opone a que los comerciantes no afiliados a un organismo creado con el fin de cumplir las obligaciones legales de sus miembros con arreglo a la Ley de aplicación de la Directiva 68/414 del Consejo, de 20 de diciembre de 1968, que deseen exportar productos comprados en el mercado nacional, no tengan ninguna posibilidad de conseguir la restitución de los cánones pagados por su proveedor a dicho organismo y repercutidos por éste en sus precios de venta o solamente puedan obtenerla bajo ciertas condiciones, siempre que no exista ninguna diferencia de trato entre los productos destinados a la exportación y los productos comercializados dentro del Estado miembro de que se trate.

INFORME PARA LA VISTA
presentado en el asunto C-302/88 *

I. Régimen jurídico

En los Países Bajos se aplica la Wet Voorraadvorming Aardolieprodukten (Ley sobre la constitución de reservas de productos derivados del petróleo; en lo sucesivo, «WVA»). Esta Ley aplica las obligaciones suscritas en el ámbito de la Agencia Internacional de Energía, derivadas, en particular, de la Directiva 68/414/CEE de 20 de diciembre de 1968 (DO L 308, p. 14; EE 12/01, p. 125), relativa al mantenimiento de reservas de determinados productos derivados del petróleo, para poder hacer frente a interrupciones en el abastecimiento.

La WVA define las «obligaciones de constitución de reservas». Quienes «comercializan» (fabrican o mandan fabricar, importan o mandan importar) determinados productos derivados del petróleo están obligados a mantener unas reservas determinadas de dichos productos, precisadas en la Ley. El Ministro de Economía puede dispensar a los productores de dichas obligaciones si un tercero se declara dispuesto a asumirlas. En tal caso, el Ministro de Economía podrá declarar total o parcialmente transmitidas a dicho tercero las referidas obligaciones. La decisión del Ministro podrá contener también disposiciones que el tercero al que se transmiten las obligaciones está obligado a respetar.

Para tal fin, se constituyó el 7 de septiembre de 1978 la Stichting Interim Centraal Orgaan Voorraadvorming Aardolieprodukten (Organismo central provisional para la constitución de reservas de productos derivados del petróleo, en lo sucesivo, «ICOVA»), cuyo objeto es el asumir las obligaciones de constitución de reservas que incumben a sus afiliados y cumplirlas por cuenta de éstos. De los estatutos de ICOVA se desprende, entre otras cosas, que el Ministro de Economía nombrará a los miembros del Consejo de Administración, podrá dar instrucciones, que deben ser respetadas, podrá decidir la disolución del organismo y

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

aprobará el proyecto de presupuesto, así como las cuentas anuales.

Los gastos efectuados por ICOVA para el mantenimiento de las reservas se sufragan mediante una exacción que abonan las empresas participantes, contribución denominada canon. Dicho canon se conoce por el nombre de «verplichte voorraadafdracht» (canon de reserva obligatoria; en lo sucesivo, «VVA»). Se calcula sobre la cantidad de productos derivados del petróleo (florines por 100 litros) puestos en libre práctica dentro del país. Antes del 15 de cada mes, los afiliados comunican a ICOVA el volumen de productos derivados del petróleo que han comercializado en el mercado interior durante el mes anterior. Están obligados a pagar a ICOVA una retribución sobre estas últimas cantidades. Las empresas afiliadas repercuten generalmente estos cánones sobre sus clientes, aunque ni la WVA ni los reglamentos de la Fundación ICOVA establecen ninguna obligación al respecto.

Como los productos derivados del petróleo exportados por cuenta propia no se toman en consideración para determinar el alcance de las obligaciones de constitución de reservas, los afiliados a ICOVA no deben declarar las cantidades exportadas o puestas en depósito aduanero (depósito ficticio).

Cuando los comerciantes de productos derivados del petróleo establecidos en los Países Bajos y no afiliados a ICOVA efectúan compras en el mercado neerlandés a una empresa afiliada a ICOVA, el precio de compra comprende generalmente el canon VVA. Cuando dichos comerciantes, aunque «comercialicen» en los Países Bajos relativamente pocos productos derivados del petróleo, o incluso ninguno, desean exportar los productos derivados del petróleo que han comprado de esta manera se encuentran en una situación competitiva desfavorable respecto a las empresas afiliadas a ICOVA, que no tienen que pagar el VVA sobre los productos que exportan.

