CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. F. G. JACOBS presentadas el 21 de noviembre de 1991 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. El presente procedimiento plantea la cuestión de la legalidad de determinados tributos recaudados a la entrada de mercancías en La Reunión, departamento francés de Ultramar. El asunto tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, por la cour d'appel de Saint-Denis (La Reunión), y solicita una decisión prejudicial sobre las siguientes cuestiones:

«1) ¿Deben interpretarse los artículos 3, 9 y 13, y, en su caso, el párrafo segundo del artículo 95 del Tratado de Roma, en el sentido de que prohíben que uno de los Estados miembros o sus entes públicos recauden un tributo proporcional al valor de los bienes, distinto del IVA, percibido por la introducción de los bienes sólo en una parte del territorio de dicho Estado y que grava igualmente las mercancías extranjeras y las mercancías nacionales que no sean originarias de la parte del territorio considerada?

2) Más especialmente:

a) ¿Deben interpretarse los artículos 9 y 13 del Tratado de Roma en el sentido de que puede calificarse de exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana un tributo que se percibe sobre el valor de las mercancías extranjeras y nacionales en el momento de su despacho a consumo, sin considerar directa o indirectamente si las mercancías han atravesado una frontera estatal, o bien estas disposiciones exigen, por el contrario, que el hecho imponible de ese tributo lo constituya, de hecho o de Derecho, el paso de una frontera estatal?

b) Con arreglo al párrafo segundo del artículo 95 del Tratado de Roma:

— ¿Puede constituir el origen regional de los productos o categorías de productos, en la medida en que excluye necesariamente a los productores extranjeros de las disposiciones más favorables, un criterio lícito para una diferenciación fiscal establecida por un Estado miembro, o bien esta diferenciación debe basarse también o exclusivamente en la naturaleza de los productos de que se trata?

— ¿Puede considerarse que las ventajas fiscales otorgadas a los productos de los departamentos franceses de Ultramar y, en par-

* Lengua original: inglés.

ticular, a los productos de La Reunión, y que resultan de su exención del "octroi de mer", persiguen objetivos de política económica compatibles con las exigencias del Tratado y del Derecho derivado?

3) ¿Debe interpretarse que el Acuerdo de libre comercio vigente entre la Comunidad y Suecia prohíbe que uno de los Estados miembros o sus entes públicos recauden un tributo proporcional al valor de los bienes, distinto del IVA, percibido en el momento del despacho a libre práctica de los bienes importados de Suecia por su introducción en una parte del territorio de dicho Estado y que grava igualmente las mercancías comunitarias que no sean originarias de la parte del territorio considerada?»

Antecedentes del litigio

2. Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre la administration des douanes et droits indirects y cuatro particulares, que reclaman la devolución de determinados tributos recaudados a la importación de automóviles nuevos en La Reunión procedentes de la Francia metropolitana. El tribunal d'instance ya había remitido al Tribunal de Justicia una petición de decisión prejudicial similar en una fase anterior del procedimiento, pero el citado procedimiento prejudicial fue suspendido con arreglo a una resolución de la cour d'appel que revocaba la resolución de remisión del tribunal inferior (véase el auto de 13 de junio de 1990, Alidor y otros, asuntos acumulados C-222/89 a 225/89; DO C 178 de 18.7.1990, p. 15).

3. Tres de los automóviles objeto del litigio principal fueron fabricados en Alemania, y el cuarto en Suecia. El Juez *a quo* explica que «los vehículos de que se trata disfrutaron al ser introducidos en el territorio francés de un régimen de suspensión de derechos que duró hasta su llegada a La Reunión, donde se desarrollaron el conjunto de operaciones de despacho de aduanas; que, según el Derecho interno francés, los vehículos estuvieron durante este período en una situación de tránsito temporal, situación que, con respecto a las disposiciones del Derecho comunitario, se considera como tránsito comunitario interno para los tres vehículos fabricados en Alemania y como tránsito comunitario externo para el vehículo procedente de Suecia» (resolución de remisión, p. 6). Por consiguiente, la importación en La Reunión de los automóviles de que se trata no puede considerarse una transacción interna francesa, ya que las formalidades aduaneras no se cumplimentaron hasta su llegada al citado departamento.

4. Respecto a los automóviles alemanes, las respuestas a las cuestiones planteadas al Tribunal de Justicia dependen del efecto de las disposiciones del Tratado en materia de derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente y de la prohibición de establecer tributos internos de carácter discriminatorio formulada por el artículo 95 del Tratado. Destacaré, sin embargo, que el automóvil sueco no fue despachado a libre práctica hasta su llegada a La Reunión. En consecuencia, en el momento de su importación en La Reunión, el citado automóvil no estaba sometido a las disposiciones del Tratado en materia de libre circulación de mercancías ni al artículo 95.

5. No obstante, de ello no se sigue necesariamente que debiera darse al automóvil sueco un trato diferente que a los automóviles fabricados en Alemania. Esto se debe a

que los artículos 3 y 6, respectivamente, del Acuerdo de libre comercio entre la Comunidad y el Reino de Suecia suscrito en 1972 [véase el Reglamento (CEE) nº 2838/72; DO L 300, p. 96; EE 11/02, p. 98] prohíben la imposición de derechos de aduana a las importaciones y de exacciones de efecto equivalente en los intercambios entre la Comunidad y Suecia. Además, el artículo 18 del citado Acuerdo exige a las partes contratantes que se abstengan de adoptar cualquier medida de carácter fiscal interno que establezca una discriminación.

