

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. F. G. JACOBS
 presentadas el 27 de febrero de 1997 *

Indice

Antecedentes y normativa nacional	I - 4088
Asunto C-90/94, Haahr Petroleum	I - 4092
Asuntos acumulados C-114/95 y C-115/95, Texaco y Oliegesellschaft	I - 4093
Asunto C-242/95, GT-Link	I - 4096
Naturaleza del recargo	I - 4100
¿Retribución por la prestación de servicios?	I - 4105
El artículo 84 y el Reglamento n° 4055/86	I - 4109
Compatibilidad del recargo con el artículo 95	I - 4112
Legalidad del recargo con respecto a países no miembros con los que la Comunidad ha celebrado un acuerdo de libre cambio	I - 4116
Legalidad del recargo con respecto a países no miembros con los que la Comunidad no ha celebrado un acuerdo de libre cambio	I - 4118
Aspectos relacionados con la competencia	I - 4120
Asunto GT-Link	I - 4120
La carga de la prueba	I - 4121
El artículo 86	I - 4123
El apartado 2 del artículo 90	I - 4127
Asuntos Texaco y Oliegesellschaft	I - 4128
Cuestiones relativas a la devolución del recargo	I - 4128
Incidencia de las normas procesales nacionales	I - 4128
Incidencia del destino de los ingresos de la tasa	I - 4135
Incidencia de la repercusión del recargo	I - 4137
Devolución de un gravamen contrario al artículo 86	I - 4138
Conclusión	I - 4139

* Lengua original: inglés.

1. El Østre Landsret (Tribunal Regional Oriental, de Dinamarca) ha sometido a este Tribunal una serie de cuestiones relativas a la compatibilidad con el Derecho comunitario de un recargo que percibía anteriormente Dinamarca sobre las mercancías importadas del extranjero a través de determinados puertos marítimos, así como del sistema de tasas portuarias en general.

2. Aunque ni el asunto C-90/94 (Haahr Petroleum) ni el asunto C-242/95 (GT-Link) han sido acumulados con los asuntos acumulados C-114/95 y C-115/95 (Texaco y Olie-selskabet), existe un considerable solapamiento entre las cuestiones planteadas en todos ellos. En consecuencia, propongo al Tribunal la presentación de conclusiones conjuntas.

3. Las demandantes en los asuntos Haahr Petroleum, Texaco y Olie-selskabet importan a Dinamarca petróleo, productos petrolíferos o combustibles sólidos a través de los puertos demandados. La demandante en el asunto GT-Link explota líneas de transbordadores entre el puerto danés de Gedser, propiedad de la demandada, y los puertos alemanes de Travemünde y Rostock.

Antecedentes y normativa nacional

4. Todos estos asuntos tienen por objeto la legalidad de determinadas tasas portuarias percibidas en Dinamarca. Para poder com-

prender el funcionamiento del sistema de tasas portuarias, conviene familiarizarse en alguna medida con el marco normativo general aplicable a los puertos.

5. Por razones geográficas, Dinamarca cuenta con un número desproporcionado de puertos e instalaciones portuarias en relación con su tamaño, y el transporte de las importaciones y exportaciones se realiza fundamentalmente por vía marítima (en el asunto Haahr Petroleum, el Trafikministeriet —Ministerio de Transportes— facilitó la cifra del 70 % de las mercancías importadas). A efectos legales, los puertos utilizados para el transporte comercial de mercancías, vehículos y personas (setenta y tres en total) son considerados puertos comerciales. La autorización para crear un puerto comercial la concede el trafikministeren (Ministro de Transportes). La mayoría de los puertos con autorización para operar como puertos comerciales están gestionados por entidades administrativas autónomas bajo control municipal; algunos son propiedad del Estado, y están adscritos al Trafikministeriet o a los ferrocarriles estatales daneses; también hay algunas empresas privadas autorizadas para crear puertos comerciales, que explotan con arreglo a las condiciones definidas en la respectiva autorización. El puerto de Copenhague tiene un estatuto especial que incluye un sistema propio de tasas.

6. Los puertos demandados en los asuntos Haahr Petroleum, Texaco y Olie-selskabet son puertos comerciales gestionados en la mayoría de los casos por las autoridades locales, si bien algunos de ellos están gestionados por el Estado o por sociedades priva-

das. Durante los períodos de que se trata en estos tres casos, los puertos comerciales se regían por la Ley n° 239, de 12 de mayo de 1976, de puertos comerciales¹ (en lo sucesivo, «Ley de 1976»). El puerto de que se trata en el asunto GT-Link es propiedad de la parte demandada en el mismo, De Danske Statsbaner (en lo sucesivo, «DSB»), la sociedad estatal de ferrocarriles daneses. Aunque el ministeren for offentlige arbejder (Ministerio de Obras Públicas) eximió a los puertos propiedad de DSB de las disposiciones de la Ley de 1976, los puertos exentos estaban sometidos a normas paralelas que establecían las tasas portuarias con tarifas idénticas a las impuestas a los puertos comerciales provinciales con arreglo a la Ley de 1976. Además, DSB explota un servicio de transbordadores con base en Gedser que compite con el de la demandante en el asunto GT-Link.

7. En Dinamarca, deben pagarse diversas tasas por el uso de los puertos comerciales públicos y algunos privados (entre ellos, el puerto privado demandado en el asunto Haahr Petroleum). Deben pagarse tasas sobre las embarcaciones y las mercancías por atracar en el puerto, así como por la carga y descarga de mercancías, vehículos y personas en el mismo. Además, se cobran tasas especiales por la utilización de grúas, almacenes e instalaciones de depósito, etc. Estas tasas se pagan bien directamente a las autoridades portuarias, o bien, en el caso de los puertos comerciales públicos, a la empresa que arrienda los muelles al puerto. En este último caso, la empresa arrendataria garantiza, de conformidad con el modelo de contrato de arrendamiento elaborado por el Ministerio, el pago al puerto de una cantidad determinada en concepto de tasas anuales sobre las embarcaciones y las mercancías. Si sus ingresos son inferiores a dicha cantidad, debe hacerse cargo de la diferencia.

8. Con arreglo a la Ley de 1976, las tasas sobre las embarcaciones y las mercancías las fijaba, de forma centralizada, el ministeren for offentlige arbejder (actualmente trafikministeren) tras negociar con la dirección de los puertos comerciales. Las tasas se establecían mediante la adopción, para cada puerto, de un reglamento elaborado de conformidad con las disposiciones de la normativa general así adoptada. En la práctica, el Ministerio fijaba las tarifas de las tasas de modo que los ingresos generados cubrieran los gastos de gestión y mantenimiento del puerto, asegurando un nivel de autofinanciación razonable para las obras de ampliación y modernización necesarias. Las tarifas se calculaban tomando como referencia la situación financiera de los veintidós puertos comerciales provinciales considerados más importantes en términos de volumen de tráfico comercial. Así pues, durante los períodos de que se trata, las tasas sobre las embarcaciones y las mercancías eran, con escasas excepciones, idénticas en todos los puertos demandados y en el puerto propiedad de DSB.

9. La tasa sobre las embarcaciones deben pagarla todos los buques, embarcaciones e instalaciones flotantes por el derecho a atracar en el puerto o en los canales de aguas profundas de acceso al mismo. Se calcula como una suma fija proporcional al tonelaje bruto (registrado) de la embarcación, pagadera bien cada vez que la embarcación atraca en el puerto, o bien mediante un canon pagadero con carácter mensual. Las embarcaciones de menos de 100 toneladas brutas (registradas) están exentas del pago de la tasa. En el puerto de Gedser, la normativa aplicable exigía a los operadores de servicios de transbordadores el pago de un canon mensual por embarcación cuya cuantía dependía de su tonelaje bruto (registrado), lo que daba derecho a atracar un número ilimitado de veces en el puerto durante el mes correspondiente.

¹ — La Ley de 1976 fue sustituida, con efecto a 1 de enero de 1991, por la Ley n° 316, de 16 de mayo de 1990.

10. La tasa sobre las mercancías se paga, al menos, desde 1930. Entre 1984 y el 31 de marzo de 1990, la disposición básica relativa a la tasa sobre las mercancías incluida en la normativa aplicable a todos los puertos demandados y al puerto propiedad de DSB tenía el siguiente tenor:

«II. Tasa sobre las mercancías

Disposiciones generales

Para el cálculo de la tasa sobre las mercancías, se aplicarán las normas establecidas en la presente sección. En el caso de las mercancías importadas del extranjero, se aplicará la tasa con un recargo del 40 %.»

11. La tasa sobre las mercancías se paga por todas las mercancías descargadas, cargadas o embarcadas o desembarcadas de cualquier otro modo dentro del puerto o los canales de aguas profundas de acceso al mismo. La tasa se calcula como una cantidad por tonelada. La normativa establece que, en primera instancia, debe pagarla la embarcación o su agente local antes de que zarpe la misma, si bien en última instancia debe soportarla el destinatario o el expedidor de las mercancías, a quien la embarcación puede reclamar su devolución; no obstante, durante la vista se afirmó que, en la mayoría de los puertos, las

autoridades portuarias facturan el canon directamente al destinatario de las mercancías. La tasa se devenga cuando las mercancías atraviesan el muelle. Existen excepciones y tarifas especiales de las tasas para determinadas categorías de mercancías, si bien ninguna de ellas es pertinente en los presentes asuntos. Los ingresos derivados del recargo a la importación los perciben los puertos como parte de sus ingresos generales en concepto de tasas.

12. La tasa básica grava tanto las mercancías que llegan a un puerto por barco como las que salen de un puerto por barco. En el caso de las mercancías importadas por barco desde fuera de Dinamarca a través de un puerto comercial, durante los períodos de que se trata se devengaba un recargo del 40 % independientemente del país de origen de las mercancías. Dicho recargo es objeto de litigio en todos los asuntos; en el asunto GT-Link, también es objeto de litigio la tarifa básica de la tasa sobre las mercancías.

13. El recargo se aplicó a la tasa desde 1956 hasta su supresión en el marco de una modificación del sistema de tarifas vigentes en los puertos provinciales efectuada el 31 de marzo de 1990. Su introducción se produjo en el marco de una revisión general del nivel de las tarifas portuarias realizada a raíz de un informe elaborado por un comité de tasas de puertos y puentes creado por el Ministeriet for Offentlige Arbejder en 1954. En dicho

informe, se hacían las siguientes observaciones sobre un aumento de la tasa cobrada sobre las mercancías importadas:

«B. Propuesta de aumento de las tarifas

En opinión del comité, los aumentos de las tarifas necesarios deben afectar tanto a las tasas sobre las embarcaciones como a las tasas sobre las mercancías, si bien dichos aumentos deberían aplicarse de forma que no pongan en peligro la consecución de su objetivo (el aumento de los ingresos de los puertos) como consecuencia de una desviación total o parcial del tráfico comercial de los puertos, al pasar a transportarse las mercancías por carretera o por ferrocarril. Sin lugar a dudas, eso es lo que sucedería, en buena medida, en el caso de los transportes internos si, por ejemplo, se aplicara un aumento indiscriminado de la tarifa general de las tasas sobre las embarcaciones y las mercancías.

Por esta razón, los aumentos de las tasas deberán aplicarse a aquellas categorías de transporte que puedan considerarse menos sensibles a los incrementos y que, además, supongan una fuente de ingresos tan importante para los puertos que incluso pequeños incrementos generen, sin afectar de forma apreciable al nivel de precios, los ingresos adicionales deseados.

[...] Por lo que respecta a la *tasa sobre las mercancías*, la aplicación del principio enun-

ciado hace que sea necesario concentrarse en el tráfico internacional de mercancías, ya que la mayor parte de las importaciones o exportaciones danesas se transportan, por razones de índole geográfica, por vía marítima, y es hasta cierto punto posible descartar el riesgo de que dicho tráfico se desvíe de los puertos debido a un simple aumento de la tasa sobre las mercancías.

Aun cuando la tasa sobre las mercancías sólo constituye un pequeño porcentaje del precio de las mismas, deberá hacerse todo lo posible para que los aumentos de las tasas se apliquen de modo que se reduzca al mínimo cualquier posible efecto negativo sobre la competitividad de las empresas. En consecuencia, es posible que la solución más adecuada sea que una parte de los ingresos adicionales generados por la tasa sobre las mercancías proceda exclusivamente de un incremento de la tasa sobre las mercancías importadas. Ciertamente, un incremento de este tipo afectará en alguna medida a las actividades de exportación como la agricultura (vía la importación de fertilizantes y piensos) y la industria (vía la importación de materias primas). No obstante, dado que la tasa sobre las mercancías que grava este tipo de materias primas y productos a granel es considerablemente inferior a la de los productos derivados de los mismos, la incidencia del incremento de la tasa sobre las importaciones en dichas empresas será mucho menor que la incidencia de un incremento de la tasa sobre las exportaciones.»

14. El comité recomendó, asimismo, un pequeño incremento en la tasa sobre las embarcaciones; no está claro si este incremento llegó a aplicarse en la práctica.

15. Al parecer, en el puerto de Copenhague se percibe la tarifa básica de la tasa sobre las mercancías, pero no el recargo a la importación. Este extremo no es directamente pertinente para las cuestiones planteadas en los asuntos de que se trata, pero fue mencionado por varias de las partes en el marco de diversas alegaciones. Aparentemente, la legislación se aplica de tal modo que, cuando las mercancías procedentes de otro país por vía marítima se importan técnicamente a través de Copenhague (sin ser descargadas en dicho puerto) para ser transportadas posteriormente por vía marítima a otro puerto comercial de Dinamarca en el que se descargan, no se devenga el recargo en el puerto de destino final.

tasas portuarias en cuyo marco se suprimió el recargo con efecto a 1 de abril de 1990. Con el fin de asegurar que los puertos seguirían recibiendo los mismos ingresos pese a la supresión del recargo, se incrementó la tarifa básica de la tasa sobre las mercancías aplicable a todas las mercancías, independientemente de cuál fuera su procedencia. Desde entonces, la legislación relativa a las tasas portuarias ha sido liberalizada en varias fases; actualmente, los puertos comerciales tienen libertad para fijar sus propias tarifas.

Asunto C-90/94, Haahr Petroleum

16. En un esporádico intercambio de escritos entre la Comisión y Dinamarca iniciado poco después de la adhesión de esta última a la Comunidad, en 1973, la Comisión informó a Dinamarca que consideraba que el recargo a la importación era contrario al artículo 95 del Tratado. La correspondencia se interrumpió en 1977 sin que ninguna de las partes adoptara ninguna medida. La cuestión volvió a plantearse en 1988, cuando la demandante en el asunto Haahr Petroleum dirigió un escrito a la Comisión solicitándole que examinara si el recargo a la importación había sido autorizado. En 1989, la Comisión escribió al Gobierno danés, reiterando su opinión de que el recargo era contrario al artículo 95.

18. Desde 1984, la parte demandante en el asunto Haahr Petroleum importó a Dinamarca petróleo y gasolina para su refinado y reventa procedentes de otros Estados miembros y de países terceros a través de los puertos de Åbenrå, Ålborg, Horsens, Kastrup, Næstved, Odense, Struer y Vejle. Con la excepción del puerto de Kastrup, que es privado, todos estos puertos se encuentran bajo control municipal. Mediante demanda presentada el 5 de noviembre de 1991, la demandante solicitó al Østre Landsret que condenara a los puertos demandados a devolver la totalidad de los recargos a la importación que había tenido que pagar entre el 1 de enero de 1984 y el 31 de marzo de 1990, por un importe total aproximado de 9,6 millones de DKR. Mediante resolución de 8 de marzo de 1994, el Østre Landsret decidió suspender

17. A raíz de dicho escrito, el Gobierno danés aprobó una revisión general de las

el procedimiento y someter al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) El recargo especial a la importación del 40 % aplicado a la tasa sobre las mercancías percibida con carácter general, ¿debe considerarse comprendido dentro del ámbito de aplicación de las normas del Tratado CEE relativas a la Unión Aduanera, en particular los artículos 9 a 13, o del artículo 95?
- 2) Las normas del Tratado CEE relativas a la Unión Aduanera, en particular los artículos 9 a 13, o el artículo 95, ¿deben interpretarse en el sentido de que es incompatible con dichas disposiciones la imposición de un recargo especial a la importación del 40 % aplicado a la tasa sobre las mercancías percibida con carácter general, si dicho recargo a la importación grava exclusivamente las mercancías procedentes del extranjero?
- 3) En caso de respuesta afirmativa a la segunda cuestión, ¿en qué circunstancias puede estar justificada una tasa de ese tipo por constituir la retribución por la prestación de un servicio o por razones de política de transportes (véase el apartado 2 del artículo 84 [del Tratado-CEE])?»^[2]

- 4) Una eventual incompatibilidad con el Tratado CEE, ¿afecta a la totalidad del recargo especial a la importación percibido desde la adhesión de Dinamarca al Tratado CEE, o únicamente al incremento de dicho recargo aplicado con posterioridad a dicha fecha?
- 5) En caso de que se declare que el recargo a la importación es incompatible con el Derecho comunitario, el hecho de que el eventual derecho a reclamar la devolución del mismo pueda haber prescrito con arreglo a las normas nacionales en materia de caducidad, ¿puede tener por efecto la imposibilidad de devolver total o parcialmente el recargo a la importación?»

19. Posteriormente, el Østre Landsret señaló que se proponía someter al Tribunal de Justicia cuestiones prejudiciales en otros dos asuntos (Texaco y Olieselskabet) que planteaban cuestiones similares, y que no resolvería el asunto Haahr Petroleum hasta que el Tribunal no se hubiera pronunciado sobre todos los asuntos de que se trata.

Asuntos acumulados C-114/95 y C-115/95, Texaco y Olieselskabet

2 — Aunque la tercera cuestión en el asunto Haahr Petroleum (a diferencia de la cuestión análoga en los asuntos Texaco y Olieselskabet) se refiere a la tasa y no al recargo, de su posición en el sistema de las cuestiones en su conjunto se desprende claramente que de lo que se trata es de la naturaleza del recargo, más que de la tasa sobre las mercancías en general.

20. Las partes demandantes en estos asuntos importan a Dinamarca productos refinados

del petróleo, como gasóleo y gasolina, y (en el caso de Texaco) combustibles sólidos procedentes de otros Estados miembros, de países con los que la Comunidad ha celebrado acuerdos de libre cambio y de países no miembros con los que la Comunidad no ha celebrado acuerdos de libre cambio.

21. Las partes demandadas en el asunto Texaco son los puertos comerciales de Middelfart, Århus, Struer, Esbjerg, Ålborg, Skagen, Fredericia, Nørre Sundby, Hobro, Randers, Åbenrå y Thyborøn. Las partes demandadas en el asunto Olieelskabet son el Trafikministeriet y los puertos comerciales de Fredericia, Køge, Odense, Holstebro-Struer, Vejle, Åbenrå, Ålborg, Århus, Frederikshavn y Esbjerg. Todos los puertos mencionados se encuentran bajo control municipal con la excepción de los puertos estatales de Esbjerg, Skagen, Thyborøn y Frederikshavn.