En septiembre de 1981, ICOVA estableció una normativa según la cual los comerciantes exportadores no afiliados podían obtener, a partir del 1 de enero de 1981, la restitución del canon VVA, siempre que cumplieran algunos requisitos, en particular, a condición de que se trate de una partida de productos derivados del petróleo comprada a una empresa afiliada a ICOVA que haya sido exportada directa y totalmente por el comerciante de que se trate. El 25 de febrero de 1982, ICOVA modificó en algunos puntos la normativa sobre la restitución para el ejercicio 1982. En lo sucesivo la restitución podía obtenerse en caso de exportación efectuada partida por partida. En cambio, la normativa exigía una declaración trimestral de compra certificada por un auditor externo. Una nueva modificación de la normativa de 1982 para las exportaciones efectuadas en 1981 permitió a los exportadores no hacer la declaración del auditor más que una sola vez al año.

La ley se modificó a partir del 1 de enero de 1987, de forma que ha quedado suprimida la diferencia de trato entre empresas afiliadas y no afiliadas. La Ley modificadora creó una Stichting Centraal Orgaan Voorraadvorming Aardolieprodukten (Organismo central de formación de reservas de productos derivados del petróleo; en lo sucesivo, «COVA»), encargada de la constitución de reservas de productos derivados del petróleo. La constitución de reservas efectuada por COVA se financia mediante una tasa de constitución de reservas exigida en nombre

del Ministro de Hacienda y recaudada por la Administración de Hacienda nacional. Dicha tasa de constitución de reservas se restituye en caso de exportación.

II. Hechos y procedimiento principal

Hennen Olie es un comerciante de productos derivados del petróleo establecido en los Países Bajos. Compra productos derivados del petróleo en el mercado neerlandés a empresas afiliadas a ICOVA. Almacena dichos productos en depósitos de su propiedad y los entrega por partidas a sus clientes extranjeros. Al no estar afiliado a ICOVA, no podía beneficiarse inicialmente de la restitución del VVA, mientras que del 1 de enero de 1981 al 1 de enero de 1987 sólo podía obtenerla si cumplía ciertos requisitos, exponiéndose con ello a incurrir en gastos considerables.

Hennen Olie interpuso en 1983 un recurso de indemnización ante el Arrondissmentsrechtsbank de Rotterdam. En 1985 apeló ante el Gerechtshof de La Haya, que, al estimar que la solución del litigio podía depender de la interpretación del Derecho comunitario y, en particular, del artículo 34 del Tratado CEE, decidió suspender el procedimiento hasta que el Tribunal de Justicia se pronuncie sobre las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 34 del Tratado CEE en el sentido de que una normativa nacional como la descrita [en la resolución de remisión] es incompatible con dicho artículo?

2) ¿Es relevante para responder a la primera cuestión determinar si la mencionada diferencia de posición competitiva de las empresas puede compensarse total o parcialmente mediante normativas que establezcan la restitución del referido canon VVA, que no han sido promulgadas por el Estado miembro afectado?»

La resolución de remisión se registró en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 14 de octubre de 1988.

Conforme al artículo 20 del Protocolo sobre el Estatuto del Tribunal de Justicia de la CEE, presentaron observaciones escritas: la parte demandante en el litigio principal, representada por M^{e} T. R. Ottervanger, Abogado de Bruselas; la parte demandada en el litigio principal, representada por los Sres. A. J. Braakman y P. Glazener, Abogados de Rotterdam; el Gobierno neerlandés, representado por el Secretario General accidental, en nombre del Ministro de Asuntos Exteriores, Sr. H. J. Heinemann, y la Comisión de las Comunidades Europeas, representada por el Sr. R. Barents, miembro de su Servicio Jurídico, en calidad de Agente.

Visto el informe del Juez Ponente, el Tribunal de Justicia decidió iniciar la fase oral sin previo recibimiento a prueba y atribuir el asunto a la Sala Sexta. No obstante, el Tribunal de Justicia formuló determinadas preguntas al Gobierno neerlandés.

