CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. CLAUS GULMANN

presentadas el 26 de enero de 1993 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. El Supremo Tribunal Administrativo de Portugal ha sometido al Tribunal de Justicia cinco cuestiones relativas a la interpretación de las disposiciones del Tratado CEE para que se pronuncie sobre la legalidad de una tasa parafiscal en relación con el Derecho comunitario.

2. En 1972 se creó un instituto de los productos forestales (Instituto dos Produtos Florestais). Dicho Instituto era un organismo de coordinación económica dotado de personalidad jurídica.

La actividad del Instituto se financiaba mediante tasas percibidas sobre los diferentes productos de la silvicultura incluidos en el ámbito de actividad del Instituto. En 1986 tuvieron lugar una serie de modificaciones, en relación con la adhesión de Portugal a la Comunidad Europea, para adaptar este régimen a las exigencias del Derecho comunitario. Así, la tasa de que se trata en el presente asunto —tasa percibida sobre la «masa química»— fue modificada, siendo sustituida la tasa específica por una tasa *ad valorem*. No hay duda, en todo caso, que la tasa es, desde un punto de vista formal, un tributo interno que grava indistintamente los productos nacionales y los productos importados según los mismos criterios.

3. Como en los asuntos anteriormente resueltos por el Tribunal de Justicia que tenían por objeto exacciones parafiscales, es el destino de la tasa lo que origina las cuestiones que se refieren a la conformidad de esta última con el derecho comunitario. El Tribunal remitente indica a este respecto que la tasa

«se destina a financiar las actividades del IPF, organismo cuya finalidad fundamental es "la defensa de la producción y de los superiores intereses de la economía nacional" [véase la letra b) del artículo 2 del Decreto-ley nº 428, de 31 de octubre de 1972]. En su sentencia de 18 de junio de 1975, dictada en el asunto 94/74, IGAV/ENCC, el Tribunal de Justicia respondió afirmativamente a esta cuestión cuando "la contribución esté destinada exclusivamente a financiar actividades que interesen de un modo específico a la producción nacional [...]", lo que, si bien no es el caso del destino de los ingresos del Instituto dos Produtos Florestais (ingresos que están de tal modo diversificados que llegan incluso a destinarse a la regulación de las propias importaciones [...] y a la colaboración en la negociación de acuerdos internacionales [...]), en cierto modo se le aproxima, en la medida en que el fin primordial del IPF es la defensa de los intereses de la producción nacional».

En sus observaciones, el Gobierno portugués expuso en qué consistía la actividad del Instituto. A este respecto, el Gobierno indicó que las misiones del Instituto habían sido modificadas, en cierta medida, a la luz de la

* Lengua original: danés.

evolución de la situación en Portugal y alegó que en el momento de los hechos relevantes en el procedimiento principal —es decir, en 1987— dichas misiones se situaban en dos campos de actividad principales: por un lado, la realización de estudios técnicos, económicos y estadísticos, así como la investigación de laboratorio en el ámbito de la silvicultura, y, por otro lado, el control del cumplimiento de las normas en vigor en materia de producción y de transformación de los productos en este sector.

4. Por lo demás, y según las informaciones proporcionadas, el Instituto fue suprimido en 1988, tras la transferencia de sus funciones al Ministério da Agricultura, y las diferentes tasas percibidas sobre los productos forestales han dejado de recaudarse.

5. El Tribunal de Justicia ya se pronunció, recientemente en tres sentencias dictadas el 16 de diciembre de 1992, sobre la interpretación de las disposiciones del Tratado aplicables al presente caso. Estas sentencias se dictaron en los asuntos relativos a la percepción de exacciones parafiscales en Bélgica en el sector de la agricultura. Se trata del asunto C-17/91, Lornoy (Rec. 1992, p. I-6523), de los asuntos acumulados C-144/91 y C-145/91, Gilbert en Zonen (Rec. 1992, p. I-6613), y C-114/91, Claeys (Rec. 1992, p. I-6559). Estas sentencias contienen en gran medida las respuestas a las cuestiones planteadas por el Supremo Tribunal Administrativo. En las consideraciones que se exponen a continuación, se hará referencia a la sentencia en el asunto C-17/91, Lornoy, antes citada.