22. En el procedimiento pendiente ante el Østre Landsret en el asunto C-114/95, Texaco pretende que se declare que los puertos demandados están obligados a devolver la totalidad de los recargos a la importación percibidos entre el 1 de mayo de 1988 y el 31 de marzo de 1990, por un importe total aproximado de 3,2 millones de DKR. En el procedimiento en el asunto C-115/95, Olieelskabet pretende que se declare que los puertos demandados están obligados, solidariamente con el Trafikministeriet, a devolver los recargos a la importación percibidos entre el 1 de enero de 1988 y el 1 de abril de 1990, por un importe total aproximado de 2,5 millones de DKR, y que se reconozca asimismo su obligación de devolver los recargos percibidos durante el período comprendido entre el 1 de julio de 1977 y el 31 de diciembre de 1987. A la fecha de la resolución de

remisión, no había sido posible cuantificar el importe de la reclamación correspondiente a este último período.

23. El órgano jurisdiccional nacional suspendió los procedimientos y sometió al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales (las cuestiones primera a cuarta, salvo pequeñas diferencias de redacción, son comunes a ambos asuntos; las cuestiones quinta a séptima sólo se plantearon en el asunto C-115/95):

«1) La compatibilidad con el Derecho comunitario de un recargo del 40 % aplicado a una tasa sobre las mercancías percibida con carácter general, mediante el cual un Estado miembro grava la importación por barco de mercancías procedentes de otro Estado miembro, ¿debe apreciarse a la luz

A — de los artículos 9 a 13 del Tratado CEE, en relación, en su caso, con los artículos 18 a 29 y con el Reglamento n° 2658/87³⁾ del Consejo, adoptado basándose en los mismos, o

— del artículo 95 del Tratado CEE?

3 — Reglamento (CEE) n° 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la Nomenclatura Arancelaria y Estadística y al Arancel Aduanero Común (DO L 256, p. 1).

o, en la medida en que se considere que se trata del pago de una retribución por la prestación de servicios, ⁴ ¿debe apreciarse con arreglo

B — al artículo 84 del Tratado CEE y al Reglamento n° 4055/86 del Consejo, relativo a la libre prestación de servicios, ⁵ o

— a los artículos 90 y 86 del Tratado CEE, relativos a la explotación abusiva de una posición dominante, en cuyo caso se plantea la cuestión de si el Reglamento n° 4056/86 del Consejo es pertinente para determinar si el recargo es compatible con el Derecho comunitario?

- 2) La aplicación, en una tasa sobre las mercancías percibida con carácter general, de un recargo del 40 % sobre las importaciones de mercancías realizadas por barco desde otro Estado miembro, ¿es compatible con la(s) disposición(es) de Derecho comunitario consideradas en la respuesta a la primera cuestión?
- 3) La respuesta a la segunda cuestión, ¿sería la misma si las mercancías se importan por barco a un Estado miembro desde un país no miembro con el cual la Comunidad Económica Europea ha celebrado un acuerdo que establece disposiciones equivalentes a los artículos 6 y 18 del Acuerdo entre el Reino de Suecia y la Comunidad Económica Europea, si la apreciación se hace a la luz de dicho acuerdo (de libre comercio)?
- 4) La respuesta a la segunda cuestión, ¿sería la misma si las mercancías se importan a un Estado miembro directamente desde un país no miembro con el cual la Comunidad Económica Europea no haya celebrado un acuerdo (de libre comercio)?
- 5) De conformidad con el Derecho comunitario, un Estado miembro que haya establecido o aprobado una tasa contraria al Derecho comunitario, ¿está obligado a devolver dicha tasa aun en el caso de que los ingresos obtenidos de ella se hayan destinado a entidades administrativas autónomas bajo control municipal?
- 6) Habida cuenta del hecho de que con arreglo a una reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia la devolución de los tributos percibidos vulnerando el Derecho comunitario debe efectuarse en

4 — La expresión «en la medida en que se considere que se trata del pago de una retribución por la prestación de servicios» no aparece en las cuestiones planteadas en el asunto *Olieselskabet*.

5 — Reglamento (CEE) n° 4055/86 del Consejo, de 22 de diciembre de 1986, relativo a la aplicación del principio de libre prestación de servicios al transporte marítimo entre Estados miembros y entre Estados miembros y países terceros (DO L 378, p. 1).

las condiciones formales y materiales establecidas en la normativa nacional y que, en el apartado 12 de la sentencia San Giorgio (199/82), el Tribunal de Justicia declaró que el derecho a la devolución de los tributos percibidos por un Estado miembro vulnerando las normas de Derecho comunitario es la consecuencia y el complemento de los derechos reconocidos a los justiciables por las disposiciones comunitarias que prohíben las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana o, en su caso, la aplicación discriminatoria de tributos internos, se plantea la siguiente cuestión: ¿debe interpretarse la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en el sentido de que el Derecho comunitario establece una obligación incondicional de devolver las tasas que, de conformidad con las respuestas a las cuestiones primera a cuarta, sean contrarias al Derecho comunitario, aunque las condiciones concretas en que se lleve a cabo la tramitación efectiva de la reclamación de devolución estén sometidas, dentro de ciertos límites definidos en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, a la normativa nacional pertinente?

- 7) En el caso de que se declare que el recargo del 40 % aplicado a la tasa sobre las mercancías percibida con carácter general es contrario al Derecho comunitario y, en particular, a los acuerdos (de libre comercio) celebrados, ¿es compatible con el Derecho comunitario que un plazo preclusivo para recurrir, establecido en el Derecho nacional para las reclamaciones de devolución, empiece a correr en una fecha anterior a la fecha de supresión, por parte del Estado miembro de que se trate, de la tasa contraria al Derecho comunitario?»

Asunto C-242/95, GT-Link

24. La demandante, GT-Link A/S, explota una línea de transbordadores entre Gedser (Dinamarca) y Travemünde (en la antigua Alemania occidental) desde 1987 y una línea de transbordadores entre Gedser y Rostock (en la antigua Alemania oriental) desde 1990. Al parecer, los transbordadores eran utilizados fundamentalmente por vehículos pesados de transporte de mercancías. La demandada, De Danske Statsbaner (DSB), la sociedad estatal de ferrocarriles daneses, es una empresa pública. Sus actividades principales consisten en la explotación de ferrocarriles y líneas de transbordadores; asimismo, es la propietaria, ente otros, del puerto de Gedser, desde el que explota líneas de transbordadores en competencia con GT-Link.

25. En la normativa aplicable a Gedser se establecía que: i) en el caso de las mercancías transportadas por automóviles matriculados en transbordadores de la línea Gedser-Travemünde explotados por GT-Link, la tasa sobre las mercancías era pagadera al Puerto de Gedser, siendo abonada a DSB sobre la base de una declaración semanal que debía presentar GT-Link A/S; ii) los buques de DSB, incluidos los buques arrendados, quedaban exentos del pago de tasas portuarias, independientemente de que se utilizaran como embarcaciones de iluminación o señalización o con otro fin, y iii) los buques pertenecientes a los ferrocarriles estatales alemanes quedaban exentos del pago de tasas portuarias (tanto de la tasa sobre las embarcaciones propiamente dicha como de la tasa sobre las mercancías que grava las mercancías transportadas en ellas), del mismo modo que

DSB quedaba exenta del pago de tasas en los puertos pertenecientes a los ferrocarriles estatales alemanes.

26. El derecho de GT-Link a utilizar el puerto de Gedser se derivaba de un contrato celebrado entre dicha sociedad y DSB. En dicho contrato, GT-Link se obligaba a pagar al puerto las tasas sobre las embarcaciones y las mercancías (que gravaba las mercancías transportadas en sus buques por automóviles matriculados) con arreglo a la normativa vigente, lo que hizo puntualmente a partir de febrero de 1987, cuando comenzó a explotar la línea Gedser-Travemünde. En septiembre de 1989, GT-Link presentó ante el Østre Landsret una demanda, en la que solicitaba que se condenara a DSB a devolverle 30.396.000 DKR en concepto de las tasas portuarias percibidas por DSB entre febrero de 1987 y diciembre de 1989 o, con carácter subsidiario, que se condenara a DSB a devolverle el recargo a la importación del impuesto sobre las mercancías pagado por la demandante durante ese mismo período, por un importe total de 6.016.000 DKR.

27. El Østre Landsret suspendió el procedimiento y sometió al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones:

- «1) Un recargo especial del 40 % aplicado a la tasa sobre las mercancías percibida con carácter general, tal como se describe en la presente resolución de remisión, por la utilización de los puertos autorizados por el Ministerio de Transportes danés para operar como puertos comerciales, ¿debe considerarse comprendido dentro del ámbito de aplicación de las normas del Tratado CEE relativas a la Unión Aduanera, en particular los artículos 9 a 13, o del artículo 95 de dicho Tratado?
- 2) Las normas del Tratado CEE relativas a la Unión Aduanera, en particular los artículos 9 a 13, o el artículo 95, ¿deben interpretarse en el sentido de que la imposición de un recargo especial del 40 % aplicado a la tasa sobre las mercancías percibida con carácter general es incompatible con dichas disposiciones, si dicho recargo grava exclusivamente las mercancías importadas procedentes del extranjero?
- 3) En caso de respuesta afirmativa a la segunda cuestión, ¿en qué circunstancias puede estar justificada una tasa de ese tipo por constituir la retribución por la prestación de un servicio o por razones de política de transportes, de conformidad con el capítulo del Tratado CEE relativo a los transportes?»^[6]
- 4) Una eventual incompatibilidad con el Tratado CEE, ¿afectaría a la totalidad de dicho recargo especial percibido desde la adhesión de un Estado al Tratado CEE, o únicamente al incremento del recargo aplicado con posterioridad a dicha fecha?

6 — Véase la nota 2 *supra*.

- 5) El Derecho comunitario, ¿impone obligaciones especiales por lo que respecta a las normas nacionales relativas a la carga de la prueba de que concurren los requisitos para la aplicación del artículo 86 del Tratado CEE?
- 6) Suponiendo que una empresa pública que es propietaria de un puerto comercial y lo gestiona ocupa una posición dominante, el hecho de que el puerto comercial perciba las tasas anteriormente descritas, establecidas por el Ministerio de Transportes para la utilización de los puertos comerciales públicos y privados, ¿puede constituir un abuso de dicha posición contrario al artículo 86 del Tratado?
- 7) En caso de respuesta afirmativa a la sexta cuestión, las personas o empresas a las que se impuso la tasa, ¿tienen algún derecho, con arreglo al Derecho comunitario, a reclamar su devolución o una indemnización?
- 8) Suponiendo que una empresa pública que es propietaria de un puerto comercial y lo gestiona ocupa una posición dominante, el hecho de que el puerto comercial no exija a sus propias líneas de transbordadores o a las de un socio comercial las tasas portuarias descritas en la presente resolución de remisión, ¿puede constituir un abuso de dicha posición contrario al artículo 86 del Tratado?
- 9) En caso de que las respuestas a las cuestiones primera, segunda, cuarta, sexta y/o octava sean afirmativas, ¿las obligaciones y misiones específicas asignadas a la demandada pueden llevar a la conclusión de que, pese a todo, la situación está justificada con arreglo al apartado 2 del artículo 90 del Tratado?»
28. En el asunto Haahr Petroleum, presentaron observaciones escritas Haahr Petroleum, los puertos demandados, el Trafikministeriet como parte interviniente, el Reino Unido y la Comisión. En los asuntos Texaco y Olie-selskabet, presentaron observaciones escritas Texaco, Olie-selskabet, el Trafikministeriet conjuntamente con los puertos estatales demandados, los puertos municipales demandados y la Comisión. En el asunto GT-Link presentaron observaciones escritas GT-Link, DSB y la Comisión.
29. En la vista común a todos estos asuntos, estuvieron representados Haahr Petroleum, Texaco, Olie-selskabet, GT-Link, los puertos municipales, el Trafikministeriet conjuntamente con los puertos estatales demandados y la Comisión. Antes de la celebración de la vista, DSB comunicó al Tribunal de Justicia que, al haber vendido entretanto el puerto de Gedser a la sociedad matriz de GT-Link, no estaría representada en la misma.

30. Propongo abordar las diversas cuestiones suscitadas por las cuestiones sometidas a este Tribunal en el siguiente orden.

31. En primer lugar, examinaré si el recargo de la tasa sobre las mercancías percibido a la importación constituye un derecho de aduana o una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana a efectos de los artículos 9 a 13 del Tratado, o un tributo interno a efectos del artículo 95 del Tratado (primera cuestión en los asuntos Haahr Petroleum y GT-Link; punto A de la primera cuestión en los asuntos Texaco y Olieselskabet). Este análisis abordará: i) la cuestión de si el recargo está justificado como retribución por la prestación de servicios o por razones de política de transportes (tercera cuestión en los asuntos Haahr Petroleum y GT-Link; punto B de la primera cuestión en los asuntos Texaco y Olieselskabet); ii) la cuestión de si una eventual incompatibilidad con el Derecho comunitario afecta a la totalidad del recargo percibido desde la adhesión de Dinamarca o sólo al incremento aplicado desde su adhesión a la Comunidad (cuarta cuestión en los asuntos Haahr Petroleum y GT-Link), y iii) la legalidad del recargo tanto con respecto a otros Estados miembros (segunda cuestión en todos los asuntos) como con respecto a los países no miembros con los cuales la Comunidad ha celebrado o no acuerdos de libre cambio (cuestiones tercera y cuarta en los asuntos Texaco y Olieselskabet).

32. En segundo lugar, examinaré si bien el recargo en particular (punto B de la primera

cuestión en los asuntos Texaco y Olieselskabet), o bien el sistema de tasas portuarias en general tal como se aplicaba en el puerto de Gedser (cuestiones sexta, octava y novena en el asunto GT-Link) son contrarios a los artículos 86 y 90 del Tratado. En el marco de este análisis, examinaré la legalidad de una norma nacional relativa a la carga de la prueba (quinta cuestión en el asunto GT-Link).

33. Por último, examinaré las siguientes cuestiones relativas a la devolución del recargo y de las tasas portuarias: i) la incidencia de a) en general, las normas procesales nacionales (sexta cuestión en el asunto Olieselskabet); b) más concretamente, un plazo de caducidad para las reclamaciones de devolución establecido en el Derecho nacional (quinta cuestión en el asunto Haahr Petroleum), y c) más concretamente aún, la legalidad del hecho de que el plazo para recurrir empezara a correr antes de que el Estado miembro de que se trate derogara el recargo (séptima cuestión en el asunto Olieselskabet); ii) los efectos sobre la obligación de devolución del hecho de que los ingresos derivados de la tasa fueran destinados a entidades administrativas autónomas bajo control municipal (quinta cuestión en el asunto Olieselskabet), y iii) el derecho a la devolución de las personas o empresas que han pagado el gravamen si se llega a la conclusión de que su percepción fue contraria al artículo 86 del Tratado (séptima cuestión en el asunto GT-Link).

Naturaleza del recargo

34. En todos los asuntos, el órgano jurisdiccional nacional plantea la cuestión de si el recargo de la tasa sobre las mercancías percibido a la importación está comprendido dentro del ámbito de aplicación de las normas del Tratado relativas a la Unión Aduanera, en particular los artículos 9 a 13, o del artículo 95 del Tratado.

35. En los artículos 9, 12 y 13 del Tratado se dispone, en la medida en que son pertinentes en los presentes asuntos, lo siguiente:

«Artículo 9

1. La Comunidad se basará en una unión aduanera, que abarcará la totalidad de los intercambios de mercancías y que implicará la prohibición, entre los Estados miembros, de los derechos de aduana de importación y exportación y de cualesquiera exacciones de efecto equivalente [...]

Artículo 12

Los Estados miembros se abstendrán de establecer entre sí nuevos derechos de aduana de importación y exportación o exacciones de

efecto equivalente y de incrementar los que ya estén aplicando en sus relaciones comerciales recíprocas.

Artículo 13

[...]

2. Las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana de importación, en vigor entre los Estados miembros, serán suprimidas progresivamente por éstos durante el período transitorio [...]

36. En los asuntos *Texaco* y *Olieselskabet*, el órgano jurisdiccional nacional se refiere también a los artículos 18 a 29 del Tratado, relativos al establecimiento de un arancel común, así como al Reglamento n° 2658/87.⁷

37. En el artículo 95 del Tratado se dispone lo siguiente:

«Ningún Estado miembro gravará directa o indirectamente los productos de los demás Estados miembros con tributos internos,

⁷ — Citado en la nota 3 *supra*.

cualquiera que sea su naturaleza, superiores a los que graven directa o indirectamente los productos nacionales similares.

rotundas alegaciones formuladas con carácter subsidiario por todas las demandantes así lo atestiguan.

Asimismo, ningún Estado miembro gravará los productos de los demás Estados miembros con tributos internos que puedan proteger indirectamente otras producciones.

Los Estados miembros derogarán o modificarán, a más tardar, al comienzo de la segunda etapa, las disposiciones vigentes a la entrada en vigor del presente Tratado contrarias a las normas precedentes.»

38. El objetivo de dichas disposiciones consiste en asegurar la neutralidad entre los productos importados y los productos nacionales de los Estados miembros con el fin de facilitar la libre circulación de mercancías y el establecimiento del mercado único. Los artículos 9 a 13 imponen una prohibición absoluta sobre los derechos de aduana y las exacciones de efecto equivalente; ahora bien, dado que dicha prohibición carecería de toda eficacia si pudiera eludirse mediante la imposición de una carga tributaria interna mayor sobre los productos importados, se la complementa mediante el artículo 95, que prohíbe una tributación indirecta de carácter discriminatorio. Como cabría esperar dada la identidad de objetivos y el carácter complementario del artículo 95, la línea que separa los conceptos paralelos de derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente, por un lado, y tributos internos contrarios al artículo 95, por otro, es sumamente sutil; las

39. En principio, la diferencia radica en el hecho de que una exacción es ilegal en su totalidad, mientras que un tributo sólo lo es en parte, a saber, en la medida en que supere la carga tributaria (actual o potencial) del producto nacional. Evidentemente, en el presente caso la totalidad del recargo sería ilegal en cualquiera de ambos casos. No obstante, los asuntos que nos ocupan presentan otra diferencia significativa: una buena parte del recargo controvertido fue abonado sobre importaciones procedentes de países terceros y, como se verá en su momento,⁸ la legalidad del recargo depende de si lo correcto es considerarlo una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana o un tributo interno discriminatorio.

40. Ahora bien, por sutil que sea la línea que separa uno y otro concepto en un caso concreto, está claro que un gravamen determinado no puede ser a la vez una exacción de efecto equivalente a efectos de los artículos 9 a 13 y un tributo interno con arreglo al artículo 95.⁹ La tesis según la cual las dos disposiciones son mutuamente excluyentes, consagrada ya a fuerza de repetirla una y otra vez, no se basa sólo en diferencias conceptuales —por ejemplo, que las exacciones de efecto equivalente y los tributos internos

8 — Véanse los puntos 103 a 111.

