CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. MARCO DARMON
presentadas el 12 de diciembre de 1989 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. Mediante resolución de 3 de marzo de 1988, el Arrondissementsrechtbank de Maastricht sometió al Tribunal de Justicia dos cuestiones prejudiciales relativas a la interpretación de los artículos 30 y 36 del Tratado CEE. Estas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre Krantz GmbH & Co (en lo sucesivo, «Krantz GmbH»), domiciliada en la República Federal de Alemania, y el recaudador de los impuestos directos de Kerkrade (Países Bajos) y el Reino de los Países Bajos. Krantz GmbH había vendido a plazos, con reserva de dominio, máquinas a J. J. Krantz & Zoon NV (en lo sucesivo, «Krantz & Zoon»), con domicilio social en los Países Bajos. Esta las instaló en la fábrica de su filial, la Vaalser Textielfabriek BV, en Vaals. A consecuencia de la quiebra de Krantz & Zoon y de su filial, el recaudador de los impuestos practicó un embargo sobre todos los bienes muebles que se encontraron en los locales de la Vaalser Textielfabriek con objeto de cobrar una deuda de impuestos directos de ésta última. Entre estos bienes muebles se encontraban las máquinas que Krantz & Zoon no había terminado de pagar a Krantz GmbH y que, por consiguiente, seguían siendo propiedad de ésta última.

2. Como quiera que el recaudador de impuestos desestimara su solicitud de restitución de las máquinas al amparo de la Ley neerlandesa relativa a la recaudación de los impuestos directos, Krantz GmbH sólo pudo recobrar la posesión previo pago de una suma de 200 000 HFL. Con objeto de que se declarara contrario a derecho el embargo de las máquinas y de obtener la devolución de los 200 000 HFL pagados, Krantz GmbH sometió el asunto al Arrondissementsrechtbank de Maastricht e invocó, en concreto, ante este órgano jurisdiccional la incompatibilidad de la Ley neerlandesa relativa a la recaudación de los impuestos directos con el principio de la libre circulación de mercancías.

3. La legislación nacional controvertida a que se refieren las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional nacional es la Ley de 22 de mayo de 1845 relativa a la recaudación de los impuestos directos del Reino, y, en concreto, su artículo 16. Esta disposición regula el ejercicio de las reclamaciones por «los terceros que crean tener derechos, en todo o en parte, sobre bienes muebles embargados a causa de una deuda fiscal» *(traducción no oficial).* [1] En concreto, debemos centrar nuestra atención en el párrafo 3 del artículo 16, en la medida en que enuncia el principio de que «los terceros no pueden interponer una reclamación contra el embargo por deuda fiscal, excepto en el caso del impuesto inmobiliario, si los frutos obtenidos o que deben obtenerse, o los bienes muebles destinados a equipar una casa o una explotación agraria, a cultivar o a explotar las tierras se encuentran, en el momento del embargo, en casa del deudor». Este párrafo se interpreta en los Países Bajos en el sentido de que la restricción que establece al derecho de reclamación de terceros se refiere también a los bienes muebles afectados a la explotación de una empresa, pero no a las existencias de materias primas y auxiliares y a los productos acabados que se encuentren en ella.

* Lengua original: francés.

1 — Párrafo 1 del artículo 16 de la Ley de 22 de mayo de 1845.

4. Se solicita al Tribunal de Justicia que se pronuncie sobre si la legislación neerlandesa, en la medida que priva a los proveedores nacionales de otro Estado miembro del derecho a reclamar sus bienes, embargados por la administración tributaria entre los bienes muebles de sus deudores, debe considerarse como una medida de efecto equivalente a una restricción cuantitativa a la importación en el sentido del artículo 30 del Tratado CEE y, en caso afirmativo, si su aplicación está justificada con arreglo al artículo 36 del mismo Tratado.

5. Como ya he dicho, en el marco del procedimiento principal Krantz GmbH expuso un punto de vista conforme al cual, en el caso de autos, existe una medida de efecto equivalente, indicando en concreto que los derechos de la Hacienda Pública neerlandesa en materia de embargo «perjudica al tráfico de mercancías en los Países Bajos» [2] y que, si se conociera su existencia en el exterior del país, las ventas a plazos procedentes de otros Estados miembros disminuirían considerablemente.

