiva 83/182/CEE del Consejo, de 28 de marzo de 1983, relativa a las franquicias fiscales aplicables en el interior de la Comunidad en materia de importación temporal de determinados medios de transporte (DO L 105, p. 59; EE 09/01, p. 156).

2 — Sentencia de 2 de agosto de 1993, Comisión/Grecia (C-9/92, Rec. p. I-4467). Más en general, parece apropiado recordar algunas de las principales sentencias en las que el Tribunal de Justicia tuvo que afrontar, directa o indirectamente, los problemas vinculados con la importación temporal en régimen de franquicia: de 9 de octubre de 1980, Carciati (823/79, Rec. p. 2773); de 11 de diciembre de 1984, Abbink (134/83, Rec. p. 4097); de 3 de octubre de 1985, Profant (249/84, Rec. p. 3237); de 6 de julio de 1988, Ledoux (127/86, Rec. p. 3741), y de 23 de abril de 1991, Ryborg (C-297/89, Rec. p. I-1943).

3 — El artículo 4, que se trata de una disposición importante en el caso de autos, tiene por objeto la concesión de una franquicia en el caso de importación temporal *de vehículos de turismo para uso profesional*. En este caso específico, se establecen requisitos análogos, en varios aspectos, a los exigidos, para la importación para uso privado: el importador particular deberá tener su residencia normal en un Estado miembro distinto del de la importación temporal; no podrá utilizar *el vehículo* para efectuar en el territorio del Estado miembro de importación temporal transportes de personas a cambio de una remuneración o de cualquier otra compensación material, ni transportes industriales y comerciales de mercancías con o sin remuneración; *el vehículo de turismo* no podrá ser cedido, dado en alquiler o prestado *en el Estado miembro de importación temporal*. El apartado 2 de dicha disposición establece además que la duración, continuada o no, de la franquicia para uso profesional es de seis meses por período de doce meses.

La Directiva establece finalmente las disposiciones relativas a casos particulares de importación temporal [4] y a regímenes especiales. [5]

4. Los hechos del litigio pueden exponerse como sigue.

El Sr. Siegfried Klattner (en lo sucesivo, «demandante»), residente en Alemania, vive regularmente en Grecia donde es propietario de una segunda casa.

El 27 de noviembre de 1989, acogiéndose a la excepción fiscal en el sentido de la normativa helénica, importó temporalmente en Grecia un vehículo automóvil y lo reexportó el 30 de abril de 1990. Durante este período, el Sr. Klattner volvió a Alemania para someterse a cuidados médicos que se habían hecho necesarios a causa de un accidente de tráfico que había sufrido en Yugoslavia. Al término de dichos cuidados, el 14 de abril de 1990, volvió a Grecia conduciendo un segundo coche que el 16 de julio de 1991 reexportó en el puesto de aduana de Evzoni. Sin embargo, el mismo día, se dirigió con su vehículo al puesto de aduana de Doirani para reimportarlo y acogerse nuevamente a la exención fiscal para la importación.

5. Los controles del pasaporte (más precisamente, de los pasaportes) del Sr. Klattner, que se efectuaron en ese momento por las autoridades aduaneras helénicas, permitieron comprobar dos infracciones de la normativa griega de adaptación: el vehículo en cuestión ya había sido objeto de una primera exención y, por consiguiente, había circulado durante un período superior al límite de quince meses permitido por la normativa; durante el período transcurrido entre el 14 de abril de 1990 y el 30 de abril de 1990, el Sr. Klattner había hecho circular en el territorio griego dos vehículos importados bajo el mismo régimen en franquicia.

6. La Orden del Ministerio de Hacienda nº D-1254/141, de 1 de noviembre de 1984 [6] (en lo sucesivo, «Orden Ministerial») fija efectivamente la duración máxima de la

4 — Los casos particulares están considerados en el artículo 5. Esta disposición establece la concesión de la franquicia cuando se efectúa la importación temporal *de vehículos de turismo:* a) por una duración ilimitada en caso de utilización de un *vehículo de turismo* matriculado en el país de residencia normal del usuario que se utilice regularmente por éste para efectuar sobre el territorio de otro Estado miembro el trayecto necesario para ir desde su residencia al lugar de trabajo de la empresa y volver; por el contrario, por una duración limitada en caso de que el usuario sea un estudiante y que el *vehículo de turismo* esté matriculado en el Estado miembro de su residencia normal, que es diferente de aquel en el que prosigue sus estudios.

5 — Las disposiciones contenidas en el artículo 9, «Regímenes especiales», reconocen a los Estados miembros la facultad de mantener en vigor o establecer regímenes más liberales que los contemplados en la Directiva. En particular, se precisa que podrán autorizar, a instancias del importador, la importación temporal por períodos más largos que los contemplados en la disposición comunitaria. Sin embargo, el legislador ha tenido cuidado en fijar un límite bien preciso a dicho margen de apreciación reconocido a los Estados miembros: en ningún caso (apartado 2) los Estados miembros podrán aplicar, en virtud de la Directiva, franquicias fiscales en el interior de la Comunidad menos favorables que las que aplicarían a los medios de transporte procedentes de terceros países.

6 — La Orden fue modificada posteriormente mediante la Orden nº D-247/13 de 1 de marzo de 1988, ΦΕΚ (Diario Oficial de la República Helénica — 1951, B/6-4-88).

exención en seis meses (apartado 2 del artículo 4) —consecutivos o no— para un período de doce meses, que puede prorrogarse por nueve meses suplementarios (por lo tanto, para un total de quince meses) y prohíbe (apartado 4 del artículo 8) a la persona que ya haya obtenido una exención fiscal importa un segundo medio de transporte acogiéndose al régimen establecido.

7. Mediante liquidación tributaria del Director de la Aduana de Doïrani, se aplicó una multa al demandante, con arreglo a las disposiciones nacionales, por un importe global de 21.043.856 DR, en concepto de derechos de aduana, recargos y demás gravámenes, y de 29.430 DR, en concepto de impuesto de circulación. En el caso de infracciones distintas al simple retraso en relación con la fecha de reexportación, la citada normativa helénica prevé (apartado 7 del artículo 10) una sanción articulada en un doble plano: la exigibilidad inmediata de los derechos de aduana y de otros gravámenes aplicables en el momento de la comprobación de la infracción (IVA, impuestos sobre el consumo, impuestos de circulación) y un recargo igual al 100 % del importe así calculado. [7]

7 — Desde el punto de vista de las sanciones, la Orden Ministerial establece un régimen complejo que, en aras de la exhaustividad, es importante recordar. Así, *en el supuesto de que la reexportación no tenga lugar dentro de los plazos señalados* (apartado 1 del artículo 10) se establecen: a) un recargo a tanto alzado de 10.000 DR; b) un recargo, variable en función de la cilindrada, calculado para cada día durante el cual el vehículo haya permanecido en el territorio helénico excediendo del plazo de reexportación; c) los impuestos de circulación devengados para el mismo período. *En el supuesto de que, en el momento de la solicitud de la exención, se presenten informaciones erróneas a la administración,* la Orden Ministerial establece (apartado 5 del artículo 10) el pago de los recargos mencionados en las letras a) y b) calculados para cada día durante el cual el vehículo haya permanecido en el territorio helénico a partir del momento de su importación. Por último (apartado 8 del artículo 10) se determina que, en el caso de infracciones múltiples, debe procederse a una percepción acumulativa de los recargos.