9 — Sentencia de 16 de junio de 1966, Lütticke (57/65, Rec. pp. 293, y ss., especialmente p. 303).

se rigen por regímenes diferentes,¹⁰ que los artículos 9 a 13 tienen por objeto cualquier obstáculo a los intercambios intracomunitarios mientras que el artículo 95 se limita a los obstáculos que pueden favorecer a los productos nacionales,¹¹ y que las exacciones de efecto equivalente debían ser «pura y simplemente» suprimidas, mientras que el artículo 95 tan sólo establece la eliminación de cualquier forma de discriminación de trato entre los productos nacionales y los productos importados—,¹² sino también en la circunstancia, de carácter más práctico, de que los calendarios inicialmente previstos para la aplicación por parte de los Estados miembros de las respectivas disposiciones eran diferentes.¹³ El Tribunal ha proporcionado algunos criterios para diferenciar entre ambos conceptos.

ner los elementos esenciales.¹⁶ En los asuntos de 1969, el Tribunal declaró lo siguiente:

«cualquier exacción pecuniaria, por mínima que sea, impuesta unilateralmente, cualquiera que sean su denominación y su técnica, que grave las mercancías nacionales o extranjeras por el hecho de atravesar la frontera, si no es un derecho de aduana propiamente dicho, constituye una exacción de efecto equivalente [...] aun cuando la recaudación no vaya destinada al Estado y no tenga ningún efecto discriminatorio o proteccionista y el producto gravado no se encuentre en competencia con ningún producto nacional.

41. Aunque su delimitación ha variado ligeramente a lo largo de las décadas, sigue habiendo una definición básica de exacciones de efecto equivalente, inicialmente desarrollada por este Tribunal en una serie de sentencias seminales dictadas en los años sesenta. Dicha definición, elaborada en 1969¹⁴ utilizando elementos formulados en asuntos anteriores,¹⁵ continúa siendo citada en la mayoría de los asuntos recientes por conte-

[...]

[...] de los artículos 95 y siguientes se desprende que el concepto de exacción de efecto equivalente no comprende los tributos que gravan por igual, en el interior del Estado, los productos nacionales similares o comparables o que, en caso de no existir dichos productos, forman parte de un régimen general de tributos internos [...]

10 — Sentencia Lütticke, citada en la nota 9 *supra*.

11 — Sentencia de 22 de octubre de 1974, Demag (27/74, Rec. p. 1037), apartado 7.

12 — Sentencia de 18 de junio de 1975, IGAV (94/74, Rec. p. 699), apartado 13.

13 — Sentencia de 8 de julio de 1965, Deutschmann (10/65, Rec. pp. 601, y ss., especialmente p. 607).

14 — Sentencias de 1 de julio de 1969, Comisión/Italia, «tasa estadística» (24/68, Rec. p. 193), apartados 9 y 11; Diamantarbeiders (asuntos acumulados 2/69 y 3/69, Rec. p. 211), apartados 18 y 20.

15 — En particular, sentencias de 14 de diciembre de 1962, Comisión/Luxemburgo y Reino de Bélgica, «pan de jengibre» (asuntos acumulados 2/62 y 3/62, Rec. p. 813); Deutschmann, citada en la nota 13 *supra*, y de 10 de diciembre de 1968, Comisión/Italia, «tesoros artísticos» (7/68, Rec. p. 617).

16 — Véanse, por ejemplo, las sentencias de 14 de septiembre de 1995, Simitzi (asuntos acumulados C-485/93 y C-486/93, Rec. p. I-2655), apartado 15, y de 7 de diciembre de 1995, Ayuntamiento de Ceuta (C-45/94, Rec. p. I-4385), apartado 28.

42. La referencia a las «mercancías nacionales o extranjeras» refleja el hecho de que las sentencias se formularon en idénticos términos en los dos asuntos de 1969, uno de los cuales tenía por objeto un derecho sobre las importaciones, mientras que el otro tenía por objeto un derecho tanto sobre las importaciones como sobre las exportaciones. En muchos asuntos posteriores,¹⁷ esta definición ha sido reformulada con el fin de referirse únicamente a los productos importados. La importancia del origen de los productos gravados fue subrayada en una serie de asuntos posteriores iniciada con la sentencia *Steinike y Weinlig*,¹⁸ en la que el Tribunal agregó a la definición antes citada (o pequeñas variantes de la misma) lo siguiente:

«La característica esencial de una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, que la distingue de un tributo interno, es que la primera grava exclusivamente los productos importados, mientras que el segundo grava tanto los productos importados como los nacionales.»

43. Esta característica esencial se invoca para apoyar argumentos tanto a favor como en contra de la consideración del recargo de la tasa sobre las mercancías percibido a la importación como una exacción de efecto equivalente. Apunta a la que, a mi parecer, constituye la cuestión central planteada en

estos asuntos, a saber, si el recargo puede considerarse por separado o no: si se lo considera un gravamen autónomo y distinto, está claro que se aplica únicamente a las importaciones y es contrario *prima facie* a los artículos 9 a 13; si, por el contrario, se lo considera una aplicación concreta de la tasa sobre las mercancías como un todo, constituirá un elemento de un tributo de carácter más general que grava tanto los productos nacionales como los productos importados, de modo que entrará dentro del ámbito de aplicación del artículo 95 y, en la medida en que produzca un efecto discriminatorio, será contrario a dicho artículo. En este contexto, es importante distinguir el hecho de que un tributo sea percibido en el momento de la importación de la cuestión de si grava únicamente las importaciones: conceptualmente, la primera es una cuestión diferente de la segunda. La circunstancia de que el hecho imponible de un tributo determinado sea la importación no es determinante a efectos de su calificación con arreglo a los artículos 9 a 13, por un lado, y 95, por otro; el hecho imponible del impuesto sobre el valor añadido sobre las importaciones, por ejemplo, se produce en el momento en que se importan las mercancías, pero evidentemente eso no significa que dicho impuesto sea una exacción a la importación.

44. Cabe señalar que el hecho de que un tributo o gravamen sea recaudado por una entidad de Derecho público distinta del Estado, en beneficio suyo o por cuenta de la misma y constituya una exacción específica o asignada a un fin específico no basta para excluirla del ámbito de aplicación del artículo 95.¹⁹

17 — Véanse, por ejemplo, las sentencias de 14 de diciembre de 1972, *Marimex* (29/72, Rec. p. 1309), apartado 6; de 19 de junio de 1973, *Capolongo* (77/72, Rec. p. 611), apartado 12, y *IGAV*, citada en la nota 12 *supra*, apartado 10.

18 — Sentencia de 22 de marzo de 1977 (78/76, Rec. p. 595), apartado 28; véanse, asimismo, las sentencias de 5 de mayo de 1982, *Schul* (15/81, Rec. p. 1409), apartado 19; la sentencia de 7 de mayo de 1987, *Co-Fruta* (193/85, Rec. p. 2085), apartado 9 y, como más recientes, las conclusiones del Abogado General Sr. Tesouro en el asunto Ayuntamiento de Ceuta, citado en la nota 16 *supra*.

19 — Sentencia de 22 de marzo de 1977, *Iannelli y Volpi* (74/76, Rec. p. 557), apartado 19.

45. Un análisis de la estructura de la tasa sobre las mercancías y del recargo sustenta la tesis según la cual el recargo se inscribe en el marco de la tributación interna y, en consecuencia, debe apreciarse con arreglo al artículo 95. La tasa grava tanto los productos importados como los productos nacionales, ya que forma parte de un régimen general de tributos internos devengados por la utilización de los puertos comerciales y sus instalaciones. Se devenga sobre todas las mercancías descargadas en el puerto, ya procedan del extranjero o de otro puerto comercial danés. En cambio, la tarifa varía en función de la categoría de mercancías de que se trate, estando integrada por una tarifa básica y un recargo porcentual; esta estructura básica ha estado vigente desde 1937. La génesis legislativa del recargo muestra claramente que se introdujo como un incremento de la tarifa de la tasa sobre las mercancías ya existente que debía aplicarse a las mercancías importadas y no como una nueva tasa de naturaleza diferente. La base legal para la percepción de la tasa básica y del recargo era la misma, a saber, los reglamentos aplicables a los puertos demandados adoptados por el Trafikministeriet de conformidad con la Ley de 1976. Por último, las exenciones y las tarifas especiales de la tasa aplicables a determinadas categorías de mercancías se aplican por igual al recargo.

46. Las modalidades de recaudación del recargo vienen asimismo a corroborar el argumento según el cual se trata de una parte integrante de la tasa sobre las mercancías percibida con carácter general. No existe ningún trámite administrativo especial para la percepción del recargo. Tanto la tarifa básica como el recargo se perciben en el mismo momento y por las mismas autoridades, y

ambos se calculan tomando como referencia el peso de las mercancías y, a efectos de determinar si procede aplicar alguna exención o tarifa especial, el tipo de mercancías. El hecho imponible (a saber, la descarga de las mercancías) es el mismo en ambos casos, y los ingresos generados los percibe sin distinción alguna el puerto de que se trate en cada caso. La procedencia de las mercancías y, por ende, la tarifa finalmente aplicable de la tasa, se determinan exclusivamente en el momento de efectuar el cálculo definitivo de su importe.

47. Olieselskabet sostiene, en el marco de su alegación principal según la cual el recargo constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, que, aun cuando el recargo parezca constituir un tributo interno, en realidad es una exacción de efecto equivalente, ya que se utiliza indirectamente para proteger el comercio de productos nacionales. En apoyo de dicha alegación, Olieselskabet cita la sentencia Capolongo.²⁰

48. En aquel asunto, el Tribunal de Justicia declaró que una contribución que forma parte de un régimen general de tributos internos que grava de manera sistemática, con arreglo a los mismos criterios, los productos nacionales y los importados puede, pese a ello, constituir una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana de importación cuando dicha contribución está destinada a financiar actividades que redundan específicamente en beneficio del

²⁰ — Citada en la nota 17 *supra*.

producto nacional gravado.²¹ Olieselskabet sostiene que, dado que el recargo a la importación se devenga en beneficio de cada puerto y, de este modo, contribuye al transporte de las mercancías nacionales, tanto internamente como con destino a la exportación, a los precios inferiores resultantes del hecho de que están sometidas a la tasa sobre las mercancías sin aplicárseles el recargo a la importación, entra dentro de la excepción establecida en la sentencia Capolongo y, por consiguiente, constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana.

49. En mi opinión, se trata de un argumento falaz. La excepción establecida en la sentencia Capolongo se aplica en los casos en que los ingresos procedentes de una contribución percibida sin distinción alguna sobre los productos nacionales y los importados benefician únicamente a los productos nacionales.²² En los presentes casos, los ingresos derivados de la tasa sobre las mercancías en su conjunto, percibidos por el puerto de que se trate y que le permiten financiar su infraestructura, benefician tanto a las importaciones como a los productos nacionales que se cargan y descargan en dicho puerto.

50. En consecuencia, considero que el recargo de la tasa sobre las mercancías percibido a la importación se inscribe en el marco del sistema general de tributación interna y, por tanto, su compatibilidad con el Derecho comunitario debe apreciarse con arreglo al artículo 95 del Tratado.

¿Retribución por la prestación de servicios?

51. Varias partes alegan que el recargo constituye una retribución por la prestación de servicios y que, como tal, no es una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana. Puesto que no considero que el recargo esté comprendido en ningún caso en la definición de las exacciones de efecto equivalente, considero que se trata de una alegación que carece de pertinencia en los presentes asuntos. Con todo, la examinaré por si el Tribunal la considera pertinente; cabe señalar que, en el asunto Haahr Petroleum, el Trafikministeriet formula esta alegación en el marco del artículo 95. El Trafikministeriet sostiene que el recargo no es discriminatorio a efectos de dicho artículo y que, en realidad, se trata de una retribución por los servicios adicionales prestados en el caso de las importaciones, ya que, en tales circunstancias, las mercancías importadas y las mercancías nacionales no podían considerarse comparables.

52. Este Tribunal ha admitido, aunque con reticencias, que «no puede excluirse que, en determinados casos, un servicio concreto efectivamente prestado pueda ser objeto de una eventual contraprestación proporcional a dicho servicio».²³ En ese caso, el pago controvertido no se considerará una exacción de efecto equivalente, y puede ser legal. No obstante, para que una exacción obedezca a dicha definición, deben respetarse criterios muy estrictos: el servicio prestado debe tener una utilidad concreta e identificable confe-

21 — Apartado 14 de la sentencia.

22 — Véanse también las sentencias IGAV, citada en la nota 12 *supra*, apartado 17, y de 25 de mayo de 1977, Cúechi (77/76, Rec. p. 987), apartado 17.

23 — Sentencia de 26 de febrero de 1975, Cadsky (63/74, Rec. p. 281).

rida de manera efectiva e individual,²⁴ y debe existir un vínculo directo entre el importe pagado y dicha utilidad.²⁵

53. A mi entender, la alegación según la cual, en los asuntos que nos ocupan, el recargo no es más que una retribución por la prestación de servicios al importador no resulta convincente por los siguientes motivos.

54. Se sostiene que el recargo constituye una retribución por la utilización tanto de las instalaciones portuarias en general como de las instalaciones específicas requeridas para las importaciones.

55. Tal como señala Olieselskabet, la utilización de las instalaciones portuarias en general es objeto, en principio, de otras exacciones diferentes, a saber, la tasa sobre las embarcaciones y otros gravámenes específicos mencionados en la resolución de remisión. Además, no debe olvidarse que el recargo no es más que una parte de la tasa general sobre las mercancías percibida en cada puerto: cabe suponer que la tarifa básica de la tasa percibida sobre todas las importaciones y exportaciones pretende ser una retribución por determinados servicios portuarios. Así pues, tal vez sea posible sostener que dichas tasas constituyen en realidad retribuciones por la prestación de servicios, pero, en la medida en que así sea, está claro que el recargo no

puede constituir la retribución por esos mismos servicios. En todo caso, contradice semejante argumento el hecho de que la tarifa de las tasas sobre las mercancías y las embarcaciones se fije de manera centralizada y, por consiguiente, sea la misma para todos los puertos, pese a las diferencias que cabe suponer en la índole de los servicios prestados, y que el recargo percibido sea del 40 % en todos los puertos. Por último, tal como señala Haahr Petroleum (y, *mutatis mutandis*, GT-Link), un determinado buque con una carga de mercancías importadas recibe en realidad los mismos servicios que un buque similar con una carga de mercancías nacionales.

56. Los puertos demandados y el Trafikministeriet alegan que las mercancías importadas del extranjero tienden a ser transportadas en buques de mayor tamaño que requieren instalaciones especiales, canales de aguas profundas, etc., y que, en consecuencia, el recargo constituye una retribución por los servicios adicionales necesarios en el caso de las importaciones. Cabe señalar que tanto Texaco como Olieselskabet niegan la premisa de dicho argumento, y que Texaco añade que la distancia entre los puertos daneses y muchos puertos extranjeros no es mayor que la distancia existente entre los propios puertos daneses. Asimismo, no puede considerarse probable que se trate de un argumento válido en el caso de transbordadores que transportan vehículos pesados de transporte de mercancías que se desplazan en direcciones opuestas, como sucede en el asunto GT-Link. En todo caso, el argumento adolece de una serie de defectos.

24 — Sentencia Comisión/Italia, citada en la nota 14 *supra*, apartado 16.

25 — Véase, por ejemplo, la sentencia de 2 de mayo de 1990, Bakker Hillegom (C-111/89, Rec. p. I-1735), apartados 12 a 16.

57. En primer lugar, tal como señalan Haahr Petroleum, Olieselskabet y la Comisión, el tamaño del buque ya tiene su reflejo en el importe de la tasa sobre las embarcaciones que debe pagar, pues dicha tasa se determina tomando como referencia el tonelaje bruto registrado de cada embarcación. De hecho, cabe considerar que el desplazamiento y, por ende, el tamaño de un determinado buque que importa mercancías ya se tiene en cuenta, de manera indirecta, en la tarifa básica de la tasa sobre las mercancías, ya que ésta se calcula tomando como referencia el peso de las mercancías. Procede señalar que el Trafikministeriet y DSB formulan este argumento, afirmando que la tasa sobre las mercancías se determina en función del peso precisamente porque los gastos de descarga, espacio en los muelles, etc., dependen del peso de las mercancías de que se trate.

58. En segundo lugar, tal como señalan Olieselskabet y GT-Link, si la finalidad del recargo a la importación consistía en retribuir la utilización de las instalaciones portuarias adicionales que requieren los buques de mayor tamaño, un método más equitativo de conseguirlo hubiera consistido en estructurar el recargo en consecuencia, por ejemplo, concediendo una exención a las embarcaciones más pequeñas (si bien, en caso de que el recargo siguiera siendo devengado exclusivamente por las importaciones, sería pese a todo contrario *prima facie* al Derecho comunitario en la misma medida que el recargo controvertido).

59. Además, tal como observan Haahr Petroleum, Olieselskabet y la Comisión, cabe suponer que los buques que transportan exportaciones utilizan las instalaciones especiales de aguas profundas en la misma medida que los buques que transportan

importaciones; aun así, las mercancías así transportadas no están sujetas a un recargo equivalente. GT-Link formula el mismo argumento, pero desde una perspectiva diferente, alegando que las mercancías importadas no se benefician de ningún servicio concreto al margen y además de los prestados en el caso de las mercancías exportadas.

60. Por último, un buque que importe mercancías extranjeras a través del puerto de Copenhague, en el que no se devenga el recargo, y posteriormente continúe su ruta hacia alguno de los restantes puertos comerciales para descargar las mercancías, plantea las mismas exigencias por lo que respecta a las instalaciones portuarias que si hubiera importado las mercancías directamente a través de dicho puerto comercial, pero, al parecer, en ese caso no se devenga el recargo;²⁶ el Trafikministeriet y los puertos estatales demandados en los asuntos Texaco y Olieselskabet llegan a afirmar que lo mismo sucede cuando un buque pasa por otro puerto danés sin descargar en él. En mi opinión, esta circunstancia invalida también cualquier argumento en el sentido de que el recargo constituye el pago de servicios consistentes en la utilización de instalaciones portuarias especiales.

61. Además, de la génesis histórica de la introducción del recargo, tal como se expone en la resolución de remisión,²⁷ se desprende claramente que la principal razón para imponer un recargo especial sobre las mercancías importadas en lugar de elevar con carácter general la tarifa de las tasas sobre las embar-

26 — Véase el punto 15 *supra*.

27 — Véase el punto 13 *supra*.

caciones y las mercancías ya existentes fue la de evitar la desviación del tráfico nacional de mercancías hacia el transporte por ferrocarril y por carretera, y no ningún motivo relacionado con la retribución por una mayor utilización de las instalaciones portuarias por parte de los buques que transportan mercancías importadas. Además, tal como señala *Olieselskabet*, en el informe del comité de tasas de puertos y puentes no se mencionó en ningún momento el tamaño de los buques como un factor relevante en relación con la recomendación de establecer un recargo a la importación.