6. Por su parte, el Gobierno de los Países Bajos y la Comisión alegaron ante el Tribunal de Justicia que disposiciones del tipo de las contenidas en la ley neerlandesa no caen bajo la prohibición de las medidas de efecto equivalente. La Comisión subrayó que, en su opinión, la medida nacional controvertida no está vinculada con las importaciones, sumándose así al punto de vista expuesto, con carácter principal, por el Gobierno neerlandés.

7. La ley neerlandesa sobre las facultades de la administración tributaria para efectuar embargos en materia de impuestos directos no está destinada a regular los intercambios de mercancías con los demás Estados miembros. Esta ley, que se aplica indistintamente a los bienes de origen nacional o importados que se encuentran en el lugar donde reside el sujeto pasivo, excepto a las existencias almacenadas, forma parte de lo que se podría denominar marco legislativo general de las actividades económicas. Se distingue de las leyes o reglamentos que contemplan directa y exclusivamente los requisitos de producción o de comercialización de determinados productos o categorías de productos, cuyos efectos sobre las importaciones deben ser tenidos en cuenta, en relación con la prohibición del artículo 30, a través de las claves definidas en la jurisprudencia de este Tribunal en el asunto «Cassis de Dijon». [3] La reciente sentencia de este Tribunal en el asunto Torfaen Borough Council [4] parece demostrar que, en el supuesto de que una normativa que forme parte del marco legislativo citado produzca efectos sobre las importaciones, su compatibilidad con el artículo 30 depende de requisitos jurídicos algo diferentes.

8. Por tratarse, en este último asunto, de declarar si la prohibición efectuada en el Reino Unido a comercios minoristas de abrir los domingos constituía una medida de efecto equivalente a una restricción de las importaciones, el Tribunal de Justicia se refirió a su sentencia de 11 de julio de 1985, Cinéthèque, [5] y consideró que la compatibilidad de la normativa que impone semejante prohibición con el principio de libre circulación de mercancías dependía de dos requisitos: en primer lugar, que la normativa de que se tratara persiguiera un fin justificado con arreglo al Derecho comunitario; en segundo lugar, que sus efectos sobre las importaciones no excedieran de lo necesario para alcanzar el objetivo perseguido, comprobación que corresponde al órgano jurisdiccional nacional.

2 — Resolución de remisión, p. 5 de la traducción española.

3 — Sentencia de 20 de febrero de 1979 (Rewe Zentral, 120/78, Rec. 1979, p. 649).

4 — Sentencia de 23 de noviembre de 1989 (C-145/88, Rec. 1989, p. 3851).

5 — Asuntos acumulados 60/84 y 61/84, Rec. 1985, p. 2605.

9. Respecto a este primer extremo, el Tribunal de Justicia, al igual que hiciera en el asunto Oebel,[6] entendió que las normativas nacionales que regulan los horarios de venta al por menor, que constituyen «la expresión de determinadas opciones políticas y económicas en la medida en que pretenden garantizar un reparto de las horas de trabajo y de descanso adaptado a las particularidades socioculturales nacionales o regionales, cuya apreciación corresponde, en el estado actual del Derecho comunitario, a los Estados miembros»,[7] deben considerarse conformes con los objetivos de interés general perseguidos por el Tratado. Respecto al segundo extremo, el Tribunal indicó que la cuestión de si los efectos restrictivos sobre la libre circulación de las mercancías de una normativa nacional determinada siguen estando efectivamente dentro del marco de sus efectos propios correspondía a la apreciación de los hechos, que es competencia del órgano jurisdiccional nacional.

10. ¿Debe responder el Tribunal de Justicia a las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional nacional a partir de un análisis similar? Si ello fuera así, tendría que examinar si el objetivo perseguido por la Ley neerlandesa relativa a los embargos, es decir, garantizar la eficacia de las recaudaciones de impuestos, es conforme con los objetivos generales del Tratado y debería indicar, en su caso, al órgano jurisdiccional nacional que corresponde a éste comprobar si los efectos de esta ley sobre las importaciones no exceden de lo necesario para garantizar la eficacia perseguida. Debo observar al mismo tiempo que al Tribunal de Justicia le resultará difícil considerar que, al regular el derecho de embargar a la administración tributaria con objeto de garantizar la eficacia de la recaudación de impuestos directos, la legislación neerlandesa no persigue un fin conforme con los objetivos generales del Tratado. Las opciones, en semejante materia, siguen siendo de la competencia de los Estados miembros. Por lo tanto, nos encontraremos así en un caso teórico en el que corresponde al órgano jurisdiccional neerlandés comprobar si los efectos sobre las importaciones no son excesivos para la consecución de un objetivo en sí mismo legítimo.