8. El Sr. Klattner interpuso un recurso ante el Juez de remisión para obtener la anulación de la liquidación tributaria alegando esencialmente que la normativa helénica de adaptación se opone a las disposiciones de la Directiva en la medida en que: a) restringe a un único vehículo por persona la posibilidad de obtener una exención y b) impone al conductor sanciones desproporcionadas en relación con las infracciones que se le censuran.

9. Por considerar que estaban fundadas las dudas suscitadas por el demandante en términos de interpretación el órgano jurisdiccional nacional, remitió al Tribunal de Justicia las cuatro cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) En el marco de la importación temporal de ciertos medios de transporte para uso privado en el interior de la Comunidad, en el sentido del artículo 3 de la Directiva 83/182/CEE del Consejo, de 28 de marzo de 1983, ¿se ha de conceder la franquicia para un único vehículo de turismo o también para más de uno? ¿Establece la referida Directiva efectivamente una distinción en cuanto al número de vehículos de turismo que se pueden importar temporalmente en régimen de franquicia según que se destinen a uso privado o a uso profesional?

2) ¿Establece dicha Directiva una obligación concreta a cargo de las autoridades helénicas de no restringir legalmente la

importación temporal paralela o simultánea en régimen de franquicia de más de un vehículo de turismo para uso privado por parte de la misma persona? ¿Puede el justiciable invocar frente a la Administración ante el órgano jurisdiccional nacional las disposiciones de los artículos 3 y 9 de dicha Directiva, alegando que es incompatible con ellas una norma contenida en una disposición legal?

3) ¿Es compatible con el objetivo y con las disposiciones de la referida Directiva que el legislador nacional establezca que en el caso de que se infrinjan determinadas disposiciones (como las del apartado 4 del artículo 8, que no autoriza la importación de un segundo medio de transporte por la misma persona) de la Orden Ministerial promulgada para adaptar el Derecho interno a las disposiciones de la Directiva, se exija el pago inmediato de los correspondientes derechos de aduana y demás tributos, así como un recargo del mismo importe, en la medida en que se haya acreditado que se trata de una importación temporal y no definitiva del vehículo de turismo?

4) ¿Es conforme con el principio comunitario de proporcionalidad recaudar además, en el supuesto antes indicado, un recargo por importe igual al 100 % de los correspondientes derechos de aduana y demás tributos, con independencia del tiempo de permanencia del segundo vehículo de turismo en el territorio helénico?»

Sobre la primera cuestión

10. La primera cuestión debe escindirse en dos subcuestiones.

Mediante la primera, el Juez de remisión pide al Tribunal de Justicia que dilucide si la franquicia fiscal puede concederse para la importación simultánea de varios vehículos de motor o únicamente para uno solo; por el contrario, mediante la segunda, pregunta si la Directiva efectúa, en este aspecto, una distinción entre los vehículos importados en régimen de franquicia para un uso privado y los importados para un uso profesional.

Examinaré estas cuestiones siguiendo el orden en que fueron planteadas al Tribunal de Justicia.

11. Por lo que se refiere a la primera cuestión, las posiciones de las partes están bien definidas.

12. La República Helénica sostiene que el artículo 3 de la Directiva debe interpretarse en el sentido de que la exención puede concederse únicamente para un solo vehículo. Y ello por diferentes razones.

Un primer argumento es de naturaleza textual. El legislador ha utilizado el término medio de transporte en plural para indicar el conjunto de dichos medios y, por el contrario, en singular para individualizar en el conjunto de los medios de transporte «cada categoría particular de vehículos de turismo que pertenezca a personas sometidas a un trato especial». [8]

En segundo lugar, el Gobierno helénico deduce que, si el legislador hubiera querido permitir a cualquier particular la importación de varios vehículos, hubiera limitado su número. En efecto, una importación ilimitada de medios de transporte sería incompatible con el uso privado o profesional que constituye, como antes se ha visto, el requisito necesario de la exención.

Por el contrario, el tercer argumento se funda en las finalidades de la Directiva. La normativa constituye una etapa en el proceso de armonización de los regímenes fiscales de los Estados miembros y, por lo tanto, debe interpretarse necesariamente en el sentido de que el derecho a la importación en régimen de franquicia sólo se reconoce dentro de determinados límites bien precisos.

Por último, el Gobierno helénico hace valer las exigencias propias de la lucha contra los fraudes fiscales. La Directiva debe leerse en relación estrecha con la necesidad, explícitamente reconocida por el Tribunal de Justicia, de que las legislaciones nacionales contengan criterios objetivos y verificables aptos para evitar los fraudes. [9] La doble importación en régimen de franquicia debe admitirse sólo ante circunstancias excepcionales.

13. El demandante en el litigio principal, al que se une la Comisión, considera, por el contrario, que el artículo 3 reconoce el derecho a la exención para más de un vehículo perteneciente a la misma persona.

14. También en este caso recurre, en primer lugar, a un argumento literal. En efecto, la disposición controvertida utiliza el plural para designar los medios de transporte que pueden ser objeto de exención. [10] Si el legislador hubiese pretendido limitar los bienes que pueden importarse en régimen de franquicia, habría incorporado una disposición expresa en este sentido, que, por el contrario, falta. Por otra parte, dicha conclusión sería conforme a los objetivos de la Directiva que

8 — Observaciones de la República Helénica, pp. 17 y 18. Se citan respectivamente el artículo 3 («el particular que importe *estos bienes*»), el apartado 1 del artículo 5 («importación de *vehículos de turismo*»), el artículo 4 («el particular que importe *el vehículo de turismo*»), y las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 5 («cuando utilice un *vehículo de turismo*»).

9 — Se refiere a la sentencia Abbink, antes citada.

10 — El demandante en el litigio principal invoca la disposición contenida en las letras bb) de la letra a) del artículo 3 cuando determina que «el particular que importe *estos bienes* deberá [...] utilizar *estos medios de transporte* para su uso privado».

está destinada a garantizar la libre circulación de las personas, libertad que estaría obstaculizada por la restricción del número de vehículos importables en régimen de franquicia. [11]

En cuanto al argumento relativo a la necesidad de evitar fraudes fiscales, la Comisión objeta que dicha finalidad puede ser perseguida mediante otros medios sin limitar indebidamente, como en el caso de autos, el ejercicio de la libre circulación protegida por la Directiva.