62. Los puertos demandados en el asunto *Haahr Petroleum* y los puertos municipales en los asuntos *Texaco* y *Olieselskabet* sostienen que, puesto que la utilización de los puertos no es obligatoria, el recargo es una retribución por la prestación de un servicio. En dicho argumento, existe una evidente falacia: si bien es cierto que el Tribunal de Justicia ha declarado que, por regla general, el cobro de un servicio obligatorio, como por ejemplo una inspección sanitaria, debe considerarse una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana,²⁸ ello no implica que el cobro de cualquier servicio no obligatorio escape a la definición de exacciones de efecto equivalente.

63. Además, dicho argumento sólo puede considerarse defendible, en todo caso, cuando el servicio de que se trate sea verdaderamente opcional, algo muy poco probable

en el caso de los servicios prestados por una empresa pública que disfruta de un régimen de monopolio o cuasimonopolio. Los mencionados puertos demandados pretenden responder a esta objeción afirmando que, puesto que aparentemente no se aplica ningún recargo a la importación en la tasa sobre las mercancías de tarifa única percibida en el puerto de Copenhague, la demandante hubiera podido eludir su pago enviando las mercancías a dicho puerto y transportándolas desde el mismo por ferrocarril, por carretera o en un buque más pequeño. Sin embargo, lo único que semejante argumento indica con certeza, a lo sumo, es que el recargo no es una simple retribución por la utilización de las instalaciones portuarias, ya que, de lo contrario, sería contradictorio no imponerlo también en Copenhague, que es, con mucho, el puerto más grande. En todo caso, no puede hacerse ninguna comparación válida con la situación existente en Copenhague sin disponer de mayores detalles sobre las tasas percibidas en dicho puerto, ya que los documentos sometidos a este Tribunal indican poco más que el hecho de que cuenta con su propio sistema de tasas.

64. Por último, por lo que respecta a la alegación según la cual el recargo es una retribución por la prestación de servicios, los puertos demandados y el *Trafikministeriet* en el asunto *Haahr Petroleum*, los puertos municipales en los asuntos *Texaco* y *Olieselskabet* y *DSB* se remiten a la sentencia *SIOI*,²⁹ en la que el Tribunal declaró que, para determinar si las exacciones o tasas equivalen a los costes de transporte u otras prestaciones relacionadas con el tránsito, es necesario tener en cuenta no sólo los servicios relacionados directa y específicamente con el movimiento de las mercancías, sino

28 — Véanse, por ejemplo, los asuntos enumerados en la sentencia de 31 de enero de 1984, *IFG* (1/83, Rec. p. 349), apartado 8.

29 — Sentencia de 16 de marzo de 1983 (266/81, Rec. p. 731).

también las ventajas de carácter más general derivadas de la utilización de las aguas o instalaciones portuarias de cuya navegabilidad y mantenimiento se encargan las autoridades.³⁰ La invocación de dicha sentencia pretende refutar el argumento según el cual no puede considerarse que una tasa idéntica para todos los puertos, por el hecho de serlo, guarda una relación proporcional o directa con el servicio que supuestamente retribuye. No obstante, considero que este argumento pasa por alto la cuestión fundamental de que todos los usuarios de las instalaciones portuarias deben pagar por las ventajas de carácter más general a que se refiere la sentencia SIOT, puesto que todos los usuarios, y no sólo los importadores, disponen y disfrutan de dichas ventajas, mientras que manifiestamente sólo estos últimos están obligados a pagar el recargo controvertido.

65. Los demandados en el asunto Haahr Petroleum se remiten, asimismo, a una propuesta de la Comisión relativa a los aeropuertos,³¹ la cual, según sostienen, adopta *mutatis mutandis* el planteamiento del Tribunal de Justicia en la sentencia SIOT. En el preámbulo de dicha propuesta se afirma lo siguiente:

«Considerando que los usuarios no sólo deben pagar por las instalaciones y servicios aeroportuarios que utilicen, independientemente del origen del vuelo en la Comunidad,

sino que también deben contribuir equitativamente a los costes de las instalaciones y servicios aeroportuarios que se consideren esenciales para el funcionamiento eficaz, seguro y ecológicamente aceptable de los aeropuertos.»³²

66. Evidentemente, esta propuesta no tiene ningún valor jurídico. En todo caso, el considerando antes citado debe interpretarse a la luz del apartado 1 del artículo 12 de la propuesta, en el que, entre otras cosas, se establece que las tasas deberán ser no discriminatorias. Cabe señalar que, en la exposición de motivos, la Comisión afirma que, en la mayoría de los Estados miembros, existen diferencias entre las tarifas aplicables al tráfico aéreo interno y las aplicables al tráfico aéreo intracomunitario, y que la Comisión insta a las autoridades competentes a suprimir todas aquellas diferencias que no puedan justificarse por diferencias de costes.³³

El artículo 84 y el Reglamento n° 4055/86

67. El Trafikministeriet danés, los puertos estatales demandados y DSB sostienen que ni la propia tasa sobre las mercancías ni el recargo a la importación están comprendidos dentro del ámbito de aplicación de los artículos 9 a 13 o del artículo 95 del Tratado; en

30 — *Ibidem*, apartados 20 y 21 de la sentencia.

31 — Propuesta de Reglamento (CEE) del Consejo relativo a los procedimientos de consulta entre aeropuertos y usuarios de aeropuertos y a los principios de fijación de tasas aeroportuarias [COM(90) 100 final; DO 1990, C 147, p. 6].

32 — *Ibidem*, apartado 10.

33 — Letra d) de la parte C del punto 15.

su lugar, sostienen que están sujetas a las normas del Tratado relativas a los transportes (artículos 74 a 84 y, en particular, el apartado 2 del artículo 84) y al Reglamento n° 4055/86.³⁴

68. El apartado 2 del artículo 84, que constituye la base jurídica del Reglamento n° 4055/86, faculta al Consejo, actuando por mayoría cualificada, a decidir si, en qué medida y de acuerdo con qué procedimiento pueden adoptarse disposiciones apropiadas para la navegación marítima y aérea, contemplando asimismo determinadas disposiciones de procedimiento. Para apreciar este argumento, no es preciso exponer el contenido del Reglamento, el cual, como su título indica, pretende liberalizar la prestación de servicios al transporte marítimo.

69. El Trafikministeriet danés, los puertos estatales demandados y DSB sostienen que el gravamen se percibe atendiendo a legítimos objetivos de política de transportes, a saber, la financiación de los puertos comerciales y la imposición de una mayor carga tributaria al tráfico marítimo de larga distancia que al de corta distancia. En su opinión, de la sentencia *Corsica Ferries France*³⁵ se desprende que las tasas que obedecen a un objetivo de política de transportes deben apreciarse a la luz de las normas del Tratado relativas a los transportes, en particular, el apartado 2 del artículo 84 y el Reglamento n° 4055/86. Por lo que respecta al período anterior a la entrada en vigor de dicho Reglamento (es decir, al 1 de enero de 1987), Dinamarca podía aplicar libremente normas como las controvertidas en los asuntos principales.

70. El asunto *Corsica Ferries France* se refería a tasas percibidas por la Direction générale des douanes francesa que gravaban el servicio de transbordadores entre Córcega e Italia. Dichas tasas se percibían sobre todos los pasajeros con destino u origen en un puerto situado en Europa, por lo que se aplicaban a todos los pasajeros desembarcados, embarcados o transbordados en los puertos de Córcega. En cambio, los servicios de transbordadores entre Córcega y Francia continental sólo estaban obligados a pagar las tasas sobre los pasajeros que viajaran a Córcega. La demandante alegó que las tasas eran contrarias al artículo 59 del Tratado.

71. El Tribunal señaló que, con arreglo al apartado 1 del artículo 61 del Tratado, la libre prestación de servicios en materia de transportes se rige por las disposiciones del Título relativo a los transportes, y que sólo mediante el Reglamento n° 4055/86 había adoptado el Consejo las medidas necesarias para la realización de la libre prestación de servicios en el sector del transporte marítimo entre Estados miembros. El Tribunal concluyó que, durante el período pertinente en aquel asunto, a saber, en 1981 y 1982, aún no se había introducido la libre prestación de servicios en el sector del transporte marítimo, por lo cual los Estados miembros podían percibir una tasa como la controvertida en el mismo.³⁶

72. En mi opinión, la analogía con la sentencia *Corsica Ferries France* es muy endeble, y el argumento basado en ella no resulta

³⁴ — Reglamento citado en la nota 5 *supra*.

³⁵ — Sentencia de 13 de diciembre de 1989 (C-49/89, Rec. p. 4441).

³⁶ — Apartados 10, 13 y 14 de la sentencia.

convinciente. Tal como observaron Texaco y Olieselskabet, la tasa controvertida en aquel asunto era una tasa a cargo del armador que gravaba los pasajeros embarcados, desembarcados o transbordados en determinados puertos marítimos y, como tal, era evidente que podía afectar a la libre prestación de servicios de transporte marítimo, lo que constituye el objeto del Reglamento n° 4055/86. En cambio, en el caso de una tasa sobre la importación de mercancías soportada por el destinatario o el expedidor de las mercancías, quizás sea más lógico considerar que pueda afectar a la libre circulación de mercancías y, por tener carácter tributario, apreciarse a la luz del artículo 95. En todo caso, tal como sostiene Olieselskabet, de la sentencia *Corsica Ferries Italia*³⁷ se desprende, claramente, que el Reglamento n° 4055/86 no exonera las prácticas discriminatorias comprendidas dentro de su ámbito de aplicación: en aquel asunto, el Tribunal declaró que el Reglamento prohíbe a un Estado miembro aplicar tarifas diferentes para servicios de práctico idénticos cuando dichas tarifas establece una discriminación indirecta contra determinados operadores económicos por razón de su nacionalidad.

73. En todo caso, tal como señaló Olieselskabet, de la anterior jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende claramente que el mero hecho de que se perciba una tasa en el marco de una política de transportes no la excluye del ámbito de aplicación del artículo 95.³⁸

74. Esto no quiere decir, evidentemente, que el recargo no pueda tener además, como indica la Comisión, un efecto restrictivo sobre la libre prestación de servicios de transporte marítimo y ser por tanto contrario, al menos, al Reglamento n° 4055/86 desde la fecha en que dicho Reglamento entró en vigor. Aunque en la sentencia *Corsica Ferries France* se declaró que el sector del transporte marítimo no había sido liberalizado hasta dicha fecha, de modo que las medidas restrictivas de la libre prestación de servicios podrían, pese a ello, haber sido admisibles con anterioridad a la misma, de dicho asunto no se desprende necesariamente que una medida expresamente discriminatoria fuera admisible. Ahora bien, en mi opinión, no es necesario dilucidar esta cuestión para resolver los presentes asuntos; además, la misma no ha sido plenamente abordada por las partes.

75. En el asunto *Haahr Petroleum*, el *Trafikministeriet* se remite, en apoyo de su alegación según la cual las consideraciones de política de transportes pueden justificar la imposición de tasas diferentes en los aeropuertos y, por analogía, en los puertos, a la propuesta de la Comisión relativa a los aeropuertos.³⁹ Sin embargo, dicha propuesta parece ser de escasa ayuda a este respecto: exige que las tasas percibidas por la utilización de los aeropuertos sean a la vez no discriminatorias y razonablemente proporcionadas a los costes de las instalaciones y servicios prestados, con la única excepción de la posibilidad de aplicar tasas reducidas en regiones aisladas, que deben ser notificadas como ayuda de Estado.

37 — Sentencia de 17 de mayo de 1994 (C-18/93, Rec. p. I-1783), apartados 32 a 37.

38 — Véase, por ejemplo, la sentencia de 16 de febrero de 1977, *Schüttle* (20/76, Rec. p. 247).

39 — Citada en la nota 31 *supra*.

76. Mediante un argumento ligeramente diferente basado en el transporte, el Trafikministeriet en el asunto Haahr Petroleum y DSB alegan que no existe ninguna justificación para calificar el recargo, ni tan siquiera la tasa sobre las mercancías —pese a su denominación—, como un tributo que grava las mercancías: según aseguran, se trata más bien de un tributo ligado a un modo de transporte concreto. De ello deducen que, al no gravar productos, el recargo no está comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 95.

77. La estructura y la génesis de la tasa sobre las mercancías en general y del recargo en particular contradicen claramente semejante interpretación. En particular, cabe señalar, tal y como hizo la Comisión, que la tasa se calcula tomando como referencia el peso de las mercancías y, en última instancia, es el destinatario de las mercancías quien la soporta. Ahora bien, incluso si efectivamente el recargo gravara un modo de transporte y no las mercancías transportadas, ello no bastaría, por sí solo, para excluirlo del ámbito de aplicación del artículo 95: tal como señala Olie-selskabet, en la sentencia Schöttle⁴⁰ este Tribunal declaró que, habida cuenta del sistema general y los objetivos del artículo 95, el concepto de tributo que grava un producto debe interpretarse en sentido amplio, y que un gravamen sobre el transporte internacional de mercancías por carretera cuyo importe dependa de la distancia recorrida dentro del territorio nacional y del peso de las mercancías transportadas está comprendido dentro de dicho concepto.⁴¹

40 — Citada en la nota 38 *supra*.

41 — Apartados 13 y 16. Véanse, asimismo, mis conclusiones en el asunto en el que recayó la sentencia de 19 de mayo de 1992, Comisión/Alemania (C-195/90, Rec. p. I-3141), puntos 41 a 48.

78. Por otra parte, el hecho de que las mercancías importadas por otras vías —por ejemplo, a través de Copenhague o por carretera o vía aérea— no estén sujetas a la tasa no implica, en contra de lo que sostiene DSB, que ésta no constituya un tributo sobre las mercancías, como tampoco lo hace el hecho de que determinadas mercancías estén exentas de la misma: el elemento pertinente para la calificación del tributo son los productos que grava, y no los que están exentos del mismo.

Compatibilidad del recargo con el artículo 95

79. En consecuencia, sigo siendo de la opinión de que el recargo de la tasa sobre las mercancías percibido a la importación, al percibirse en el marco del sistema general de tributación interna, está comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 95 del Tratado. Puesto que es claramente discriminatorio, el recargo es ilegal.

80. En el asunto Haahr Petroleum, los demandados alegan que, con todo y con eso, la imposición de tributos diferentes puede ser compatible con el artículo 95, ya que el Tribunal ha admitido regímenes tributarios internos que establecen distinciones sobre la base de criterios objetivos. Los puertos municipales en los asuntos Texaco y Olie-selskabet y DSB alegan, asimismo, que el tamaño del buque que realiza la importación constituye un criterio objetivo que justifica

el recargo. Estos argumentos tienen su origen en la incapacidad para distinguir entre dos cuestiones diferentes.

81. Es cierto que el Tribunal de Justicia declaró, en una jurisprudencia relativamente temprana, que las exacciones pecuniarias que forman parte de un régimen general de tributos internos que gravan sistemáticamente, con arreglo a los mismos criterios, los productos nacionales y los productos importados están comprendidas dentro del ámbito de aplicación del artículo 95 y no del de los artículos 9 a 13. La referencia a los mismos criterios, reiterada en numerosos asuntos posteriores, tiene su origen en el hecho de que en el asunto *Marimex*, el primero en que se formuló dicha proposición,⁴² el órgano jurisdiccional nacional había planteado específicamente la cuestión de si, para la calificación de la tasa controvertida (percibida por la inspección sanitaria de animales vivos y de carne de la especie bovina al atravesar la frontera), era pertinente el hecho de que los animales y la carne de producción nacional similares estuvieran sometidos a una tasa «determinada con arreglo a criterios de cálculo no comparables con los criterios utilizados para determinar el importe de la exacción pecuniaria que grava los animales vivos y la carne de la especie bovina importados». Teniendo en cuenta las circunstancias, es evidente que el Tribunal formuló la proposición *a efectos de calificar la tasa*: la tasa controvertida en el asunto *Marimex*, en el que la tasa nacional supuestamente equivalente se calculaba sobre la base de criterios que no eran comparables, era una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana; en cambio, una tasa aplicada, con arreglo a los mismos criterios, tanto a los productos naciona-

les como a los productos importados debe apreciarse a la luz del artículo 95 y no de los artículos 9 a 13: ahora bien, en la medida en que tenga un efecto discriminatorio, será contraria al artículo 95.

82. Así, por ejemplo, en la sentencia *Chemical Farmaceutici*,⁴³ invocada por los demandados en el asunto *Haahr Petroleum* aparentemente en apoyo de su argumento, el Tribunal examinó la legalidad, con arreglo al artículo 95, de la aplicación de tipos impositivos diferentes al alcohol producido por fermentación y al alcohol sintético. El Tribunal declaró que la diferenciación basada en criterios objetivos, como la naturaleza de las materias primas utilizadas o los procesos de producción aplicados, era compatible con el Derecho comunitario, siempre y cuando, entre otras cosas, sus modalidades de aplicación impidieran toda forma de discriminación, directa o indirecta, de las importaciones procedentes de otros Estados miembros.⁴⁴

83. Existen numerosos asuntos en los que el Tribunal ha entrado a considerar si la aplicación, basada en criterios objetivo, de tipos impositivos diferentes puede tener, pese a ello, un efecto discriminatorio contra las importaciones contrario al artículo 95.⁴⁵ Sin embargo, no creo que sean pertinentes en los presentes asuntos, en los que la tarifa de la tasa que grava las importaciones de mercancías procedentes de otros Estados miembros es expresamente superior.

43 — Sentencia de 14 de enero de 1981 (140/79, Rec. p. 1).

44 — Apartado 14 de la sentencia.

45 — Véanse, asimismo, mis conclusiones en el asunto en el que recayó la sentencia de 30 de noviembre de 1995, *Casarin* (C-113/94, Rec. p. I-4203), especialmente los puntos 21 a 27.

42 — Citado en la nota 17 *supra*.

84. Además, el concepto de aplicación de tipos impositivos diferentes basada en criterios objetivos presupone la existencia de un vínculo directo entre la diferenciación de tipos y los criterios. Ahora bien, está claro que, en los presentes asuntos, no cabe considerar como tal el tamaño del buque que realiza la importación, puesto que no guarda relación con la aplicación del recargo.

85. Por último, examinaré la pertinencia, para la legalidad de la tasa, de la producción nacional de los productos controvertidos. Aunque esta cuestión no se trató en profundidad en las observaciones escritas, fue planteada durante la vista.

86. A mi entender, en los presentes casos el artículo 95 sería aplicable incluso si no hubiera producción nacional de los productos relevantes. El mero hecho de que, en un momento determinado, no exista producción nacional de un producto concreto no significa que un Estado miembro pueda establecer normas fiscales que contemplen de manera expresa una carga tributaria superior para las importaciones de la que se aplicaría al mismo producto nacional en caso de existir. El párrafo primero del artículo 95 se aplica a las normas que, *con arreglo a sus propios términos*, gravan, actual o potencialmente, los productos importados en mayor medida que los productos nacionales similares. Bien es cierto que, cuando no hay productos nacionales, el tributo no protege directamente la producción existente. Sin embargo, al gravar las importaciones del mismo producto en mayor medida, un Estado miembro favorece la producción nacional potencial e induce a los fabricantes a trasladar la producción a su territorio.

