

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda) de 8 de junio de 2006

■ **Asunto:** C-517/04

■ **Partes:** Visserijbedrijf D. J. Koornstra & Zn.Vof y Productschap Vis

■ **Síntesis:** «Exacción sobre el transporte de quisquillas a bordo de buques pesqueros matriculados en un Estado miembro destinada a financiar instalaciones de tamizado y pelado de quisquillas en dicho Estado miembro – Artículo 25 CE – Exacción de efecto equivalente a derechos de aduana – Artículo 90 CE – Tributos internos»

I. Comentario

Lo que el Tribunal tiene que resolver en este asunto es si una exacción que se impone a un empresario de un Estado miembro sobre las quisquillas que transporta en un buque pesquero puede ser considerada exacción de efecto equivalente a derechos de aduana o tributo interno discriminatorio, teniendo en cuenta varias cuestiones, entre ellas las siguientes: que el producto de dicha exacción se destina a financiar actividades de tamizado y pelado de quisquillas en dicho Estado miembro, por tanto, de alguna manera compensa la carga soportada a los que pagan la exacción; que los empresarios también pagan dicha exacción aun cuando descarguen en otros lugares de la Comunidad, por tanto aun cuando puede que no se beneficien de la ventaja que supone la prestación dada por el organismo que recauda la exacción.

Debe recordarse a estos efectos que las disposiciones relativas a las exacciones de efecto equivalente y las relativas a los tributos internos discriminatorios no son aplicables acumulativamente. Como viene reiterando el Tribunal, en ésta que comentamos y en sentencias anteriores (sentencias de 17 de septiembre de 1997, UCAL, C-347/95, Rec. p. I-4911, apartado 17; de 22 de mayo de 2003, Freskot, C-355/00, Rec. p. I-5263, apartado 39, y de 27 de noviembre de 2003, Enirisorse, C-34/01 a C-38/01, Rec. p. I-14243, apartado 59), un mismo tributo no puede pertenecer simultáneamente a ambas categorías.

De modo que lo que hace el Tribunal es, primero, examinar si la exacción controvertida puede ser calificada de exacción de efecto equivalente a derechos de aduana de exportación en el sentido de los artículos 23 CE y 25 CE. Sólo de no ser así, y sólo en segundo lugar, deberá verificarse si la referida exacción constituye un tributo interno discriminatorio prohibido por el artículo 90 CE.

Como es sabido, en ausencia de una definición en el Tratado, la jurisprudencia ha tenido que definir dicha noción. El Tribunal de Justicia considera exacción de efecto equivalente a "todo derecho, sea cual sea su denominación o su técnica, que, al afectar al producto importado con exclusión del producto nacional similar, tiene como resultado, al alterar su

precio, la misma incidencia restrictiva sobre la libre circulación de mercancías que un derecho de aduana". El Tribunal no se fija, por lo tanto, en la naturaleza o en la forma de la exacción, sino únicamente en su efecto (véanse por ejemplo las SSTJCE de 14.12.1962, As.Ac 2 y 3/62 y de 25.9.1979, As. 232/78).

Entonces, en primer lugar, ¿es exacción de efecto equivalente?

No. Sólo sería exacción de efecto equivalente con arreglo a los artículos 23 CE y 25 CE si, fuera cualesquiera que fuera su denominación y su técnica, gravara las mercancías por el hecho de atravesar la frontera. Y al analizar el Tribunal la exacción controvertida, revela que ésta no se recauda por el hecho de que las mercancías atraviesen la frontera, sino que recae sobre las quisquillas transportadas a bordo de un buque pesquero neerlandés, tanto si van destinadas al mercado nacional como a la exportación.

A ello no obsta que no sea percibida en favor del Estado, como ocurre en este caso, en que la percibe un organismo profesional de Derecho público.

Como precedentes jurisprudenciales pueden mencionarse las sentencias UCAL, antes citada, apartado 18; de 9 de septiembre de 2004, Carbonati Apuani, C-72/03, Rec. p. I-8027, apartado 20, y de 8 de noviembre de 2005, Jersey Produce Marketing Organisation, C-293/02, Rec. p. I-9543, apartado 55).

En segundo lugar, y dado que no es exacción de efecto equivalente, el Tribunal se plantea, ¿es un tributo interno prohibido por discriminatorio?