Valoración jurídica

15. Como resulta del primer considerando, la Directiva fue adoptada con la finalidad de suprimir los obstáculos a la libre circulación de los residentes comunitarios en cada Estado miembro, obstáculos que derivan de los regímenes fiscales aplicados a la importación temporal de algunos medios de transporte para uso privado o profesional, entre los que figuran precisamente los vehículos automóviles. [12] Además, diversos actos de la Comisión indican que el objetivo perseguido por el legislador consistía en evitar los casos de doble imposición y facilitar las formalidades aduaneras en las fronteras para eliminar los obstáculos a la libre circulación de vehículos de turismo y resolver, de este modo, un importante problema para la movilidad del ciudadano en el ámbito comunitario. [13]

16. La Directiva no contiene ninguna precisión sobre la actividad que debe desarrollarse a nivel nacional para evitar los fraudes fiscales. Por lo tanto, cabe recordar lo que declaró el Tribunal de Justicia en la sentencia Comisión/Grecia antes citada: los Estados miembros son libres para adoptar las medidas en materia de control. [14] En su propuesta de modificación de la Directiva 83/182, la Comisión había admitido además explícitamente que dado que todavía existen niveles de imposición muy diferenciados entre los Estados miembros en materia de vehículos automóviles, parecen justificarse determina-

11 — En apoyo de esta consideración, el demandante del litigio principal cita los ejemplos de obstáculos a la libre circulación que derivan del reconocimiento de un límite cuantitativo a la importación, en el caso de un vehículo inmovilizado como consecuencia de un accidente de tráfico o en el caso de una familia en la que varios de sus miembros utilizan vehículos.

12 — La propuesta de la Comisión de 24 de octubre de 1974, documento COM(75) 527, reconocía la necesidad de regular la importación de vehículos automóviles en el mercado interior debido a la inadecuación con la realidad económica de las disposiciones establecidas en la materia por los convenios internacionales: el Convenio de Nueva York de 4 de junio de 1954 y el relativo al régimen fiscal de los vehículos automóviles privados en circulación internacional, celebrado en Ginebra el 18 de mayo de 1956. Los textos de los Convenios figuran en la Recopilación de los Tratados de la ONU, respectivamente en el volumen 282, p. 249, y en el volumen 339, p. 3. Para un examen del contenido de los convenios, véase la sentencia Carciati, antes citada, apartado B, letra a) (Rec. 1980, en particular, p. 2775).

13 — Propuesta de la Comisión de 24 de octubre de 1975, antes citada, nº 1; véase también la Comunicación de la Comisión de 28 de julio de 1989, relativa a la importación temporal de un vehículo de turismo para uso profesional y privado, documento COM(89) 359 final, punto 1.

14 — Sentencia Comisión/Grecia, antes citada, apartado 38; véase también la sentencia Carciati, antes citada, apartado 9.

das restricciones. [15] Por otra parte, la propia Comisión ha admitido, en una comunicación en la materia, la existencia de un proceso evolutivo en el seno de la Comunidad que tiene por finalidad permitir al ciudadano europeo la máxima libertad de movimiento, pero no dejó de añadir que este nivel de libertad debe ser «compatible» con la necesidad de luchar contra el fraude fiscal. [16]

17. El problema consiste precisamente en determinar si la medida helénica que limita el beneficio de la franquicia fiscal a un único vehículo —que puede y debe incluirse en el concepto *lato sensu* de medida de lucha contra los fraudes— es o no es compatible con las finalidades de la Directiva y con los principios del Tratado en materia de libre circulación de las personas. [17]

18. Ahora bien, me parece que la cuestión que se examina no puede resolverse fundándose en el tenor literal de la Directiva. Los términos utilizados por el legislador se prestan indiferentemente a la lectura propuesta por la República Helénica y a aquélla, opuesta, que dan la Comisión y el Sr. Klattner. No encuentro argumentos contundentes para preferir una postura en vez de la otra. Ni en los documentos preparatorios ni en la propuesta presentada por la Comisión para modificar la Directiva existen indicaciones claras que expresen la intención de limitar el derecho a la exención a un único vehículo aún cuando el término utilizado para designar el medio de transporte figure en singular. [18]

19. Las sentencias antes citadas demuestran por lo tanto que la respuesta debe encontrarse en otra parte. El interés comunitario perseguido por la Directiva consiste en favorecer la libre circulación de los residentes y debe apreciarse *en relación* con el interés, igualmente legítimo, del Estado miembro que, por el contrario, quiere impedir los

15 — Documento COM(87) 14 final, de 2 de enero de 1987, que contiene la propuesta de modificación de la Directiva 83/182, punto 1; véase, también, el documento COM(89) 359 final, antes citado, punto 1.

16 — Documento COM(89) 359 final, antes citado, punto 1.

17 — Véase también, aunque se refiere directamente al régimen en vigor en el sentido de la Sexta Directiva —la Directiva 83/182 aún no había sido adoptada— la sentencia Ledoux, antes citada, que determina que los requisitos exigidos por los Estados miembros para la exención del IVA a los vehículos en régimen aduanero de importación temporal «deben tener en cuenta, por una parte, los objetivos de armonización en materia de IVA que son [...] la consecución de la liberación efectiva de la circulación de personas y bienes [...] y, por otra parte, el objetivo de impedir los fraudes, evasiones o abusos en caso de admisión temporal» (apartado 10).

18 — En este sentido, y a título de ejemplo, véase la Comunicación antes citada de la Comisión, en la cual (pp. 4-6) se hace referencia exclusivamente al singular (así como en el propio título del convenio): de este modo, los miembros de la familia del importador pueden utilizar *«el vehículo»*; el estudiante tiene derecho, durante la duración de sus estudios a la exención temporal para *«su vehículo»*; si *«su vehículo»* queda inmovilizado durante la estancia en el extranjero, el residente de un Estado miembro puede utilizar, durante el período de reparación, un vehículo de turismo matriculado en otro Estado miembro. Por otra parte, es oportuno señalar que esta indeterminación se refleja en la redacción de las disposiciones nacionales de adaptación, cuya formulación se refiere estrechamente a lo que establece la normativa comunitaria. Véanse, por ejemplo, el European Comunities (Exemption from Import charges of certains vehicles etc., temporarily imported) Regulations irlandesas de 1983 [S. I. N. 422 de 1983, artículo 4(i) y 5(i)]; el Decreto-Ley portugués nº 129/90 (DDR nº 90, de 18 de abril de 1990, artículos 2 y 4). Para una limitación específica véase la normativa francesa de adaptación. El Decreto de 30 de diciembre de 1983, Conditions d'application du régime de l'importation en franchise temporaire de certains moyens de transports et d'autres biens destinés à l'usage personnel des voyageurs non résidents (JORF de 18 de enero de 1985, p. 634) establece efectivamente (apartado 1 del artículo 5) la limitación del beneficio a un único vehículo, estableciendo no obstante la posibilidad del pago de una garantía en el supuesto de que se importen varios vehículos.

fraudes fiscales eventualmente vinculados con la importación en régimen de franquicia. ¿Cómo se pueden conciliar los dos intereses en juego?

20. Para hacer frente a esta pregunta hay que tener en cuenta el primer considerando de la Directiva. Quiero decir con esto que el derecho de importación en régimen de franquicia se ha instituido para desarrollar plenamente la libertad de circulación y que puede ejercerse hasta el punto en que el interés que lo justifica sea concretamente perseguido por la normativa comunitaria. Y, por supuesto, no más allá.