6. Es cierto que las disposiciones del Acuerdo de 1972 no deben interpretarse necesariamente de la misma forma que las disposiciones equivalentes del Tratado (véanse las sentencias Polydor, 270/80, Rec. 1982, p. 329, y Kupferberg, 104/81, Rec. 1982, p. 3641). No obstante, por las razones que expondré en el punto 28, considero que, en el presente contexto, ambos grupos de disposiciones tienen esencialmente los mismos efectos. Además, la sentencia Kupferberg, antes citada, aclara que las disposiciones del Acuerdo de 1972 pueden conferir derechos a los particulares que los órganos jurisdiccionales nacionales deben proteger. No se ha sugerido en el presente procedimiento que las disposiciones aplicables del Acuerdo no pueden invocarse ante el tribunal *a quo* en caso de incumplimiento. En lo sucesivo, las referencias a las disposiciones del Tratado relativas a los derechos de aduana, exacciones de efecto equivalente y tributos internos deberían entenderse, por consiguiente, cuando el contexto lo permita, en el sentido de que comprenden las disposiciones correspondientes del Acuerdo de 1972.

7. El principal elemento de los tributos controvertidos es un gravamen llamado «octroi de mer». Derechos de este género han sido recaudados por las antiguas colonias francesas desde el siglo XIX. Su fundamento jurídico actual debe buscarse en la Ley nº 747 de 2 de agosto de 1984, cuyo artículo 38 establece que las mercancías importadas en las regiones de Guadalupe, Guayana, Martinica, y La Reunión serán gravadas con un impuesto sobre el consumo llamado «octroi de mer», que se basa en su valor en aduana en el punto de importación. El municipio de la región de que se trata fija el tipo al que se recauda el «octroi de mer». En La Reunión, según el Juez remitente, se recauda «octroi de mer» con cuatro tipos diferentes que oscilan desde el 2 % hasta el 22 % y con un tipo excepcional del 77 %. Este es recaudado por las autoridades aduaneras competentes de la misma forma que los derechos de aduana *stricto sensu* y grava todas las mercancías introducidas en La Reunión a excepción de ciertos productos de primera necesidad.

8. Además del «octroi de mer», cuyos ingresos van a parar a las arcas de los municipios de las regiones que están autorizadas para recaudarlos, dichas regiones tienen la facultad, en virtud del artículo 39 de la Ley nº 747/84, de imponer en su propio beneficio, y en las mismas condiciones que el «octroi de mer», un derecho suplementario de hasta un 1 %. Las autoridades de La Reunión, haciendo uso de dicha facultad, imponen un derecho suplementario al tipo íntegro autorizado. Lo que se impugna ante el Juez *a quo* es la imposición conjunta del «octroi de mer» y del derecho suplementario. En lo sucesivo, debe entenderse toda referencia al «octroi de mer» en el sentido de que incluye el derecho suplementario.

9. Procede destacar que, en principio, el «octroi de mer» grava todas las mercancías procedentes del exterior de la región de que se trata, sean originarias de otros departa-

mentos del Ultramar, de la Francia metropolitana, de otros Estados miembros o de países terceros. Supone una parte importante de los ingresos de las regiones autorizadas a recaudarlos, todas ellas muy subdesarrolladas si se comparan con la Comunidad en su conjunto. Constituye una forma efectiva de generar ingresos, ya que es fácil de calcular y de recaudar y difícil de eludir.

El Tratado CEE y los departamentos franceses del Ultramar

10. Para abordar las cuestiones planteadas por el Juez *a quo*, procede considerar, en primer lugar, en qué medida las normas del Tratado son aplicables en los departamentos franceses de Ultramar. Estos departamentos, que, según la normativa francesa, son también regiones, son parte integrante de la República Francesa y del territorio aduanero de la Comunidad [véase el Reglamento (CEE) nº 2151/84 del Consejo, de 23 de julio de 1984, relativo al territorio aduanero de la Comunidad; DO L 197, p. 1; EE 02/11, p. 47). No obstante, la aplicación del Tratado CEE en dichos territorios es objeto de normas especiales contenidas en el apartado 2 del artículo 227, que dispone:

«Por lo que respecta a [...] los departamentos franceses de Ultramar, las disposiciones generales y particulares del presente Tratado relativas a:

— la libre circulación de mercancías,

— la agricultura, con exclusión del apartado 4 del artículo 40,

— la liberalización de los servicios,

— las normas sobre la competencia,

— las medidas de salvaguardia previstas en los artículos 108, 109 y 226,

— las instituciones,

serán aplicables a partir de la entrada en vigor del presente Tratado.

Las condiciones de aplicación de las restantes disposiciones del presente Tratado se determinarán, a más tardar, dos años después de la entrada en vigor de este Tratado, mediante decisiones del Consejo, tomadas por unanimidad, a propuesta de la Comisión.

Las Instituciones de la Comunidad velarán, en el marco de los procedimientos previstos en el presente Tratado y especialmente en el artículo 226, por el desarrollo económico y social de estas regiones.»