Se trataría de un tributo interno previsto en el artículo 90 CE, si perteneciera a un régimen general de gravámenes internos que recaen sistemáticamente sobre categorías de productos en función de criterios objetivos aplicados con independencia del origen o del destino del producto (sentencias de 23 de abril de 2002, Nygård, C-234/99, Rec. p. I-3657, apartado 19, y Carbonati Apuani antes citada, apartado 17).

Para examinar si la exacción es discriminatoria o si se exige con criterios idénticos a nacionales y extranjeros, en la sentencia Nygård dijo el Tribunal que puede atenderse al destino que se da a los ingresos. Allí, el Sr. Nygård, productor de cerdos con domicilio en Dinamarca, transportó a Alemania cerdos vivos con destino al matadero, y pagó en Alemania, por este concepto, un impuesto sobre la producción por cada cerdo entregado a los mataderos, con arreglo a la Ley alemana. Pero las autoridades danesas (en concreto, también como en el caso que nos ocupa, un organismo de Derecho público) le exigieron también por su parte un impuesto que gravaba los cerdos producidos en dicho Estado miembro, con independencia de si iban a ser sacrificados en el mercado nacional o si iban a ser exportados vivos a otros Estados miembro.

Pues bien, en aquel caso se dijo que el tributo puede ser discriminatorio si está afectado a actividades que benefician especialmente a los productos nacionales que son transformados o comercializados en el mercado nacional, por ejemplo porque la carga tributaria soportada se compensa o neutraliza con la ventaja obtenida. Ventaja que no obtendrían los mismos productos si son exportados.

De manera que un impuesto violaría la prohibición de discriminación establecida en el artículo 90 CE si las ventajas que supone la afectación para los productos nacionales destinados al mercado nacional compensaran –pero sólo en parte- la carga que recae sobre los mismos. Sin embargo, si la ventaja de facto obtenida de pagar el tributo compensara íntegramente la carga soportada por el producto nacional, dicho tributo constituiría en realidad una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, contraria a los artículos 23 CE y 25 CE.

Consiguientemente, si las ventajas compensaran íntegramente la carga soportada, el impuesto sería ilegal en su totalidad. Y si las ventajas compensaran sólo parcialmente la carga que grava a los productos, el impuesto percibido sobre los productos nacionales exportados, sería en principio legal, pero debería prohibirse en la medida en que compensara dicha carga y ser objeto de una reducción proporcional.

La apreciación de este criterio no se debe hacer de forma individualizada por empresa, sino de forma global. Y es algo que corresponde al órgano jurisdiccional nacional. No obstante, puede adelantarse, dice el Tribunal de Justicia, que las instalaciones de tamizado y pelado de quisquillas financiadas por la exacción controvertida benefician exclusivamente a las empresas que transportan este marisco hacia los Países Bajos y no beneficia a quienes las transportan hacia otros Estados miembros, de lo que se deduce que la exacción controvertida hace que recaiga sobre los productos destinados a la exportación una carga mayor que la soportada por los productos destinados al mercado neerlandés.

La solución no es exacta a la que adoptó el Tribunal en el caso del impuesto sobre los cerdos resuelto por la STJCE 23.4.2002 que hemos mencionado, lo cual me parece lógico, pues allí los ingresos se destinaban a un Fondo para la financiación de medidas relacionadas con la promoción del sector agrícola y ganadero, del que podía beneficiarse el productor de cerdos que decide venderlos fuera del Estado miembro. Mientras que las peladoras de quisquillas instaladas en puertos neerlandeses no benefician a los que atracan en otros puertos.

2. Antecedentes

La Productschap Vis es un organismo profesional neerlandés de Derecho público, establecida para las empresas que practican la pesca, que tratan el pescado con la finalidad de obtener, en su caso tras la transformación de éste, productos que pueden servir para la alimentación humana o animal, y que comercializan pescado o productos derivados del pescado que pueden servir para la alimentación humana, tras su transformación o no.

Todo empresario que con un buque pesquero neerlandés acarree quisquillas tiene que pagar a la Productschap Vis y a favor de ésta una exacción por kilogramo sobre quisquillas acarreadas y vendidas para consumo humano. El producto de la exacción se destinará a financiar la adquisición, por parte de la Productschap Vis, de tamices y peladoras de quisquillas, así como la colocación y el mantenimiento de dichas instalaciones.