21. Sin embargo, la normativa griega se opone efectivamente a las disposiciones de la Directiva, que caracteriza con suficiente precisión el derecho a la exención que ésta prevé. En efecto, el derecho de importación en régimen de franquicia no está reconocido en un sentido absoluto, sino relativo: está *condicionado,* además de las exigencias antes citadas, *al uso* privado o profesional del vehículo automóvil.

La normativa fija el ámbito de aplicación del régimen sobre la base del destino funcional del vehículo. La Comisión precisó, en el momento de la propuesta de la Directiva, que la importación en régimen de exención estaba permitida *siempre que* sólo se utilizase el vehículo para uso privado. [19] En mi opinión, esto significa que se establece, *ab initio,* una correlación estrecha entre el reconocimiento del derecho de importación y la utilización del vehículo importado.

22. Este punto es importante. La libre circulación de las personas es el interés perseguido por la disposición de que se trata y merece ser tutelada hasta el punto en que sea ejercida efectivamente.

23. Dicha lectura de la normativa es la que responde a las finalidades perseguidas por el legislador comunitario. La otra interpretación alternativa adoptada por la República Helénica —*one man, one car,* podríamos definirla— pierde de vista, a mi parecer, la flexibilidad necesaria para garantizar el desarrollo de la libertad fundamental protegida por el Derecho comunitario.

24. Dicho esto, todavía queda por aclarar un aspecto importante del caso de autos para controlar el fundamento de las conclusiones a las que he llegado anteriormente. El Gobierno helénico declaró en la vista que su normativa no está relacionada «de manera alguna» con el derecho de propiedad sobre el medio de transporte de que se trata y que, de este modo, se aplica frente a *cualquiera* que, legalmente se entiende, importe temporalmente un vehículo en el territorio griego.

19 — Documento COM(75) 527 final, antes citado, p. 2.

25. La precisión es oportuna. La importación en régimen de franquicia no se relaciona con la cualidad de propietario del vehículo y, de este modo, el ejercicio de la libre circulación no está limitado indebidamente. Sin embargo, el hecho es que otros aspectos importantes de la libre circulación se mantienen limitados injustificadamente. A este respecto, el ejemplo del Sr. Klattner es paradigmático. Este, tras haber vuelto a Alemania para someterse a cuidados médicos que le eran necesarios como consecuencia del accidente ocurrido en Yugoslavia, quiso volver a Grecia conduciendo su segundo automóvil. Ahora bien, esta elección, que, a mi parecer, es claro que está dentro de lo legítimamente reconocido por el ordenamiento jurídico a los particulares, ha pasado a ser, en virtud de la disposición establecida en la normativa helénica, un comportamiento prohibido y sujeto a sanción.

26. Aún cuando se dejaran aparte casos límite como el del Sr. Klattner, en los cuales se pueden, a mi juicio, identificar los elementos constitutivos de una causa de fuerza mayor, las consecuencias, diría de naturaleza práctica, a las que llega la interpretación adoptada por el Gobierno helénico, no pueden ser compartidas. Piénsese en las situaciones de extrema incomodidad en las que podrían encontrarse los residentes comunitarios obligados a volver a su país con otro medio de transporte, diferente del precedentemente importado, si posteriormente se les prohibiera volver con este otro vehículo al país donde residen durante el verano. Piénsese también en la situación del trabajador fronterizo considerado en el artículo 5 de la Directiva si uno de los vehículos de que es propietario quedara inmovilizado por accidente o por avería mecánica. Además, aún cuando los regímenes nacionales eximieran estas situaciones excepcionales, la obtención de una exención específica estaría, en definitiva, acompañada de las formalidades burocráticas que la Directiva pretende evitar, como puede leerse en el documento de acompañamiento antes citado.

27. Para concluir con una observación de carácter más general: la prohibición impuesta por la legislación helénica me parece tanto más injustificada cuando el hecho de poseer varios medios de transporte llega a ser, en la Europa de hoy, una costumbre —que haya que alentar o no es otro discurso— de numerosos residentes comunitarios. En suma, considero que la libertad tutelada por la Directiva, a saber la de circular libremente, también comprende la facultad de utilizar, eventualmente, varios vehículos automóviles que sean propiedad del mismo particular. [20]

28. Por otra parte, no estimo que la normativa helénica esté justificada por la necesidad de encausar o prevenir el fenómeno de los fraudes fiscales. Ahora bien, como han aclarado ampliamente las sentencias citadas, los Estados miembros mantienen la competencia para reprimir los fraudes fiscales, pero deben ejercitarla de modo que sea compatible con la exigencia de garantizar el pleno desarrollo de las libertades reconocidas por el Tratado.

20 — Por otra parte puede observarse en la realidad cotidiana que los vehículos automóviles pueden tener características diferentes y, por consiguiente, ser utilizados para objetivos diversos. Por ejemplo, puede pensarse en los vehículos de tipo Jeep o de tipo Spider, cuya utilización —al menos generalmente, si se tiene en cuenta el sorprendente aumento en estos últimos años de los jeeps con nombre inquietante en el paisaje urbano— obedece a diversas posibles aplicaciones. En suma, en numerosos casos, los vehículos automóviles deben ser considerados, en términos económicos, como bienes que no pueden sustituirse entre sí.

Existen instrumentos que permiten controlar el número de vehículos importados y que no afectan al principio de la libre circulación de los residentes y que, por ello deben preferirse al utilizado por el ordenamiento jurídico helénico. Un ejemplo posible, cuya plena legalidad ha sido reconocida por el Tribunal de Justicia, consiste en estampar un sello en el pasaporte del usuario del vehículo automóvil. [21] Se trata de un instrumento que puede considerarse eficaz: en última instancia, fue precisamente un control de este tipo lo que permitió identificar el supuesto comportamiento ilícito del Sr. Klattner.

29. Por último, la Directiva impone prohibiciones claras a quien importe el vehículo, ya sea a título personal o profesional, prohibiciones que limitan sensiblemente la posibilidad de utilizar instrumentos contractuales para practicar fraudes fiscales. La observancia efectiva de dichos preceptos puede satisfacer la exigencia perseguida en nuestro caso por el Gobierno helénico. Aboga en este sentido la sentencia Carciati que se refería por otra parte explícitamente a las disposiciones de la Directiva 83/137, que se hallaba en esa época en la etapa de simple propuesta. En efecto, el Tribunal de Justicia precisó en dicha ocasión que esta serie de prohibiciones constituye «un medio eficaz para prevenir los fraudes fiscales y garantizar la recaudación de impuestos en el país de destino de los bienes». [22]

30. Habiendo así respondido al primer aspecto de la cuestión, paso a examinar el segundo. ¿Establece la Directiva, en cuanto al número de vehículos automóviles admitidos en régimen de franquicia, una distinción entre los vehículos destinados a un uso privado y los que, por el contrario, están destinados a un uso profesional?

31. Sobre este punto me parece que bastan unas pocas observaciones. Existe una correspondencia sustancial en términos de finalidad, de requisitos y de estructura entre las disposiciones contempladas en los artículos 3 y 4 de la Directiva.

