

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)  
de 29 de abril de 2004 \*

En el asunto C-159/01,

**Reino de los Países Bajos**, representado por la Sra. J. van Bakel, en calidad de agente, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandante,

contra

**Comisión de las Comunidades Europeas**, representada por los Sres. D. Triantafyllou y H. van Vliet, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandada,

\* Lengua de procedimiento: neerlandés.

que tiene por objeto la anulación parcial de la Decisión 2001/371/CE de la Comisión, de 21 de diciembre de 2000, relativa a la exención de tasas sobre los minerales en virtud de la Ley de abonos que los Países Bajos tienen previsto conceder (DO 2001, L 130, p. 42),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. P. Jann, en funciones de Presidente de la Sala Quinta, y los Sres. A. Rosas y S. von Bahr (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. P. Léger;

Secretaria: Sra. M.-F. Contet, administradora principal;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídos los informes orales de las partes en la vista celebrada el 29 de enero de 2003, en la cual el Reino de los Países Bajos estuvo representado por la Sra. C.M. Wissels, en calidad de agente, y la Comisión, por el Sr. van Vliet;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 12 de junio de 2003;

dicta la siguiente

### Sentencia

- 1 Mediante recurso presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 11 de abril de 2001, el Reino de los Países Bajos solicitó, con arreglo al artículo 230 CE, la anulación parcial de la Decisión 2001/371/CE de la Comisión, de 21 de diciembre de 2000, relativa a la exención de tasas sobre los minerales en virtud de la Ley de abonos que los Países Bajos tienen previsto conceder (DO 2001, L 130, p. 42; en lo sucesivo, «Decisión impugnada»).

### Marco jurídico

#### *Normativa comunitaria*

- 2 El artículo 87 CE, apartado 1, establece:

«Salvo que el presente Tratado disponga otra cosa, serán incompatibles con el mercado común, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.»

- 3 Como se desprende de su punto 2, la Comunicación 98/C 384/03 de la Comisión, relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas (DO 1998, C 384, p. 3; en lo sucesivo, «Comunicación relativa a las ayudas de Estado en el ámbito de la fiscalidad directa»), pretende aportar ciertas aclaraciones sobre la calificación de ayuda en virtud del artículo 87 CE, apartado 1, en relación con las medidas fiscales.
  
- 4 Según el punto 16 de la Comunicación relativa a las ayudas de Estado en el ámbito de la fiscalidad directa, «para aplicar el apartado 1 del artículo [87 CE] a una medida fiscal, resulta especialmente pertinente el hecho de que esta medida establezca una excepción a la aplicación del sistema fiscal a favor de determinadas empresas del Estado miembro. Por lo tanto, conviene determinar, en primer lugar, el régimen común aplicable. A continuación, debe examinarse si la excepción a este régimen o las diferencias en el mismo están justificadas “por la naturaleza o la economía del sistema” fiscal, es decir, si derivan directamente de los principios fundadores o directivos del sistema fiscal del Estado miembro en cuestión. De no ser así, serían constitutivas de ayuda estatal».
  
- 5 En el punto 23 de la misma Comunicación, se precisa que «el carácter diferencial de determinadas medidas no implica necesariamente que sean ayudas estatales. Tal es el caso de medidas cuya racionalidad económica las hace “necesarias o funcionales con respecto a la eficacia del sistema fiscal”. No obstante, corresponde al Estado ofrecer tal justificación».
  
- 6 En el punto 5.5.1 de sus Directrices comunitarias sobre ayudas estatales al sector agrario, de 1 de febrero de 2000 (DO C 28, p. 2), en su versión corregida de 12 de agosto de 2000 (DO C 232, p. 17; en lo sucesivo, «Directrices»), la Comisión señala que:

«[...] no aprueba normalmente ayudas de funcionamiento que dispensen a las empresas –y tampoco a las agrícolas– de los costes derivados de la contaminación o de otras molestias causadas por ellas. La Comisión sólo hará excepciones a este principio en determinadas circunstancias si así se justifica».

- 7 Según el anexo III de la Directiva 91/676/CEE del Consejo, de 12 de diciembre de 1991, relativa a la protección de las aguas contra la contaminación producida por nitratos utilizados en la agricultura (DO L 375, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva sobre nitratos»), que establece las medidas que deben incluirse en determinados programas de acción:

«[...]

2. Estas medidas evitarán que, para cada explotación o unidad ganadera, la cantidad de estiércol aplicada a la tierra cada año, incluso por los propios animales, exceda de una cantidad por hectárea especificada.