11. El apartado 2 del artículo 227 fue objeto de examen en el asunto Hansen (148/77, Rec. 1978, p. 1787), en el que el demandante alegaba que las disposiciones fiscales del Tratado, y en especial el principio de no discriminación establecido por el artículo 95, eran aplicables a las mercancías procedentes de los departamentos franceses de Ultramar importadas en los Estados miembros. Se pidió al Tribunal de Justicia que se pronunciara sobre el párrafo segundo

del apartado 2 del artículo 227, en vista de que hasta la fecha el Consejo no había hecho uso de su facultad de determinar las condiciones de aplicación, en los departamentos franceses de Ultramar, de las disposiciones del Tratado no contempladas en el párrafo primero. El Tribunal de Justicia explicó (apartados 9 y 10 de la sentencia) que:

«Sin embargo, en atención a la especial situación geográfica, económica y social de los citados departamentos, el apartado 2 del artículo 227 ha establecido que la aplicación del Tratado se realizará por etapas y ha previsto, asimismo, las más amplias facultades para adoptar disposiciones especiales de acuerdo con las exigencias específicas de dichas regiones del territorio francés.

A tal fin, el artículo 227 indica de manera precisa determinados capítulos y artículos que debían aplicarse a partir de la entrada en vigor del Tratado, reservando un período de dos años durante el cual el Consejo podía determinar las condiciones de aplicación de otros grupos de disposiciones.

Por consiguiente, tras la expiración de dicho plazo, las disposiciones del Tratado y del Derecho derivado son aplicables de pleno derecho a los departamentos franceses de Ultramar, por cuanto son parte integrante de la República Francesa, sin excluir la posibilidad de adoptar ulteriormente medidas específicas a fin de satisfacer las necesidades de estos territorios.»

El Tribunal de Justicia afirmó que, si bien el párrafo primero del apartado 2 del artículo 227 no hacía ninguna referencia a las disposiciones fiscales del Tratado, dichas disposiciones, y en especial las del artículo 95, eran aplicables, tras la expiración del período de dos años previsto en el párrafo segundo, a las mercancías procedentes de los departamentos franceses de Ultramar.

12. La práctica del Consejo y de la Comisión pone de manifiesto que estas instituciones interpretan la citada sentencia Hansen, a mi juicio acertadamente, en el sentido de que, en la actualidad, todo el *corpus* del Derecho comunitario es, en principio, aplicable a los departamentos franceses de Ultramar, pero que el Consejo, a pesar de haber expirado el período de dos años dispuesto en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 227, conserva la facultad de adoptar medidas que establezcan excepciones a las normas previstas por o con arreglo al Tratado no contempladas en el párrafo primero de dicha disposición, siempre que ello coopere al desarrollo económico y social de dichos territorios. Posteriormente, se ha hecho uso extensivo de dicha facultad.

13. El 26 de marzo de 1980, por ejemplo, el Consejo adoptó la Directiva 80/368/CEE (DO L 90, p. 41; EE 09/01, p. 125), por la que se excluye a los departamentos franceses de Ultramar del ámbito de aplicación del sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido establecido por la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54). Con posterioridad, el Consejo adoptó la Decisión 88/245/CEE, de 19 de abril de 1988, por la que se autoriza a la República Francesa a que aplique en sus departamentos de Ultramar y en Francia metropolitana, como excepción al artículo 95 del Tratado, un tipo reducido de derecho fiscal para gravar el consumo del ron denominado «tradicional» producido en dichos departamentos (DO L 106, p. 33).

14. Más tarde, el Consejo adoptó la Decisión 89/687/CEE, de 22 de diciembre de 1989, por la que se establece un programa de opciones específicas de la lejanía e insularidad de los departamentos franceses de Ultramar (Poseidom; DO L 399, p. 39). El segundo considerando que la citada Decisión destaca que los departamentos franceses de Ultramar «sufren un gran retraso estructural agravado por diversos fenómenos (lejanía, insularidad, escasez de superficie, relieve y clima difíciles, economía dependiente de unos pocos productos) cuya persistencia y acumulación perjudican gravemente su desarrollo económico y social». El mismo considerando expone a continuación que «en razón de dichos fenómenos, el contexto socioeconómico de esas regiones es claramente distinto del de las demás regiones de la Comunidad, particularmente por lo que se refiere al índice de desempleo, que es uno de los más elevados de la Comunidad [...]». Según el apartado 1 del Anexo a esta Decisión «el Poseidom se basa en el doble principio de la pertenencia de los departamentos de Ultramar a la Comunidad y del reconocimiento de la realidad regional, caracterizada por las particularidades y los problemas específicos de dichas regiones en relación con el conjunto de la Comunidad».

15. En esta misma fecha, el Consejo adoptó, en el marco del Poseidom, la Decisión 89/688/CEE, relativa al régimen del «octroi de mer» en los departamentos franceses de Ultramar (DO L 399, p. 46). El cuarto considerando de la citada Decisión expone que el «octroi de mer» «es un instrumento esencial de autonomía y de democracia local, cuyos recursos deben constituir un medio de desarrollo económico y social de los departamentos de Ultramar». No obstante, con arreglo al noveno considerando, el «octroi de mer» debería, en principio, ajustarse «plenamente a los principios del artículo 95 del Tratado» en un período de diez años.