Las disposiciones establecidas en el artículo 4 señalan la voluntad de conceder el derecho a la exención a la persona que utiliza su propio vehículo en el marco de su vida profesional, así como la disposición del artículo 3 concede dicho derecho a la persona que utiliza su vehículo para fines privados. El interés protegido es pues el de la libre circulación de las personas y siempre se trata del mismo, sólo que éste está considerado desde la óptica más específica de la libre circulación de los trabajadores. En segundo lugar, los requisitos de residencia fijados por la normativa para obtener la exención son los mismos. Finalmente, también son análogas las limitaciones a la utilización del vehículo —ilegalidad de las cesiones, alquileres o préstamos a residentes del Estado de importación— que la

21 — Véase la sentencia Comisión/Grecia, antes citada, apartados 37 y 39.

22 — Sentencia Carciati, antes citada, apartado 10.

Directiva impone al importador cuando utiliza su vehículo para fines profesionales. [23]

Dicho esto, la solución adoptada con respecto a los vehículos destinados a uso privado no puede dejar de aplicarse también a los destinados a uso profesional.

33. No me parece necesario detenerme en el primer aspecto, que considero totalmente absorbido por las conclusiones antes expuestas sobre el contenido normativo de la Directiva. No puedo más que reiterar que la normativa comunitaria de que se trata prohíbe que el derecho de importación en régimen de franquicia para la misma persona quede limitado a un único vehículo.

Sobre la segunda cuestión

32. La segunda cuestión formulada por el Juez de Tesalónica también presenta dos aspectos diferentes.

En primer lugar, se solicita al Tribunal de Justicia que declare si la Directiva instituye una obligación específica a cargo de las autoridades helénicas de no limitar el número de vehículos que pueden importarse en régimen de exención.

En segundo lugar, el Juez *a quo* pregunta al Tribunal de Justicia sobre el efecto directo de las disposiciones contenidas en los artículos 3 y 9 de la Directiva.

34. Tampoco me parece que el segundo aspecto de la cuestión suscite problemas particulares. [24] Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia en materia de efecto directo, cuando las disposiciones de una directiva se revelen claras, precisas e incondicionales, los justiciables podrán invocarlas directamente. [25]

Pues bien, el artículo 3 de la Directiva instituye un verdadero derecho a la obtención de la exención. El contenido de la disposición comunitaria es claro, preciso e incondicional y, por lo tanto, puede ser invocado directamente por el justiciable que satisfaga los requisitos exigidos.

23 — Si se observa bien, como precisa la Comisión, las limitaciones de utilización del vehículo son más restrictivas en el caso de los vehículos importados para uso profesional. Por oposición a las destinadas a un uso privado, no pueden ser prestados a no residentes; véanse la letra b) del artículo 3: «ni prestados a un residente de este Estado», y la letra b) del artículo 4: «el vehículo [...] no podrá ser [...] prestado en el Estado miembro de importación temporal».

24 — Todas las partes coinciden en considerar que la disposición del artículo 3 de la Directiva es directamente aplicable. Por oposición a las demás partes, la Comisión no reconoce la aplicabilidad directa del apartado 1 del artículo 9, en la medida en que reconoce una facultad de los Estados miembros.

25 — Sentencia de 19 de enero de 1982, Becker (8/81, Rec. p. 53), apartado 25.

35. Debe seguirse un razonamiento parcialmente diferente —y aquí también coincido con la Comisión— sobre la disposición del artículo 9. El apartado 1 de dicho artículo prevé, en efecto, tres facultades a cargo de los Estados miembros: «mantener o establecer regímenes más liberales que los contemplados en la presente Directiva»; «autorizar [...] la importación temporal por períodos más largos»; «permitir [...] el alquiler a un residente del Estado miembro de importación de los vehículos [...] para su reexportación». Dichas facultades están explícitamente reconocidas a los Estados miembros y en el texto de la Directiva no se encuentran derechos que el justiciable pueda invocar directamente. La situación jurídica de este último es, digamos, una expectativa que sólo podrá transformarse en derecho cuando el Estado miembro la haya reconocido como tal en las disposiciones de adaptación a la Directiva.

36. Otro es el caso de la disposición del apartado 2 del artículo 9 que contiene una prohibición expresa para los Estados miembros de aplicar franquicias fiscales menos favorables que las concedidas a los vehículos automóviles procedentes de terceros países. En efecto, hay que considerar que dicha disposición es directamente aplicable en el sentido de la jurisprudencia antes mencionada.

Sobre las cuestiones tercera y cuarta

37. En las dos cuestiones restantes, el órgano jurisdiccional de remisión pregunta al Tribunal de Justicia sobre la legalidad del régimen establecido en el apartado 7 del artículo 10 de la normativa helénica para sancionar las infracciones distintas del retraso en la reexportación del vehículo en relación con la fecha límite. Los aspectos que importan más específicamente son los siguientes: a) la legalidad de cada uno de los elementos que componen la sanción económica; b) la asimilación de las importaciones temporales a las importaciones definitivas que derivan del sistema de sanciones previsto; c) la compatibilidad del recargo del 100 % previsto por la normativa con el principio de proporcionalidad tal como está definido en el ordenamiento jurídico comunitario. Bien mirado, las cuestiones mencionadas en las letras b) y c) instan al Tribunal de Justicia a apreciar si es razonable la sanción en la medida en que equipara dos situaciones diferentes, a saber, una importación temporal ilegal y una importación definitiva y, en términos más generales, si está en consonancia con la infracción cometida.

38. Antes de examinar el fondo de la cuestión, es importante recordar, por una parte, los principios elaborados por el Tribunal de Justicia en materia de sanciones y, por otra, los elementos de que se compone la sanción administrativa establecida en el apartado 7 del artículo 10 de la normativa helénica.

39. Ante todo, como ha recordado el Tribunal de Justicia, «ante la falta de armonización de la legislación comunitaria en el ámbito de las infracciones aduaneras, los Estados miembros son competentes para establecer las sanciones que les parezcan adecuadas». [26] El régimen de sanciones en materia fiscal está

26 — Sentencia de 16 de diciembre de 1992, Comisión/Grecia (C-210/91, Rec. p. I-6735), apartado 19.

comprendido pues, *dentro de ciertos límites*, en la competencia de los Estados miembros. [27] Por otra parte, dicha competencia ha sido reconocida en la materia específica que nos ocupa en la sentencia Carciati, que precisa que «los Estados miembros conservan [...] una amplia facultad de intervención en materia de importación temporal, precisamente con la finalidad de impedir los fraudes fiscales». [28]

Ahora bien, los *límites* a los que se refiere la jurisprudencia resultan de diversas sentencias dictadas por el Tribunal de Justicia respecto al ámbito en que puede y debe ejercerse la facultad sancionadora reconocida a los Estados miembros. [29] El Tribunal de Justicia ha declarado que, en el ejercicio de dicha facultad, los Estados miembros no sólo deben respetar los principios de igualdad de trato de las infracciones de la normativa comunitaria y las de las normativas nacionales análogas, sino que además no pueden imponer ninguna sanción que viole los principios de adecuación, eficacia y proporcionalidad y que sea un obstáculo para las libertades amparadas por el Tratado, en particular, la libre circulación de las personas: [30] las sanciones deben ser adecuadas y necesarias para alcanzar el objetivo perseguido. [31]

40. Como se precisó en la vista, la sanción que se examina, se conecta con las disposiciones del artículo 8, y más precisamente con todas las disposiciones de dicho artículo, con excepción de la contenida en el apartado 1, que establece la obligación de reexportar el vehículo en la fecha de vencimiento del período de exención.