La cantidad especificada por hectárea será la cantidad de estiércol que contenga 170 kg N. No obstante:

- a) durante los primeros programas de acción cuatrienal, los Estados miembros podrán permitir una cantidad de estiércol que contenga hasta 210 kg N;

- b) durante y transcurrido el primer programa de acción cuatrienal, los Estados miembros podrán establecer cantidades distintas de las mencionadas anteriormente. Dichas cantidades deberán establecerse de forma que no perjudiquen el cumplimiento de los objetivos especificados en el artículo 1 y deberán justificarse con arreglo a criterios objetivos [...]

[...]

Cuando un Estado miembro autorice una cantidad distinta con arreglo a la presente letra b), informará a la Comisión, que estudiará la justificación con arreglo al procedimiento establecido en el artículo 9.

[...]»

### *Normativa nacional*

- 8 La utilización de fertilizantes está sujeta a un régimen de imposición de los minerales denominado «Mineralenaangiftesysteem» (régimen del impuesto sobre los minerales; en lo sucesivo, «régimen MINAS»). Los derechos y obligaciones aplicables con arreglo al régimen MINAS están regulados por los artículos 14 a 54 de la *Wet van 27 november 1986 houdende regelen inzake het verhandelen van meststoffen en de afvoer van mestoverschotten* (Ley de 27 de noviembre de 1986, reguladora del comercio de fertilizantes y de la eliminación de los excedentes de fertilizantes; *Stbl.* 1986, p. 590), en su versión modificada por la Ley de 16 de septiembre de 1999 (*Stbl.* 1999, p. 406; en lo sucesivo, «*Meststoffenwet*»).

- 9 El régimen MINAS regula el uso de fertilizantes mediante la aplicación de «normas sobre pérdidas». Dicho régimen tiene como finalidad reducir las pérdidas de nitrógeno y de fosfatos en las explotaciones agrícolas por infiltración en el medio ambiente. Para alcanzar este objetivo, el régimen obliga al agricultor a no ocasionar pérdidas de nitrógeno ni de fosfatos que sean perjudiciales para el medio ambiente.
- 10 El régimen MINAS se basa en la idea de un uso equilibrado del nitrógeno y de los fosfatos por parte de los agricultores. Las cantidades de nitrógeno y de fosfatos utilizadas para la producción no deben ser superiores a las eliminadas a lo largo de todo el proceso productivo, más una pérdida tolerada. La «pérdida tolerada» está determinada por las normas sobre pérdidas de nitrógeno y de fosfatos establecidas en la Meststoffenwet, que fueron fijadas para la protección del medio ambiente. Con arreglo al capítulo IV de dicha Ley, todo agricultor está obligado a pagar un impuesto cuando la cantidad de nitrógeno y de fosfatos utilizada en una explotación sea superior a la cantidad de estos minerales que se elimina, siempre que la diferencia entre ambas cantidades supere las normas sobre pérdidas previstas por la mencionada Ley.
- 11 Las autoridades neerlandesas han previsto exenciones con arreglo al regeling van 12 januari 1999 van de Minister van Landbouw, Natuurbeheer en Visserij (Reglamento de 12 de enero de 1999 del Ministro de Agricultura, Gestión de los Recursos Naturales y Pesca; Stbl. 1999, n° 9; en lo sucesivo, «Reglamento de exención»).
- 12 Con arreglo al artículo 2 del Reglamento de exención, las pequeñas explotaciones de ganadería extensiva, llamadas «microexplotaciones de aficionados», están completamente exentas.

- 13 En virtud de los artículos 3 a 9 del Reglamento de exención, las explotaciones hortícolas que se dediquen al cultivo en invernadero o en sustrato disfrutan de una exención del impuesto hasta la cantidad máxima de abonos imponible de 460 kg de fosfatos y 800 kg de nitrógeno por cada hectárea de la media de la superficie que da soporte al cultivo o del terreno efectivamente utilizados en la explotación para esas formas de cultivo durante el año natural.
  
- 14 A tenor del artículo 11, letra b), del Reglamento de exención, los viveros que desarrollen también una actividad de cultivo en invernadero o en sustrato se benefician de la misma exención parcial, por lo que se refiere a los fosfatos, que la que establece el artículo 3 de dicho Reglamento para las explotaciones hortícolas mencionadas en el apartado anterior.
  
- 15 Según el artículo 13 del Reglamento de exención, dichas exenciones se aplican con efecto retroactivo a partir del 1 de enero de 1998, fecha que coincide con la fecha de entrada en vigor del régimen impositivo establecido por el capítulo IV de la Meststoffenwet.