La interpretación de los artículos 9 y 12, del artículo 95 y del artículo 30 del Tratado

6. Las cuestiones primera, segunda y quinta del Supremo Tribunal Administrativo son las siguientes:

«1) En el concepto de exacción de efecto equivalente a derechos de aduana de importación que recogen los artículos 9, 12 y siguientes del Tratado, ¿se incluye una tasa recaudada por un organismo público que grava la venta de pastas químicas, sin distinción entre nacionales e importadas, y con cuyo producto se financian las actividades de dicho organismo (concretamente el IPF, cuyos fines figuran en el Capítulo I del Decreto-ley nº 428, de 31 de octubre de 1972)?

2) ¿En qué medida el destino que legalmente procede dar a los ingresos de una tasa que grava tanto los productos nacionales como los productos importados puede implicar la aplicación del artículo 95 y justificar que se califique como exacción de efecto equivalente?

5) La recaudación de una tasa que grava un porcentaje del valor total de las ventas de los productos nacionales y de los productos importados, y cuyos ingresos se destinan a financiar la actividad de un organismo público que lleva a cabo las acciones mencionadas en el Decreto-ley, ¿puede constituir una infracción del artículo 30 del Tratado de Roma?»

A mi entender, la respuesta que debe darse a estas tres cuestiones corresponde a la aportada por el Tribunal de Justicia en el asunto

Lornoy. La respuesta del Tribunal de Justicia, cuya fundamentación se encuentra en los apartados 14 a 26 de los fundamentos de Derecho, se enuncia en los siguientes términos:

«Una cotización obligatoria que constituye una exacción parafiscal, aplicada en las mismas condiciones de percepción a los productos nacionales y a los productos importados, cuyos ingresos son afectados en beneficio exclusivo de los productos nacionales, de modo que las ventajas resultantes compensan totalmente la carga que grava a dichos productos, constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana prohibida por el artículo 12 del Tratado. Si dichas ventajas sólo compensan parcialmente la carga soportada por los productos nacionales, tal exacción constituye un tributo discriminatorio prohibido por el artículo 95 del Tratado.

Tal exacción parafiscal, al estar regulada por los artículos 12 y siguientes o por el artículo 95 del Tratado, no está comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 30 del mismo.»

7. La tercera cuestión del Supremo Tribunal Administrativo está redactada en los siguientes términos:

«3) En caso de respuesta afirmativa a las dos primeras cuestiones, ¿hasta qué punto el criterio de la "compensación íntegra de las exacciones que gravan los productos nacionales", que establece la jurisprudencia comunitaria, se refiere a una equivalencia monetaria entre la cuantía de la tasa exigida a los agentes económicos nacionales y las ventajas de que éstos se benefician, o puede entenderse más bien como una exigencia relativa a la naturaleza, importancia y carácter indispensable de los servicios facilitados a la producción nacional que se financian (como lo son todas las actividades del mismo organismo) mediante los ingresos obtenidos como resultado de la recaudación de la tasa, de conformidad con el referido Decreto-ley?»

8. De la resolución de remisión se deduce que el Tribunal remitente conoce la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a la legalidad de las exacciones parafiscales. Por lo tanto, es evidente que el Tribunal remitente pide, mediante la tercera cuestión, que se profundice en los requisitos relevantes, a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para la aplicación de las normas del Tratado a las exacciones parafiscales.

Aun cuando del apartado 22 de los fundamentos de Derecho de la sentencia Lornoy se deduce que corresponde al tribunal nacional examinar «si la carga que recae sobre el producto nacional resulta compensada total o parcialmente por la utilización de lo recaudado por la exacción de que se trata», a mi juicio, puede precisarse en ciertos aspectos la interpretación de las disposiciones aplicables del Tratado.

