CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. WALTER VAN GERVEN

presentadas el 17 de febrero de 1993 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. El presente asunto tiene por objeto un recurso interpuesto por la Comisión contra la República Helénica con arreglo al segundo párrafo del apartado 2 del artículo 93 del Tratado CEE. La Comisión solicita al Tribunal de Justicia que declare que la República Helénica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado CEE al no atenerse a la Decisión 89/659/CEE de la Comisión, de 3 de mayo de 1989, relativa a la Orden Ministerial E.3789/128 del Gobierno helénico por la que se establece un impuesto especial único sobre las empresas. [1] La República Helénica solicita la desestimación del recurso.

Hechos y procedimiento

2. Mediante la Orden Ministerial E.3789/128, de 15 de marzo de 1988, las autoridades helénicas establecieron un «impuesto especial único sobre los beneficios de las empresas». El segundo párrafo del artículo 1 de dicha Orden exoneró, sin embargo, de dicho impuesto la parte de los beneficios de las empresas correspondientes a ingresos por exportación.

Al considerar que esta exención es incompatible con el Tratado, la Comisión inició el procedimiento previsto por el apartado 2 del artículo 93 del Tratado CEE. [2] Este procedimiento terminó con la adopción de la Decisión 89/659/CEE. En dicha Decisión, notificada a la República Helénica mediante escrito de 8 de junio de 1989, la Comisión exigió la modificación inmediata de la disposición de que se trata (artículo 1), así como que se recuperara la ayuda otorgada en forma de exención del impuesto único (artículo 2). Finalmente, ordenó al Gobierno helénico que informara de las medidas que se adoptaran (artículo 3).

3. Si bien el Gobierno helénico no interpuso recurso contra la Decisión 89/659/CEE, no requirió sin embargo a las empresas beneficiarias el reintegro de la ayuda impugnada por la Comisión. Después de haber instado varias veces la Comisión el cumplimiento de su Decisión, las autoridades helénicas respondieron en dos cartas que era imposible cumplir la Decisión. Como sea que las discusiones entre la Comisión y el Gobierno helénico al respecto no condujeron a resultado alguno la Comisión interpuso el recurso ante el Tribunal de Justicia.

Nos remitimos al informe para la vista para una exposición mas detallada de los hechos.

La legalidad de la Decisión 89/659/CEE

4. El Gobierno helénico considera que la Decisión 89/659/CEE carece de toda base jurídica, ya que la exención del impuesto único otorgada a las empresas y contemplada

* Lengua original: neerlandés.

1 — DO 1989, L 394, p. 1.

2 — Véase la Comunicación 88/C 336/04 titulada «Ayudas de Estado (Grecia)» publicada en el DO 1988, C 336, p. 3.

por la Decisión no tuvo incidencia desfavorable en los intercambios entre los Estados miembros. En efecto, el impuesto que gravaba a las empresas —y por tanto la exención del mismo— eran únicos, extraordinarios y se situaban en el marco de una coyuntura económica especialmente negativa. Además, la exención fue suprimida en las posteriores leyes fiscales de la misma naturaleza.

Ninguno de estos argumentos puede convencernos. [3] A nuestro entender, es sorprendente, por ejemplo, que el Gobierno helénico afirme, por una parte, que la exención otorgada a las empresas «no podía tener incidencia en el comercio entre los Estados miembros», [4] pero mantenga, por otra parte, que la no aplicación del impuesto o su reintegro «falsearía [en] perjuicio [de las empresas helénicas] la competencia con las empresas competidoras de los demás Estados miembros». [5]