III. Observaciones escritas presentadas ante el Tribunal de Justicia

1. Según *Hennen Olie BV*, el régimen aplicable en los Países Bajos entre octubre de 1980 y el 1 de enero de 1987 daba lugar a una restricción a la exportación, en el sentido de que un exportador independiente no estaba en condiciones de competir con los exportadores afiliados a ICOVA, que no tenían que pagar VVA a la exportación. Tanto la inexistencia inicial de cualquier norma sobre restitución, como la introducción posterior de normas muy complejas y gravosas podrán obstaculizar y habían obstaculizado efectivamente las exportaciones.

A juicio de Hennen, se trata en el presente caso de medidas que se aplican de forma específica a los exportadores y que están comprendidas, por tanto, en la prohibición del artículo 34 (véanse las sentencias de 16 de marzo de 1977, Comisión contra Francia, 68/76, Rec. 1977, p. 51, y de 7 de febrero de 1984, Jongeneel Kaas, 237/82, Rec. 1984, p. 483). Hennen Olie BV propone, por ello, que se dé una respuesta afirmativa a la primera pregunta.

2. La *parte demandada en el litigio principal*, ICOVA, alega que no se trata en el presente caso de medidas nacionales que tienen por objeto o efecto restringir específicamente las corrientes de exportación y establecer de ese modo una diferencia de trato entre el comercio interior de un Estado miembro y su comercio de exportación, con objeto de garantizar una ventaja especial al mercado interior del Estado interesado (véase, en particular, la sentencia de 17 de mayo de 1984, Denkavit, 15/83, Rec. 1984, p. 2171). Por el contrario, aunque la WVA dé lugar a una desigualdad de trato entre el comercio interior y las exportaciones, dicha desigualdad no perjudica, a su juicio, a las exportaciones. En efecto, en la competencia interior los gastos de constitución de reservas se repercuten siempre, según ICOVA, mientras que en las exportaciones dichos gastos, o no se repercuten o se repercuten en la misma medida que lo habrían sido en los intercambios interiores.

Dado que la WVA va más lejos que la Directiva 68/414, no es incompatible con el artículo 34 del Tratado.

ICOVA propone, por tanto, una respuesta negativa a la primera cuestión.

Respecto a la segunda cuestión, ICOVA sugiere que, si se comprobara que existe una infracción del artículo 34 del Tratado, se responda que una infracción de dicho artículo puede compensarse mediante normativas que permitan la restitución de un canon y que no hayan sido promulgadas por el propio Estado miembro interesado, en la medida en que dichas normativas logren que las eventuales consecuencias incompatibles con el artículo 34 del Tratado, no lleguen a producirse.

3. El *Gobierno neerlandés* afirma que la obligación impuesta por la WVA a quienes comercializan productos derivados del petróleo en los Países Bajos, es una medida de carácter general que no tiene por objeto ni efecto restringir específicamente las corrientes de exportación, por lo que no es causa de ningún obstáculo para la exportación. Destaca el hecho de que la obligación de constitución de reservas establecida por la WVA no hace más que vincular una determinada obligación al hecho de comercializar productos en el mercado interior. Por el

contrario, los productos derivados del petróleo que se exportan no se toman en consideración para determinar el alcance de la obligación de constitución de reservas. No obstante, cuando una empresa sometida a la obligación de constitución de reservas vende productos derivados del petróleo a un comprador establecido en los Países Bajos, dicha transacción ha de ternerse en cuenta, según el Gobierno neerlandés, para la definición del alcance de la obligación de constitución de reservas, por cuanto los productos se comercializan entonces en el mercado interior. Los gastos relacionados con la constitución obligatoria de reservas se contraen, por tanto, con independencia del uso que dé el comprador a los productos derivados del petróleo que le hayan sido entregados por la empresa sometida a la obligación de constitución de reservas.

El Gobierno neerlandés considera que el artículo 34 del Tratado no implica que una normativa como la recogida en la WVA sea incompatible con él. Procede pues responder negativamente a la primera cuestión prejudicial. Esta respuesta negativa hace que sea superfluo, a su juicio, examinar la segunda cuestión.