Dicha precisión debe partir del núcleo del razonamiento que llevó al Tribunal de Justicia a considerar que una exacción formalmente no discriminatoria puede estar comprendida, en función de su destino, en el artículo 12 o bien en el 95. El Tribunal de Justicia, en el apartado 18 de la sentencia Lornoy, subrayó lo siguiente:

«En efecto, cuando el gravamen pecuniario o contribución se destina exclusivamente a financiar actividades que benefician específicamente a los productos nacionales gravados, puede seguirse de ello que el tributo general recaudado según los mismos criterios sobre el producto nacional y el importado constituye sin embargo para uno una carga pecuniaria suplementaria neta, *mientras que para el otro constituye en realidad la contrapartida de ventajas o subvenciones recibidas*» (el subrayado es mío).

Igualmente, el Tribunal de Justicia subrayó en el apartado 20 de los fundamentos de Derecho:

«Así, cuando los ingresos de un tributo de este tipo se destinan a financiar actividades que benefician especialmente a los productos nacionales gravados, ello puede dar lugar a que el tributo recaudado según los mismos criterios constituya sin embargo un gravamen discriminatorio, en la medida en que *la carga fiscal que recae sobre los productos nacionales es neutralizada por las ventajas que ella contribuye a financiar*, mientras que la que recae sobre los productos importados representa una carga neta» (el subrayado es mío).

El razonamiento es por tanto simple. El grupo de productos gravado recibe un trato, en efecto, uniforme, pero el destino de los ingresos obtenidos mediante la exacción implica, no obstante, de hecho, un trato desigual entre productos nacionales y productos importados. El trato desigual es, de hecho, una consecuencia de que los productos nacionales se beneficien de una compensación total o parcial, mediante el destino del ingreso procedente de la exacción a la que están sujetos.

9. Partiendo de esta base, la primera precisión que cabe aportar es la que formuló del siguiente modo el Abogado General Sr. Tesauro en sus conclusiones de 25 de junio en el asunto Lornoy:

«En primer lugar, como el Tribunal de Justicia ha señalado expresamente en las sentencias de 25 de mayo de 1977, Cucchi e Interzuccheri, [77/76, Rec. p. 987, y 105/76, Rec. p. 1029] la aplicación de los artículos 9 y 12 o del artículo 95 a las exacciones parafiscales presupone que exista *identidad* entre el producto gravado y el producto nacional favorecido. Efectivamente, para poder verificar si se ha producido o no una compensación de la carga fiscal soportada, es necesario obviamente que el rendimiento de la exacción beneficie, al menos en parte, al producto nacional gravado y no exclusivamente a otros productos distintos. De esta forma, es evidente que la cuestión de una eventual compensación no se plantea en modo alguno cuando una exacción parafiscal que grava, por ejemplo, la comercialización del ganado porcino (tanto nacional como importado), se utiliza después para financiar ventajas que benefician únicamente a otros sectores, como pueden ser la producción de ganado bovino o de aves de corral» (el subrayado es mío).

El Tribunal de Justicia había expuesto este mismo razonamiento en el apartado 17 de la citada sentencia en el asunto Cucchi, en el que el Tribunal de Justicia subrayó que debe haber

«una relación claramente establecida entre, por una parte, la percepción de un tributo recaudado indistintamente sobre todos los productos afectados, nacionales o importados y, por otra parte, la ventaja concedida, mediante los recursos procedentes del mismo tributo, únicamente a los productos nacionales».

10. La segunda precisión que se puede aportar se basa también claramente en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. Este último subraya que la exacción parafiscal sólo es desigual si el ingreso procedente de la exacción «se destina a financiar actividades de las que se benefician *específicamente* los productos nacionales gravados» (el subrayado es mío). No se trata, por tanto, de una compensación prohibida si el ingreso procedente de la tasa no se destina únicamente a beneficiar a los productos nacionales gravados sino que beneficia igualmente a los productos importados. Éste puede ser el caso, por ejemplo, cuando el ingreso procedente de la tasa se utiliza para fines de información del consumidor con vistas a fomentar la venta del producto de que se trate, nacional o importado.