87. La dificultad que entraña la tesis contraria queda especialmente patente en el caso de un tributo general como el controvertido en los presentes asuntos. Sería inviable pretender que el alcance de la ilegalidad del recargo general a la importación cambiara de un día para otro en función de la existencia o no de producción nacional de determinados tipos de mercancías, y que un importador de un lote de mercancías sólo pudiera recuperar el recargo en la proporción correspondiente a la parte de dicho lote para la que pudiera acreditar que existía producción nacional en el momento de percibirse el tributo.

88. Además, si se considerara que, por el hecho de formar parte de un régimen de tributación interna, un recargo que grava exclusivamente las importaciones está comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 95 y no de los artículos 9 a 13, pero a la vez se concluyera que no infringe el artículo 95 debido a la inexistencia de producción nacional en el período pertinente, estaríamos ante la existencia de un vacío jurídico en el Tratado. Los presentes asuntos se diferencian completamente de aquellos otros, de que ha conocido este Tribunal con mayor frecuencia, que plantean la cuestión de la similitud o el carácter intercambiable de los productos importados con los productos nacionales sujetos a impuestos o tipos impositivos diferentes. Evidentemente en dichos asuntos se requiere efectuar una comparación entre los productos nacionales y los productos importados.

89. Es cierto que, en la sentencia Comisión/Dinamarca,⁴⁶ este Tribunal declaró que «el

46 — Sentencia de 11 de diciembre de 1990 (C-47/88, Rec. p. I-4509), apartado 10.

artículo 95 no puede ser invocado frente a tributos internos que graven productos importados, cuando no exista producción nacional similar o en competencia». Sin embargo, en aquel asunto el tributo de que se trataba, un derecho de matriculación que gravaba los automóviles nuevos, se aplicaba sin distinción a los productos importados y a los productos nacionales. El tributo no suponía ningún incentivo para los fabricantes para trasladar la producción a Dinamarca. En aquel asunto, la cuestión que debía dilucidarse era si el tributo era, pese a ello, contrario al artículo 95 debido a que, ante la inexistencia de producción nacional, *en la práctica* se aplicaba únicamente a las importaciones, habiéndose fijado el tipo de gravamen en un nivel inusualmente elevado. El Tribunal sólo podía haber concluido que existía discriminación si se partía del supuesto de que, en caso de haber existido una producción nacional significativa, Dinamarca habría fijado un tipo de gravamen más bajo. En mi opinión, la resolución del asunto hubiera sido diferente si —por analogía con los asuntos que nos ocupan— las normas danesas hubieran impuesto, expresamente, un recargo que gravara específicamente los automóviles importados a un tipo superior al tipo de gravamen normal aplicable a la producción interna y a las importaciones.

90. En el asunto GT-Link, el órgano jurisdiccional nacional plantea la cuestión de si, en el caso de que el Tribunal considere que el recargo a la importación es *prima facie* contrario a los artículos 9 a 13 o al artículo 95, puede ser, pese a ello, legal con arreglo al apartado 2 del artículo 90 del Tratado. Examinaré esta disposición con algún detalle más adelante⁴⁷ en el marco de una posible objeción a la conclusión de que la percepción de tasas portuarias es contraria a las normas

sobre la competencia del Tratado, por lo que prefiero remitirme a las opiniones que expreso en dicho contexto, aplicables también, *mutatis mutandis*, en el presente contexto.

91. La última cuestión planteada por el órgano jurisdiccional de remisión por lo que respecta a la legalidad del recargo con arreglo a los artículos 9 a 13 o al artículo 95 es la de si, en caso de que se declare que el recargo es incompatible con el Tratado, dicha conclusión se aplica a la totalidad del recargo percibido desde la adhesión de Dinamarca a la Comunidad o sólo al incremento del recargo aplicado con posterioridad a dicha fecha.

92. La redacción de la cuestión no permite deducir claramente qué es lo que pretende saber exactamente el órgano jurisdiccional nacional. A primera vista, parece indicar que el tipo del recargo se ha incrementado desde la adhesión de Dinamarca a la Comunidad y que lo que se pretende saber es si la totalidad del recargo percibido desde 1973 es ilegal o sólo lo es la cantidad correspondiente al incremento aplicado con posterioridad a dicha fecha. Sin embargo, el tipo del recargo se ha mantenido sin variaciones desde su introducción en 1954, por lo que la cuestión no puede tener el significado sugerido.

93. Con todo, existe una interpretación alternativa de la cuestión. Aunque el *tipo* del recargo como porcentaje de la tasa sobre las mercancías sobre la que se aplica no ha variado desde la adhesión de Dinamarca, si

47 — Véanse puntos 136 a 140 *infra*.

ha aumentado la tarifa de la tasa sobre las mercancías propiamente dicha y, por ende, la *cantidad* devengada en concepto de recargo por un peso determinado de mercancías importadas: según la resolución de remisión en el asunto Haahr Petroleum, el recargo por tonelada de petróleo aumentó de forma continuada, desde 308 øre (céntimos de DKR) en 1984 a 388 øre en 1990, como consecuencia de un aumento de la tasa básica sobre las mercancías desde 770 øre a 970 øre durante el mismo período. Según los puertos demandados en el asunto Haahr Petroleum, en 1973 el recargo aplicado a los productos petrolíferos era de 186 øre. Puede ser, por tanto, que lo que pretende saber el órgano jurisdiccional nacional es si el recargo a la importación es ilegal en su totalidad o sólo en la medida en que ha aumentado desde 1973.

94. La cuestión carece de toda pertinencia si, como creo, es correcto el análisis del recargo según el cual éste estaría comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 95: es ilegal en su totalidad. Si, por el contrario, este Tribunal declara que el recargo constituía una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, la cuestión tampoco sería, en modo alguno, pertinente en relación con las importaciones procedentes de otros Estados miembros: aunque dichos incrementos pueden haber sido contrarios a la obligación de mantener el *statu quo* establecida en el artículo 36 del Acta de Adhesión,⁴⁸ en el que se dispuso la supresión progresiva de dichas exacciones, de conformidad con el calendario establecido en dicha disposición todas las exacciones deberían haber sido suprimidas con anterioridad a los períodos controvertidos en los presentes asuntos.

95. No obstante, por lo que respecta a las importaciones procedentes de países terceros con los cuales, en el período de autos, la Comunidad no había celebrado un acuerdo de libre cambio, cabe alegar que cualquier incremento posterior a 1973 era contrario al Arancel Aduanero Común y, por ende, ilegal. Abordaré esta cuestión más adelante, en el marco general de la legalidad del recargo en dichas circunstancias.

Legalidad del recargo con respecto a países no miembros con los que la Comunidad ha celebrado un acuerdo de libre cambio

96. En el artículo 95 se prohíbe la imposición de tributos discriminatorios sobre los productos de otros Estados miembros. En los asuntos Texaco y Olieselskabet, el órgano jurisdiccional nacional pretende saber, asimismo, si el recargo a la importación es legal en la medida en que grave las importaciones de mercancías de un país no miembro con el cual la Comunidad Económica Europea haya celebrado un acuerdo que contenga disposiciones equivalentes a los artículos 6 y 18 del Acuerdo de Libre Cambio vigente en los períodos pertinentes entre la Comunidad y Suecia.⁴⁹ Dicha cuestión se suscitó porque parte del recargo cuya devolución reclaman Texaco y Olieselskabet se percibió sobre importaciones de productos petrolíferos y combustibles sólidos procedentes de Noruega y Suecia. Las disposiciones pertinentes del Acuerdo de Libre Cambio vigente

48 — Acta relativa a las condiciones de adhesión a las Comunidades Europeas del Reino de Dinamarca, de Irlanda, del Reino de Noruega y del Reino de Gran Bretaña e Irlanda del Norte y a las adaptaciones de los Tratados (DO 1972, L 73, p. 14).

49 — Reglamento (CEE) n° 2838/72 del Consejo, de 19 de diciembre de 1972, por el que se celebra un Acuerdo entre la Comunidad Económica Europea y el Reino de Suecia y por el que se adoptan disposiciones para su aplicación (DO L 300, p. 96; EE 11/02, p. 98).

en los períodos pertinentes entre la Comunidad y Noruega son idénticas a las que a continuación se citan.⁵⁰

97. El artículo 6 del Acuerdo entre la Comunidad y Suecia prohíbe las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana de importación. En el párrafo primero del artículo 18 se dispone lo siguiente:

«Las Partes Contratantes se abstendrán de adoptar cualquier medida o práctica de carácter fiscal interno que establezca directa o indirectamente una discriminación entre los productos de una Parte Contratante y los productos similares originarios de la otra Parte.»

98. Por las razones que he expuesto anteriormente en relación con su imposición a las importaciones procedentes de otros Estados miembros, no considero que el recargo tenga las características de una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana. En cambio, a mi juicio, se trata claramente de una «medida [...] de naturaleza fiscal interna que establezca [...] una discriminación entre [las importaciones y los productos nacionales]» a efectos del artículo 18 del Acuerdo de Libre Cambio con Suecia.

99. En la sentencia Kupferberg,⁵¹ el Tribunal examinó una disposición formulada en términos idénticos incluida en el anterior Acuerdo de Libre Cambio entre la Comunidad y Portugal. El Tribunal declaró que dicha disposición era directamente aplicable y capaz de conferir a los diferentes operadores económicos derechos que los órganos jurisdiccionales debían proteger.⁵² Hay que admitir que, en las sentencias Kupferberg, antes citada, y Metalsa,⁵³ este Tribunal declaró que las interpretaciones del artículo 95 del Tratado no podían aplicarse, por simple analogía, al Acuerdo de Libre Cambio de que conocía (en este último asunto, entre la Comunidad y Austria); bien al contrario, el Tribunal declaraba seguidamente que procedía interpretar la disposición pertinente del Acuerdo de Libre Comercio con arreglo a sus términos y a la luz del objetivo perseguido en el marco del régimen de libre comercio establecido por dicho Acuerdo.

100. En los presentes asuntos, el recargo es contrario tanto a los términos expresos como a los objetivos del Acuerdo de Libre Cambio de que se trata, que contempla expresamente el establecimiento de condiciones de competencia equitativas en los intercambios entre las Partes Contratantes, así como la supresión de los obstáculos a los intercambios.⁵⁴ En consecuencia, considero que, en la medida en que grava las mercancías originarias de Suecia, el recargo es contrario al artículo 18 del Acuerdo de Libre Cambio entre la Comunidad y Suecia y contrario, *mutatis mutandis*, a las disposiciones correspondien-

50 — Reglamento (CEE) n° 1691/73 del Consejo, de 25 de junio de 1973, por el que se celebra un Acuerdo entre la Comunidad Económica Europea y el Reino de Noruega y por el que se adoptan disposiciones para su aplicación (DO L 171, p. 1; EE 11/04, p. 18).

51 — Sentencia de 26 de octubre de 1982 (104/81, Rec. p. 3641).

52 — *Ibidem*, apartado 27 de la sentencia.

53 — Sentencia de 1 de julio de 1993 (C-312/91, Rec. p. I-3751).

54 — Letras b) y c) del artículo 1.

tes de los restantes acuerdos de libre cambio. No puedo por menos de señalar que no me convence el argumento formulado por los puertos municipales en los asuntos Texaco y Olieselskabet según el cual el recargo, que según sostienen está comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 95, no está comprendido, por el hecho de estar relacionado con el transporte, dentro del ámbito de aplicación del artículo 18 del Acuerdo de Libre Cambio. Dichos puertos sostienen que la afirmación del Tribunal en la sentencia Schöttle,⁵⁵ según la cual el concepto de tributo que grava un producto a efectos del artículo 95 debe interpretarse en sentido amplio, no debe hacerse extensiva al artículo 18. Ahora bien, a mi entender, dicho argumento, aun cuando fuera válido, no es pertinente en los asuntos que nos ocupan, ya que está del todo claro que el recargo es un tributo que grava las mercancías.

101. Por las razones anteriormente expuestas,⁵⁶ considero asimismo que el artículo 18 es aplicable en los presentes asuntos aun en el caso de no existir producción nacional de los productos controvertidos.

102. Cabe señalar que, tal como observan el Trafikministeriet y los puertos estatales en los asuntos Texaco y Olieselskabet, en la sentencia Legros y otros⁵⁷ este Tribunal declaró que el concepto de «exacción de efecto equi-

valente», que figura en el Acuerdo de Libre Cambio entre la Comunidad y Suecia, debía interpretarse del mismo modo que la expresión que figura en el Tratado.⁵⁸

Legalidad del recargo con respecto a países no miembros con los que la Comunidad no ha celebrado un acuerdo de libre cambio

103. En los asuntos Texaco y Olieselskabet, el órgano jurisdiccional nacional pretende saber, asimismo, si el recargo a la importación es legal en la medida en que grava las importaciones de mercancías procedentes de un país no miembro con el que, en el período de autos, la Comunidad Económica Europea no había celebrado un acuerdo de libre cambio. Esta cuestión se suscitó debido a que parte del recargo reclamado por Texaco y Olieselskabet se percibió sobre importaciones de productos petrolíferos y combustibles sólidos procedentes de Polonia y la antigua Alemania oriental. Cabe señalar que las alegaciones de Texaco según las cuales dicha parte del recargo es ilegal se basan en el supuesto de que el recargo constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, si bien su principal argumento en relación con la legalidad del recargo es que el mismo no constituye una exacción de ese tipo, sino que debe apreciarse más bien a la luz del artículo 95 del Tratado.

55 — Citada en la nota 38 *supra*.

56 — En los puntos 85 a 89 *supra*.

57 — Sentencia de 16 de julio de 1992 (C-163/90, Rec. p. I-4625).

58 — *Ibidem*, apartado 26 de la sentencia.

104. Este Tribunal ha declarado⁵⁹ que un tributo comprendido, en la medida en que grava productos originarios de otros Estados miembros, dentro del ámbito de aplicación del artículo 95 no está comprendido dentro del ámbito de aplicación de dicho artículo siempre que grava productos importados directamente de países terceros.⁶⁰

105. En consecuencia, con arreglo al Derecho comunitario a falta de un acuerdo específico con los países no miembros de que se trate, el recargo no será ilegal en la medida en que sea aplicable a las mercancías importadas de dichos países.

106. En cambio, a las mercancías originarias de países no miembros que ya estén en libre práctica en la Comunidad antes de su importación a Dinamarca sí se les aplicaría el artículo 95: véase la sentencia Co-Frutta.⁶¹

107. Ahora bien, la situación sería diferente si lo correcto fuera considerar el recargo como una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana. Aunque, por las razones anteriormente expuestas, no considero que este sea el análisis correcto, me propongo abordar brevemente esta cuestión, ya que ha sido defendido con cierta firmeza tanto en algunas de las observaciones escritas

como durante la vista. Se trata de una cuestión cuyo interés es más que meramente académico, ya que, en todos los asuntos de que se trata, las demandantes importaron una parte de los productos controvertidos de países no miembros con los cuales la Comunidad no había celebrado, en los períodos pertinentes, un acuerdo de libre cambio.

108. En el segundo asunto *Diamantarbeiders*,⁶² este Tribunal examinó con cierto detalle la cuestión de si, en caso de no existir un acuerdo de libre cambio, un Estado miembro podía establecer libremente exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana que gravaran las importaciones originarias de países terceros.

109. El Tribunal se refirió al Arancel Aduanero Común, establecido de conformidad con los artículos 18 a 29 del Tratado y adoptado mediante el Reglamento (CEE) n° 950/68 del Consejo,⁶³ posteriormente derogado por el Reglamento n° 2658/87.⁶⁴ El Tribunal declaró lo siguiente:

«A partir del establecimiento del Arancel Aduanero Común, los Estados miembros no pueden establecer unilateralmente nuevos tributos sobre las importaciones directamente que proceden de países terceros ni aumentar el nivel de los existentes en dicha fecha.

59 — Sentencias de 9 de junio de 1992, *Simba* y otros (asuntos acumulados C-228/90 a C-234/90, C-339/90 y C-353/90, Rec. p. I-3731), y de 13 de julio de 1994, *OTO* (C-130/92, Rec. p. I-3281); véanse, asimismo, los asuntos anteriormente citados por el Abogado General Sr. Lenz en el asunto *Simba* y otros.

60 — Apartado 18 de la sentencia *OTO* y apartado 14 de la sentencia *Simba* y otros.

61 — Sentencia citada en la nota 18 *supra*.

62 — Sentencia de 13 de diciembre de 1973 (asuntos acumulados 37/73 y 38/73, Rec. p. 1609).

63 — Reglamento de 28 de junio de 1968 relativo al Arancel Aduanero Común (DO L 172, p. 1; EE 02/01, p. 11).

64 — Citado en la nota 3 *supra*.

La reducción o la supresión de los tributos existentes sobre las importaciones procedentes directamente de países terceros es competencia de las Instituciones de la Comunidad.»⁶⁵

declarara, en contra de mi parecer, que el recargo constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana.

Aspectos relacionados con la competencia

110. El Tribunal declaró también que las exacciones existentes en el momento de la adhesión a la Comunidad sólo podían considerarse incompatibles con el Derecho comunitario con arreglo a disposiciones comunitarias.⁶⁶ En aquel asunto, importadores de diamantes originarios de países terceros habían impugnado una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana percibida sobre las importaciones; el beneficiario de la exacción (un fondo social de trabajadores del sector de diamantes) había respondido alegando que los nacionales de los Estados miembros no podían invocar la existencia de una incompatibilidad de la exacción con el Tratado sin que la Comisión, actuando en el marco de los artículos 155 a 169 del Tratado, hubiera declarado la existencia de un obstáculo grave al funcionamiento de la Unión Aduanera y del Arancel Aduanero Común e intervenido para suprimir la exacción. El Tribunal, de conformidad con las conclusiones del Abogado General Sr. Warner, aceptó esta alegación.

Asunto GT-Link

111. El mismo principio se aplicaría al recargo controvertido en los asuntos que nos ocupan, *mutatis mutandis*, si el Tribunal

112. El órgano jurisdiccional nacional pretende saber si, suponiendo que una empresa pública que posea y explote un puerto comercial ocupa una posición dominante, puede constituir un abuso de dicha posición contrario al artículo 86 del Tratado, i) el hecho de que el puerto comercial perciba las tasas sobre las embarcaciones y las mercancías establecidas por el Trafikministeriet por la utilización de los puertos comerciales públicos y privados (sexta cuestión), o ii) el hecho de que el puerto comercial no exija las tasas sobre las embarcaciones y las mercancías a su propia línea de transbordadores o a la de un socio comercial (octava cuestión), así como si, en caso de que la respuesta a las cuestiones sexta u octava sea afirmativa, las obligaciones y misiones específicas asignadas a DSB pueden llevar a la conclusión de que, pese a todo, la situación está justificada con arreglo al apartado 2 del artículo 90 del Tratado (novena cuestión). El órgano jurisdiccional nacional pretende saber, asimismo, si el Derecho comunitario impone obligaciones especiales en relación con las normas nacionales relativas a la carga de la prueba de que concurren los requisitos para la aplicación del artículo 86 del Tratado CEE (quinta cuestión).