La infracción de tales preceptos tiene dos consecuencias. La primera es la exigibilidad inmediata de los derechos de aduana y de los demás gravámenes fiscales devengados; la segunda es un recargo del 100 %, calculado sobre el importe global de dichos derechos y gravámenes. Ahora bien, existe una diferencia cualitativa entre las dos consecuencias jurídicas de la infracción del precepto: la primera se presenta como una sanción de reposición (o compensatoria), es decir, destinada a reconstituir una situación de legalidad material a través de la restauración de un interés —en este caso, el interés del Estado en recaudar los ingresos fiscales— lesionado por el comportamiento del particular; por el contrario, la segunda, tiene la naturaleza de una sanción administrativa en sentido estricto: se trata pues de una sanción puramente punitiva, si se quiere, a partir del momento en que no está destinada a conservar o a restablecer los intereses esenciales lesionados por la infracción. [32] Más específicamente, esta segunda sanción debe ser reconducida a la categoría de sanciones proporcionales. En efecto, el legislador fijó el coeficiente multiplicador (100 %), precisando seguidamente que la base sobre la que

27 — Sentencia de 25 de febrero de 1988, Drexl (299/86, Rec. p. 1213), apartado 17.

28 — Sentencia Carciati, antes citada, apartado 9.

29 — Sentencias de 11 de noviembre de 1981, Casati (203/80, Rec. p. 2595), apartado 27, y de 31 de enero de 1984, Luisi y Carbone (asuntos acumulados 286/82 y 26/83, Rec. p. 377).

30 — Sentencia de 2 de octubre de 1991, Vandevenne (C-7/90, Rec. p. I-4371); sentencia Drexl, antes citada, apartado 18; sentencia de 12 de diciembre de 1989, Messner (265/88, Rec. p. 4209), apartado 14.

31 — Véase, como más reciente, la sentencia de 23 de enero de 1997, Pastoors (C-265/88, Rec. p. I-285), apartado 24. A este respecto, creo que es necesario recordar también que, según las indicaciones de la Comisión contenidas en el documento COM(87) final, antes citado, el apartado 3 del artículo 11 debería modificarse mediante la inserción de una referencia explícita a la necesidad de que las sanciones previstas a nivel nacional sean conformes con el principio de proporcionalidad. Se trata de una referencia que la propia Comisión añadía a lo decidido por el Tribunal de Justicia en la sentencia Carciati; véanse las páginas 10, 11 y 14 del documento citado.

32 — Una «sanción en el sentido técnico», pues, según la definición de Zanobini, *Le sanzioni ammministrative*, Turin, 1924, p. 2.

debe efectuarse el cálculo está determinada según las circunstancias concretas del caso. [33]

Sobre la apreciación de los elementos individuales

41. Según lo afirmado en la vista, el apartado 7 del artículo 10 constituye la disposición en que se basó la administración helénica al adoptar la medida respecto al Sr. Klattner. Prevé claramente los elementos individuales que componen la sanción e incluye entre ellos los derechos de aduana. Sin embargo, sólo los medios de transporte de origen extracomunitario siguen sujetos al pago de derechos de aduana en el momento de su importación en el territorio griego. Por el contrario, los de origen comunitario están exentos de dicha imposición, con arreglo a la disposición expresa del apartado 1 del artículo 9 del Tratado. Por otra parte, como observa acertadamente la Comisión, también está permitido un régimen de excepción para los medios de transporte de origen extracomunitario en caso de importación temporal, de conformidad con los convenios internacionales en la materia. [34]

42. La norma a la cual se refiere la sanción prevista en el caso de autos viola, en consecuencia, una prohibición inequívoca del Derecho comunitario. Los vehículos automóviles de origen comunitario no están sujetos al pago de derechos de aduana. La sanción calculada sobre dichos derechos es por lo tanto ilegal [35] y poco importa que su incidencia cuantitativa, como ha destacado el representante del Gobierno helénico en la vista, sea inferior en términos de importe a otros elementos de la sanción.

Sobre la asimilación de la importación temporal a la importación definitiva

43. El segundo problema al que nos confrontamos se refiere a la legalidad de la asimilación sustancial de la importación temporal a la importación definitiva, practicada en la norma que se examina. En efecto, las sanciones previstas en el apartado 7 del artículo 10, hacen automáticamente exigibles los elementos fiscales exentos en el sentido del artículo 1 de la Directiva, a saber, el Impuesto sobre el Valor Añadido, los impuestos sobre circulación y los impuestos sobre el consumo. Ello tiene por resultado esencial que, con fines sancionatorios, la infracción consistente en la importación temporal ilegal —por

33 — En efecto, pueden identificarse además de la sanción proporcional, los tipos de sanciones administrativas que contienen un máximo y un mínimo y las sanciones económicas fijas. Para una presentación teórica de la materia, véase Paliero, C. E., Travi, A., *Sanzioni amministrative*, EdD, Milán, p. 345.

34 — Véase el Reglamento (CEE) nº 1855/89 del Consejo, de 14 de junio de 1989, relativo al régimen de admisión temporal de los medios de transporte (DO L 186, p. 8).

35 — Esta conclusión deriva por otra parte, a mi parecer, de la función parcialmente compensatoria que debe reconocerse a la sanción. No me parece legítimo llegar a imponer el pago de dichos derechos sobre estos vehículos a través del mecanismo de reacción del ordenamiento jurídico frente a un comportamiento ilícito. Puede argumentarse en este mismo sentido a partir de lo declarado por el Tribunal de Justicia en la sentencia Watson y Belmann, en la que una medida de expulsión de particulares protegidos por el Derecho comunitario ha sido interpretada contraria a la normativa comunitaria «dado que dicha medida constituye la negación del propio derecho conferido y garantizado por el Tratado», sentencia de 7 de julio de 1976 (118/75, Rec. p. 1185), apartados 20 y 21.

otros motivos distintos al mero retraso en la reexportación— se asimila a una importación definitiva.

¿Responde dicha asimilación a los criterios de racionalidad que deben guiar a la autoridad nacional en la elección de los instrumentos de sanción y en la apreciación de su adecuación respecto a la infracción cometida?

44. La República Helénica, al considerar que la determinación de las infracciones y la elección de las sanciones a ellas asociadas son de competencia exclusiva de los Estados miembros, no considera necesario diferenciar sustancialmente entre el régimen de sanción dispuesto para las infracciones a la normativa relativa a las importaciones con carácter temporal y el previsto para las importaciones con carácter definitivo.