11. A mi entender, aún puede aportarse igualmente una precisión relativa a la tercera cuestión del Supremo Tribunal Administrativo. A mi juicio, esta cuestión contiene en realidad dos subcuestiones. En primer lugar, si es necesario, para la aplicación de una de las disposiciones alternativas de prohibición contenidas en el Tratado, que la ventaja conferida a los productos nacionales por el destino que se haya dado a la exacción sea económicamente cuantificable, en el sentido de que es importante poder determinar con mayor precisión el valor de las ventajas económicas que se derivan del destino de la exacción para los productos nacionales. En segundo lugar, si basta que las ventajas económicas de que se benefician los productos nacionales beneficien simplemente, de forma general, a la producción nacional, o si es necesario poder demostrar que los productores nacionales han recibido, cada cual en la medida en que le afecte, una compensación determinada por la exacción que han pagado.

12. La primera subcuestión debe responderse, en mi opinión, conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en el sentido de que la ventaja concedida a la producción nacional debe ser cuantificable desde un punto de vista económico. Debe ser posible, con base en las informaciones disponibles, determinar —en todo caso, en porcentaje— la importancia que ha significado para la producción nacional el destino de la exacción, en términos de compensación. Si ésta es total —es decir, que asciende al 100 % o más— es aplicable la prohibición contenida en el artículo 12; si, por el contrario, la compensación es inferior al 100 %, debe aplicarse el artículo 95. La procedencia de este resultado ya se deduce, en mi opinión, de la circunstancia de que la prohibición del artículo 95 únicamente es aplicable si se puede determinar de esta forma la importancia de la compensación parcial.

13. La segunda subcuestión fue acertadamente respondida, a mi entender, por el Abogado General Sr. Tesauro en sus conclusiones en el asunto Lornoy:

«Debe procederse a una *valoración global*, es decir, comparando, durante un período de tiempo significativo, el importe total soportado por la producción nacional de que se trata con el importe total de las ventajas económicas obtenidas por esta misma producción (datos que deben deducirse normalmente de la contabilidad y de las estadísticas de gestión de los organismos que reciben el rendimiento de la exacción parafiscal y que otorgan subvenciones u otros incentivos a la industria nacional en cuestión)» (el subrayado es mío).

El resultado contrario, que obligaría a demostrar concretamente que cada productor nacional ha obtenido una determinada ventaja económicamente cuantificable por el destino del producto de la exacción, llevaría a limitar excesivamente el ámbito de aplicación de las dos disposiciones aplicables del Tratado, teniendo en cuenta las consideraciones en que se basa la interpretación del Tribunal de Justicia de dichas disposiciones. Semejante resultado significaría que las prohibiciones se limitarían a los casos en que el ingreso procedente de la exacción se destina directamente a pagar los subsidios a cada productor. La aplicación de la prohibición contemplada en el artículo 95 daría lugar, por lo demás, a dificultades si los subsidios concedidos a cada productor no fueran los mismos.

14. A ejemplo de otros Abogados Generales en los asuntos precedentes, análogos al presente asunto, el Abogado General Sr. Tesauro, en sus conclusiones en el asunto Lornoy, señaló lo siguiente:

«No debe silenciarse, sin embargo, que no siempre será fácil efectuar esta comprobación en vía jurisdiccional y tampoco cabe excluir que, en el supuesto de que sean varios los Jueces llamados a pronunciarse sobre el mismo tributo, las orientaciones y pronunciamientos pueden resultar bastante divergentes.»

A mi juicio, es importante insistir sobre este hecho. No es difícil aplicar la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en casos en los que la parte más importante del producto de la exacción procede de mercancías importadas y en los que se puede comprobar fácilmente, con arreglo a las normas nacionales aplicables y a la práctica administrativa en vigor, que el ingreso obtenido mediante la exacción se destina fundamentalmente a beneficiar a los productos nacionales sujetos a la misma. Por el contrario, pueden aparecer graves dificultades cuando se trata de aplicar la jurisprudencia del Tribunal de Justicia a casos en que no está claro que el producto de la exacción —que quizá tiene esencialmente su origen en mercancías producidas en el territorio nacional— se destine exclusivamente a beneficiar a los productos nacionales, de modo que no queda probado que se esté en presencia de una compensación íntegra del gravamen fiscal que recae sobre los productos nacionales. No debe silenciarse, especialmente, el hecho de que en semejantes supuestos la aplicación de la prohibición contemplada en el artículo 95 puede resultar problemática. Efectivamente, el efecto de la aplicación del artículo 95 será únicamente exigir que el gravamen fiscal que recae sobre los productos importados se rebaje de modo que corresponda a la exacción pagada por los productos nacionales, habida cuenta de la compensación fiscal obtenida por dichas mercancías por el destino del ingreso procedente de la tasa. Tampoco se puede omitir la posibilidad de que sobrevengan modificaciones de un año para otro respecto del destino de dicho ingreso, que podrían tener importancia en relación con la aplicación, en particular, de la prohibición contemplada en el artículo 95.