65 — Fallo de la sentencia; véanse también, como más recientes, las sentencias de 5 de octubre de 1995, Aprile (C-125/95, Rec. p. I-2919), y de 7 de noviembre de 1996, Cadi Surgelés y otros (C-126/94, Rec. p. I-5647).

66 — Apartado 20 de la sentencia.

113. En el artículo 86, en el que se prohíbe, en la medida en que pueda afectar al comercio entre los Estados miembros, la explotación abusiva, por una o más empresas, de una posición dominante en el mercado común o en una parte sustancial del mismo, se dispone que las prácticas abusivas pueden consistir, particularmente, en:

«a) imponer directa o indirectamente precios de compra, de venta u otras condiciones de transacción no equitativas;

[...]

c) aplicar a terceros contratantes condiciones desiguales para prestaciones equivalentes, que ocasionen a éstos una desventaja competitiva;

[...]».

114. En el artículo 90, en la medida en que es pertinente en el asunto de que se trata, se dispone lo siguiente:

«1. Los Estados miembros no adoptarán ni mantendrán, respecto de las empresas públicas y aquellas empresas que concedan derechos especiales o exclusivos, ninguna medida

contraria a las normas del presente Tratado, especialmente las previstas en los artículos 6 y 85 a 94, ambos inclusive.

2. Las empresas encargadas de la gestión de servicios de interés económico general o que tengan carácter de monopolio fiscal quedarán sometidas a las normas del presente Tratado, en especial, a las normas sobre la competencia, en la medida en que la aplicación de dichas normas no impida, de hecho o de Derecho, el cumplimiento de la misión específica a ellas confiada [...]»

115. DSB, la sociedad estatal de ferrocarriles, es, sin lugar a dudas, una empresa a efectos del artículo 86 y una empresa pública a efectos del apartado 1 del artículo 90; en todo caso, eso es lo que presuponen las cuestiones de referencia.

La carga de la prueba

116. Antes de entrar a examinar las cuestiones de fondo en materia de competencia, abordaré la quinta cuestión del órgano jurisdiccional nacional.

117. Dicha cuestión parece referirse a la «provokation», un procedimiento de Derecho danés. Con arreglo a dicho procedimiento, una parte puede instar a otra parte a proporcionar información pertinente. Si la parte requerida no lo hace y el órgano jurisdiccional considera que efectivamente está en posesión de dicha información, puede invertir la carga de la prueba de los hechos controvertidos.⁶⁷

118. Esta cuestión se plantea porque, en el procedimiento principal, GT-Link requirió a DSB, en apoyo de su pretensión principal de que se declarara la incompatibilidad de las tasas portuarias con el artículo 86 del Tratado, que presentara las cuentas del puerto de Gedser correspondientes a los ejercicios de 1988 y 1989, concretamente, con objeto de determinar el volumen de beneficios. Apparentemente, DSB no presentó dichas cuentas. En consecuencia, GT-Link encargó a un grupo de contables que elaborara una estimación de las cuentas del puerto de Gedser sobre la base de las cifras del presupuesto de explotación para 1991 aportadas por DSB, y en conjunción con los principios contables aplicables a las empresas públicas danesas; GT-Link pretende basar su reclamación en dichas cuentas estimadas, a menos que DSB pruebe que son incorrectas.

119. A mi entender, nada indica que esta norma nacional sea objetable como tal. Está claro que «cualquier modalidad de prueba

cuyo efecto consista en hacer prácticamente imposible o excesivamente difícil conseguir la devolución de las exacciones percibidas vulnerando el Derecho comunitario» son incompatibles con el Derecho comunitario;⁶⁸ ahora bien, no es éste el efecto de la norma procesal controvertida. Sin perjuicio de dicha salvedad fundamental, la devolución de los tributos sólo puede reclamarse en las condiciones materiales y formales establecidas en el Derecho nacional.⁶⁹

120. El mismo principio se aplica, *mutatis mutandis*, a una norma nacional en materia de prueba o procedimiento que se aplique a las acciones judiciales destinadas a garantizar la protección de los derechos que los justiciables deducen del efecto directo del Derecho comunitario, incluidas las normas nacionales relativas a la carga de la prueba de que concurren los requisitos para la aplicación del artículo 86. En este contexto, cabe señalar que el artículo 86 confiere a los particulares derechos directos que el órgano jurisdiccional nacional debe proteger.⁷⁰

121. A continuación, pasaré a examinar las cuestiones de fondo en materia de competencia planteadas por el órgano jurisdiccional de remisión en el asunto GT-Link.

67 — Apartado 2 del artículo 344 del Código de Procedimiento danés.

68 — Sentencia de 9 de noviembre de 1983, San Giorgio (199/82, Rec. p. 3595), apartado 14.

69 — *Ibidem*, apartado 12.

70 — Sentencia de 21 de marzo de 1974, BRT (127/73, Rec. p. 313), apartado 22.

El artículo 86

122. Por su propia formulación, las cuestiones sexta y octava parten del supuesto de que la sociedad que posee y explota el puerto ocupa una posición dominante. No obstante, GT-Link, aparentemente movida por la preocupación por la reticencia del Tribunal a contestar cuestiones hipotéticas, dedica no pocos esfuerzos a demostrar que, efectivamente, DSB se encontraba en una posición dominante. En mi opinión, tal preocupación no tiene razón de ser. El hecho de que el órgano jurisdiccional nacional solicite al Tribunal de Justicia que, a la hora de pronunciar su sentencia, presuponga la existencia de una determinada situación fáctica que, en última instancia, le corresponde apreciar al propio órgano jurisdiccional nacional, no priva al Tribunal de su competencia para contestar las cuestiones planteadas.

123. Es evidente que, en el caso de que el Tribunal responda afirmativa a ambas cuestiones, el órgano jurisdiccional nacional deberá comprobar, antes de poder declarar que existió una infracción del artículo 86, que, efectivamente, DSB ocupaba una posición dominante a efectos de dicha disposición.

124. En relación con la sexta cuestión, GT-Link, aportando varias cifras en apoyo de su alegación de que las tasas eran desproporcionadamente elevadas, alega que el hecho de que una empresa que ocupe una posición dominante cobre unos precios desproporcionadamente elevados por la utilización de sus instalaciones constituye un abuso. La argumentación de DSB se centra

en el hecho de que los importes de la tasa se fijaban de manera centralizada con la finalidad de que los puertos en su conjunto consiguieran autofinanciarse; sostiene que la percepción, por su parte, de tasas fijadas de ese modo no constituye un abuso de posición dominante.

125. En mi opinión, tales argumentos carecen de pertinencia para la cuestión planteada. Es cierto que, si las tasas son desproporcionadamente elevadas, pueden constituir condiciones de transacción no equitativas a efectos de la letra a) del artículo 86: ahora bien, corresponde al órgano jurisdiccional nacional determinar si tal es el caso. Tal como yo la entiendo, mediante la sexta cuestión el órgano jurisdiccional nacional pretende saber no si las tasas en sí mismas no son equitativas a efectos del artículo 86, sino si una práctica de una empresa pública que ocupa una posición dominante que de otro modo sería abusiva puede estar justificada por el hecho de haberse llevado a cabo de conformidad con una exigencia o una autorización de una autoridad pública.

126. Tal como ha señalado el Tribunal de Justicia, el concepto de explotación abusiva es un concepto objetivo:⁷¹ en consecuencia, puede existir una explotación abusiva, por ejemplo, con independencia de cualquier elemento de culpa por parte de la empresa dominante.⁷² De modo similar, la voluntad deliberada es un ingrediente innecesario: el Tribunal ha declarado que el hecho de que un comportamiento abusivo se vea favore-

71 — Sentencia de 13 de febrero de 1979, Hoffmann-La Roche/Comisión (85/76, Rec. pp. 461 y ss., especialmente p. 541).

72 — Véanse mis conclusiones en el asunto en el que recayó la sentencia de 23 de abril de 1991, Höfner y Elser (C-41/90, Rec. pp. I-1979 y ss., especialmente p. I-2006).

cido por una legislación nacional no lo excluye del ámbito de aplicación del artículo 86;⁷³ de igual modo, el hecho de que la legislación nacional obligue a una empresa a actuar de manera abusiva no es óbice para que dicha práctica sea ilegal e inaplicable, aunque sí puede ser pertinente en caso de que, en el procedimiento seguido ante la Comisión, se contemple la posibilidad de imponer una multa.

127. Además, tal como subraya la Comisión, una legislación nacional con arreglo a la cual se obligue a una empresa pública, o a una empresa a la que un Estado miembro ha conferido derechos especiales o exclusivos, a infringir el artículo 86 es incompatible con el Derecho comunitario. Aunque el artículo 86 está dirigido a las empresas, el Tratado impone a los Estados miembros la obligación de no adoptar ni mantener en vigor ninguna medida que pueda privar de eficacia a dicha disposición. Esa obligación se deriva tanto, con carácter general, del artículo 5, por el que se obliga a los Estados miembros a abstenerse de todas aquellas medidas que puedan poner en peligro la realización de los fines del Tratado, como, más concretamente, del apartado 1 del artículo 90, en el que se dispone que, en el caso de las empresas públicas y aquellas empresas a las que los Estados miembros concedan derechos especiales o exclusivos, los Estados miembros no deben adoptar ni mantener ninguna medida contraria, entre otras, a las normas previstas en los artículos 85 a 94.⁷⁴ En este contexto, es posible establecer una analogía con el

planteamiento del Tribunal en relación con el artículo 85 del Tratado, que prohíbe determinados acuerdos, decisiones o prácticas concertadas contrarios a la competencia: el Tribunal ha declarado que sería contrario a la obligación de un Estado miembro de no adoptar o mantener en vigor ninguna medida que prive de eficacia al artículo 85 que éste imponga o favorezca la adopción de acuerdos, decisiones o prácticas concertadas contrarias al artículo 85 o refuerce sus efectos.⁷⁵

128. Por lo que respecta a la octava cuestión, se recordará que: i) DSB estaba efectivamente exenta del pago de la tasa sobre las mercancías en relación con las mercancías transportadas por automóviles en sus transbordadores, mientras que GT-Link estaba obligada a liquidar a DSB el importe de la tasa sobre las mercancías en relación con las mercancías transportadas del mismo modo en sus propios transbordadores; ii) en el puerto de Gedser, los buques de DSB estaban exentos de las tasas sobre las embarcaciones y los buques pertenecientes a los ferrocarriles estatales alemanes de las tasas portuarias (tanto sobre las mercancías como sobre las embarcaciones), de igual modo que DSB estaba exenta de las tasas en los puertos pertenecientes a los ferrocarriles estatales alemanes. Cabe suponer que entre ellos estaban los dos puertos alemanes con los que operaban GT-Link y DSB desde Gedser, a saber, Rostock y Travemünde. En aras de la simplicidad, en lo sucesivo me referiré a los ferrocarriles estatales alemanes como «DB», ya que parece existir una cierta discrepancia acerca de cuáles eran exactamente las entidades implicadas. Según la resolución de remisión y DSB, la exención se aplica a los buques que anteriormente pertenecían a Deutsche Bahn pero que, posteriormente, han sido transmi-

73 — Sentencia de 16 de noviembre de 1977, GB-Inno-BM (13/77, Rec. p. 2115), apartado 34; véase, asimismo, la sentencia de 10 de diciembre de 1991, *Merci convenzionali porto di Genova* (C-179/90, Rec. p. I-5889, especialmente las conclusiones del Abogado General Sr. Van Gerven, p. 5916).

74 — Sentencia GB-Inno-BM, citada en la nota 73 *supra*, apartados 19 a 32; véase también la sentencia *Höfner y Elser*, citada en la nota 72 *supra*, apartados 26 y 27.

75 — Sentencia de 30 de abril de 1986, *Asjes y otros, «Nouvelles Frontières»* (asuntos acumulados 209/84 a 213/84, Rec. p. 1425), apartado 72.

tidos a Deutsche Fährgesellschaft Ostsee GmbH, filial de Deutsche Bahn; en cuanto a los puertos alemanes controvertidos, según parece pertenecen a Deutsche Bahn. Según GT-Link, la exención se aplica a los buques pertenecientes a Deutsche Bundesbahn y a Deutsche Reichsbahn (en principio disuelta).

se debe únicamente al hecho de que la propia DSB también está exenta de las tasas portuarias por la utilización de los puertos alemanes correspondientes. Una vez más, alega que el exigir el pago recíproco de las tasas sería una mera formalidad.

129. GT-Link alega que los servicios prestados por DSB a GT-Link y a DB eran los mismos, a saber, permitir a los transbordadores la utilización del puerto. En consecuencia, considera indiscutible que, en contra de lo dispuesto en la letra c) del artículo 86 del Tratado, se aplicaron condiciones desiguales para transacciones equivalentes.

130. DSB realiza una serie de afirmaciones. En primer lugar, afirma que es evidente que el hecho de que no se pague a sí misma las tasas por la utilización de sus propias instalaciones portuarias no constituye un abuso. En segundo lugar, afirma que el hecho de eximirse a sí misma del pago de las tasas no puede ser discriminatorio, ya que es ella la que soporta los costes de explotación del puerto. De estas dos afirmaciones infiere que el hecho de no pagar las tasas no la coloca en una posición económicamente más favorable. Por último, alega que la exigencia de que pagara las tasas no pasaría de ser una formalidad que, de hecho, supondría que se estaría pagando a sí misma.

131. Por lo que respecta a la exención de las tasas en favor de DB, DSB afirma que dicha exención no implica la aplicación de condiciones desiguales para servicios equivalentes:

132. La Comisión sostiene que el hecho de que una empresa que explota tanto el puerto como su propia línea de transbordadores exija el pago de las tasas a uno de sus competidores pero no lo haga consigo misma constituye, a primera vista, un caso de aplicación a dicho competidor de condiciones desiguales para transacciones equivalentes contrario a la letra c) del artículo 86. Además, si, una vez descontados los costes de explotación del puerto, las tasas percibidas generan un beneficio injustificado, se estarán imponiendo precios no equitativos a efectos de la letra a) del artículo 86. Por otro lado, si las tasas no hacen sino reflejar los costes en que incurre DSB por la explotación del puerto más un margen de beneficio razonable, se deducirá que no existe infracción alguna del artículo 86.

133. En mi opinión, es fundamental desentrañar las cuestiones diferentes del beneficio excesivo y la exención de las tasas. Como ya se ha indicado, el hecho de que una empresa que ocupa una posición dominante cobre precios excesivos puede constituir, en sí mismo, un abuso contrario a la letra a) del artículo 86. La octava cuestión, en la que se plantea si el hecho de que el puerto no exija las tasas a su propia línea de transbordadores o a la un socio comercial puede constituir un abuso de una supuesta posición dominante,

se refiere específicamente a la cuestión de la exención de las tasas, aunque, como se verá, ambas cuestiones están relacionadas.

134. Tal como afirma la Comisión, la exención de que se beneficia DSB, en su condición de operador de determinadas líneas de transbordadores, de las tasas portuarias exigidas a GT-Link, su competidor en esas mismas líneas, parece constituir, a primera vista, un caso claro de aplicación a terceros contratantes, en contra de lo dispuesto en la letra c) del artículo 86, de condiciones desiguales para transacciones equivalentes, ocasionándoles por ello una desventaja competitiva. Ahora bien, las apariencias pueden resultar engañosas, y un examen más detallado puede poner de manifiesto que las condiciones aparentemente desiguales son, en realidad, comparables.

135. No obstante, considero que la letra c) del artículo 86 podría ser aplicable en la medida en que DSB subsidiara su negocio de transbordadores, al no imputar a ese sector de su actividad el coste de los servicios portuarios utilizados y, en cambio, cobra a sus competidores en el mercado de servicios de transbordadores por la utilización de las instalaciones portuarias. La comparación entre las condiciones aplicadas por DSB, en su condición de operador del puerto, a GT-Link y a DSB, en su condición de operador de un servicio de transbordadores, se ve dificultada por el hecho de que todas sus actividades se realizan en el marco de una única entidad, posiblemente, sin que disponga de contabilidades separadas. En tales circunstancias, parecería necesario que el

órgano jurisdiccional nacional determine si los precios cobrados por DSB como operador de un servicio de transbordadores son suficientes para cubrir una proporción adecuada de sus costes como operador del puerto, además de un margen de beneficio razonable. En caso de no existir contabilidades separadas, el órgano jurisdiccional nacional puede considerar pertinente examinar si los precios cobrados por DSB por sus servicios de transbordadores son anormalmente bajos y, de serlo, si esto tiene alguna otra explicación. Si el órgano jurisdiccional nacional llega a la conclusión de que DSB cobra precios excesivos por sus servicios portuarios, ello le permitiría disponer de un mayor margen para aplicar subsidios cruzados al resto de sus actividades.

136. Por lo que respecta a la exención de las tasas portuarias de que disfruta DB, para comprobar si existe una infracción del artículo 86 es necesario determinar la cantidad que DB cobraría a un tercero por los servicios que presta a DSB. Una vez hecho esto, DSB podrá prestar gratuitamente a DB servicios por un valor equivalente a dicha cantidad (calculándose el valor de los servicios de DSB a los precios que ésta aplica a terceros) sin vulnerar la letra c) del artículo 86. En ese caso, la exención mutua no pasaría de ser equivalente a un acuerdo de compensación de deudas, por lo que carecería de pertinencia el hecho de si las tasas cobradas por DSB por sus actividades portuarias son desproporcionadamente elevadas o no [si bien debe tenerse presente que, como queda indicado, unas tasas desproporcionadamente elevadas pueden vulnerar la letra a) del artículo 86].

El apartado 2 del artículo 90

137. Por último, el órgano jurisdiccional nacional pretende saber si el apartado 2 del artículo 90 puede ser efectivamente invocado en defensa de DSB en el caso de que su comportamiento, al exigir las tasas a GT-Link pero no a sí misma o a su socio comercial, se considere *prima facie* contrario al artículo 86.

138. Se recordará que el apartado 2 del artículo 90 tiene por efecto establecer, en el caso de las empresas encargadas de la gestión de servicios de interés económico general, una excepción, entre otras, de las normas sobre la competencia del Tratado en la medida en que la aplicación de dichas normas impida el cumplimiento, de hecho o de Derecho, de la misión específica a ellas confiada, siempre y cuando no quede afectado el desarrollo de los intercambios en forma tal que sea contraria al interés de la Comunidad.

139. GT-Link se remite a las consideraciones de la Comisión en su Decisión relativa a la negativa de acceso a las instalaciones del puerto de Rødby,⁷⁶ según las cuales la aplicación de las normas sobre la competencia en aquel asunto (que tenía por objeto la negativa del Gobierno danés a permitir a una sociedad de propiedad sueca que operara dentro del puerto danés de Rødby, poseído y explotado por DSB) no impedía el cumpli-

miento de la misión específica confiada a DSB, a saber, la organización de los servicios de ferrocarril y la gestión de las instalaciones portuarias de Rødby.

