CONCLUSIONES DE LA ABOGADO GENERAL SRA. CHRISTINE STIX-HACKL
presentadas el 7 de marzo de 2006 [1]

I. Introducción

1. Mediante su petición de decisión prejudicial, el órgano jurisdiccional neerlandés remitente desea saber, esencialmente, si una exacción que se aplica a las entregas de quisquillas por embarcaciones pesqueras con bandera neerlandesa infringe el artículo 25 CE o el artículo 90 CE, en la medida en que esa exacción sirve para financiar instalaciones destinadas a controlar que esos productos cumplen las normas de comercialización y también se aplica, en especial, cuando la entrega se realiza en otro Estado miembro.

2. El objeto del litigio en el procedimiento principal lo constituye la aplicación, en el ejercicio 2000, de ese tipo de exacción a quisquillas entregadas en Dinamarca.

1 — Lengua original: alemán.

II. Marco jurídico

A. *Derecho comunitario*

3. El artículo 25 CE dispone lo siguiente:

«Quedarán prohibidos entre los Estados miembros los derechos de aduana de importación y exportación o exacciones de efecto equivalente. Esta prohibición se aplicará también a los derechos de aduana de carácter fiscal.»

4. El artículo 90 CE establece:

«Ningún Estado miembro gravará directa o indirectamente los productos de los demás Estados miembros con tributos internos, cualquiera que sea su naturaleza, superiores a los que graven directa o indirectamente los productos nacionales similares.

Asimismo, ningún Estado miembro gravará los productos de los demás Estados miembros con tributos internos que puedan proteger indirectamente otras producciones.»

5. El artículo 23 del Reglamento (CEE) nº 2913/92 [2] contiene una definición del concepto de origen (no preferencial) de una mercancía y dispone, entre otras cosas, lo siguiente:

«Artículo 23

1. Serán originarias de un país las mercancías obtenidas enteramente en dicho país.

2. Se entenderá por mercancías obtenidas enteramente en un país:

[...]

e) los productos de la caza y de la pesca practicadas en él;

f) los productos de la pesca marítima y los demás productos extraídos del mar fuera de las aguas territoriales de un país por barcos matriculados o registrados en dicho país y que enarbolen su pabellón;

3. A efectos del apartado 2, la noción de país incluye igualmente el mar territorial de dicho país.»

B. *Derecho nacional*

6. La Productschap Vis es una asociación profesional de Derecho público neerlandés. El artículo 3, apartado 2, del Reglamento constitutivo de la «Productschap Vis» describe del siguiente modo el objeto de esta asociación:

«La Productschap es establecida para las empresas en las que:

a) se practica la pesca;

2 — Reglamento del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO L 302, p. 1; en lo sucesivo, «CAC»).

b) el pescado es elaborado o transformado en productos que, tras una eventual elaboración o transformación posterior, pueden servir para la alimentación humana o animal;

c) el comercio –con excepción del abastecimiento, el comercio de tránsito y el comercio triangular– se ejerce con el pescado o productos obtenidos de pescado, que, tras su eventual elaboración o transformación, pueden servir para la alimentación humana.»

7. La Verordening financiering garnalenzeven en garnalenkrakers visafslagen 2000 (Reglamento sobre financiación de tamizadoras y peladoras de quisquillas en las lonjas de pescado, del año 2000; en lo sucesivo, «Verordening») dispone, por lo que aquí interesa, lo siguiente:

«Artículo 2

1. El empresario que con un buque pesquero neerlandés descargue en puerto quisquillas, a partir del primer lunes siguiente al día de entrada en vigor del presente Reglamento, adeudará a la Productschap y a favor de ésta una exacción de 0,01 NLG por kilogramo sobre las quisquillas que haya descargado y haya vendido para consumo humano.

Artículo 3

1. El producto de la exacción se destinará a financiar la adquisición, por parte de la Productschap, de tamizadoras y peladoras de quisquillas, así como la colocación y el mantenimiento de dichas instalaciones.

2. La exacción contemplada en el artículo 2, apartado 1, ya no se adeudará a partir del día siguiente a aquél en que el saldo de la partida presupuestaria Medebewind onder Garnalenzeven ("cogestión", rúbrica "tamizadoras") exceda la cantidad de 600.000 NLG.

[...]

Artículo 5

1. El presente Reglamento entrará en vigor el 1 de enero de 2000.

[...]»

III. Hechos y cuestiones prejudiciales

8. La recurrente en el procedimiento principal, Visserijbedrijf D.J. Koornstra & Zn. VOF (en lo sucesivo, «Koornstra») es una empresa que captura quisquillas con el barco pesquero neerlandés «Elizabeth». Según sus datos de 1 de agosto de 2002, el barco desembarcó en el año 2000 52.984 kg. de quisquillas, de los cuales 28.774 kg. fueron vendidos en subasta en los Países Bajos y 24.210 kg. fueron suministrados directamente al mercado de Dinamarca.