15. El Abogado General Sr. Tesauro mencionó en sus conclusiones en el asunto Lornoy que se deberían establecer algunos principios relativos al reparto de la carga de la prueba en asuntos como el que nos ocupa. Así pues, propuso que el sujeto pasivo que se opone a la legalidad de la tasa debe probar únicamente que el ingreso procedente del tri-

buto está destinado a financiar ayudas al producto nacional gravado, mientras que incumbe después a las autoridades nacionales —si el sujeto pasivo ha probado lo anterior— demostrar que la compensación fiscal no es total.

Si bien esta propuesta me parece digna de atención, dudo, sin embargo, que si los problemas planteados en el presente caso deban ser resueltos con base en semejante norma relativa a la carga de la prueba. Con arreglo al artículo 5 del Tratado, las autoridades nacionales competentes deben proporcionar al órgano jurisdiccional nacional todas las informaciones disponibles en relación con el ingreso obtenido mediante la exacción y su destino. Corresponde, por lo tanto, al órgano jurisdiccional nacional resolver la cuestión de si se cumplen lo citados requisitos, en función de los cuales la exacción parafiscal está comprendida en el artículo 12 o en el artículo 95. No se excluye, a mi juicio, que las informaciones disponibles no permitan al órgano jurisdiccional nacional comprobar con suficiente certeza si la tasa de que se trata es o no contraria a los artículos 12 y 95. En tal caso, el órgano jurisdiccional nacional debe desestimar el recurso interpuesto contra la autoridad nacional de que se trate.

No puede olvidarse en este contexto que las prohibiciones contenidas en los artículos 12 y 95 sólo constituyen, a pesar de todo, una alternativa a lo que parece ser, al menos desde ciertos puntos de vista, la forma natural establecida por el Tratado de intervenir contra los regímenes de ayuda nacionales financiados mediante las exacciones parafiscales, a saber, la aplicación de las normas del Tratado en materia de ayudas de Estado. Como se sabe, el Tribunal de Justicia declaró a este respecto que la responsabilidad de la aplicación concreta de estas normas incumbe a la Comisión, teniendo en cuenta la necesidad, inherente a este ámbito, de tomar en consideración y de apreciar hechos y circunstancias económicas complejas y que pueden modificarse rápidamente; véase el apartado 9 de los fundamentos de Derecho de la sentencia 78/76, Steinike, Rec. 1977, p. 595.

Sin duda también a la vista de semejantes consideraciones, el Abogado General Sr. Mayras estimó, en sus conclusiones en el asunto 222/78 [ICAP, Rec. 1979, p. 1163], que la declaración de la ilegalidad de las exacciones parafiscales debido a su destino

«debería hacerla la Comisión, actuando con arreglo a los artículos 93 o 169 del Tratado, y no el Juez nacional, al que no se le puede encargar la tarea de realizar investigaciones laboriosas, repletas de comparaciones a veces inciertas».

Como se deduce de lo anteriormente expuesto, el Tribunal de Justicia siguió al Abogado General Sr. Mayras en este extremo. Es cierto que los órganos jurisdiccionales nacionales pueden declarar que determinadas exacciones parafiscales, debido al destino del ingreso que suponen, son contrarias al artículo 12 o al artículo 95 del Tratado. A mi parecer, también hay que prestar atención al hecho de que puede haber circunstancias en las que pronunciarse es tan difícil, y depende de comparaciones tan

inciertas, que el órgano jurisdiccional nacional puede dejar legítimamente a la Comisión que tome la iniciativa de clarificar de forma definitiva la legalidad de la exacción parafiscal con arreglo al Derecho comunitario.

gaciones que resultan del apartado 3 del artículo 93 del Tratado, así como en caso de que una Decisión de la Comisión, con arreglo al apartado 2 del artículo 93 del Tratado, haya declarado incompatible con el mercado común la percepción de la exacción como modo de financiación de una ayuda estatal.»