140. Compete al órgano jurisdiccional nacional investigar si una empresa que, con el fin de reclamar una excepción de las normas del Tratado, invoca las disposiciones del apartado 2 del artículo 90, ha sido efectivamente encargada por un Estado miembro de la gestión de un servicio de interés económico general⁷⁷ y, de ser así, si su comportamiento es necesario para el cumplimiento de su misión.⁷⁸ Procede tener presente que, puesto que en el apartado 2 del artículo 90 se contempla una excepción a las normas del Tratado, deben definirse de manera estricta las empresas que pueden beneficiarse de la misma.⁷⁹ Procede señalar, asimismo, que, en sus observaciones escritas en el asunto Haahr Petroleum, el Gobierno danés afirmó, en relación con su alegación de que el recargo de la tasa sobre las importaciones percibido a la importación constituía la retribución por la utilización de las instalaciones y servicios portuarios, que dichos servicios e instalaciones no se prestaban en aras del interés general, sino que beneficiaban específicamente al importador.

141. DSB y la Comisión alegan que la explotación de un puerto puede ser un servicio de interés económico general.⁸⁰ No obstante, la Comisión añade que no parece haber nin-

77 — Sentencia BRT, citada en la nota 70 *supra*.

78 — Sentencia de 27 de abril de 1994, Almado (C-393/92, Rec. p. I-1477), apartado 50.

79 — Sentencia BRT, citada en la nota 70 *supra*, apartado 19.

80 — Sentencia de 14 de julio de 1971, Muller y otros (10/71, Rec. p. 723).

76 — Decisión 94/119/CE de la Comisión, de 21 de diciembre de 1993 (DO 1994, L 55, p. 52).

guna razón para considerar que, en el presente caso, la aplicación del artículo 86 impediría a DSB el cumplimiento de su misión de ofrecer instalaciones portuarias. El hecho de que exija las tasas portuarias sólo constituiría un abuso si el órgano jurisdiccional nacional concluye que éstas son excesivas o discriminatorias, en cuyo caso no podrán considerarse necesarias para el cumplimiento de la misión confiada a DSB. A mi entender, se trata de un argumento irrefutable, por lo que concluyo, en consecuencia, que en el asunto de que se trata no existe margen alguno para la aplicación del apartado 2 del artículo 90.

planteadas en el asunto GT-Link, en el que se solicita al Tribunal de Justicia que, partiendo de unos supuestos claramente definidos, se pronuncie sobre determinados aspectos relacionados con la competencia de las tasas portuarias en general. En consecuencia, me he referido con mayor detalle al artículo 86 y, puesto que también es pertinente en dicho contexto, al apartado 1 del artículo 90 en relación con aquel asunto.

Cuestiones relativas a la devolución del recargo

Asuntos Texaco y Olieselskabet

142. Las demandantes en estos asuntos formulan una alegación adicional en el sentido de que la imposición del recargo a la importación por parte de los puertos demandados y el Trafikministeriet es contraria al apartado 1 del artículo 90 y al artículo 86 del Tratado.

143. En estos asuntos, aunque tanto Texaco como Olieselskabet formulan argumentos convincentes en el sentido de que los puertos demandados son «empresas públicas [o] empresas a las que los Estados miembros conceden derechos especiales o exclusivos», el órgano jurisdiccional nacional no ha proporcionado al Tribunal suficiente información para poder hacerse una idea sobre el mercado relevante para apreciar la existencia de una posición dominante (individual o colectiva). Esta situación contrasta con la resolución de remisión y las cuestiones

144. En tres de los cuatro asuntos sometidos al Tribunal de Justicia,⁸¹ el órgano jurisdiccional de remisión planteó cuestiones relativas a la compatibilidad con el Derecho comunitario de las normas procesales nacionales, en particular las relativas a los plazos de caducidad de las reclamaciones de devolución de los tributos indebidamente pagados y a la obligación del Estado de devolver un tributo ilegal en el caso de que dicho tributo fuera pagado por el contribuyente a entidades administrativas autónomas bajo control municipal.

Incidencia de las normas procesales nacionales

145. La quinta cuestión del órgano jurisdiccional nacional en el asunto Haahr Petro-

81 — Haahr Petroleum, Olieselskabet y GT-Link.

leum pretende saber si, en el caso de que el recargo a la importación sea incompatible con el Derecho comunitario, pueden invocarse los plazos nacionales para recurrir en contra de las reclamaciones de devolución. La sexta cuestión en el asunto *Olieselskabet* está formulada en términos mucho más generales, pero de la resolución de remisión y de las observaciones escritas presentadas ante el Tribunal de Justicia se desprende que también tiene por objeto, fundamentalmente, la legalidad de los plazos nacionales para recurrir. De hecho, mediante la séptima cuestión en el asunto *Olieselskabet* se pretende saber si, en el caso de que se declare que un tributo es contrario al Derecho comunitario, el plazo para recurrir no debe empezar a correr hasta que el tributo se haya sido suprimido. Es evidente que estas cuestiones, relativas a la compatibilidad con el Derecho comunitario del plazo nacional para recurrir, están motivadas por la aparente incertidumbre causada por la sentencia *Emmott*⁸² de este Tribunal respecto de la incidencia de los plazos nacionales para recurrir en relación con los derechos consagrados en el Derecho comunitario.

146. En general, en Dinamarca el plazo para recurrir es de veinte años. Con carácter de excepción, una Ley de 1908⁸³ contiene una lista de acciones para las que el plazo para recurrir es de cinco años. Esta lista comprende las acciones por *condictio indebiti*, o reclamaciones de devolución de pagos efectuados por error. Al parecer, dicha disposición se aplica a las acciones de reclamación de tributos indebidamente pagados. Al parecer, el plazo de cinco años comienza a correr a partir del momento en que el acreedor

estuvo en condiciones (o podía haberlo estado en caso de haber actuado con una diligencia razonable) de reclamar su crédito.

147. El Tribunal ha declarado reiteradamente, en una larga serie de asuntos que se inició con las sentencias *Rewe* y *Comet*,⁸⁴ dictadas en 1976, que, a falta de normativa comunitaria en la materia, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro regular las modalidades procesales de los recursos judiciales destinados a asegurar la protección de los derechos que los justiciables deducen del efecto directo del Derecho comunitario, siempre y cuando dichas modalidades no sean menos favorables que las correspondientes a recursos similares de carácter interno ni estén formuladas de forma que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario.

148. Dicho principio se aplica —y, de hecho, se aplicó por vez primera— a los plazos de caducidad establecidos por el Derecho nacional para ejercer el derecho a la devolución de los tributos percibidos vulnerando el Derecho comunitario. No puede considerarse que la imposición, por parte de un Estado miembro, de un plazo de recurso razonable para la recuperación de dichos tributos haga prácticamente imposible o excesivamente difícil la invocación del Derecho comunitario.⁸⁵ Por lo que respecta a los recursos de carácter fiscal, la fijación de tales plazos constituye una

82 — Sentencia de 25 de julio de 1991 (C-208/90, Rec. p. I-4269).

83 — Ley n.º 274, de 22 de diciembre de 1908.

84 — Sentencias de 16 de diciembre de 1976, *Rewe* (33/76, Rec. p. 1989), y de 16 de diciembre de 1976, *Comet* (45/76, Rec. p. 2043); véase también, como más reciente, la sentencia de 8 de febrero de 1996, *FMC* y otros (C-212/94, Rec. p. I-389), apartado 71.

85 — Véanse la sentencia *Rewe*, apartado 5, y la sentencia *Comet*, apartado 17.

aplicación del principio fundamental de seguridad jurídica, que protege tanto al contribuyente como a la Administración de que se trate.⁸⁶

149.— Cabe señalar, asimismo, que, en la sentencia Just,⁸⁷ el Tribunal reafirmó expresamente, en el contexto específico de los plazos para recurrir aplicables en Dinamarca para la devolución de los tributos indebidamente pagados, el principio formulado por vez primera en las sentencias Rewe y Comet. En aquel asunto, se preguntó al Tribunal, entre otras cuestiones, si el Derecho comunitario contenía alguna norma pertinente para la resolución de la cuestión de la devolución de los tributos declarados contrarios al artículo 95.

150. El Tribunal señaló que, ante el problema de los tributos y otras exacciones indebidamente pagadas, los sistemas nacionales tendían a adoptar dos métodos diferentes. En algunos casos, se aplicaban modalidades procesales y plazos específicos tanto para las reclamaciones presentadas ante la Administración tributaria como para los recursos judiciales relacionados con las mismas: precisamente atendiendo al funcionamiento de tales recursos, el Tribunal declaró, en las sentencias Rewe y Comet, que el establecimiento de plazos razonables para recurrir era compatible con el Derecho comunitario. En otros casos, dichas reclamaciones debían presentarse directamente ante los órganos jurisdiccionales ordinarios: tales acciones pueden ejercerse durante plazos más o menos prolongados, y en algunos casos dentro del

plazo para recurrir establecido en el régimen general.⁸⁸

151. El Tribunal señaló que el régimen aplicado en Dinamarca pertenecía a este último grupo: «la devolución de los tributos indebidamente pagados se reclama ante los órganos jurisdiccionales ordinarios mediante una acción de repetición de lo indebido sujeta a un plazo de caducidad que, en principio, es de cinco años». El Tribunal recordó el principio que había establecido en las sentencias Rewe y Comet, reiterando que correspondía al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro regular las modalidades procesales de los recursos judiciales destinados a asegurar la protección de los derechos que los justiciables deducen del efecto directo del Derecho comunitario, siempre y cuando dichas modalidades no sean menos favorables que las correspondientes a recursos similares de carácter interno ni hagan prácticamente imposible el ejercicio de los derechos que los órganos jurisdiccionales nacionales tienen la obligación de proteger.⁸⁹

152. La cuestión que se plantea a continuación es la de si este principio acreditado se vio afectado de algún modo por la sentencia Emmott,⁹⁰ invocada por Haahr Petroleum y Olieelskabet. En el asunto Emmott, relativo a la Directiva sobre igualdad de trato,⁹¹ a la demandante no se le reconoció hasta el 28 de enero de 1988 la igualdad de prestaciones prevista en dicha Directiva, a pesar de que la

86 — Sentencia Rewe, apartado 5.

87 — Sentencia de 27 de febrero de 1980 (68/79, Rec. p. 501).

88 — *Ibidem*, apartados 22 y 23 de la sentencia.

89 — *Ibidem*, apartados 24 y 25 de la sentencia.

90 — Citada en la nota 82 *supra*.

91 — Directiva 79/7/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1978, relativa a la aplicación progresiva del principio de igualdad de trato entre hombres y mujeres en materia de Seguridad Social (DO 1979, L 6, p. 24; EE 05/02, p. 174).

Directiva había entrado en vigor el 23 de diciembre de 1984. Las autoridades irlandesas se opusieron a la reclamación de la Sra. Emmott de que se le reconociera la igualdad de prestaciones a partir del 23 de diciembre de 1984 alegando que no había presentado su recurso dentro del plazo de tres meses a contar desde la fecha en la que habían aparecido motivos para recurrir, tal como exigía el Derecho irlandés. El Tribunal declaró lo siguiente:

«En efecto, hasta que el Derecho nacional no se haya adaptado correctamente a la Directiva, los justiciables no pueden conocer sus derechos con toda plenitud. Esta situación de incertidumbre para los justiciables subsiste incluso después de que, en una sentencia, este Tribunal de Justicia haya declarado que el Estado miembro de que se trate no ha cumplido las obligaciones que se derivan de la Directiva y aun cuando este Tribunal de Justicia haya reconocido que uno u otro precepto de la Directiva es suficientemente preciso e incondicional para ser invocado ante un órgano jurisdiccional nacional.

Sólo una adecuada adaptación del Derecho interno a la Directiva pone fin a este estado de incertidumbre y solamente cuando se lleva a cabo tal adaptación se crea la seguridad jurídica necesaria para exigir de los justiciables que ejerciten sus derechos.

Por consiguiente, hasta el momento de adaptación del Derecho interno a la Directiva, el Estado miembro que incumple su obligación no puede proponer la excepción de extempo-

raneidad de una acción judicial ejercitada en su contra por un particular, con el fin de proteger los derechos que le reconocen los preceptos de dicha Directiva, de manera que sólo a partir de ese momento podrá empezar a correr un plazo para recurrir, previsto en el Derecho nacional.»⁹²

153. En particular, *Olieselskabet* alega que las autoridades nacionales no podían invocar un plazo para recurrir establecido por el Derecho nacional que comenzara a correr con anterioridad a la fecha en que se suprimió el recargo de la tasa sobre las mercancías percibido a la importación, es decir, al 1 de abril de 1990. Esta alegación invoca la sentencia *Emmott* como argumento de autoridad para sostener la proposición según la cual la normativa danesa por la que se impuso el recargo contrario al Derecho comunitario creó tal inseguridad jurídica para *Olieselskabet* que sería contrario al Derecho comunitario que el plazo nacional para recurrir empezara a correr antes de que los nacionales daneses estuvieran en condiciones de apreciar sus derechos en toda su plenitud.

154. Sobre la base de que la prohibición del artículo 95 no puede equipararse a las disposiciones de una directiva, los demandados en los asuntos *Haahr Petroleum* (incluido el *Trafikministeriet* danés, parte interviniente) y *Olieselskabet* intentan establecer una distinción entre dichos asuntos y el asunto *Emmott*. Asimismo, se remiten en distintos casos, en apoyo de su interpretación de la sentencia *Emmott*, a las sentencias del Tribunal de Justicia en los asuntos *Johnson*⁹³ y *Steenhorst-Neerings*.⁹⁴ También el Reino

92 — Apartados 21 a 23 de la sentencia.

93 — Sentencia de 6 de diciembre de 1994 (C-410/92, Rec. p. I-5483).

94 — Sentencia de 27 de octubre de 1993 (C-338/91, Rec. p. I-5475).

Unido, que presentó observaciones en el asunto Haahr Petroleum, se remite a la sentencia Steenhorst-Neerings, sosteniendo que, en aquel asunto, el Tribunal reconoció que el principio establecido en la sentencia Emmott tenía un reducido ámbito de aplicación. La Comisión se refiere a los principios desarrollados por este Tribunal en las sentencias Rewe y Comet, y sostiene que el plazo nacional para recurrir en el caso de las reclamaciones de devolución de un tributo indebidamente pagado cumple los requisitos establecidos en dichos asuntos para la devolución de un tributo percibido vulnerando el Derecho comunitario.

155. Las sentencias Steenhorst-Neerings y Johnson tenían por objeto los períodos máximos para la reclamación de atrasos de prestaciones. El Tribunal declaró que el Derecho comunitario no se oponía a la aplicación de dichos períodos máximos, ni siquiera en el caso de que el ordenamiento jurídico interno no se hubiera adaptado correctamente a la Directiva pertinente. El Tribunal distinguió dichos asuntos del asunto Emmott, observando que la solución alcanzada en este último caso estaba justificada «por las circunstancias propias de aquel asunto». En mis conclusiones en el asunto Denkavit,⁹⁵ analicé con algún detalle las sentencias dictadas en estos tres asuntos. Pese a la invocación de las dos sentencias más recientes por algunas de las partes que han

presentado observaciones, no considero necesario repetir aquí aquel análisis. En mi opinión, existen otras razones por las cuales la sentencia en el asunto Emmott, cualquiera que sea su alcance y su transcendencia precisos, no es en ningún caso aplicable en los asuntos que nos ocupan.

156. En la sentencia Emmott, el Tribunal empezó reiterando el principio que había establecido en las sentencias Rewe y Comet. A continuación, afirmó lo siguiente: «Si, en principio, la fijación de plazos preclusivos razonables para formular recursos cumple los dos requisitos mencionados [en aquellos asuntos] debe, no obstante, tenerse en cuenta el carácter particular de las Directivas.»⁹⁶

157. En particular, el Tribunal subrayó el hecho de que, aunque las directivas dejen a las autoridades nacionales la elección de la forma y de los medios de adaptación de su Derecho interno a las mismas, los Estados miembros están obligados a garantizar la plena aplicación de las Directivas de una manera suficientemente clara y precisa para que, en el caso de una Directiva tenga por objeto crear derechos en favor de los particulares, éstos estén en condiciones de conocer todos sus derechos y de ejercitarlos, en su caso, ante los órganos jurisdiccionales nacionales. En tanto el Derecho nacional no se haya adaptado plenamente a una directiva, los justiciables no pueden conocer sus derechos en toda su plenitud. El Tribunal concluía que, hasta el momento en que se produzca una adecuada adaptación del Derecho

⁹⁵ — Sentencia de 11 de junio de 1996 (C-2/94, Rec. p. 2827); procede señalar que el Tribunal, habiendo declarado que el gravamen objeto de litigio en aquel asunto era legal, no abordó la cuestión de los plazos para recurrir.

⁹⁶ — Apartados 16 y 17.

interno a la Directiva, un Estado miembro que incumple su obligación no puede proponer la excepción de extemporaneidad de una acción judicial ejercitada en su contra por un particular con el fin de proteger los derechos que le confiere dicha directiva, de manera que sólo a partir de ese momento puede empezar a correr un plazo para recurrir previsto en el Derecho nacional.⁹⁷

158. A las características propias de las directivas mencionadas por el Tribunal, pueden añadirse algunas otras observaciones formuladas por el Abogado General Sr. Mischo. El Abogado General expresó su opinión según la cual el plazo para recurrir sólo podría haber empezado a correr para la Sra. Emmott «a partir de la fecha en la que el ordenamiento interno debía haber sido adaptado a la Directiva, en el caso de que el Juez nacional pudiera considerar que se ha demostrado suficientemente que la demandante era consciente, desde aquel momento, de que podía invocar directamente el principio de igualdad de trato inscrito en el artículo 4». Según el Abogado General, normalmente no cabe esperar que un particular sea consciente del contenido de las directivas, que están dirigidas a los Estados miembros, cuya publicación en el Diario Oficial no era obligatoria en el período de autos y a partir de cuyo texto, generalmente, no es posible conocer la fecha límite para la adaptación de los Derechos nacionales a ella. Además, los particulares tampoco podían saber, antes de que el Tribunal de Justicia se hubiera pronunciado al respecto, si una determinada directiva o disposición de una directiva tenía efecto directo o no.⁹⁸

159. Todos estos factores pueden ser pertinentes para determinar si, en unas circunstancias concretas, el incumplimiento de la obligación de un Estado miembro de proceder a una adecuada adaptación de su Derecho nacional a una directiva puede hacer el ejercicio de los derechos comunitarios «excesivamente difícil» o —por emplear la expresión que sugerí en mis conclusiones en el asunto Van Schijndel y Van Veen—⁹⁹ «indebidamente difícil». Pero ninguno de ellos puede tener pertinencia alguna en el marco de las reclamaciones de devolución de tributos percibidos en contra de lo dispuesto en el artículo 95.