9. Mediante resolución de 19 de septiembre de 2002, la recurrida en el procedimiento principal, Productschap Vis, impuso a Koornstra, en virtud del artículo 2, apartado 1, de la Verordening, una exacción para el año 2000 por importe de 242,10 NLG (109,86 euros), devengada por la cantidad de 24.210 kg. de quisquilla entregados en Dinamarca.

10. Contra dicha resolución, Koornstra formuló reclamación mediante escrito de 25 de octubre de 2002.

11. Mediante resolución de 19 de marzo de 2003, la Productschap Vis desestimó la reclamación por infundada. Para ello se basó, en especial, en una resolución de 21 de febrero de 2003 del órgano jurisdiccional remitente: según ésta, la circunstancia de que el hecho imponible, a saber, el suministro con un barco de pesca neerlandés, se produjese en Dinamarca, no se opone al devengo de la exacción. De conformidad con el artículo 9 del Reglamento constitutivo de la «Productschap», el Consejo de dirección de ésta dispone de una facultad de apreciación discrecional para definir el hecho imponible de la exacción. La «Productschap» añadía que de la citada resolución judicial se desprende que la exacción controvertida no se ve privada de fundamento por darse la circunstancia de que la empresa afectada, según afirma, no se beneficie de las actividades que son financiadas con la recaudación de la exacción y haya pagado ya una exacción en Dinamarca.

12. Mediante escrito de 25 de abril de 2003, Koornstra interpuso un recurso contra dicha resolución. En apoyo de su recurso, Koornstra alega, en especial, que la exacción, en la medida en que se impone sobre las quisquillas desembarcadas en Dinamarca, es contraria al artículo 25 CE o al artículo 90 CE. En opinión de Koornstra, también se vulneran los artículos 25 CE y 90 CE por cuanto ella paga dos veces por el tamizado y el pelado, una vez a Dansk Heiploeg y otra a la recurrida. Considera que esta doble imposición tiene un efecto discriminatorio en el comercio intracomunitario.

13. En la resolución de remisión, el College van Beroep voor het Bedrijfsleven (en lo sucesivo, «College» u «órgano jurisdiccional remitente») señala que la exacción prevista en el artículo 2, apartado 1, de la Verordening (en lo sucesivo, «exacción controvertida») se adeuda también en el caso de las

entregas fuera de los Países Bajos efectuadas por empresas con barcos pesqueros neerlandeses, constituyendo entonces la base imponible la cantidad total de quisquilla descargada en puerto y vendida para consumo humano.

14. Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente indica que, en la situación del procedimiento principal, la exacción impuesta a Koornstra para el año 2000 sólo es impugnada en la medida en que se refiere a las quisquillas entregadas en Dinamarca y vendidas para consumo humano.

15. El College observa que la exacción controvertida no se impone con ocasión o con motivo de la importación de otro Estado miembro y tampoco provoca ninguna discriminación entre los productos nacionales y los productos de otros Estados miembros. Sin embargo, habida cuenta de la finalidad a que se destina la exacción controvertida no considera manifiesto que ésta sea compatible con los artículos 25 CE y 90 CE.

16. En este contexto, el College señala que el producto de la exacción redunda exclusivamente en beneficio de los empresarios con barcos pesqueros neerlandeses que descarguen quisquillas en los Países Bajos, independientemente del origen de las quisquillas. El producto de la exacción también beneficia a las quisquillas extranjeras entregadas en los Países Bajos, pero no a las quisquillas neerlandesas entregadas en el extranjero.

17. El órgano jurisdiccional remitente opina que la exacción puede tener un efecto restrictivo del comercio en la medida en que también se impone cuando las quisquillas se entregan en otro Estado miembro y en éste se paga por el tamizado y el pelado.

18. En estas circunstancias, el College decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Es compatible con el Derecho comunitario, en particular, con los artículos 25 CE y 90 CE, una exacción como la controvertida, que se impone a un empresario de un Estado miembro sobre las quisquillas transportadas con un buque pesquero matriculado en dicho Estado miembro y sirve para financiar las actividades de tamizado y pelado de quisquillas en dicho Estado miembro, si dicha exacción también se recauda por las quisquillas que tales empresarios descargan en otros lugares de la Comunidad?

2) Para responder a la cuestión anterior, ¿tiene importancia:

a) dónde se han capturado las quisquillas;

b) el hecho de que las quisquillas, tras haber sido desembarcadas en otro lugar de la Comunidad, sean transportadas al Estado miembro en el que esté matriculado el buque pesquero;

c) el hecho de que, en caso de ser desembarcadas en otro lugar de la Comunidad, también se pague en dicho lugar por el tamizado y pelado de las quisquillas?»

IV. Sobre las cuestiones prejudiciales

A. *Observaciones preliminares*

19. Los productos que son objeto del procedimiento principal, a saber, las quisquillas *(Crangon crangon)*, están dentro del ámbito de aplicación del Reglamento (CEE) nº 3759/92 del Consejo, de 17 de diciembre de 1992, por el que se establece la organización común de mercados en el sector de los productos de la pesca y de la acuicultura. [3] Con arreglo al artículo 1 del Reglamento nº 3759/92, esa organización común de mercados comprende un régimen de precios y de intercambios comerciales así como normas comunes en materia de competencia.