45. Según el Sr. Klattner asimilar aquí la importación temporal a la importación definitiva equivale esencialmente a una doble imposición, en primer lugar en el país de origen del vehículo, y después en Grecia.

46. En mi opinión, la asimilación sólo puede ser legal en el supuesto de que la infracción del régimen de importación temporal sea tan grave y manifiesta que demuestre que el particular interesado quería, en realaidad, importar el vehículo con carácter definitivo. En dicho caso, reservar un trato idéntico a la importación definitiva y a la importación temporal responde al criterio de adecuación de la sanción: el componente compensatorio es efectivamente, en este caso, apto para reconstituir el interés lesionado de la administración; el recargo tiene, por su parte, una finalidad disuasiva de conformidad con el carácter más específicamente punitivo que le es propio.

47. Evidentemente el caso considerado es un caso límite. En principio, la asimilación de que se trata no puede defenderse. La propia jurisprudencia del Tribunal de Justicia respalda esta conclusión. La sentencia dictada, como más reciente, en el asunto Skanavi, ha precisado que «la asimilación de la persona que no haya efectuado el canje del permiso a quien conduzca sin permiso, al implicar la aplicación de sanciones penales, aún de carácter pecuniario, [...] resultaría igualmente desproporcionada con la gravedad de esta infracción, habida cuenta de las consecuencias que de ello se deducen». [36]

48. Pues bien, la normativa griega incurre en dicha desproporción, reprobada por el Tribunal de Justicia, precisamente en la medida en que también sanciona como importación definitiva los casos en los que el carácter temporal de la importación no puede ser cuestionado, adoptando el mismo régimen para situaciones que no son comparables entre sí. [37]

36 — Sentencia de 29 de febrero de 1996 (C-193/94, Rec. p. I-929), apartado 37.

37 — Sentencia Drexl, antes citada.

49. Por otra parte, el Tribunal de Justicia declaró en la sentencia Ledoux que la importación debe ser calificada de temporal cuando, sobre la base de elementos de hecho, sea posible deducir que el bien será reexportado posteriormente y que no existen intenciones fraudulentas. [38] En un sentido análogo, el Tribunal de Justicia consideró en la sentencia Profant, que había que hacer depender la calificación como definitiva o temporal de la importación de la residencia del particular interesado, reconociéndola como definitiva en el supuesto de que este último se establezca en el Estado miembro de acogida de modo que manifieste la voluntad de no volver a su Estado de origen. [39] Pero hay más. Las modificaciones del contenido de la Directiva propuestas por la Comisión contienen la introducción de un nuevo apartado 1 del artículo 11, según el cual los Estados miembros no pueden considerar, a efectos sancionatorios, las importaciones temporales irregulares como definitivas: en todo caso, el particular debe tener la posibilidad de defender la buena fe de su conducta. [40]

En conclusión, tanto de la jurisprudencia como de las propuestas de modificación de la normativa resulta claramente que no puede asimilarse un tipo de importación a la otra en virtud de un criterio de un automatismo rígido como es el establecido por la legislación griega. El legislador nacional debe permitir que se examine en cada caso la intención efectiva del importador.

38 — Sentencia Ledoux, antes citada, apartado 15.

39 — Sentencia Profant, antes citada, apartado 27.

40 — Véase el documento de la Comisión COM(87) 14 final, antes citado, pp. 10 y 17.

Sobre el principio de proporcionalidad

50. Y llegamos así a la cuarta cuestión planteada por el Juez de Tesalónica: se solicita al Tribunal de Justicia que determine si el recargo del 100 %, previsto en el apartado 7 del artículo 10 de la normativa helénica, es conforme con el principio de proporcionalidad.

51. Las apreciaciones de las partes son discordantes no sólo en las pretensiones, sino también en los argumentos jurídicos alegados.

Según el Gobierno helénico, la obligación de pagar un recargo de un importe equivalente a los derechos de aduana y a otros gravámenes fiscales aplicables en caso de infracción de la legislación nacional sobre la importación de medios de transporte en régimen de exención, independientemente de la duración de la importación del medio de transporte de que se trate, no viola el principio de proporcionalidad. La sanción, según sostiene, tiene la misma naturaleza que la infracción que intenta reprimir y es necesaria para garantizar el funcionamiento normal del mercado y prevenir los riesgos de fraude.

Por el contrario, el demandante en el litigio principal alega que el recargo que se le ha impuesto, en razón de un leve exceso del plazo de exención (dieciséis días) equivale al aplicado en los casos de contrabando y, en

consecuencia, es desproporcionado en relación con la infracción cometida. [41]

52. El punto de vista de la Comisión es radicalmente diferente. Sostiene que, *in se*, un recargo del 100 % no es contrario al principio de proporcionalidad. Sin embargo, llega a serlo si las reglas de cálculo de la sanción —en este asunto, el coeficiente multiplicador aplicado a la base imponible— implica un trato diferenciado entre los vehículos importados y los del mercado nacional. Este sería el caso de autos. En efecto, los tipos de gravamen aplicados a los vehículos griegos de ocasión y a los vehículos extranjeros son sensiblemente diferentes. En consecuencia, la incidencia del recargo establecido por la normativa griega es muy diferente según el tipo de vehículo. Aparte de esto, en los casos en que la carga fiscal sea importante, un recargo del 100 % se transforma —y el caso de autos así lo revela— en una sustancial confiscación del vehículo, solución que está en clara oposición con lo establecido por el Tribunal de Justicia en la sentencia Drexl. [42]

Apreciación jurídica

53. Antes de examinar el fondo de la cuestión, recuerdo que el problema contemplado por la Comisión está sometido actualmente al examen del Tribunal de Justicia en otro procedimiento (asunto C-375/95), [43] relativo a la supuesta discriminación que existe en el trato fiscal de los vehículos de ocasión en el mercado helénico, según sean importados o de origen nacional: los primeros están penalizados en beneficio de los segundos, según la Comisión. No pienso que deba afrontar la cuestión en este asunto. Me reservo la formulación de mis conclusiones en el curso del litigio antes mencionado.

54. Pasemos pues a examinar la cuestión en los términos propuestos por el Juez remitente, a saber, con referencia directa a la compatibilidad con el principio de proporcionalidad del recargo del 100 % previsto en el apartado 7 del artículo 10.

55. ¿Cuáles son las indicaciones que pueden deducirse de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en la materia?

En la sentencia Drexl, una vez comparadas las sanciones previstas por la normativa italiana para las infracciones del IVA en régimen interior y del IVA a la importación, el Tribunal de Justicia decidió que, si bien las infracciones se distinguen por circunstancias distintas, no pueden justificar una disparidad manifiestamente desproporcionada en la gravedad de las sanciones aplicadas. [44]

41 — A este respecto, me parece necesario subrayar que las observaciones del Sr. Klattner se fundan en un supuesto equivocado, es decir, que la sanción se adoptó porque él se había excedido en dieciséis días de la fecha límite de la exención. Ahora bien, dicha afirmación me parece inexacta en la medida en que, como se precisó en la vista, la sanción fue adoptada por la administración helénica exclusivamente en virtud del apartado 7 del artículo 10 que, como ya se ha visto, tiene como objeto infracciones distintas de la del mero retraso, que es objeto, en cambio, de las disposiciones establecidas en el apartado 1 del artículo 10.