11. No obstante, no propondré al Tribunal sumergirse en semejante problemática. En efecto, creo que una situación como la que describe el órgano jurisdiccional no puede ser objeto de un análisis como el efectuado en la sentencia Torfaen Borough Council. Entiendo que sólo cabe comprobar si la normativa que causa efectos *perceptibles* sobre las importaciones responde a un objetivo legítimo y si dichos efectos no son desproporcionados cuando existen efectivamente dichos efectos perceptibles. Por el contrario, semejante operación no creo que sea pertinente si no puede imputarse a una legislación ningún efecto perceptible sobre las importaciones. Ahora bien, creo que la propia existencia de efectos sobre las importaciones derivada de la aplicación de una normativa sobre embargos, como la que se discute en el presente asunto, es muy dudosa. Efectiva, no hay motivo, en el asunto presente, para hacer depender la compatibilidad con el artículo 30 de la mayor o menor importancia de los efectos sobre las importaciones, sino más bien procede considerar que la compatibilidad con el artículo 30 de la medida nacional controvertida se desprende simplemente de la *falta* de vinculación con las importaciones.

12. Indicaré brevemente lo que me hace pensar que la ley neerlandesa no tiene vinculación con las importaciones. Esta ley, aplicada a los bienes que amueblan el lugar donde reside el contribuyente deudor de impuestos directos, independientemente de si su origen es nacional o comunitario, no se aplica a las existencias de materias primas o auxiliares o de productos acabados. Por este motivo, su ámbito de aplicación experimenta

6 — Sentencia de 14 de julio de 1981 (155/80, Rec. 1981, p. 1993).

7 — Asunto C-145/88 (citado en nota 4), apartado 14.

una singular limitación. Además, la ley neerlandesa no tiene incidencia ninguna sobre la demanda de compradores a plazo. La única posible incidencia se produciría sobre la oferta de los vendedores a plazo, que podrían dudar en celebrar contratos con un comprador sujeto a los impuestos directos neerlandeses. Además debo subrayar el carácter puramente eventual de las «reticencias» de los vendedores, en la medida en que éstas sólo pueden existir en relación con un acontecimiento aleatorio sobrevenido. Aleatorio por dos motivos, se podría decir, puesto que sólo existe riesgo de embargo de un bien vendido a plazos a un comprador neerlandés si este comprador resulta ser, por otra parte, deudor de impuestos directos recalcitrante *y* si la Administración nacional competente decide resolver esta situación embargando. Añadiré, por último, que frente al riesgo, si es que lo hay, son iguales todos los vendedores, neerlandeses o de otro Estado miembro.

13. A la vista de estos razonamientos, creo al menos difícil calificar la Ley neerlandesa controvertida como medida restrictiva de las importaciones fundándose en el hecho, que es el *único* que puede mencionarse en este sentido, de que los vendedores no neerlandeses *podrían* vacilar en vender a plazos a neerlandeses bienes que *podrían* embargarse *si* los compradores resultaren ser malos pagadores respecto a la Hacienda neerlandesa. Semejante cascada de eventualidades no puede evidentemente calificarse como una restricción a las importaciones. La aplicación de la ley neerlandesa en las condiciones descritas por la resolución de remisión no permite demostrar un vínculo con los intercambios de mercancías entre los Países Bajos y los demás Estados miembros. Se trata de una medida nacional sin ninguna vinculación con las importaciones. Quizá esta última opinión debería reconsiderarse si la ley de que se trata se aplicara también a las existencias en almacén, puesto que, en ese caso, no se habría podido excluir algún efecto sobre los intercambios de mercancías debido a las «reticencias» de mayor alcance. Pero ése no es el caso.

14. También debo señalar al Tribunal de Justicia algunas observaciones inspiradas en la comparación del asunto de autos con las que dieron lugar a sus sentencias en los asuntos Blesgen [8] y Forest. [9] En la primera, el Tribunal de Justicia consideró que una legislación que prohibe el consumo a título oneroso o gratuito en todos los lugares accesibles al público de bebidas alcohólicas que superaran una graduación de 22° no tenía,

«en realidad, ningún vínculo con la importación del producto»

y, por ese motivo, no

«podía obstaculizar el comercio entre los Estados miembros» [10] *(traducción provisional).*

En la segunda sentencia, el Tribunal entendió que la normativa francesa por la que se establecían contingentes de trituración de trigo para la molienda no tenía,

«en realidad, relación alguna con la importación de trigo» [11]

8 — Sentencia de 31 de marzo de 1982 (75/81, Rec. 1982, p. 1211).