20. Sobre la base del artículo 2 del Reglamento nº 3759/92, el Reglamento (CE) nº 2406/96 del Consejo [4] estableció normas comunes de comercialización. Según el artículo 3, apartado 2, del Reglamento nº 2406/96, estas normas de comercialización comprenden categorías de frescura y categorías de calibrado.

21. Los productos para los que existen normas de comercialización sólo pueden ser comercializados –independientemente de su origen– si cumplen los requisitos establecidos en el Reglamento nº 2406/96. [5] Con arreglo al artículo 3, apartado 1, del Reglamento nº 3759/92, los Estados miembros son los responsables de controlar que se cumplen las normas de comercialización.

22. El reglamento nacional que representa la base jurídica para la aplicación de la exacción controvertida está destinado con toda claridad al desarrollo de aquella normativa comunitaria, por cuanto garantiza la financiación de las instalaciones de tamizado y de pelado para ejecutar los controles en virtud del artículo 3, apartado 1, del Reglamento nº 3759/92. Todas las partes opinan que el reglamento nacional controvertido no obsta-

3 — DO L 388, p. 1.

4 — Reglamento de 26 de noviembre de 1996 por el que se establecen normas comunes de comercialización para determinados productos pesqueros (DO L 334, p. 1).

5 — Véase el artículo 2, apartado 1, del Reglamento nº 2406/96.

culiza el funcionamiento de los mecanismos establecidos dentro de la organización común de mercados de que se trata. [6]

23. Se ha de observar previamente también que las cuestiones prejudiciales no se refieren a las disposiciones del Tratado relativas a las ayudas estatales, a pesar de que el Tribunal de Justicia ha resuelto que el concepto de ayuda estatal puede incluir no sólo determinadas exacciones parafiscales, en función del destino de los ingresos recaudados con esas exacciones, [7] sino también la recaudación de una contribución que constituye una exacción parafiscal. [8] Es evidente que ello se debe a que el reglamento nacional controvertido fue notificado a la Comisión.

24. En sus observaciones escritas, la Comisión expuso a este respecto que el 10 de mayo de 1999 había declarado compatible con el Tratado CE la normativa sobre ayudas estatales de que se trata. Según informa ella misma, tomó dicha decisión basándose en la falsa presunción de que la exacción afecta únicamente a las empresas que suministran quisquillas en los Países Bajos con barcos pesqueros neerlandeses y que, en consecuencia, no afecta a aquellas empresas que suministran descargan quisquillas en otros Estados miembros con barcos pesqueros neerlandeses. Por consiguiente, la Comisión alega que, de haber conocido la verdadera situación jurídica, habría declarado la normativa sobre ayudas estatales de que se trata incompatible con el mercado común.

25. No obstante, la Comisión considera que su decisión de 10 de mayo de 1999 no resulta perjudicial en la medida en que, con arreglo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, «la autorización de un régimen general impositivo de los productos agrícolas nacionales [...], concedida por la Comisión con arreglo a las disposiciones del Tratado relativas a las ayudas de Estado, en modo alguno impide a los órganos jurisdiccionales nacionales apreciar la compatibilidad con los artículos [25 CE o 90 CE] de un impuesto, como el que es objeto del litigio principal, que forma parte de dicho régimen, a la luz, en particular, del destino que se dé a su recaudación». [9]

26. Así pues, de dicha sentencia se ha de inferir que el examen de las cuestiones prejudiciales debe hacerse sin tomar en consideración la decisión en materia de ayudas de Estado adoptada por la Comisión.

B. *Situación jurisprudencial en relación con el sistema de los artículos 25 CE y 90 CE*

1. Aplicación prioritaria de los artículos 25 CE y 90 CE

27. El órgano jurisdiccional remitente se refiere acertadamente, en la resolución de remisión, a los artículos 25 CE y 90 CE, dado

6 — Sobre la jurisprudencia del Tribunal de Justicia a ese respecto, véase, por ejemplo, la sentencia de 13 de diciembre de 1983, Apple and Pear Development Council (222/82, Rec. p. 4083), apartado 31.

7 — Véase, entre otras, la sentencia de 16 de diciembre de 1992, Lornoy y otros (C-17/91, Rec. p. I-6523), apartado 28.

8 — Véanse las sentencias de 27 de octubre de 1993, Scharbatke (C-72/92, Rec. p. I-5509), apartado 20, y de 27 de noviembre de 2003, Enirisorse (C-34/01 a C-38/01, Rec. p. I-14243), apartado 43.

9 — Sentencia de 23 de abril de 2002, Nygård (C-234/99, Rec. p. I-3657), apartado 64.

que los artículos 28 CE y 29 CE no se aplican a las exacciones parafiscales cuando otras disposiciones del Tratado son aplicables, como, por ejemplo, el artículo 25 CE sobre las exacciones de efecto equivalente o el artículo 90 CE sobre los tributos internos discriminatorios.

28. Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el ámbito de aplicación del artículo 28 CE no incluye el de las disposiciones del Tratado relativas a las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana (artículo 25 CE), ni el de las disposiciones del Tratado relativas a los tributos internos discriminatorios (artículo 90 CE). [10]

29. Para el curso de mi examen lo anterior significa que se ha de determinar, en primer lugar, si las disposiciones de los artículos 25 CE o 90 CE son aplicables a una medida como la descrita en el procedimiento principal; sólo en el caso de que la respuesta fuese negativa procedería examinar si esta medida se halla comprendida dentro del ámbito de aplicación del artículo 28 CE o del artículo 29 CE. [11]

2. Ámbito de aplicación y límites de los artículos 25 CE y 90 CE

30. Con arreglo al artículo 25 CE, están prohibidos entre los Estados miembros los derechos de aduana de importación y exportación o exacciones de efecto equivalente. Respecto a las exacciones de efecto equivalente, el órgano jurisdiccional remitente recuerda acertadamente que, con arreglo a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, [12] esta prohibición comprende, básicamente, toda exacción exigida con ocasión o con motivo de la importación, que grave específicamente un producto importado y no el producto nacional similar. El órgano jurisdiccional remitente también se basa correctamente en que incluso los gravámenes pecuniarios destinados a financiar las actividades de un organismo de Derecho público pueden constituir exacciones de efecto equivalente a un derecho de aduana.

31. Según ha declarado ya el Tribunal de Justicia en repetidas ocasiones, toda carga pecuniaria impuesta unilateralmente, aunque sea mínima, cualesquiera que sean su denominación y su técnica, que grave las mercancías nacionales o extranjeras por el hecho de atravesar la frontera, cuando no es un derecho de aduana propiamente dicho,

10 — En este sentido, véanse en particular, las sentencias de 22 de marzo de 1977, Iannelli (74/76, Rec. p. 557), apartado 9; de 11 de marzo de 1992, Compagnie commerciale de l'Ouest y otros (C-78/90 a C-83/90, Rec. p. I-1847), apartado 20; Lornoy y otros, citada en la nota 7, apartado 14, y Enirisorse, citada en la nota 8, apartado 56.

11 — Véanse las sentencias en los asuntos Lornoy y otros, citada en la nota 7, apartado 15, y Enirisorse, citada en la nota 8, apartado 57.

12 — Véase, entre otras, la sentencia de 11 de junio de 1992, Sanders Adour y Guyomarc'h Orthez Nutrition Animale (C-149/91 y C-150/91, Rec. p. I-3899), apartado 15.

constituye una exacción de efecto equivalente con arreglo al artículo 23 CE. [13]

32. En virtud del artículo 90 CE, los Estados miembros tienen prohibido gravar directa o indirectamente los productos de los demás Estados miembros con tributos internos superiores a los que graven los productos nacionales similares. Según la jurisprudencia, un gravamen no constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, sino un tributo interno en el sentido del artículo 90 CE, si pertenece a un régimen general de tributos internos que recaen sistemáticamente sobre categorías de productos en función de criterios objetivos aplicados con independencia del origen o del destino del producto. [14]

33. En este contexto, hay que tener en cuenta asimismo que, según jurisprudencia reiterada, las disposiciones relativas a las exacciones de efecto equivalente y las referentes a los tributos internos discriminatorios no son aplicables acumulativamente, de modo que, en el régimen del Tratado CE, un mismo tributo no puede pertenecer simultáneamente a ambas categorías. [15]

34. Por consiguiente, resulta indispensable delimitar entre sí los ámbitos de aplicación de los artículos 25 CE y 90 CE.

35. Pues bien, la jurisprudencia del Tribunal de justicia ilustra claramente las dificultades para efectuar esa ineludible delimitación. Las cargas pecuniarias impuestas unilateralmente, cualesquiera que sean su denominación y su técnica, que graven las mercancías por el hecho de atravesar la frontera, cuando no sean derechos de aduana propiamente dichos, constituyen exacciones de efecto equivalente, en el sentido de los artículos 23 CE y 90 CE. [16] Sin embargo, no es así cuando las cargas forman parte de un régimen general de tributos internos que recaen sistemáticamente sobre categorías de productos en función de criterios objetivos aplicados con independencia del origen o del destino del producto; en este caso, las cargas pecuniarias se incluyen precisamente en el ámbito de aplicación del artículo 90 CE. [17] Como ejemplo de lo anterior se puede mencionar cualquier carga que se aplique, por un lado, a productos nacionales, transformados o comercializados dentro del país, y, por otro, a productos nacionales sin transformar que sean exportados, siempre

13 — Sentencia de 9 de septiembre de 2004, Carbonati Apuani (C-72/03, Rec. p. I-8027), apartado 20, el cual remite a las sentencias de 9 de noviembre de 1983, Comisión/Dinamarca (158/82, Rec. p. 3573), apartado 18; de 16 de julio de 1992, Legros y otros (C-163/90, Rec. p. I-4625), apartado 13; de 22 de junio de 1994, Deutsches Milch-Kontor (C-426/92, Rec. p. I-2757), apartado 50; de 14 de septiembre de 1995, Simitzi (C-485/93 y C-486/93, Rec. p. I-2655), apartado 15, y de 17 de septiembre de 1997, UCAL (C-347/95, Rec. p. I-4911), apartado 18. La prohibición de las exacciones equivalentes a un derecho de aduana resulta tanto del artículo 23 CE como del artículo 25 CE.