42 — Sentencia Drexl, antes citada.

43 — Comisión/Grecia; el recurso fue interpuesto el 10 de noviembre de 1995.

44 — Sentencia Drexl, antes citada, apartado 23; véase, también, la sentencia de 2 de agosto de 1993, Comisión/Francia, «Patrón» (C-276/91, Rec. p. I-4413). Este asunto también se refería al régimen de sanciones establecido por la normativa francesa para las infracciones en operaciones sujetas al IVA efectuadas en régimen interior y las establecidas en caso de infracción del IVA a la importación.

En la sentencia Skanavi, la sanción prevista en el ordenamiento jurídico alemán fue considerada por el Tribunal de Justicia como desproporcionada en la medida en que asimilaba dos situaciones —el hecho de conducir sin permiso y el hecho de conducir con un permiso extranjero no canjeado— profundamente diferentes entre sí. [45]

Recientemente, en el asunto Pastoors, el Tribunal de Justicia dedujo de las circunstancias del caso el carácter desproporcionado de la sanción. La administración había aducido como justificación a una multa determinada la necesidad de cubrir las costas procesales en caso de impugnación. Cuando las infracciones fueran múltiples, la multa debía pagarse por cada una de ellas. El Tribunal de Justicia —considerando que el procedimiento penal en el caso de infracciones múltiples era único— declaró que la multa no estaba objetivamente justificada y, por lo tanto, que es contraria al principio de proporcionalidad. [46]

56. En cuanto a la sanción prevista por el ordenamiento jurídico helénico —dejando aparte el caso antes examinado de infracciones «menores» de la prohibición de importación temporal— no me parece que pueda ser censurada como violación del principio de proporcionalidad. En efecto, también un recargo del 100 % puede constituir una sanción proporcionada a la infracción cometida y la propia Comisión así lo reconoce. [47]

45 — Sentencia Skanavi, antes citada, apartado 37.

46 — Sentencia Pastoors, antes citada, apartados 24-26.

47 — Véanse las observaciones de la Comisión, p. 20.

57. A este respecto, no puedo más que recordar lo precisado por el Abogado General Sr. Trabucchi en las conclusiones presentadas en el asunto Watson y Belmann y las cuestiones que se planteaba este gran jurista. En aquella ocasión, afirmó que en una situación «en que las facultades discrecionales que deben ser reconocidas al legislador nacional son inevitablemente muy vastas, es preciso actuar con la mayor prudencia en el control de la fijación en el plano normativo del conjunto de las sanciones penales en caso de desproporción manifiesta [...] Quizás también podría estimarse, mediante una apreciación y una reacción totalmente subjetivas, que las penas parecen severas e incluso muy severas; pero, basta con ello para considerar ilegal la normativa nacional que las establece? ¿En virtud de qué criterio podríamos fijar el máximo tolerable?». [48]

58. Por consiguiente, si la sanción prevista no es *in se* incompatible con el principio de proporcionalidad, queda por aclarar un punto importante. [49] En efecto, es necesario determinar si el régimen fiscal aplicado a los vehículos de ocasión griegos se diferencia del régimen establecido para los vehículos de

48 — Conclusiones presentadas en el asunto Watson y Belmann, antes citado, punto 6.

49 — Debe examinarse un aspecto suplementario. El Sr. Klattner alega que un modo de cálculo de la sanción determinado según los principios fijados por la legislación griega conduce a una doble imposición. Ahora bien, debe recordarse que, en el sentido de las sentencias Schul I (5 de mayo de 1982, 15/81, Rec. p. 1409) y Schul II (21 de mayo de 1985, 47/84, Rec. p. 1491), el Estado miembro importador debe tener en cuenta el IVA pagado en el Estado de origen a fin de evitar que el bien importado sufra una segunda imposición. Se deriva de estas afirmaciones que, en mi opinión, los Estados deben tener en cuenta el IVA abonado en el país de origen cuando fijan el importe de la multa que debe pagarse cuando dicho importe depende del IVA que debe pagarse en el Estado miembro de importación. En efecto, en caso contrario, el régimen de sanción excedería de sus finalidades punitivas y compensatorias y se resolvería en un inadmisible obstáculo a las importaciones.

ocasión importados de manera tal que no puede encontrar justificaciones objetivas. Si este fuera el caso en efecto, las diferencias entre la base sobre la que se calcula la sanción pecuniaria proporcional provocarían una discriminación en detrimento de los vehículos importados en el territorio helénico cuya compatibilidad con el Derecho comunitario debería examinarse a la luz con el principio de igualdad de trato.

Los principios establecidos por el Tribunal de Justicia en las sentencias Drexl y Patrón [50] podrían ayudarnos en este caso. Si las sanciones previstas para las infracciones del IVA en régimen interior se calculasen de forma análoga a las previstas para las infracciones a la importación, habría una diferencia entre los importes de las sanciones relativas a dos actos ilícitos, que podría ser considerada como desproporcionada en virtud de los criterios fijados en dichas sentencias. Tanto más, como en el caso de autos, cuando el recargo calculado como debe serlo sobre los tipos impositivos muy gravosos, previstos para los vehículos de importación, comportaría la inevitable confiscación del vehículo, que tendría consecuencias directas sobre las libertades reconocidas por el Tratado y por los principios allí establecidos en materia de neutralidad fiscal.

Por otra parte, el Tribunal de Justicia deberá examinar este aspecto en el asunto C-375/95, actualmente pendiente.

Conclusión

Por las razones antes expuestas estimo que debe responderse al Juez remitente como sigue:

«1) Una normativa nacional que limita el derecho a la exención temporal a un único vehículo por conductor —esté destinado a uso profesional o privado—

50 — Sentencia Drexl, antes citada, apartados 22 y 23; sentencia Patron, antes citada.

infringe las disposiciones de los artículos 3 y 4 de la Directiva 83/182/CEE del Consejo.

2) Una norma sancionatoria que prevé, para las infracciones del régimen de importación temporal en franquicia, sanciones pecuniarias asimilables a las cargas fiscales previstas para el régimen de importación definitiva, cuando las infracciones citadas en primer lugar implican efectos asimilables a los que son propios de la importación definitiva, no infringe el tenor literal ni los objetivos de la Directiva. Por el contrario, una sanción que prevea la exigibilidad inmediata de los derechos de aduana para la importación de vehículos de origen comunitario infringe la normativa comunitaria.

3) Una disposición nacional que establezca, para las infracciones del régimen de importación temporal en franquicia, un recargo del 100 % calculado sobre el importe del impuesto al consumo y sobre otros gravámenes correspondientes es compatible con el principio de proporcionalidad. Sin embargo, cuando el trato fiscal de los vehículos de ocasión importados y los vehículos de ocasión de origen nacional sea diferenciado, es necesario verificar si esta diversidad tiene por consecuencia la aplicación de sanciones manifiestamente desproporcionadas a las infracciones comprobadas en caso de vehículos que pertenezcan a las dos categorías.»