5. En cualquier caso, la cuestión de si la norma helénica tuvo incidencia desfavorable o no en los intercambios comerciales entre los Estados miembros no es objeto del presente litigio. Con arreglo a la reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la República Helénica ya no está legitimada, una vez terminado el plazo fijado en el párrafo tercero del artículo 173 del Tratado, para impugnar la validez de una Decisión a ella dirigida, de acuerdo con el apartado 2 del artículo 93 del Tratado. Admitir dicha impugnación de la validez «sería inconciliable con los principios que rigen los recursos jurisdiccionales establecidos por el Tratado y contrario a la estabilidad de dicho sistema, así como al principio de seguridad jurídica en que el mismo se basa». [6] El único motivo de defensa que el Gobierno helénico puede aun plantear en este proceso es la imposibilidad absoluta de cumplir debidamente la Decisión. [7]

El Tribunal de Justicia ha refutado ya la tesis hoy mantenida por el Gobierno helénico, que sostiene que la posibilidad de impugnar la validez de la Decisión mediante una cuestión prejudicial convierte en un argumento puramente formal el que mantiene la inimpugnabilidad del acto:

«Si bien es cierto que la validez de un acto comunitario puede ser controvertida, no obstante la terminación del plazo fijado en el párrafo tercero del artículo 173, mediante una cuestión prejudicial, prevista en el artículo 177 del Tratado, no es menos cierto que dicha cuestión prejudicial [...] obedece a fines y a normas diferentes [...] y no puede justificar una excepción al principio de la caducidad [...] que de ser admitida vaciaría de alcance jurídico el artículo 173.» [8]

La imposibilidad absoluta de recuperación de las ayudas

6. Sólo nos queda, por tanto, examinar si la recuperación de la ayuda ilegalmente otor-

3 — El Gobierno helénico afirma igualmente que el impuesto tenía un carácter retroactivo. No alcanzamos a ver de qué forma dicha afirmación apoya su tesis.

4 — Escrito de contestación a la demanda, punto III. D.

5 — *Ibidem*, punto IV. F. Véase igualmente *ibidem*, III. D.

6 — Sentencia de 12 de octubre de 1978, Comisión/Bélgica (156/77, Rec. p. 1881), apartado 23. Véanse igualmente las sentencias de 15 de noviembre de 1983, Comisión/ Francia (52/83, Rec. p. 3707), apartado 10; de 11 de julio de 1984, Comisión/Italia (130/83, Rec. p. 2849), apartado 8; de 15 de enero de 1986, Comisión/Bélgica (Boch) (52/84, Rec. p. 89), apartado 13; de 2 de febrero de 1989, Comisión/Alemania (94/87, Rec. p. 175), apartado 8.

7 — Véanse, por ejemplo, la sentencia Comisión/Bélgica (Boch), apartado 14, y la sentencia de 2 de febrero de 1989, Comisión/Alemania, apartado 8, citadas en la nota 6.

8 — Sentencia de 12 de octubre de 1978, Comisión/Bélgica, apartado 24, citada en la nota 6.

gada es, en efecto, absolutamente imposible, como pretende el Gobierno helénico. Según este, el reintegro adoptaría necesariamente la forma de un impuesto retroactivo, lo que sería incompatible tanto con el apartado 2 del artículo 78 de la Constitución helénica como con los principios generales consagrados en el ordenamiento jurídico interno al igual que en el ordenamiento jurídico comunitario. Más aún, sería imposible determinar qué parte de la ayuda otorgada tenía relación con exportaciones destinadas a Estados miembros de las Comunidades y qué parte tenía relación con exportaciones destinadas a países terceros. El Gobierno helénico añade además que el producto medio por empresa que puede esperarse de la imposición del gravamen, y las actuaciones administrativas necesarias de localización, de comprobación, de liquidación y de recaudación del mismo, así como el coste de dichas operaciones, hacen antieconómica e irracional la recaudación del impuesto de que se trata. [9]