14 — Sentencia Carbonati Apuani, citada en la nota 13, apartado 17, que remite a las sentencias de 3 de febrero de 1981, Comisión/Francia (90/79, Rec. p. 283), apartado 14, y Legros y otros, citada en la nota 13, apartado 11.

15 — Véanse, especialmente, las sentencias UCAL, citada en la nota 13, apartado 17; de 2 de abril de 1998, Outokumpu (C-213/96, Rec. p. I-1777), apartado 19, y Nygård, citada en la nota 9, apartado 17.

16 — Véase el punto 31 de las presentes conclusiones y, además, las sentencias de 17 de julio de 1997, Haahr Petroleum (C-90/94, Rec. p. I-4085), apartado 20, y Outokumpu, citada en la nota 15, apartado 20.

17 — Véase el punto 32 de las presentes conclusiones.

que el hecho imponible sea el mismo para ambos tipos de productos. [18]

36. En cuanto a la calificación jurídica de una carga de este tipo, como lo es la examinada en el procedimiento principal, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta además que puede ser necesario tomar en consideración el destino que se reserva a lo recaudado con la exacción. En relación con un grupo de asuntos conexos, entre los que figuraba Lornoy y otros, el Abogado General Tesauro declaró [19] que la consideración de este aspecto «resulta decisiva por cuanto permite señalar, más allá de los aspectos puramente formales, que algunos tributos, aún gravando en los mismos términos tanto los productos nacionales como los importados, pueden después, por razón de su destino, tener una incidencia completamente distinta sobre ambos productos, de forma que puedan configurarse, según las circunstancias, bien como exacciones de efecto equivalente, bien como tributos internos incompatibles con el artículo [90 CE]». [20]

37. Así, cuando los ingresos recaudados con un tributo de este tipo se destinan a financiar actividades que benefician especialmente a los productos nacionales gravados que son transformados o comercializados en el mercado nacional, ello puede dar lugar a que el tributo recaudado según los mismos criterios constituya, sin embargo, un gravamen discriminatorio, en la medida en que la carga fiscal que recae sobre los productos transformados o comercializados en el mercado nacional es neutralizada por las ventajas que contribuye a financiar, mientras que la que recae sobre los productos exportados sin perfeccionar representa una carga neta. [21]

38. Según la jurisprudencia, un tributo como el controvertido constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, contraria a los artículos 23 CE y 25 CE, si las ventajas que supone el destino dado a los ingresos procedentes de ese tributo compensan íntegramente la carga soportada por el producto nacional transformado o comercializado en el mercado nacional al efectuarse su despacho a consumo. [22] [23]

18 — Sentencia Nygård, citada en la nota 9, apartado 20. En esa sentencia, el Tribunal de Justicia se remite, por analogía, a las sentencias Sanders Adour y Guyomarc'h Orthez Nutrition Animale, citada en la nota 12, apartado 17, y Outokumpu, citada en la nota 15, apartado 24, en las que, no obstante, se examinaban exacciones que gravaban tanto productos nacionales como productos *importados*.

19 — Conclusiones comunes del Abogado General Tesauro de 25 de junio de 1992, en los asuntos en que recayeron las sentencias Lornoy y otros, citada en la nota 7, y las de 16 de diciembre de 1992, Demoor y otros (C-144/91 y C-145/91, Rec. p. I-6613) y Claeys (C-114/91, Rec. p. I-6559).

20 — En vista de que el Tribunal de Justicia ha permitido, en particular en la sentencia Nygård, citada en la nota 9, la analogía entre la calificación de exacción de efecto equivalente a un derecho de importación y la de exacción de efecto equivalente a un derecho de exportación, se puede extrapolar esa tesis a la exacción controvertida, en la medida en que se trate de su calificación como exacción de efecto equivalente a un derecho de exportación o como tributo interno discriminatorio.

21 — Sentencia Nygård, citada en la nota 9, apartado 22. Como ya indiqué en la nota 18, esa sentencia remite por analogía a las sentencias de 21 de mayo de 1980, Comisión/Italia (73/79, Rec. p. 1533), apartado 15; Compagnie commerciale de l'Ouest y otros, citada en la nota 10, apartado 26, y UCAL, citada en la nota 13, apartado 21.

22 — Sentencia Nygård, citada en la nota 9, apartado 23, que remite a las sentencias Compagnie commerciale de l'Ouest y otros, citada en la nota 10, apartado 27; Lornoy y otros, citada en la nota 7, apartado 21, y Scharbatke, citada en la nota 8, apartado 10.