16. Por consiguiente, el artículo 1 de la Decisión 89/688 establece que: «Desde ahora hasta el 31 de diciembre de 1992 como muy tarde, las autoridades francesas adoptarán las medidas necesarias para que el régimen del "octroi de mer" actualmente vigente en los departamentos de Ultramar sea aplicable [...] indistintamente a los productos introducidos y a los productos obtenidos en los departamentos de Ultramar». El artículo 4 dispone que, bajo determinadas condiciones, «[...] se autoriza a la República Francesa a mantener, hasta el 31 de diciembre de 1992 como máximo, el régimen actual del "octroi de mer" [...]». Según el apartado 3 del artículo 2, Francia puede conceder exenciones parciales o totales del «octroi de mer», según las necesidades económicas de los departamentos franceses de Ultramar, en favor de las producciones locales por un período no superior a diez años. Procede destacar que la Decisión 89/688 entró en vigor con posterioridad a los hechos que originaron el presente procedimiento.

17. Estas medidas evidencian lo que el quinto considerando de la exposición de motivos de la Decisión 89/688 denomina «la frágil estructura económica» de los departamentos franceses de Ultramar y hasta dónde están dispuestas a llegar las instituciones políticas a fin de protegerse de los fríos vientos del Tratado. No obstante, procede afirmar que, si el Tribunal de Justicia decidiera declarar que los gravámenes como el «octroi de mer» son incompatibles con el artículo 95 del Tratado, dicha decisión afectaría únicamente al período comprendido entre el término del período de dos años mencionado en el párrafo segundo del apar-

tado 2 del artículo 227 y la entrada en vigor de la Decisión 89/688. Si, por el contrario, el Tribunal de Justicia decidiera que dichos gravámenes son incompatibles con las disposiciones del Tratado en materia de derechos de aduana y de exacciones de efecto equivalente, dicha decisión sería, en principio, aplicable desde la entrada en vigor de dichas disposiciones. Además, como admite la propia Comisión, el Consejo no podría establecer después excepciones a las mismas.

Legalidad de un tributo como el «octroi de mer»

a) *Disposiciones del Tratado sobre derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente*

18. La Reunión y el Gobierno francés destacan que el «octroi de mer» grava todas las importaciones efectuadas en las regiones de que se trata, incluidas las importaciones procedentes de otros departamentos de Ultramar y de la Francia metropolitana. Señalan, además, que el hecho imponible, tratándose del «octroi de mer», no es el paso de una frontera nacional, sino el paso de una frontera regional. Estos factores, según se dice, excluyen al «octroi de mer» del ámbito de aplicación de las disposiciones del Tratado en materia de derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente.

19. La Comisión nos comunica que, desde 1980, ha recibido una serie de denuncias de comerciantes en relación con la imposición del «octroi de mer». Dichas denuncias motivaron que en 1984 se iniciara un procedimiento contra Francia con arreglo al artículo 169 del Tratado. Tras haber considerado las observaciones del Gobierno francés, la Comisión decidió suspender el procedimiento y buscar una solución política al problema. No obstante, la Comisión sostiene que, dado que el «octroi de mer» se devenga por el hecho de que las mercancías crucen la frontera de la región de que se trata y que las mercancías de producción local no están sujetas a un tributo similar, dichos gravámenes constituyen exacciones de efecto equivalente a un derecho de aduana. Habida cuenta de que el «octroi de mer» existe desde el siglo pasado, la Comisión opina que está comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 13 del Tratado. En la medida en que a) su aplicación se ha extendido, desde la entrada en vigor del Tratado, a productos anteriormente no sujetos a los mismos, o que b) el tipo ha sido incrementado desde dicha fecha, la Comisión estima que el «octroi de mer» infringe el artículo 12 del Tratado.

20. Si bien el «octroi de mer» posee varias de las características de los derechos de aduana, la Comisión admite que el concepto de derechos de aduana *stricto sensu* con arreglo al Tratado debe circunscribirse a los derechos percibidos a nivel nacional o comunitario. Por este motivo, en el escrito de requerimiento dirigido al Gobierno francés en 1984, la Comisión calificó el «octroi de mer» de exacción de efecto equivalente. La Comisión reconoce que la distinción entre ambas categorías es irrelevante en la práctica en lo que se refiere a las importaciones procedentes de otros Estados miembros, dado que estos dos tipos de gravamen están sujetos a las mismas normas. Señala, no obstante, que la distinción reviste importancia tratándose de importaciones procedentes de países terceros ya que, en tal caso, al igual que en el supuesto del Acuerdo entre la Comunidad y el Reino de Suecia (véanse los artículos 3 y 6), estos dos tipos de gravamen no reciben un trato totalmente idéntico.

21. Estimo que la sugerencia de la Comisión de reservar el concepto de derechos de aduana a aquellos derechos percibidos exclusivamente a nivel nacional y comunitario es correcta. Sería quizás ir demasiado lejos calificar de derechos de aduana derechos percibidos en una frontera regional interna de un Estado miembro sobre mercancías importadas de cualquier otra parte del mismo Estado, aun cuando se impongan estos mismos derechos a las importaciones en la región interesada procedentes de otros Estados miembros. Por consiguiente, me centraré en la cuestión de si un gravamen como el «octroi de mer» puede calificarse de exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana.