### **Hechos que originaron el litigio**

- 16 Mediante escrito de 7 de octubre de 1999, registrado el 13 de octubre siguiente, el Reino de los Países Bajos notificó a la Comisión ciertas exenciones del impuesto sobre los minerales que la Meststoffenwet había introducido. Mediante escrito de 10 de enero de 2000, le comunicó asimismo algunas informaciones complementarias.

- 17 En primer lugar, las microexplotaciones de aficionados quedaban exentas del impuesto sobre los minerales. En segundo lugar, se concedía una exención parcial de dicho impuesto a las explotaciones hortícolas que practicaran el cultivo en invernadero o en sustrato. En tercer lugar, se preveía una exención para los viveros.
- 18 Las autoridades neerlandesas alegaron que las exenciones del impuesto de que se trata estaban justificadas por «la naturaleza o la economía del sistema», con arreglo a la Comunicación relativa a las ayudas de Estado en el ámbito de la fiscalidad directa, y que, por consiguiente, no constituían ayudas de Estado en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1.
- 19 Por lo que se refiere a las explotaciones hortícolas y a los viveros que desarrollan actividades hortícolas, las autoridades neerlandesas indicaron que las exenciones a tanto alzado de 460 kg de fosfatos y de 800 kg de nitrógeno establecidas para las empresas afectadas se habían calculado sobre la base de los resultados de un estudio realizado por el centro de investigación sobre la floricultura y las plantas de invernadero acerca de la absorción de fosfatos y de nitrógeno por los vegetales cultivados en invernadero. Según dichas autoridades, estos datos ponían de manifiesto que la media de la absorción de fosfatos y de nitrógeno por los vegetales cultivados en invernadero era de 460 kg de fosfatos y de 800 kg de nitrógeno por año y por hectárea. Luego esta absorción es, a su juicio, claramente superior a la de los vegetales cultivados al aire libre. Esto se debe a que la producción de los cultivos en invernadero es ocho veces más alta que la de los cultivos al aire libre. Afirmaban que, por esta razón, las cantidades a tanto alzado eran superiores a las que se aplican a las empresas agrícolas y a las normas previstas en la Directiva sobre nitratos.
- 20 Mediante escrito de 20 de marzo de 2000, la Comisión notificó al Reino de los Países Bajos que había decidido incoar el procedimiento previsto en el artículo 88 CE, apartado 2, en relación con las exenciones propuestas.

- 21 Por lo que atañe a la exención prevista a favor de la horticultura, la Comisión señaló que, habida cuenta de «la naturaleza o la economía del sistema», era preciso equiparar la tierra o medio de cultivo utilizado con los terrenos agrarios y aplicar las mismas normas en materia de uso de minerales. Estimaba que, de este modo, la aplicación normal del sistema de entradas y salidas garantizaría un tratamiento equitativo y no constituiría una ayuda de Estado. La Comisión constató que las cantidades que pueden introducirse parecían mucho más elevadas (460 kg de fosfatos y 800 kg de nitrógeno por hectárea). Según la Comisión, no parecía, por tanto, haber ningún motivo inherente al sistema que justificase la exención propuesta para la horticultura.
- 22 Por lo que respecta a la exención a favor de los viveros que desarrollan actividades hortícolas, la Comisión señaló que tampoco parecía haber ningún motivo que justificase la autorización de la exención propuesta, en la medida en que la misma normativa fuera igualmente aplicable a la horticultura con tierra y a la horticultura sin tierra.
- 23 Por último, la Comisión indicó que albergaba dudas sobre la compatibilidad de la Meststoffenwet y del Reglamento de exención con la Directiva sobre nitratos.
- 24 La Comisión señaló, en particular, que las cantidades de nitrógeno autorizadas para los viveros y la horticultura superaban con mucho las normas establecidas en la Directiva sobre nitratos (170 kg de nitrógeno por hectárea; excepcionalmente se puede autorizar una cantidad máxima de 210 kg por un período de cuatro años). La Comisión indicaba asimismo que, a falta de datos sobre la pérdida de nitratos en el agua y habida cuenta de que la cantidad de nitrógeno admitida está muy por encima de las normas de la Directiva sobre nitratos, albergaba dudas sobre el impacto que podrían tener las exenciones propuestas en el medio ambiente.

- 25 Por consiguiente, la Comisión decidió incoar el procedimiento establecido en el artículo 88 CE, apartado 2, e invitó a los interesados a presentar sus observaciones en relación con la ayuda propuesta.
- 26 Mediante escrito dirigido a la Comisión el 17 de mayo de 2000, el Reino de los Países Bajos presentó sus observaciones en respuesta a la incoación del procedimiento. A su juicio, habida cuenta del contenido y del objetivo de la medida de que se trata, ésta no puede ser considerada una medida fiscal cuya exención constituya una ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 CE. Las autoridades neerlandesas señalaron asimismo que las reservas de la Comisión basadas en la Directiva sobre nitratos no debían examinarse en el marco de un procedimiento relativo a ayudas de Estado.