23 — Con anterioridad, el Tribunal de Justicia ya utilizó la misma línea de razonamiento en la comparación entre el trato concedido a los productos nacionales y el reservado a los productos importados; véanse, por ejemplo, las sentencias de 18 de junio de 1975, IGAV (94/74, Rec. p. 699), y Compagnie commerciale de l'Ouest y otros, citada en la nota 10, así como las sentencias de 19 de junio de 1973, Capolongo (77/72, Rec. p. 611); de 22 de marzo de 1977, Steinike & Weinling (78/76, Rec. p. 595); de 25 de mayo de 1977, Cucchi (77/76, Rec. p. 987); de 25 de mayo de 1977, Interzuccheri (105/76, Rec. p. 1029); Comisión/Italia, citada en la nota 21, y de 28 de enero de 1981, Kortmann (32/80, p. 251).

39. En cambio, tal exacción violaría la prohibición de discriminación establecida en el artículo 90 CE si las ventajas que supone la afectación de los ingresos procedentes del tributo para los productos nacionales gravados que son transformados o comercializados en el mercado nacional sólo compensaran una parte de la carga que recae sobre éstos. [24]

40. Por último, el Tribunal de Justicia ha reconocido que un gravamen que constituya una retribución, proporcionada en su cuantía, por un servicio efectivamente prestado al operador económico que esté obligado a pagar dicho gravamen, no constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana. [25]

C. *Apreciación*

41. En primer lugar, procede volver a recordar que la exacción impuesta a Koornstra para el ejercicio 2000 sólo se impugna en la medida en que se refiere a las quisquillas que fueron descargadas y vendidas para consumo humano en Dinamarca. En relación con el hecho impositivo de la exacción controvertida se ha de declarar que ésta se aplica a las quisquillas que suministran los barcos pesqueros neerlandeses, con independencia del lugar en que se realice la entrega.

42. A continuación se ha de examinar, pues, si una exacción como la controvertida constituye una exacción de efecto equivalente en el sentido de los artículos 23 CE y siguientes.

Calificación de las exacciones como exacciones de efecto equivalente

43. El órgano jurisdiccional remitente opina que en el presente caso no se puede hablar de una exacción de efecto equivalente porque, de entrada, la exacción controvertida no se impone *con ocasión o con motivo de la importación* de otro Estado miembro. El Gobierno griego comparte la misma tesis de partida. El Gobierno neerlandés y la Productschap Vis también alegan que la exacción controvertida se aplica indistintamente a las quisquillas que se exportan a otros Estados miembros y a aquellas que se entregan en los Países Bajos. Dado que la exacción no grava exclusivamente determinados productos de exportación, no la consideran incluida en el ámbito de aplicación del artículo 25 CE. En todo caso,

24 — Sentencia Nygård, citada en la nota 9, apartado 23, que remite a la sentencia UCAL, citada en la nota 13, apartado 22.

25 — Sentencias de 26 de febrero de 1975, Cadsky (63/74, Rec. p. 281), apartado 8; Comisión/Dinamarca, citada en la nota 13, apartado 19; de 22 de abril de 1999, CRT France International (C-109/98, Rec. p. I-2237), apartado 17, y Carbonati Apuani, citada en la nota 13, apartado 31.

constituye un tributo interno en el sentido del artículo 90 CE, que es compatible con el Tratado CE, dado que se aplica del mismo modo y en la misma fase de comercialización tanto a las quisquillas transformadas y comercializadas dentro del país como a las exportadas a otros Estados miembros.

44. Según la información proporcionada por el órgano jurisdiccional remitente, la exacción controvertida grava exclusivamente a las empresas con barcos pesqueros neerlandeses, por las quisquillas que éstos suministran y venden para consumo humano, con independencia, justamente, del país en que se entregan y venden, así como del destino que, a continuación, el comprador dé a las quisquillas.

45. Nadie discute que las dudas sobre la compatibilidad de la normativa fiscal controvertida con los artículos 25 CE o 90 CE nacen del hecho de que no coincida el círculo de los obligados tributarios, a saber, las empresas que suministran quisquillas con barcos pesqueros neerlandeses, dondequiera que sea ese suministro, con el círculo de quienes, debido a los criterios de aplicación de los ingresos derivados del tributo, se benefician de éste, a saber, las empresas que descargan quisquillas en los Países Bajos. Mientras que las empresas que suministran quisquillas en los Países Bajos con barcos pesqueros de otros Estados miembros pueden utilizar gratuitamente (en la medida en que dicha utilización no está sujeta al pago de una tasa) las instalaciones financiadas con la recaudación del tributo, las empresas que suministran quisquillas en otros Estados miembros con barcos pesqueros neerlandeses están sujetas al pago del tributo pero no pueden utilizar las instalaciones financiadas con esa recaudación.