22. Procede observar que, cuando, como en el presente caso, el «octroi de mer» grava importaciones cuyas formalidades aduaneras se cumplimentan únicamente en el momento de la llegada de las mercancías de que se trata a La Reunión, la frontera regional coincide con la frontera nacional. Lo mismo puede decirse cuando el «octroi de mer» se percibe sobre mercancías importadas directamente en La Reunión procedentes de otros Estados miembros. A mi juicio, ello sugiere sin ningún género de dudas que la imposición del «octroi de mer» en tales circunstancias es incompatible con las disposiciones del Tratado en materia de exacciones de efecto equivalente, habida cuenta que dichas disposiciones prohíben claramente la imposición de derechos a las importaciones en las fronteras nacionales.

23. El Gobierno francés sostiene, sin embargo, que el «octroi de mer» forma parte de un sistema de tributación interna y que por consiguiente está sujeto, no a las disposiciones del Tratado relativas a las exacciones de efecto equivalente, sino al artículo 95 del mismo texto legal. Al artículo 95 me referiré más tarde *in extenso*, pero quiero dejar claro desde este momento que, a mi juicio, el enfoque del Gobierno francés es erróneo. En la sentencia Capolongo (77/72, Rec. 1973, p. 611), el Tribunal de Justicia declaró que el artículo 95 contempla los gravámenes percibidos en el marco de un régimen general de tributos internos que gravan sistemáticamente los productos nacionales y los productos importados según los mismos criterios. Como destaca la Comisión, el «octroi de mer» no resiste dicha prueba ya que no grava las mercancías producidas en La Reunión. De ello se sigue que tal derecho no es un tributo interno con arreglo al artículo 95.

24. No obstante, para responder de modo más exhaustivo a las cuestiones planteadas por el Juez *a quo*, analizaré si las disposiciones del Tratado en materia de exacciones de efecto equivalente son aplicables a los derechos percibidos sobre las mercancías a su paso por una frontera regional que no coincide con la frontera nacional.

25. Según el artículo 9 del Tratado, la unión aduanera en que se basa la Comunidad implica «la prohibición, entre los Estados miembros, de los derechos de aduana de importación y exportación y de cualesquiera exacciones de efecto equivalente [...]». En el mismo sentido, el artículo 13 del Tratado se refiere a la supresión de los derechos de aduana de importación y de las exacciones de efecto equivalente «en vigor entre los Estados miembros». Como reconoce la propia Comisión, es evidente que dichas disposiciones se refieren principalmente a la supresión de los derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente percibidos entre Estados miembros. De hecho, éste es el sentido en que dichas disposiciones han sido aplicadas hasta la fecha por el Tribunal de Justicia (véanse, por ejemplo, las sentencias Comisión/Italia, 24/68, Rec. 1969, p. 193; Sociaal Fonds Diamantarbeiders,

asuntos acumulados 2/69 y 3/69, Rec. 1969, p. 211, y Bresciani, 87/75, Rec. 1976, p. 129). Ello no es de extrañar, pues, como señala la Comisión, los autores del Tratado tenían en mente un territorio aduanero unificado en el momento de su redacción.

26. En mi opinión, de ello no se deduce, sin embargo, que las normas del Tratado en materia de exacciones de efecto equivalente no sean aplicables a los derechos impuestos por una región particular de un Estado miembro a las importaciones procedentes de otros Estados miembros. En efecto, el Tribunal de Justicia aclaró en la sentencia Sociaal Fonds Diamantarbeiders que el Tratado «quiso dar a la norma de la supresión de los derechos de aduana y de las exacciones de efecto equivalente un alcance y un efecto generales en orden a garantizar la libre circulación de mercancías.» Estimo que la unión aduanera prevista por el artículo 9 implica un territorio libre de dichos derechos o tributos. Sería, a mi juicio, incoherente con los objetivos de Tratado considerar que la prohibición de exacciones de efecto equivalente se circunscribe a las exacciones percibidas en razón del paso por una frontera nacional, con exclusión de las exacciones impuestas al paso de una frontera regional. Si las autoridades nacionales pudieran imponer libremente dichas exacciones, la libre circulación de mercancías en el interior de la Comunidad se vería totalmente perturbada. De hecho, como señala la Comisión, las exacciones regionales pueden tener mayor incidencia sobre la libre circulación de mercancías que las percibidas a nivel nacional debido al gran número de fronteras regionales existentes en el interior de la Comunidad. Es difícil suponer que los autores del Tratado desearan apoyar tal situación, lo que sería cuando menos anómalo en vísperas del establecimiento del mercado interior.