7. En la sentencia que el Tribunal de Justicia dictó el 2 de febrero de 1989, Comisión/Alemania, [10] se trataba, al igual que en el supuesto del que hoy tratamos, de una obligación incondicional y precisa de recuperación de una ayuda de Estado, obligación que la Comisión había impuesto a Alemania mediante una Decisión de carácter definitivo. El Tribunal de Justicia declaró en su sentencia que, cuando en la ejecución de una Decisión de esta clase, un Estado miembro encuentra dificultades imprevistas e imprevisibles, dicho Estado miembro y la Comisión deben colaborar de buena fe, para superar las dificultades con plena observancia de las disposiciones del Tratado. [11] El Tribunal de Justicia, que basó la decisión, en particular, en el artículo 5 del Tratado, añadía sin embargo:

«En el presente caso, el Gobierno demandado se limitó a comunicar a la Comisión las dificultades políticas y jurídicas que presentaba la ejecución de la Decisión, sin emprender actuación alguna respecto a la empresa de que se trata dirigida a la recuperación de la ayuda, y sin proponer a la Comisión modalidades de ejecución de la Decisión que hubieran permitido superar las dificultades de que se trata.

En estas circunstancias, *sin que sea preciso examinar los argumentos de la parte demandada basados* en la aplicabilidad de las normas de procedimiento nacional sobre la recuperación de las ayudas, preciso es declarar que el Gobierno demandado no puede alegar con fundamento la imposibilidad absoluta de cumplimiento de la Decisión de la Comisión» (el subrayado es mío). [12]

8. En el presente asunto igualmente, el Gobierno helénico se ha limitado a comunicar a la Comisión que la recuperación de la ayuda exigida por la Decisión 89/659/CEE era imposible. Más concretamente, dicho Gobierno no llevó a cabo acción alguna para la recuperación efectiva, como tampoco propuso solución alternativa para superar las dificultades que había alegado. De conformidad con la jurisprudencia que antes hemos citado, la República Helénica no puede, por tanto, alegar tampoco la imposibilidad absoluta de cumplimiento de la Decisión 89/659/CEE.

9 — Escrito de contestación a la demanda, punto IV G. b).

10 — Véase la nota 6.

11 — Sentencia de 2 de febrero de 1989, Comisión/Alemania, apartado 9. Véase, igualmente, la sentencia Comisión/Bélgica (Boch), apartado 16, citadas en la nota 6.

12 — Sentencia de 2 de febrero de 1989, Comisión/Alemania, apartados 10 y 11. Véase, por ejemplo, igualmente, la sentencia Comisión/Bélgica (Boch), apartado 16, citadas en la nota 6.

El hecho de que las dificultades alegadas por un Estado miembro guarden relación con la Constitución de dicho Estado no altera en nada la solución. En efecto, los Estados miembros están obligados a asegurar la plena aplicación del Derecho comunitario, y ello en razón de la primacía de éste:

«En primer lugar, la aplicación del Derecho nacional no debe perjudicar el alcance y la eficacia del Derecho comunitario. Ese sería en particular el caso si aquella aplicación hiciera prácticamente imposible la recuperación de las sumas indebidamente otorgadas.» [13]

Dicha doctrina es íntegramente aplicable en lo que atañe a la obligación de recuperar las ayudas indebidamente otorgadas, [14] obligación que el Tribunal de Justicia considera por lo demás como «consecuencia lógica» de la declaración de ilegalidad de la ayuda. [15]

9. No corresponde evidentemente al Tribunal de Justicia examinar la forma en la que el Derecho helénico puede adaptarse para resultar compatible en el presente caso con la obligación derivada del Derecho comunitario. A nuestro parecer, dicha compatibilidad no debe necesariamente lograrse mediante una modificación de la Constitución o su no aplicación, sino que puede ser alcanzada mediante una interpretación de la Constitución conforme con el Derecho comunitario. Esta orientación puede ser pertinente en el presente caso, puesto que al parecer la Constitución helénica no se opone de manera absoluta a toda retroactividad. En efecto, el impuesto helénico controvertido tenía carácter retroactivo. [16] Es preciso tener presente además el hecho de que *no* se trata en este caso de establecer con carácter retroactivo un impuesto, sino antes bien de suprimir los efectos de una *exención* fiscal indebidamente otorgada, a saber con violación de reglas jurídicas de rango superior. Exigir el impuesto equivale entonces a suprimir una situación que fue ilegal desde su nacimiento.