### **La Decisión impugnada**

- 27 En el punto 34 de la Decisión impugnada, la Comisión afirma que, a falta de otra información adicional, se mantienen las dudas respecto de las exenciones propuestas por el Reino de los Países Bajos.
- 28 La Comisión indica, en el punto 36 de dicha Decisión, que, en el presente caso, un Estado miembro concede una ayuda a ciertas empresas, dado que éstas quedan exentas de determinados impuestos.
- 29 En el punto 38 de la misma Decisión, la Comisión señala que las autoridades neerlandesas no han presentado ningún argumento nuevo en lo que respecta a los viveros y a las empresas hortícolas.

- 30 Por lo tanto, en el punto 39 de la Decisión impugnada, la Comisión mantiene las reservas que ya había expresado contra la exención parcial propuesta para las empresas hortícolas y los viveros que desarrollan actividades hortícolas. En lo que respecta a la exención de la horticultura, considera normal, habida cuenta de la naturaleza o la estructura general del sistema, equiparar la tierra o el medio de cultivo utilizado con los terrenos agrarios y aplicar las normas previstas para estos últimos. En el presente caso, las cantidades que pueden introducirse son, sin embargo, mucho mayores (460 kg de fosfato y 800 kg de nitrógeno por hectárea). Solamente debe pagarse el impuesto en la medida en que se rebasen dichas cantidades. Por tanto, considera que no hay ningún motivo intrínseco al sistema que justifique la exención propuesta para la horticultura y que las autoridades neerlandesas tampoco han presentado justificación alguna de este tipo.
- 31 La Comisión afirma, en el apartado 40 de la Decisión impugnada, que las exenciones cumplen todas las condiciones de los puntos 9 y 10 de la Comunicación relativa a las ayudas de Estado en el ámbito de la fiscalidad directa, la cual, a su juicio, resulta aplicable por analogía. Estima, además, que la medida ofrece a su beneficiario una ventaja que aligera las cargas que, en condiciones normales, gravan su presupuesto; que esta ventaja la concede el Estado (pérdida de ingresos); que la medida puede afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros, situación que se da cuando el beneficiario ejerce una actividad económica que es objeto de tales intercambios, y, por último, que la medida es específica o selectiva.
- 32 En el punto 41 de la misma Decisión, la Comisión indica que este tipo de ayuda debe considerarse como una ayuda de funcionamiento. Esta ayuda se limita a reducir los costes empresariales normales del operador y a ofrecer al beneficiario una ventaja económica temporalmente limitada, que únicamente se mantiene durante el período en que se realicen los pagos y que, sobre todo, puede falsear la competencia.
- 33 La Comisión señala, en el punto 42 de la Decisión impugnada, refiriéndose al punto 5.5.1 de las Directrices, que, en circunstancias normales, no se autorizan las

ayudas de funcionamiento. Afirma que dichas ayudas solamente se autorizan si son decrecientes y temporales, lo que no sucede con la ayuda de que se trata.

34 En el punto 43 de la misma Decisión, la Comisión afirma que el examen previsto en los artículos 87 CE a 89 CE se centra, entre otros extremos, en la compatibilidad con otras normas comunitarias. Según la Comisión, un procedimiento relativo a ayudas de Estado nunca puede conducir a un resultado contrario a las disposiciones específicas del Tratado CE, en este caso, al artículo 174 CE, ni a la normativa comunitaria basada en dichas disposiciones. En cualquier caso, la Comisión estima que, independientemente de la compatibilidad de la normativa neerlandesa con la Directiva sobre nitratos, la ventaja de que se trata debe considerarse una mera ayuda de funcionamiento.

35 A la luz de estas consideraciones, la Comisión, en el punto 44 de la Decisión impugnada, llega a la conclusión de que las exenciones fiscales propuestas para las microexplotaciones de aficionados, las empresas hortícolas y los viveros que desarrollan actividades hortícolas no pueden considerarse de interés comunitario, por lo que no pueden acogerse a las excepciones del artículo 87 CE, apartado 3, letra c).

36 Los artículos 1 a 3 de la Decisión impugnada tienen el siguiente tenor:

*«Artículo 1*

La exención de tasas que los Países Bajos tienen previsto conceder en virtud de la reglamentación del régimen MINAS a las pequeñas empresas (microexplotaciones de aficionados), empresas hortícolas y viveros que desarrollan actividades hortícolas es incompatible con el mercado común. Dicha ayuda no puede, por tanto, concederse.