4. La *Comisión* sostiene que de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se deduce que los tributos que gravan los productos, así como otras exacciones (parafiscales), están regulados por los artículos 12 a 16 y 95 del Tratado (a este respecto se remite a las sentencias de 4 de abril de 1968, Fink-Frucht, 27/67, Rec. 1968, p. 223, y de 22 de marzo de 1977, Ianelli & Volpi, 74/76, Rec. 1977, p. 557). Por consiguiente proporciona la respuesta a la pregunta formulada en el caso presente con carácter subsidiario por lo que se refiere al artículo 34. Remitiéndose a la sentencia de 8 de noviembre de 1979 (Groenveld, 15/79, Rec. 1979, p. 3409), afirma que el artículo 34 del Tratado es aplicable cuando una medida grava discriminatoriamente las exportaciones. Ahora bien, el sistema del VVA no implica, en su opinión, ninguna discriminación que perjudique a las exportaciones, porque las ventas en el mercado interior están gravadas siempre con el canon, mientras que las exportaciones sólo están gravadas cuando las efectúa una empresa no afiliada a ICOVA. En este último caso, reciben idéntico trato, según la Comisión, la producción nacional y las exportaciones. Se trata por tanto más bien de una diferencia de trato entre dos corrientes de exportación: las exportaciones efectuadas por una empresa afiliada a ICOVA y las efectuadas por una empresa no afiliada a ICOVA. La Comisión llega a la conclusión de que si el artículo 34 es aplicable únicamente en caso de discriminación perjudicial para las exportaciones, no puede considerarse que el sistema controvertido es contrario a dicha disposición.

Por lo que respecta a la segunda cuestión, la Comisión estima que un organismo como ICOVA puede asimilarse al Estado neerlandés (véanse sentencias de 20 de septiembre de 1988, 31/87, Beentjes, Rec. 1988, p. 4635, y de 24 de noviembre de 1982, Comisión contra Irlanda, 249/81, Rec. 1982, p. 4005). Subraya la Comisión en particular el hecho de que ICOVA desempeña un papel central en la observancia de las obligaciones de constitución de reservas que incumben a los Países Bajos, así como el dato de que el ICOVA está colocado totalmente bajo el control del Ministro de Economía.

La Comisión sugiere al Tribunal de Justicia que responda negativamente a las cuestiones formuladas por el órgano jurisdiccional nacional.

Por lo que se refiere al artículo 95, la Comisión recuerda que se aplica a los tributos que graven discriminatoriamente las exportaciones (véase la sentencia de 29 de junio de 1978, Larsen, 142/77, Rec. 1978, p. 1543). Añade que, en el caso presente, no se trata de una discriminación en contra de las exportaciones. Señala sin embargo la Comisión que el sistema del VVA, tanto en

caso de no restitución como en el de restitución condicional del canon, debe calificarse de obstáculo para los intercambios. Considera que puede estar justificado afirmar que el artículo 95 del Tratado es aplicable también a las exacciones que, aunque no sean discriminatorias, tienen sin embargo como consecuencia clara y específica obstaculizar los intercambios (véanse sentencias de 4 de abril de 1968, Stier, 31/67, Rec. 1968, p. 347, y de 5 de mayo de 1982, Schul I, 15/81, Rec. 1982, p. 1409).

IV. Respuestas a las preguntas escritas del Tribunal de Justicia

El Tribunal ha pedido al Gobierno neerlandés que responda a las cuestiones siguientes:

1) En la práctica, ¿todos los importadores y productores de productos derivados del petróleo en los Países Bajos sometidos a una obligación de constitución de reservas repercuten en sus clientes los gastos derivados de dicha obligación y, en caso afirmativo, en qué medida lo hacen? ¿Es totalmente libre cada operador de elegir por sí solo si repercute o no tales gastos? ¿Qué significación tiene la fecha del 1 de octubre de 1980?

2) ¿Qué métodos se emplearon entre el 1 de octubre de 1981 y el 1 de enero de 1987 para calcular la restitución del canon de reserva obligatoria en concepto de las cantidades de productos derivados del petróleo suministrados por los afiliados a ICOVA y exportados por comerciantes no sujetos a la obligación de constitución de reservas?