La empresa demandante en el litigio principal es Koornstra, una empresa que transporta quisquillas a bordo de un buque pesquero y que tanto las vende en los Países Bajos como las suministra al mercado de Dinamarca.

La Productschap Vis impone a Koornstra una exacción por los kilogramos de quisquillas suministrados directamente a Dinamarca, contra la que la empresa formula reclamación, que es desestimada. Por ello Koornstra interpone recurso ante el College van Beroep voor het bedrijfsleven, quien al albergar dudas sobre la compatibilidad de la exacción controvertida con el Derecho comunitario, decide suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales que se enumeran a continuación.

3. Cuestiones planteadas

El College van Beroep voor het bedrijfsleven plantea al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) ¿Es compatible con el Derecho comunitario, en particular, con los artículos 25 CE y 90 CE, una exacción como la controvertida, que se impone a un empresario de un Estado miembro sobre las quisquillas transportadas con un buque pesquero matriculado en dicho Estado miembro y sirve para financiar las actividades de tamizado y pelado de quisquillas en dicho Estado miembro, si dicha exacción también se recauda por las quisquillas que tales empresarios descargan en otros lugares de la Comunidad?»
- 2) Para responder a la cuestión anterior, ¿tiene importancia:
 - a) dónde se han capturado las quisquillas;
 - b) el hecho de que las quisquillas, tras haber sido desembarcadas en otro lugar de la Comunidad, sean transportadas al Estado miembro en el que esté matriculado el buque pesquero;
 - c) el hecho de que, en caso de ser desembarcadas en otro lugar de la Comunidad, también se pague en dicho lugar por el tamizado y pelado de las quisquillas?»

4. Fallo

El Tribunal de Justicia (Sala Segunda) declara:

Una exacción recaudada por un organismo de Derecho público de un Estado miembro siguiendo criterios idénticos para los productos nacionales destinados al mercado nacional o a la exportación hacia otros Estados miembros, constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana de exportación, prohibida por los artículos 23 CE y 25 CE, si los ingresos procedentes de dicha exacción sirven para financiar actividades de las que se benefician únicamente los productos nacionales destinados al mercado nacional y si las ventajas que supone el destino dado a los ingresos procedentes de la referida exacción compensan íntegramente la carga soportada por los citados productos. Por el contrario, tal exacción constituiría una vulneración de la prohibición de discriminación esta-

blecida en el artículo 90 CE, si las ventajas que supone el destino dado a los ingresos procedentes de la referida exacción para aquellos productos nacionales que se transformen o comercialicen en el mercado nacional tan sólo compensasen parcialmente la carga soportada por éstos.

5. Fundamentos de la sentencia

Sobre la primera cuestión

La cuestión es si la exacción controvertida en el litigio principal puede constituir una exacción de efecto equivalente a derechos de aduana con arreglo al artículo 25 CE o un tributo interno discriminatorio prohibido por el artículo 90 CE.

- 15 Según reiterada jurisprudencia, toda carga pecuniaria, impuesta unilateralmente, aunque sea mínima, cualesquiera que sean su denominación y su técnica, que grave las mercancías por el hecho de atravesar la frontera, cuando no es un derecho de aduana propiamente dicho, constituye una exacción de efecto equivalente con arreglo a los artículos 23 CE y 25 CE, aunque no sea percibida en favor del Estado (sentencias UCAL, antes citada, apartado 18; de 9 de septiembre de 2004, Carbonati Apuani, C-72/03, Rec. p. I-8027, apartado 20, y de 8 de noviembre de 2005, Jersey Produce Marketing Organisation, C-293/02, Rec. p. I-9543, apartado 55).
- 16 Sin embargo, tal gravamen no constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, sino un tributo interno previsto en el artículo 90 CE, si pertenece a un régimen general de gravámenes internos que recaen sistemáticamente sobre categorías de productos en función de criterios objetivos aplicados con independencia del origen o del destino del producto (sentencias de 23 de abril de 2002, Nygård, C-234/99, Rec. p. I-3657, apartado 19, y Carbonati Apuani antes citada, apartado 17).
- 17 En este contexto, se desprende además de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que, a efectos de la calificación jurídica de un impuesto que grava los productos nacionales transformados o comercializados en el mercado nacional y los productos nacionales exportados sin perfeccionar sobre la base de criterios idénticos, puede ser necesario tener en cuenta el destino de los ingresos procedentes del tributo (sentencia Nygård, antes citada, apartado 21).
- 18 Así, cuando los ingresos de un tributo de este tipo se destinan a financiar actividades que benefician especialmente a los productos nacionales gravados que son transformados o comercializados en el mercado nacional, 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 transformados o comercializados en el mercado nacional es neutralizada por las ventajas que ella contribuye a financiar; mientras que la que recae sobre los productos exportados sin perfeccionar representa una carga neta (sentencia Nygård, antes citada, apartado 22).