46. No tiene razón el órgano jurisdiccional remitente al basarse en que no es posible calificar la exacción controvertida de exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, porque, de entrada, la exacción controvertida no se impone con ocasión o con motivo de la importación en otro Estado miembro. A este respecto, lo verdaderamente decisivo es si la exacción de que se trata constituye un obstáculo al comercio en el mercado interior. [26] Según la jurisprudencia citada, [27] tal obstáculo puede derivar de una medida nacional que tenga como consecuencia una carga pecuniaria «por el hecho de atravesar una frontera». [28] Para determinar si la exacción controvertida en el litigio principal provoca tal carga pecuniaria se han de examinar, de conformidad con la jurisprudencia antes citada, no sólo las disposiciones relativas a la imposición de la exacción, sino también aquellas sobre la utilización de los ingresos recaudados con la exacción controvertida.

47. Por lo tanto, en el presente asunto debe examinarse si la exacción controvertida da lugar a una carga pecuniaria específica sobre

26 — Sentencia Carbonati Apuani, citada en la nota 13, apartado 28.

27 — Véanse los puntos 35 y siguientes de las presentes conclusiones.

28 — Sentencia Carbonati Apuani, citada en la nota 13, apartado 22.

las empresas que exportan las quisquillas en barcos pesqueros neerlandeses. [29]

48. A este respecto, la Comisión observa que la exacción controvertida grava en especial medida la exportación de quisquillas en barcos pesqueros neerlandeses, ya que la descarga de los crustáceos (el hecho imponible) está sujeta al pago de la exacción sin que, sin embargo, la empresa afectada pueda beneficiarse de las instalaciones financiadas con la recaudación. En cambio, el Gobierno griego opina que no depende de la utilización efectiva de las instalaciones de tamizado y pelado, puesto que la propia existencia de esas instalaciones constituye un servicio.

49. En el procedimiento principal y en sus observaciones escritas, Koornstra alega que esa obligación fiscal sin contraprestación conduce a una doble tributación, dado que la utilización de las instalaciones respectivas en Dinamarca también es de pago. Sin embargo, no es posible determinar la naturaleza de la normativa danesa sobre ese pago, a partir de la información contenida en los autos.

50. Ahora bien, la cuestión de la eventual doble imposición es de poca relevancia: en este contexto, la Comisión remite acertadamente a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, [30] según la cual «en su estado actual, el Derecho comunitario no contiene precepto alguno que prohíba los efectos de doble imposición que se produzcan en el caso de impuestos, como el que se examina en el asunto principal, que están regulados por legislaciones nacionales autónomas y que, si bien la supresión de tales efectos es deseable en interés de la libre circulación de mercancías, sólo puede resultar de la armonización de los sistemas nacionales».

51. Por lo que se refiere a los efectos de la exacción controvertida, el órgano jurisdiccional remitente plantea también la cuestión del origen de los productos a los que se aplica la normativa nacional pertinente. El régimen fiscal controvertido distingue a efectos de imposición en función del pabellón del barco de pesca de que se trate, y no del origen de las quisquillas.

52. De hecho, en el presente asunto no es fácil determinar el origen de las quisquillas. En la resolución de remisión, el órgano jurisdiccional remitente considera la posibi-

29 — Respecto a las quisquillas que se descargan en los Países Bajos, la exacción controvertida da lugar, en todo caso, a una discriminación nacional, en la medida en que las instalaciones para quisquillas financiadas con los ingresos de la exacción sirven también para el control de las quisquillas suministradas en los Países Bajos con barcos pesqueros no neerlandeses, sin haber previsto, para este supuesto, el pago de una tasa. Ahora bien, no es necesario examinar este aspecto dado que el litigio principal se refiere únicamente a aquellas quisquillas que son descargadas en otro Estado miembro —en el presente caso Dinamarca— con un barco pesquero neerlandés.

30 — Sentencia Nygård, citada en la nota 9, apartado 38.

lidad de aplicar el artículo 23 del CAC. A ello se opone el Gobierno neerlandés alegando en sus observaciones escritas que el Código aduanero no puede ser aplicado en el comercio intracomunitario.

53. De considerar básicamente la pertinencia de la definición del concepto de origen que se contiene en el Código aduanero, en el presente asunto resulta la situación siguiente: cuando las quisquillas son suministradas con barcos pesqueros neerlandeses, su origen se fija en los Países Bajos con arreglo al artículo 23, apartado 2, del CAC, siempre que sean capturadas fuera de las aguas territoriales de algún país [letra f)] o en aguas territoriales neerlandesas [letra e)]. En cambio, si las quisquillas son capturadas en las aguas territoriales de otro Estado miembro, se considera que tienen origen en ese Estado miembro.

54. Aplicando estos principios al asunto en el procedimiento principal, resulta que la exacción controvertida privilegia, en el caso del suministro de quisquillas en los Países Bajos, las quisquillas extranjeras en la medida en que sólo están sujetas a la exacción cuando se hallan a bordo de un barco pesquero neerlandés, mientras que las quisquillas neerlandesas sólo están exentas de la exacción cuando son suministradas con barcos pesqueros extranjeros.