160. En 1966, el Tribunal declaró que la prohibición que figura en el artículo 95 era «completa, jurídicamente perfecta y, en consecuencia, capaz de producir efectos directos en las relaciones jurídicas entre los Estados miembros y sus justiciables [...] De lo anterior se desprende que [...] la prohibición del artículo 95 produce¹⁰⁰ efectos directos y confiere derechos a los particulares que los órganos jurisdiccionales nacionales deben tener en cuenta».¹⁰¹

161. En mi opinión, esta proposición inequívocamente invalida cualquier argumento que pretenda extrapolar la sentencia Emmott a los presentes asuntos.

99 — Sentencia de 14 de diciembre de 1995 (asuntos acumulados C-430/93 y C-431/93, Rec. p. I-4705).

100 — Aunque la versión inglesa decía «producía», de la versión francesa se desprende claramente que el tiempo verbal correcto es el presente.

101 — Sentencia Lütticke, citada en la nota 9 *supra*.

97 — Apartados 18 a 23 de la sentencia.

98 — Puntos 25 a 29 de las conclusiones.

162. Como se ha explicado anteriormente, en el asunto Emmott el Tribunal pretendía garantizar que a un particular que pretenda ejercer sus derechos derivados del Derecho comunitario no pueden oponérsele los plazos nacionales para recurrir antes de que esté en condiciones de conocer dichos derechos en toda su plenitud.

163. Está claro que en modo alguno cabe suponer que las demandantes en los presentes asuntos ni, de hecho, ninguna persona que reclame la devolución de tributos percibidos ilegalmente en contra de lo dispuesto en el artículo 95, no estaban en condiciones de conocer el alcance de sus derechos, ya que dichos derechos se derivan de una disposición del Tratado que data de 1957, cuyo efecto directo fue inequívocamente declarado por el Tribunal en 1966, y que está vigente en Dinamarca —prevaleciendo sobre las normas nacionales contrarias a la misma— desde su adhesión, el 1 de enero de 1973. Proceda señalar que el hecho de que, hasta ahora, el Tribunal no haya declarado que el tributo de que se trata sea contrario al Derecho comunitario carece de pertinencia para su ilegalidad: las sentencias del Tribunal de Justicia interpretan la Ley, no la hacen.¹⁰² Así pues,

en palabras del Abogado General Sr. Reischl en sus conclusiones en el asunto Just:¹⁰³

«desde el momento de la adhesión de Dinamarca [...] los justiciables pueden invocar ante los órganos jurisdiccionales nacionales [...] el artículo 95 [...] que, en este contexto, prevalece sobre las normas nacionales contrarias al mismo. Si un particular invoca dicha disposición, la percepción de tributos en contra de lo dispuesto el artículo 95 debe declararse ilegal.»

164. Lo mismo cabe decir, *mutatis mutandis*, de las disposiciones de los acuerdos de libre cambio, al menos en los casos en que han sido debidamente publicados. Como ya se ha afirmado anteriormente,¹⁰⁴ en 1982, el Tribunal declaró una disposición similar a la controvertida directamente aplicable y capaz de conferir a los operadores económicos derechos individuales que los órganos jurisdiccionales deben proteger.¹⁰⁵

165. Haahr Petroleum parece ser de la opinión de que los plazos de caducidad en ningún caso deberían poder ser invocados en su contra, alegando que, a la vista de la tardanza mostrada tanto por la Comisión como por el Gobierno danés en ocuparse de la ilegalidad del recargo controvertido, resultaría «chocante» que los plazos nacionales para

103 — Citado en la nota 87 *supra*, p. 530.

104 — En el punto 99 *supra*.

105 — Sentencia Kupferberg, citada en la nota 51 *supra*, apartado 27.

102 — Véase, por ejemplo, la sentencia Rewe, citada en la nota 84 *supra*, apartado 7, y las conclusiones del Abogado General Sr. Warner, pp. 2004 y 2005.

recurrir pudieran prevalecer sobre el Derecho comunitario.

166. La consecuencia de dicho argumento sería que el derecho de las demandantes a ejercer una acción judicial no estaría sometido a ningún plazo de caducidad. Tal como afirmó el Abogado General Sr. Warner en el asunto Rewe:¹⁰⁶

«Esta conclusión sería incompatible con la tradición común a los sistemas jurídicos de los Estados miembros, que consiste en aplicar la máxima *interest rei publicae ut sit finis litium*, entre otros medios, estableciendo plazos para el ejercicio del derecho de recurso (aunque, como la Comisión ha subrayado, estos plazos difieran de manera considerable entre unos Estados y otros), así como con el planteamiento general del Derecho comunitario, tal como se plasma en el artículo 173 del Tratado, el artículo 43 del Estatuto del Tribunal de Justicia y muchas otras disposiciones.»

167. En consecuencia, soy de la opinión de que —aun en el caso de que sea correcto considerar que la sentencia Emmott establece

un principio general de inaplicabilidad de los plazos nacionales para recurrir cuando no se ha procedido a una adecuada adaptación del Derecho interno a las directivas, que, como expliqué en mis conclusiones en el asunto Denkavit y otros, yo no acepto— no existe ninguna razón para extrapolar dicho principio a los recursos basados en disposiciones del Tratado o de acuerdos de libre comercio debidamente publicados que tengan efecto directo.

Incidencia del destino de los ingresos de la tasa

168. Mediante su quinta cuestión en el asunto Olieselskabet, el órgano jurisdiccional nacional pretende saber si del Derecho comunitario se desprende que un Estado miembro que haya impuesto o aprobado una tasa contraria al Derecho comunitario está obligado a devolver dicha tasa, aun cuando los ingresos obtenidos de la misma se hayan destinado a entidades administrativas autónomas bajo control municipal. Esta cuestión se suscitó al alegar Olieselskabet, en el procedimiento principal, que el Trafikministeriet estaba obligado solidariamente con los

106 — Citado en la nota 84 *supra*, p. 2004.

puertos comerciales demandados a reembolsar el recargo a la importación. Indirectamente, también es pertinente en el asunto Texaco, aunque en el mismo el órgano jurisdiccional nacional no se haya referido ante este Tribunal específicamente a dicha cuestión: en él, al igual que en el asunto *Olieselskabet*, los puertos municipales demandados sostienen que el *Trafikministeriet*, como autoridad responsable de la fijación del tipo del gravamen, está obligado a resarcirles por los importes que puedan verse obligados a devolver o pagar en concepto de indemnización por el tipo fijado.

169. *Olieselskabet* se remite a la sentencia *Francovich* y otros,¹⁰⁷ en la que el Tribunal declaró que los Estados miembros están obligados a reparar los daños causados a los particulares por las infracciones del Derecho comunitario que les sean imputables. No obstante, opino que el principio de responsabilidad de los Estados miembros de reparar los daños causados, establecido en la sentencia *Francovich* y otros y posteriormente desarrollado en la sentencia *Brasserie du pêcheur* y *Factortame*,¹⁰⁸ no es estrictamente pertinente para dilucidar la cuestión de quién debe devolver un tributo percibido en contra de lo dispuesto en el Derecho comunitario.

170. El concepto de devolución es más sencillo intrínsecamente que el de reparación de daños. Este Tribunal ha declarado que el

derecho a la devolución de las exacciones percibidas por un Estado miembro vulnerando el Derecho comunitario es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los particulares por las disposiciones comunitarias en las que se prohíben las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana o, en su caso, la aplicación discriminatoria de tributos internos.¹⁰⁹ Más recientemente, en la sentencia *Comateb* y otros,¹¹⁰ el Tribunal se remitió a dicha sentencia, añadiendo que «en principio, pues, el Estado miembro está obligado a devolver los tributos recaudados con infracción del Derecho comunitario».

171. Evidentemente, en este caso se aplica el principio según el cual, a falta de normativa comunitaria en la materia, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro regular las modalidades procesales de los recursos judiciales destinados a asegurar la protección de los derechos que los justiciables deducen del efecto directo del Derecho comunitario, siempre y cuando dichas modalidades no sean menos favorables que las correspondientes a recursos similares de carácter interno ni estén formuladas de forma que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario.¹¹¹ Dicho principio se aplica a las modalidades procesales

107 — Sentencia de 19 de noviembre de 1991 (asuntos acumulados C-6/90 y C-9/90, Rec. p. I-5357).

108 — Sentencia de 5 de marzo de 1996 (asuntos acumulados C-46/93 y C-48/93, Rec. p. I-1029).

109 — Sentencia *San Giorgio*, citada en la nota 68 *supra*, apartado 12.

110 — Sentencia de 14 de enero de 1997 (asuntos acumulados C-192/95 a C-218/95, Rec. p. I-165), apartado 20.

111 — Véanse los asuntos citados en la nota 84 *supra*.

en general tanto como a las disposiciones nacionales en materia de plazos para recurrir, examinadas anteriormente con mayor detalle. En consecuencia, corresponde a las disposiciones nacionales en materia de responsabilidad por la devolución de los impuestos indebidamente pagados en estas circunstancias determinar contra qué entidad debe ir dirigida una eventual acción de repetición de lo indebido, siempre y cuando se cumplan los dos requisitos anteriormente expuestos.

172. La expresión «prácticamente imposible» que figura en el segundo requisito exigido por este Tribunal a las normas nacionales de protección de los derechos que los particulares deducen del Derecho comunitario se traduce en las versiones francesas de las sentencias de que se trata bien como «en pratique impossible»,¹¹² o bien como «pratiquement impossible».¹¹³ Ambas expresiones tienen claramente el sentido de «imposible en la práctica», la primera de ella sin ningún lugar a equívoco. Así pues, interpretar los requisitos que deben cumplir las normas nacionales en el sentido de que invalidan una norma que tenga por efecto impedir, en la práctica, el ejercicio de los derechos derivados del Derecho comunitario es enteramente coherente con el planteamiento adoptado por el Tribunal de Justicia en su jurisprudencia en la materia.

112 — Por ejemplo, en las sentencias Rewe, citada en la nota 84 *supra*, y Johnson, citada en la nota 93 *supra*; en la sentencia de 14 de diciembre de 1995, Peterbroeck (C-312/93, Rec. p. I-4599), y en las sentencias Van Schijndel y Van Veen, citada en la nota 99 *supra*, y FMC y otros, citada en la nota 84 *supra*.

113 — Véanse, por ejemplo, las sentencias San Giorgio, citada en la nota 68 *supra*; Just, citada en la nota 87 *supra*; Franco-vich y otros, citada en la nota 107 *supra*, y Emmott, citada en la nota 82 *supra*.

173. En consecuencia, en un caso como el que nos ocupa no hay nada que objetar a una norma nacional que exigía al contribuyente presentar su recurso en primer lugar contra la entidad recaudadora, siempre y cuando dicha norma se aplicara por igual a las reclamaciones de devolución de los tributos indebidamente pagados con arreglo al Derecho nacional. En cambio, en el caso de una norma nacional que impidiera al contribuyente, cuando no consiguiera recuperar la totalidad de lo indebido de la entidad recaudadora a causa, por ejemplo, de la insolvencia de ésta (como aparentemente podría suceder en el caso de los puertos demandados si se les reclama la devolución del gravamen), reclamar a continuación contra al Estado que impuso ilegalmente el tributo, dicha norma tendría por efecto hacer imposible en la práctica el ejercicio de los derechos conferidos por el Derecho comunitario, por lo que, en aplicación del Derecho comunitario, el contribuyente podría reclamar contra el Estado miembro responsable de la imposición del tributo ilegal.

Incidencia de la repercusión del recargo

174. Por último, cabe señalar, en el marco de la devolución de un tributo ilegal, que, como excepción al principio general según el cual un Estado miembro está obligado a devolver las exacciones percibidas vulnerando el Derecho comunitario, dicha obligación no existe cuando se demuestra que la persona obligada al pago de dichas exacciones las repercutió

efectivamente sobre otros sujetos.¹¹⁴ El Tribunal ha aclarado recientemente el alcance de esta excepción, declarando que un Estado miembro sólo puede oponerse a devolver al operador un tributo recaudado con infracción del Derecho comunitario cuando se haya demostrado que el tributo ha sido soportado en su totalidad por otra persona y que su devolución a dicho operador le produciría un enriquecimiento sin causa. Corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales apreciar, a la luz de las circunstancias de cada caso, si se cumplen estos requisitos. Si sólo se ha repercutido una parte del tributo, incumbe a las autoridades nacionales devolver al operador el importe no repercutido. La existencia de una eventual obligación legal de incorporar el tributo en el precio de coste no permite presumir que se haya repercutido el tributo en su totalidad, ni siquiera en el caso en que el incumplimiento de tal obligación acarree una sanción. Por último, si, a pesar de haber sido repercutido el tributo sobre el comprador, las normas de Derecho interno permiten al operador alegar un perjuicio causado por la imposición del tributo ilegal, que excluye, total o parcialmente, el enriquecimiento sin causa, corresponde al Juez nacional deducir las consecuencias apropiadas.¹¹⁵

Devolución de un gravamen contrario al artículo 86

175. En el asunto GT-Link, el órgano jurisdiccional nacional pretende saber si, en el

caso de que el Tribunal de Justicia declare que el hecho de que DSB perciba las tasas sobre las embarcaciones y las mercancías puede constituir un abuso de posición dominante con arreglo al artículo 86 del Tratado, las personas o empresas a las que se impuso las tasas tienen, con arreglo al Derecho comunitario, algún derecho a reclamar la devolución o una indemnización.

176. Ha quedado acreditado en Derecho que el artículo 86 confiere a los particulares derechos directos que los órganos jurisdiccionales nacionales deben proteger.¹¹⁶ En consecuencia, procede aplicar el principio ya expuesto: corresponde al ordenamiento jurídico interno del Estado miembro de que se trate regular las modalidades de los recursos judiciales destinados a defender dichos derechos, a condición de que se cumplan los requisitos de equivalencia con los recursos destinados a defender derechos derivados del Derecho nacional y de eficacia, que significa que debe ser posible en la práctica obtener la devolución.

114 — Véase, como más reciente, la sentencia Comateb y otros, citada en la nota 110 *supra*, apartado 21.

115 — Sentencia Comateb y otros, apartado 35 y fallo de la sentencia.

116 — Sentencia BRT, citada en la nota 70 *supra*, apartado 16.

Conclusión

177. En consecuencia, considero que procede responder del siguiente modo a las cuestiones sometidas al Tribunal de Justicia en los presentes asuntos:

En el asunto C-90/94, Haahr Petroleum:

- «1) El artículo 95 del Tratado CEE se opone a que un Estado miembro imponga un recargo especial del 40 % aplicado a la importación por barco de mercancías procedentes de otro Estado miembro en una tasa sobre las mercancías percibida con carácter general.
- 2) Las reclamaciones de devolución de tasas percibidas vulnerando el Derecho comunitario están sometidas a las modalidades procesales, incluidas las normas en materia de plazos para recurrir, establecidas en el ordenamiento jurídico nacional del Estado miembro de que se trate, siempre y cuando dichas modalidades no sean menos favorables que las correspondientes a recursos similares de carácter interno y no estén formuladas de forma que hagan imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el Derecho comunitario.»

En los asuntos acumulados C-114/95 y C-115/95, Texaco y Olieselskabet:

- «1) El artículo 95 del Tratado CEE se opone a que un Estado miembro imponga un recargo del 40 %, aplicado a la importación por barco de mercancías procedentes de otro Estado miembro, en una tasa sobre las mercancías percibida con carácter general.
- 2) Una disposición de un acuerdo de libre cambio entre un país no miembro y la Comunidad Europea equivalente al artículo 18 del Acuerdo entre la Comunidad Económica Europea y el Reino de Suecia se opone a que un Estado miembro imponga un recargo del 40 %, aplicado a la importación por barco de mercancías procedentes de otro Estado miembro, en una tasa sobre las mercancías percibida con carácter general.

- 3) El Derecho comunitario no se opone a que un Estado miembro imponga un recargo del 40 %, aplicado a la importación por barco de mercancías procedentes de países no miembros con los que la Comunidad no haya celebrado un acuerdo de libre cambio, en una tasa sobre las mercancías percibida con carácter general.

- 4) Un Estado miembro que haya impuesto o aprobado una tasa contraria al Derecho comunitario está obligado a devolver dicha tasa incluso si los ingresos de la misma han sido destinados a entidades administrativas autónomas bajo control municipal siempre que, de otro modo, el contribuyente no pueda recuperar, en la práctica, la tasa ilegal.

- 5) Las reclamaciones de devolución de tasas percibidas vulnerando el Derecho comunitario están sometidas a las modalidades procesales, incluidas las normas en materia de plazos para recurrir, establecidas en el ordenamiento jurídico nacional del Estado miembro de que se trate, siempre y cuando dichas modalidades no sean menos favorables que las correspondientes a recursos similares de carácter interno y no estén formuladas de forma que hagan imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el Derecho comunitario.

- 6) El Derecho comunitario no se opone a que un plazo nacional para recurrir aplicable a las acciones de repetición de las tasas percibidas vulnerando el Derecho comunitario empiece a correr desde una fecha anterior a la fecha en la que el Estado miembro de que se trate suprimió la tasa controvertida.»

En el asunto C-242/95, GT-Link:

- «1) El artículo 95 del Tratado CEE se opone a que un Estado miembro imponga un recargo especial del 40 %, aplicado a la importación por barco de mercancías procedentes de otro Estado miembro, en una tasa sobre las mercancías percibida con carácter general.

- 2) El Derecho comunitario no impone ninguna obligación especial por lo que respecta a las normas nacionales relativas a la carga de la prueba de que concurren los requisitos para la aplicación del artículo 86 del Tratado CEE, siempre y cuando dichas normas no estén formuladas de forma que hagan imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los Derechos conferidos por el Derecho comunitario.

- 3) El hecho de que el Derecho nacional obligue a una empresa que ocupa una posición dominante a actuar de manera abusiva a efectos del artículo 86 del Tratado CEE no puede impedir que dicha práctica sea ilegal e inaplicable.

- 4) Corresponde al ordenamiento jurídico interno del Estado miembro de que se trate regular las modalidades procesales de los recursos judiciales destinados a defender los derechos conferidos por el artículo 86 del Tratado CEE, siempre y cuando dichas modalidades no sean menos favorables que las correspondientes a recursos similares de carácter interno ni estén formuladas de forma que hagan imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el Derecho comunitario.

- 5) En el caso de que una empresa pública que posee y explota un puerto comercial ocupe una posición dominante, el hecho de que el puerto comercial no exija las tasas portuarias a su propia línea de transbordadores o a la de un socio comercial puede constituir un abuso de dicha posición contrario al artículo 86 del Tratado CEE. Para determinar si lo es o no, puede tomarse como referencia, en el primer caso, el nivel de sus precios y, en el segundo, tanto el nivel de las tasas que cobra a terceros como el valor de los servicios prestados por la empresa y su socio comercial, respectivamente.

- 6) Ni la imposición de precios excesivos o discriminatorios por parte de una empresa que ocupa una posición dominante ni un recargo a la importación impuesto vulnerando el Derecho comunitario pueden considerarse necesarios para el cumplimiento de la misión confiada a la empresa a efectos del apartado 2 del artículo 90 del Tratado CEE.»