Sobre la interpretación del artículo 92 del Tratado

La cuarta cuestión del Supremo Tribunal Administrativo está redactada en lo siguientes términos:

A mi parecer, el Tribunal de Justicia puede responder del mismo modo a la cuestión del Supremo Tribunal Administrativo, remitiéndose a los fundamentos de Derecho en que se basa esta respuesta, y que se reproducen en los apartados 27 a 32 de los fundamentos de Derecho de la sentencia.

«4) El hecho de destinar los ingresos producidos por una tasa, que grava tanto los productos nacionales como los productos importados, a financiar las actividades a que se dedica el referido organismo, ¿puede constituir una ayuda estatal a efectos del artículo 92?»

En su sentencia en el asunto Lornoy, el Tribunal de Justicia respondió a una cuestión análoga de la siguiente manera:

«Tal exacción parafiscal puede constituir, en función del destino de su producto, una ayuda estatal incompatible con el mercado común, si concurren los requisitos de aplicación del artículo 92 del Tratado, teniendo en cuenta que tal apreciación es competencia de la Comisión, según el procedimiento previsto al efecto en el artículo 93 del Tratado. A este respecto, también deben tenerse en cuenta las competencias del Juez nacional, en caso de que el Estado miembro de que se trate incumpla, al establecer la exacción, las obli-

16. Se ha indicado anteriormente que las normas básicas del régimen portugués se establecieron en 1972, es decir, antes de la adhesión de Portugal a la Comunidad Europea y que en 1986, año en que se promulgaron las normas de que se trata en el presente caso, las únicas modificaciones que se efectuaron tenían por objeto eliminar las anteriores faltas de conformidad con el Derecho comunitario. En estas circunstancias, quizá debería indicarse en la sentencia que la obligación de someter a la apreciación de la Comisión las medidas que constituyen una ayuda de Estado sólo afecta, según el artículo 93, a las «nuevas» medidas, es decir, medidas adoptadas después de la adhesión de Portugal a la Comunidad Europea, o medidas que, en las disposiciones que corresponda, fueron modificadas tras la adhesión de Portugal.

17. A la luz de las anteriores consideraciones, propongo al Tribunal de Justicia que responda de la siguiente manera a las cuestiones planteadas:

«1) Una tasa obligatoria que constituya una exacción parafiscal, aplicada bajo los mismos requisitos de recaudación para los productos nacionales y para los productos importados, cuyos ingresos se destinan a financiar ventajas que benefician únicamente a los productores nacionales, de modo que las ventajas obtenidas compensan íntegramente el gravamen que recae sobre dichos productos, constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana prohibida por el artículo 12 del Tratado. Si dichas ventajas sólo compensan una parte del gravamen soportado por los productos nacionales, semejante tasa constituye un tributo discriminatorio prohibido por el artículo 95 del Tratado.

2) Semejante exacción parafiscal, al estar regulada por los artículos 12 y siguientes o 95 del Tratado, no está comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 30 del Tratado.

3) Una exacción parafiscal de este tipo puede constituir independientemente, en función del destino de su ingreso, una ayuda de Estado, incompatible con el mercado común, si se cumplen los requisitos para la aplicación del artículo 92 del Tratado, con la particularidad de que semejante apreciación es competencia de la Comisión, con arreglo al procedimiento previsto a tal efecto en el artículo 93 del Tratado. A este respecto, también deben tenerse en cuenta las competencias del órgano jurisdiccional nacional en caso de incumplimiento, por parte del Estado miembro de que se trate, en el momento del establecimiento de la exacción, de las obligaciones que impone el apartado 3 del artículo 93 del Tratado, así como en el supuesto de que una Decisión de la Comisión con arreglo apartado 2 del artículo 93 del Tratado haya declarado la incompatibilidad con el mercado común de la recaudación de la exacción como forma de financiación de una ayuda estatal.»