- 19 A este respecto, si las ventajas que supone el destino dado a los ingresos procedentes de un impuesto, encuadrado en un régimen general de tributos internos y que grava sistemáticamente los productos nacionales transformados o comercializados en el mercado nacional y los exportados sin perfeccionar, compensan íntegramente la carga soportada por el producto nacional transformado o comercializado en el mercado nacional al efectuarse su despacho a consumo, dicho tributo constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, contraria a los artículos 23 CE y 25 CE. En cambio, dicho impuesto violaría la prohibición de discriminación establecida en el artículo 90 CE si las ventajas que supone la afectación de los ingresos procedentes del tributo para los productos nacionales gravados que son transformados o comercializados en el mercado nacional sólo compensaran una parte de la carga que recae sobre éstos (sentencia Nygård, antes citada, apartado 23).
- 20 En el supuesto de que dichas ventajas para la producción nacional transformada o comercializada en el mercado nacional compensen íntegramente la carga soportada por ésta, el impuesto percibido sobre el producto, como exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, deberá considerarse ilegal en su totalidad. En el supuesto de que, por el contrario, las ventajas compensen parcialmente la carga que grava a los productos nacionales transformados o comercializados en el mercado nacional, el impuesto percibido sobre los productos nacionales exportados, en principio legal, deberá prohibirse en la medida en que compensa dicha carga y ser objeto de una reducción proporcional (véanse, en este sentido, las sentencias antes citadas, UCAL, apartado 23, y Nygård, apartado 42).
- 21 Para una aplicación adecuada y correcta del criterio de la compensación es preciso comprobar, durante un período de referencia, la equivalencia pecuniaria entre los importes globalmente recaudados sobre los productos nacionales transformados o comercializados en el mercado nacional en concepto del impuesto considerado y las ventajas de que se benefician dichos productos con carácter exclusivo (sentencias de 17 de septiembre de 1997, Fricarnes, C-28/96, Rec. p. I-4939, apartado 27 y Nygård, antes citada, apartado 43).
- 22 Con arreglo a los principios que se acaban de recordar, corresponde, pues, al órgano jurisdiccional nacional asegurarse de que los productos nacionales transformados o comercializados en el mercado nacional no obtienen, de facto, un beneficio exclusivo o proporcionalmente más importante que los productos nacionales exportados de las prestaciones del organismo destinatario de la exacción controvertida, que pueda compensar total o parcialmente la carga que constituye la referida exacción (véanse, en este sentido, las sentencias UCAL, antes citada, apartado 26 y Fricarnes, antes citada, apartado 29).
- 26 Por consiguiente, si resultase que las ventajas que supone el destino dado a los ingresos procedentes de la exacción controvertida compensan íntegramente la carga soportada por las empresas que transportan, a bordo de buques pesqueros neerlandeses, quisquillas destinadas a la transformación o la comercialización en el mercado nacional, la aplicación de dicha exacción a los productos destinados a la exportación constitui-

ría una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, contraria a los artículos 23 CE y 25 CE, que debe considerarse ilegal en su totalidad. Por el contrario, tal exacción constituiría una vulneración de la prohibición de discriminación establecida en el artículo 90 CE si las ventajas que supone el destino dado a los ingresos procedentes de la referida exacción para aquellos productos nacionales que se transformen o comercialicen en el mercado nacional, tan sólo compensasen parcialmente la carga soportada por éstos.

Sobre la segunda cuestión

27 No influyen en esta apreciación el lugar donde se hayan capturado las quisquillas, el hecho de que éstas, tras haber sido desembarcadas en otro Estado miembro, sean transportadas al Estado miembro en el que esté matriculado el buque pesquero, y la circunstancia de que, en caso de que sean desembarcadas en otro Estado miembro, también se pague en este último Estado por el tamizado y pelado de las quisquillas.

... ○ ...