55. Sin embargo, parece dudoso que haya que aplicar el artículo 23 del CAC. Resulta justificada la crítica del Gobierno neerlandés en la medida en que el origen de un producto no es en principio determinante en el comercio intracomunitario de productos. La distinción que se recoge en el artículo 23, apartado 2, del CAC no se ajusta a los principios de la política de pesca común, con arreglo a los cuales, en definitiva, los productos suministrados con un barco pesquero de un determinado Estado miembro son atribuidos a este Estado miembro. De conformidad con ello, parece adecuado, respecto del asunto en el procedimiento principal, no distinguir en función del lugar efectivo de captura de las quisquillas y, por lo tanto, considerar que las quisquillas de los barcos pesqueros neerlandeses son, en principio, quisquillas neerlandesas.

56. Sobre la base de esta presunción, se ha de declarar que la exacción controvertida grava tanto las quisquillas neerlandesas que son desembarcadas en los Países Bajos como las quisquillas neerlandesas que lo son en algún otro lugar. Sin embargo, sólo se benefician de lo financiado con la recaudación de la exacción controvertida las quisquillas –neerlandesas o extranjeras– que sean desembarcadas en los Países Bajos. [31]

31 — Véase asimismo, a este respecto, la resolución de remisión: «el producto de la exacción redunda exclusivamente en beneficio de los empresarios que con un buque pesquero neerlandés llevan quisquillas a los Países Bajos, además independientemente del origen de las quisquillas» y «el producto de la exacción también redunda en beneficio de las quisquillas extranjeras desembarcadas en los Países Bajos y no en el de las quisquillas neerlandesas desembarcadas en el extranjero».

57. La consideración, que impone la jurisprudencia, relativa al destino de lo recaudado con la exacción conduce, por tanto, a afirmar que, en relación con las quisquillas exportadas en barcos pesqueros neerlandeses, la normativa controvertida provoca una carga pecuniaria sobre la empresa de que se trate, por cuanto existe una obligación tributaria pero no un beneficio de lo recaudado con la exacción, de modo que, en el presente asunto, no puede apreciarse una compensación de la carga impuesta por la exacción con las ventajas que nazcan de la financiación. A este respecto resulta irrelevante, en contra de la tesis del Gobierno griego, la disponibilidad de las instalaciones financiadas con el producto de la exacción, ya que esas instalaciones sirven para el cumplimiento de una obligación de control que recae sobre el correspondiente Estado miembro. En estas circunstancias el cumplimiento de tal obligación de control difícilmente puede ser considerado una «prestación de servicios».

58. Por lo tanto, la exacción controvertida tiene un efecto restrictivo del comercio en la medida en que también se aplica cuando las quisquillas son desembarcadas en otro Estado miembro con un barco pesquero neerlandés. En este contexto, no resulta relevante el hecho de que en ese otro Estado miembro haya que pagar por el tamizado y pelado de las quisquillas. [32]

59. En consecuencia, procede declarar que una exacción como la controvertida, que debe pagar una empresa en un Estado miembro por el suministro de quisquillas con un barco pesquero registrado en ese Estado miembro, y que sirve para financiar las actividades de tamizado y pelado de quisquillas en dicho Estado miembro no es compatible con el Derecho comunitario, en particular, con el artículo 25 CE, cuando dicha exacción debe ser pagada también por las quisquillas que no se descarguen en ese Estado miembro.

A este respecto, resulta irrelevante el lugar en donde hayan sido capturadas las quisquillas; que sean transportadas a este Estado miembro después de haber sido descargadas en cualquier otra parte de la Comunidad, o que, habiendo sido descargadas en otra parte de la Comunidad, se haya pagado también allí por el tamizado y el pelado de las quisquillas.

60. Por consiguiente, resulta innecesario analizar si la exacción controvertida puede ser calificada de tributo interno discriminatorio.

32 — Así sucedía en el litigio principal. Según la información proporcionada por el órgano jurisdiccional remitente, los costes respectivos se incluían en el precio que recibía Koornstra de la empresa Dansk Heiploeg por la venta de las quisquillas en Dinamarca.

V. Conclusión

61. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, propongo al Tribunal de Justicia que responda a las cuestiones prejudiciales del College del siguiente modo:

«Una exacción como la controvertida, que debe pagar una empresa en un Estado miembro por el suministro de quisquillas con un barco pesquero registrado en ese Estado miembro, y que sirve para financiar las actividades de tamizado y pelado de quisquillas en dicho Estado miembro no es compatible con el Derecho comunitario, en particular, con el artículo 25 CE, cuando dicha exacción debe ser pagada también por las quisquillas que descargue la referida empresa en algún otro lugar de la Comunidad.

A este respecto, resulta irrelevante el lugar en donde hayan sido capturadas las quisquillas; que sean transportadas a este Estado miembro después de haber sido descargadas en cualquier otra parte de la Comunidad, o que, habiendo sido descargadas en otra parte de la Comunidad, se haya pagado también allí por el tamizado y el pelado de las quisquillas.»