27. Considero ilógico distinguir entre aquellos casos en los que la frontera regional coincide con la frontera nacional, y a los que, a mi juicio, las disposiciones del Tratado sobre exacciones de efecto equivalente son plenamente aplicables, de los supuestos en que el despacho de aduanas de los productos originarios de otros Estados miembros se realiza en otro lugar de Francia y sólo después son importados en La Reunión. En esta última situación, la prohibición relativa a las exacciones de efecto equivalente impuesta por el Tratado debe considerarse igualmente aplicable. En circunstancias como las del asunto que nos ocupa, considero irrelevante el hecho de que también se imponga el «octroi de mer» a las importaciones procedentes de otros departamentos de Ultramar y de la Francia metropolitana, dado que no es necesario para demostrar la existencia de una infracción a dicha prohibición que las exacciones impugnadas sean discriminatorias o protectoras en sus efectos: véase el asunto Sociaal Fonds Diamantarbeiders, antes citado.

28. Concluyo que la prohibición relativa a las exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana impuesta por el Tratado y la prohibición equivalente contenida en el artículo 6 del Acuerdo entre la Comunidad y el Reino de Suecia no se circunscriben a las exacciones percibidas en razón del paso de una frontera nacional, sino que afectan igualmente a las exacciones impuestas por el paso de una frontera regional en el interior de un Estado. Ambas prohibiciones tienen el mismo efecto en el presente caso, dado que, como subraya la Comisión, el concepto de exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana en el sentido del artículo 6 del Acuerdo, si bien es más limitado que el concepto equivalente del Tratado CEE, debe, en todo caso, para ser eficaz, cubrir un derecho tan próximo del derecho de aduana propiamente dicho como el «octroi de mer».

29. Procede hacer una observación suplementaria. Tanto el Tratado como el artículo 6 del Acuerdo distinguen entre exacciones de efecto equivalente existentes (véanse el artículo 13 del Tratado y los apartados 2 y 3 del artículo 6 del Acuerdo) y nuevas exacciones (véase el artículo 12 del Tratado y el apartado 1 del artículo 6 del Acuerdo). Por consiguiente, corresponde al Juez nacional determinar, si así lo estimare necesario, qué disposiciones del Tratado que prohíben dichas exacciones y qué apartado del artículo 6 del Acuerdo resultan aplicables en las circunstancias particulares del litigio principal.

b) *Artículo 95 del Tratado*

30. A la vista de la conclusión a la que he llegado a propósito del ámbito de aplicación de la prohibición relativa a las exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana impuesta por el Tratado, estimo innecesario examinar la compatibilidad del «octroi de mer» con la prohibición de establecer tributos internos de carácter discriminatorio establecida por el artículo 95, ya que está ampliamente demostrado que ambas prohibiciones se excluyen mutuamente (véase, a título de ejemplo, la sentencia IGAV, 94/74, Rec. 1975, p. 699). Como he dicho ya, estimo evidente que un derecho como el «octroi de mer» no está comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 95. Si, por el contrario, hubiera considerado que el artículo 95 era aplicable a circunstancias como las del presente caso, no habría, sin embargo, llegado a la conclusión de que dicho artículo había sido infringido.

31. Los dos primeros apartados del artículo 95 disponen lo siguiente:

«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.»

32. La Reunión y el Gobierno francés sostienen que, dado que las importaciones que entran en La Reunión procedentes de otros lugares de Francia están sometidas al «octroi de mer» en las mismas condiciones que las importaciones procedentes de otros Estados miembros y de países terceros, tal derecho no puede considerarse discriminatorio. Alegan, además, que, según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, los Estados miembros pueden establecer un sistema de impuestos diferenciados para determinados productos valiéndose de criterios objetivos. Destacan que el Tribunal de Justicia ha reconocido que: «Tales diferencias son compatibles con el Derecho comunitario si persiguen objetivos de política económica compatibles a su vez con las exigencias establecidas en el Tratado y en el Derecho derivado, y si en sus modalidades de aplicación se evita toda discriminación directa o indirecta, con respecto a las importaciones procedentes de otros Estados miembros, y cualquier forma de protección de producciones nacionales competidoras» (véase, a título de ejemplo, la sentencia Comisión/Dinamarca, 106/84, Rec. 1986, p. 833, apartado 20).

33. A mi juicio, la premisa de la que parte dicha alegación —a saber, que el «octroi de mer» no es discriminatorio, por gravar

igualmente las importaciones procedentes de otros lugares de Francia— es falsa. Como señala acertadamente la Comisión, una discriminación en razón del origen regional constituye una discriminación parcial en razón de la nacionalidad, ya que la región de que se trata forma parte del territorio nacional de un Estado miembro. Por decirlo de otro modo, las mercancías originarias de otro Estado miembro reciben inevitablemente un trato menos favorable. Esto constituye una discriminación en razón de la nacionalidad, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia (véanse las sentencias Du Pont de Nemours Italiana C-21/88, Rec. 1990, p. I-889, apartado 11, y de 25 de julio de 1991, Aragonesa de Publicidad Exterior, asuntos acumulados C-1/90 y C-176/90, Rec. p. I-4151, apartado 24). El hecho de que el «octroi de mer» grave también productos procedentes de otros lugares de Francia no permite afirmar que no sea discriminatorio con arreglo al artículo 95.