10. En lo que atañe finalmente a la alegación del Gobierno helénico según la cual la aplicación de la Decisión 89/659/CEE lesionaría el principio de confianza legítima, podemos manifestar una opinión con brevedad. Este argumento se basa en la incompatibilidad de la Decisión con principios superiores de Derecho comunitario. Por tanto viene a plantear la validez de la Decisión, y no puede por tanto, ser invocado una vez expirado el plazo previsto por el párrafo tercero del artículo 173 del Tratado. [17] Más aún, el Tribunal de Justicia recientemente ha declarado sin equívoco posible:

«La posibilidad de que el *beneficiario* de una ayuda ilegal alegue circunstancias excepcionales que pudieron legítimamente originar su

13 — Sentencia de 21 de setiembre de 1983, Deutsche Milchkontor/Alemania (asuntos acumulados 205/82 a 215/82, Rec. p. 2633), apartado 22.

14 — Véanse, por ejemplo, las sentencias de 21 de febrero de 1990, Comisión/Bélgica (C-74/89, Rec. p. I-491), apartado 8 (publicación sumaria); de 21 de marzo de 1990, Bélgica/Comisión (Tubemeuse) (C-142/87, Rec. p. I-959), apartado 61; de 20 de setiembre de 1990, Comisión/Alemania (C-5/89, Rec. p. I-3437), apartados 12 y 18.

15 — Sentencia Bélgica/Comisión (Tubemeuse), apartado 66; sentencia de 21 de marzo de 1991, Italia/Comisión (C-305/89, Rec. p. I-1603), apartado 41.

16 — Esta circunstancia es señalada tres veces por el Gobierno helénico en su escrito de contestación a la demanda (puntos I, III. A, y V). Añade, no obstante, el Gobierno que dicha retroactividad tiene los límites definidos por el apartado 2 del artículo 78 de la Constitución griega (dúplica, punto IV).

17 — Sentencia Comisión/Francia, apartado 10. Véase igualmente la sentencia de 2 de febrero de 1989, Comisión/Alemania, apartados 4 a 8, citadas en la nota 6.

confianza en el carácter lícito de dicha ayuda, y de que en consecuencia se oponga al reintegro de la misma, no puede ciertamente excluirse. En tal supuesto, corresponde al Juez nacional que conozca en su caso del litigio, apreciar, si procede plantear al Tribunal de Justicia cuestiones prejudiciales de interpretación, las circunstancias controvertidas.

Por el contrario, un *Estado miembro* cuyas autoridades hayan otorgado una ayuda con violación de las reglas de procedimiento previstas en el artículo 93, *no* puede invocar la confianza legítima de los beneficiarios para eludir la obligación de adoptar las medidas necesarias para el cumplimiento de una Decisión de la Comisión que le ordene recuperar la ayuda. Dicha posibilidad equivaldría, en efecto, a privar a las disposiciones de los artículos 92 y 93 del Tratado de todo efecto útil, en la medida en que las autoridades nacionales podrían de esa forma basarse en su propia conducta ilegal para frustrar la eficacia de las decisiones adoptadas por la Comisión en virtud de dichas disposiciones del Tratado» (el subrayado es mío). [18]

En definitiva, proponemos al Tribunal de Justicia que se pronuncie de la siguiente forma:

«1) Al no atenerse a la Decisión 89/659/CEE de la Comisión, de 3 de mayo de 1989, relativa a la Orden Ministerial E.3789/128 del Gobierno helénico por la que se establece un impuesto especial único sobre las empresas, la República Helénica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado CEE.

2) Condenar en costas a la República Helénica.»

18 — Sentencia de 20 de setiembre de 1990, Comisión/Alemania, apartados 16 y 17.