9 — Sentencia de 25 de noviembre de 1986 (148/85, Rec. 1986, p. 3449).

10 — Asunto 75/81 (citado en nota 8), apartado 9.

11 — Asunto 148/85 (citado en nota 9), apartado 19.

y no

«podía constituir un obstáculo para el comercio entre los Estados miembros». [11]

Ahora bien, en estos dos asuntos, las medidas nacionales controvertidas, aunque se considerara que no guardan relación con la importación, eran al menos de tal naturaleza que su supresión habría podido permitir un aumento de las importaciones. De la misma manera que, con arreglo a la jurisprudencia de este Tribunal, se puede, en determinados casos, calificar como medidas que no tienen ninguna relación con la importación a normativas que, sin embargo, no están desprovistas de todo efecto a este respecto, lo mismo cabe decir, *a fortiori,* respecto a medidas cuyo efecto restrictivo, actual o potencial, no puede descubrirse fácilmente.

15. Es cierto que el lugar que ocupan las sentencias Blesgen y Forest en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a las medidas de efecto equivalente quizá sea un poco particular. Es a ese particularismo al que hacía alusión el Abogado General Sr. Van Gerven en sus conclusiones en el asunto Torfaen Borough Council, señalando que «los hechos de estas sentencias tenían una naturaleza muy específica» [12] y hablando de la «apreciación empírica» [12] que había seguido el Tribunal. Quizá, teniendo en cuenta la formulación de las sentencias Cinéthèque y Torfaen Borough Council, el Tribunal hubiera justificado hoy, siguiendo una formulación algo diferente, su convicción de la compatibilidad con el artículo 30 de medidas semejantes a las examinadas en las sentencias Blesgen y Forest. Pero tmbién creo que, si alguna vez una medida nacional ha merecido ser considerada como ajena a la importación, es la que el órgano jurisdiccional de Maastricht ha sometido al examen de este Tribunal.

16. La definición tan amplia de medida de efecto equivalente formulada en la sentencia Dassonville sirve desde 1974 como referencia constante a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en esa materia. El carácter extenso en sí mismo de esta definición y el cuidado que el Tribunal de Justicia ha manifestado, a través de sus sentencias, de no reducir su alcance explican con creces los intentos de los operadores económicos de hacer calificar como medidas de efecto equivalente las medidas más variadas, dado que no se puede negar en absoluto la existencia de un efecto sobre las importaciones, por indirecto y tenue que sea. La sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto Torfaen Borough Council, que se basa en la sentencia Cinéthèque, contribuye ya a proporcionar algunos elementos clarificadores en este sentido de que los efectos restrictivos de las importaciones derivadas de legislaciones que persiguen objetivos legítimos desde el punto de vista del Tratado, y no desproporcionados, no dan lugar a la calificación de medida de efecto equivalente. De esa manera comienza a esbozarse un «límite inferior» de la medida de efecto equivalente. En el asunto presente, no se llega al límite inferior, o al «límite inferior del límite inferior» puesto que no puede ponerse en evidencia la propia realidad de los efectos sobre las importaciones ocasionados por la ley neerlandesa controvertida.

17. A falta de *efecto* perceptible sobre las importaciones no puede haber medida de *efecto* equivalente. Por consiguiente, entiendo que la respuesta a la primera cuestión prejudicial debe ser negativa y, por lo tanto, no procede responder a la segunda cuestión.

11 — Asunto 148/85 (citado en nota 9), apartado 19.

12 — Asunto C-145/88 (citado en nota 4), apartado 7 de las conclusiones.

18. En definitiva, propongo al Tribunal de Justicia que declare lo siguiente:

«Una legislación de un Estado miembro sobre la recaudación de los impuestos directos que permite proceder al embargo de bienes, de origen nacional o importados, que se encuentren en los locales del deudor, exceptuando las existencias de materias primas y auxiliares y de productos acabados, sin que sus proveedores, que las vendieron a plazo, puedan reclamarlas, no está sujeta a la prohibición contemplada en el artículo 30 del Tratado CEE.»