34. Para poder determinar si existe infracción del artículo 95, es preciso identificar un producto nacional que sea similar a, o entre en relación de competencia con, un producto importado que soporte un gravamen superior. El Tribunal de Justicia aclara en la sentencia Comisión/Dinamarca (C-47/88, Rec. 1990, p. I-4509), relativa a la compatibilidad con el artículo 95 de la legislación danesa en materia de tributación de automóviles, que dicho artículo no era aplicable a falta de productos nacionales similares o competidores. Si bien es cierto que determinados productos sujetos al «octroi de mer» pueden ser fabricados en La Reunión, no es así en el caso de los automóviles, objeto del litigio sometido al Juez remitente, y no se ha alegado que sea previsible un cambio de la situación en un futuro. En efecto, los automóviles se fabrican en la Francia metropolitana, pero dichos automóviles están sujetos al «octroi de mer» en el momento de su importación en La Reunión en las mismas condiciones que los automóviles importados de otros Estados miembros. Por consiguiente, no puede afirmarse que los productos de otros Estados miembros soportan un «octroi de mer» superior a los de los productos nacionales similares, ni tampoco que dicho «octroi de mer» proteja indirectamente la producción nacional. De ello se deduce que, en lo relativo a los automóviles, un derecho como el «octroi de mer» debe considerarse compatible con el artículo 95 del Tratado, siempre que esté comprendido dentro del ámbito de aplicación de dicha disposición. No se solicita al Tribunal de Justicia en el presente procedimiento que se pronuncie sobre la legalidad del «octroi de mer» en relación con otros productos, ni está en posición de hacerlo.

Efectos en el tiempo de la sentencia en que se declara la incompatibilidad

35. La Reunión y el Gobierno francés han sugerido que, en el caso de que el Tribunal de Justicia estimara ilegal un derecho como el «octroi de mer», debería limitar los efectos en el tiempo de su sentencia. Como considero que el «octroi de mer» es incompatible con la prohibición relativa a las exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana impuesta por el Tratado, procede examinar si este Tribunal de Justicia debiera seguir esta sugerencia limitando los efectos de su sentencia respecto de las reclamaciones de reembolso de derechos pagados antes de la fecha de su sentencia.

36. En la sentencia Defrenne (43/75, Rec. 1976, p. 455) el Tribunal de Justicia reconoció que, en circunstancias excepcionales y en virtud del principio general de seguridad jurídica, estaba autorizado a limitar los efectos de su sentencia respecto de las situaciones anteriores. Para decidir si procede o no limitar de esta forma sus decisiones, el Tribunal de Justicia tiene en cuenta principalmente dos factores. En primer lugar, ¿qué consecuencias prácticas pueden derivar del hecho de que el Tribunal de Justicia se abstenga de limitar los efectos en el tiempo de su decisión? En segundo lugar, ¿se han creado expectativas a aquellos que pudieran verse afectados por la decisión de que la postura legal era diferente de la declarada por el Tribunal de Justicia? Véanse las sentencias Defrenne, antes citada; Blaizot (24/86, Rec. 1988, p. 379), y Barber (C-262/88, Rec. 1990, p. I-1889). No obstante, el Tribunal de Justicia ha destacado que «no puede llegarse hasta el punto de influir en la objetividad del Derecho y comprometer su aplicación futura por causa de las repercusiones que puede tener una resolución judicial por lo que respecta al pasado» (sentencia Blaizot, antes citada, apartado 30).

37. Es indiscutible que una decisión del Tribunal de Justicia que declarara la ilegalidad del «octroi de mer» tendría graves consecuencias, ya que podrían tener que devolverse importantes cantidades de derechos recaudados anteriormente. No ofrece dudas que La Reunión no podría soportar una carga semejante. Es cierto que, en la sentencia Just (68/79, Rec. 1980, p. 501), el Tribunal de Justicia admitió que el Derecho comunitario no prohíbe que una normativa nacional desautorice la devolución de gravámenes indebidamente recaudados cuando su devolución implique el enriquecimiento injusto de los perceptores, por ejemplo, en el caso de que los gravámenes ilegalmente recaudados hayan sido incorporados al precio de los productos y repercutidos a los consumidores (véase, asimismo, la sentencia San Giorgio, 199/82, Rec. 1983, p. 3595). Además, en la sentencia Essevi y Salengo (asuntos acumulados 142/80 y 143/80, Rec. 1981, p. 1413), apartado 35, el Tribunal de Justicia se basó en dicho principio para desestimar una pretensión por la que se solicitaba la limitación de los efectos en el tiempo de su sentencia en aquel asunto. No obstante, el principio de la sentencia Just no debería frustrar aquellas reclamaciones de devolución del «octroi de mer» presentadas por personas que adquirieron los productos de que se trata para su propio consumo.

38. Es igualmente cierto que las reclamaciones de devolución de gravámenes indebidamente percibidos estarían, en principio, sometidas a unos plazos de prescripción establecidos por la normativa nacional. No obstante, el representante del Gobierno francés ha manifestado en la vista que el plazo de prescripción aplicable en dichos supuestos sería probablemente de 30 años. Este plazo sería de escasa utilidad en orden a proteger a La Reunión de las graves repercusiones financieras que sin duda alguna resultarían de las reclamaciones de devolución del «octroi de mer» recaudado en el pasado.

39. Estos factores pueden no ser suficientes para justificar la limitación de los efectos en el tiempo de la decisión que propongo al Tribunal de Justicia. Sea cual fuere el resultado del presente procedimiento, cabía pensar razonablemente, hasta aquí, que el «octroi de mer» era compatible con el Tratado.