3) Los comerciantes de productos derivados del petróleo no sujetos a la obligación de constitución de reservas, que compran productos derivados del petróleo suministrados por importadores o productores no afiliados a ICOVA, ¿pudieron igualmente, antes del 1 de enero de 1987, beneficiarse de una restitución de los gastos derivados de dicha obligación de constitución de reservas y que forman parte integrante del precio de venta?

El *Gobierno neerlandés* respondió que hasta el 1 de enero de 1987, fecha en que entró en vigor la nueva WVA, la antigua WVA, que entró en vigor el 1 de abril de 1977, exigía a los productores e importadores de productos derivados del petróleo que tuviesen reservas correspondientes a 90 y a 70 días, respectivamente, de sus ventas a compradores nacionales en el transcurso del año natural precedente.

A partir del 1 de abril de 1977, los productores e importadores afectados tienen una obligación de constitución de reservas en las condiciones establecidas en la WVA. Los gastos derivados del cumplimiento de dicha obligación forman parte de los gastos de explotación del empresario sometido a la obligación de constitución de reservas. La repercusión en los compradores de los costes derivados de la obligación de constitución de reservas es una decisión de los productores o importadores afectados. Respecto al empresario, la situación es, pues, la misma en relación con esta partida de costes que en las demás (por ejemplo, las materias primas, las amortizaciones, las cotizaciones sociales). La cuestión de en qué medida el beneficio de los productores es suficiente para cubrir todos los gastos del empresario o supera estos últimos, depende de las circunstancias imperantes en el mercado.

Las normas aplicables en los Países Bajos no establecen la obligación de comunicar a las autoridades en qué medida se repercuten efectivamente los costes derivados de la obligación de constitución de reservas.

A partir del 1 de octubre de 1980, las empresas sujetas a la obligación de constitución de reservas quedaron autorizadas a confiar a ICOVA el cumplimiento de una parte de la misma. Desde la referida fecha, los gastos derivados de la constitución obligatoria de reservas pueden consistir también en gastos (VVA) facturados por ICOVA al afiliado (el importador o el productor sujetos a la obligación de constitución de reservas). En dicho sistema también, el productor o el importador sujeto a la obligación de constitución de reservas puede, sin que esté obligado a ello, incluir esta partida de coste en el precio que factura a su comprador.

Las condiciones con arreglo a las cuales puede devolver ICOVA el canon de constitución de reservas obligatorias las fija la propia ICOVA. La normativa aplicable en 1981 se fijó el 10 de septiembre de 1981. Mediante disposición de 14 de octubre de 1982 se mejoró en dos aspectos la normativa para el ejercicio de 1982. Esta normativa era aplicable también a las exportaciones efectuadas en 1981. Con algunas modificaciones, este texto se aplicaba igualmente al ejercicio de 1983. En cuanto a su contenido, el referido texto siguió siendo aplicable hasta el 1 de enero de 1987.

El productor o el importador sujeto a la obligación de constitución de reservas puede facturar al comprador los gastos derivados de la obligación de constitución de reservas pero no está obligado a hacerlo. Las posibilidades al respecto las determinan las circunstancias por las que se rige el mercado. Todo ello hace que, después de haber efectuado una operación, la empresa sujeta a la obligación de constitución de reservas pueda conceder una restitución de los gastos de constitución obligatoria de reservas incluidos en el precio de venta, pero no está obligada a hacerlo. Y ello es aplicable tanto a los productores e importadores afiliados a ICOVA como a las empresas sujetas a la obligación de constitución de reservas que no están afiliadas a ICOVA. La obligación de constitución de reservas se aplica a las cantidades comercializadas en los Países Bajos. Efectuar una entrega en los Países Bajos afecta a la cantidad que debe constituirse como reserva y origina por ello también gastos para el productor o el importador sujeto a la obligación de constitución de reservas. Sólo las cantidades exportadas por el propio productor o importador no generan ninguna obligación de constitución de reservas.

T. F. O'Higgins
Juez Ponente