40. Si bien, como he mencionado con anterioridad (véase el punto 19), en 1984 la Comisión consideró el «octroi de mer» incompatible con las disposiciones del Tratado en materia de exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana, y esta opinión fue confirmada en una respuesta dada en 1987 en nombre de la Comisión a una pregunta escrita formulada por un miembro del Parlamento Europeo (véase el DO C 351, p. 27), el procedimiento de infracción iniciado por la Comisión contra Francia no se llevó a término. Además, la opinión de la Comisión de que el «octroi de mer» constituye una exacción de efecto equivalente es difícilmente conciliable con su propuesta (DO 1989, C 39, p. 6) que es la base de la Decisión 89/688.[1] Al igual que el artículo 4 de la Decisión 89/688, el artículo 4 de la propuesta de la Comisión establece que, bajo determinadas condiciones, «se autoriza a la República Francesa a mantener hasta el 31 de diciembre de 1992 como máximo, el régimen actual del "octroi de mer"».

41. Debo señalar que, dado que la Comisión ha admitido siempre que el apartado 2 del artículo 227, tal como lo interpreta el Tribunal de Justicia en la citada sentencia Hansen, no permite a las Instituciones establecer excepciones a las normas del Tratado sobre libre circulación de mercancías en favor de los departamentos franceses de Ultramar, resulta cuando menos curioso que esta Institución haya propuesto la adopción de una medida que ella misma considera *ultra vires*. En el curso de la vista, la Comisión trató de explicar su postura alegando que el enfoque expuesto en último lugar en la Decisión 89/688 era el único que consideraba realista desde el punto de vista político. Aunque yo pueda aceptar que así fuere, el hecho es que la Comisión proponía un enfoque que ella misma consideraba ilegal. Sólo puede considerarse que el enfoque de la Comisión viola el principio de seguridad jurídica, en el que se ha apoyado el Tribunal de Justicia, en especial en la citada sentencia Defrenne, cuando limita los efectos en el tiempo de sus decisiones. En cualquier caso, tanto la propuesta de la Comisión como la adopción de la Decisión 89/688 por el Consejo pueden haber creado una expectativa de que el «octroi de mer» era, al menos por el momento, conforme a Derecho.

42. A la luz de estos factores adicionales, sin duda tan importantes como las consideraciones vertidas en la sentencia Blaizot, antes citada, considero que el Tribunal de Justicia debería declarar que la incompatibilidad con el Tratado de un derecho como el «octroi de mer» no puede ser invocada en relación con cantidades pagadas con anterioridad a la fecha de la sentencia, salvo por aquellos que iniciaron un procedimiento judicial o una reclamación equivalente antes de dicha fecha.

Validez de la Decisión 89/688

43. Por último, se deduce de lo que acabo de decir, que, en mi opinión, la Decisión 89/688 adolece de invalidez, en la medida en que su objeto es autorizar el mantenimiento del régimen actual del «octroi de mer». Aunque el órgano jurisdiccional nacional no haya suscitado específicamente esta cuestión, estimo deseable, que, en aras de la claridad, el Tribunal de Justicia se pronuncie en este sentido.

1 — Si bien, señalo que la propuesta a que se hace referencia en la exposición de motivos de la citada Decisión es en realidad la que dio lugar a la Decisión 89/687.

Conclusión

44. Por consiguiente, considero que debería responderse a las cuestiones planteadas de la siguiente forma:

«1) Las disposiciones del Tratado CEE en materia de exacciones de efecto equivalente a un derecho de aduana a la importación deben interpretarse en el sentido de que prohíben que una región de un Estado miembro perciba un derecho sobre productos importados de otro Estado miembro en razón de su paso por la frontera de la región de que se trata, con independencia del hecho de que los productos que entran en dicha región procedentes de cualquier otra parte del primer Estado estén sujetos igualmente al pago de dicho derecho.

2) El artículo 6 del Acuerdo entre la Comunidad y el Reino de Suecia, firmado en Bruselas el 22 de julio de 1972, debe interpretarse en el sentido de que prohíbe que una región de un Estado miembro perciba un derecho sobre productos importados de Suecia en razón de su paso por la frontera de la región de que se trata, con independencia del hecho de que los productos que entran en dicha región procedentes de cualquier otra parte del Estado miembro de que se trata estén sujetos igualmente al pago de dicho derecho.

3) La Decisión 89/688/CEE del Consejo, de 22 de diciembre de 1989, relativa al régimen del "octroi de mer" en los departamentos franceses de Ultramar, adolece de invalidez en la medida en que autoriza el mantenimiento de los regímenes del "octroi de mer" existentes.

4) Las disposiciones del Tratado CEE en materia de exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana a la importación, el artículo 6 del Acuerdo entre la Comunidad y el Reino de Suecia, y la invalidez de la Decisión 89/688/CEE del Consejo no pueden ser invocados en apoyo de reclamaciones de devolución de tales derechos cuando éstos fueron percibidos con anterioridad a la fecha de la presente sentencia, salvo por aquellos demandantes que iniciaron un procedimiento judicial o una reclamación equivalente antes de dicha fecha.»