## *Artículo 2*

Los Países Bajos informarán a la Comisión, en un plazo de dos meses a partir de la notificación de la presente Decisión, de las medidas adoptadas en cumplimiento de la misma.

## *Artículo 3*

El destinatario de la presente Decisión será el Reino de los Países Bajos.»

### **El recurso ante el Tribunal de Justicia**

<sup>37</sup> El Reino de los Países Bajos solicita al Tribunal de Justicia que anule la Decisión impugnada, en la medida en que se refiere a la exención a favor de las explotaciones hortícolas y de los viveros que desarrollan cultivos en invernadero o en sustrato.

<sup>38</sup> En apoyo de su recurso, el Reino de los Países Bajos alega que la Comisión infringió los artículos 87 CE y 253 CE, al afirmar que dicha exención constituía una ayuda de Estado incompatible con el mercado común. El Reino de los Países Bajos sostiene que la exención del cultivo en invernadero o en sustrato no constituye una ayuda de Estado prohibida debido a que está justificada por la estructura y la naturaleza del régimen MINAS.

- 39 La Comisión solicita al Tribunal de Justicia que desestime el recurso y condene en costas al Reino de los Países Bajos.

**Sobre el primer motivo, basado en la violación del artículo 87 CE, apartado 1**

*Sobre la primera parte del primer motivo, relativa a la existencia de una ventaja que disminuye las cargas de las explotaciones que desarrollan el cultivo en invernadero o en sustrato*

- 40 El Gobierno neerlandés alega que la exención parcial del impuesto sobre los minerales no concede ventaja alguna a las explotaciones que desarrollan el cultivo en invernadero o en sustrato, sino que trata de tener en cuenta la naturaleza del régimen MINAS. Indica que, con arreglo a la naturaleza de dicho régimen, las explotaciones no pagan impuestos por las cantidades de nitrógeno y de fosfatos absorbidas por los vegetales cultivados, puesto que dichas cantidades salen de la explotación cuando se retiran de ésta los vegetales. Según el mencionado Gobierno, la absorción de nitrógeno y de fosfatos por los vegetales cultivados en invernadero o en sustrato es ocho veces más elevada que la de los vegetales cultivados en suelo al aire libre. El Gobierno neerlandés alega que ello se debe, por una parte, al hecho de que el cultivo en invernadero o en sustrato es mucho más intensivo que el cultivo exterior en suelo y, por otra parte, a la circunstancia de que el cultivo en invernadero o en sustrato no depende de las estaciones. En estas circunstancias, considera que está justificado permitir que las explotaciones hortícolas en invernadero o en sustrato viertan en el suelo, sin tener que pagar impuestos por ello, cantidades anuales de 460 kg de fosfatos y de 800 kg de nitrógeno por hectárea, que superan con creces las cantidades autorizadas para el cultivo exterior en suelo. El Gobierno neerlandés alega que formuló estos argumentos ante la Comisión durante todo el procedimiento administrativo. Estima, no obstante, que la Comisión nunca explicó claramente las imputaciones concretas contra la exención del cultivo en invernadero o en sustrato.

- 41 La Comisión refuta esta última afirmación. Alega que, en primer lugar, solicitó al Reino de los Países Bajos que justificara por qué las normas aplicables a las explotaciones hortícolas eran bastante menos estrictas que las que se aplican a los agricultores tradicionales. Afirma que, en su decisión de incoar el procedimiento, reiteró las dudas que albergaba en relación con dicha justificación. Según la Comisión, en esta última Decisión, solicitó asimismo al Reino de los Países Bajos que le comunicara cualquier información que pudiera ser útil para examinar dicha exención. Pues bien, prosigue la Comisión, el Reino de los Países Bajos no acreditó que la exención concedida a los horticultores estuviera efectivamente justificada por el hecho de que los niveles de absorción de nitrógeno y de fosfatos por los vegetales producidos en las explotaciones hortícolas fueran más elevados. Según la Comisión, las cantidades anuales de 460 kg de fosfatos y de 800 kg de nitrógeno se basaban en un acuerdo celebrado entre las autoridades neerlandesas y los productores, lo que no supone necesariamente que se tratara de normas establecidas desde un punto de vista exclusivamente científico.
- 42 A este respecto, es preciso señalar que es cierto que el Tribunal de Justicia ha interpretado el concepto de ayuda en el sentido de que no comprende las medidas que introducen una diferenciación entre empresas en materia de cargas cuando dicha diferenciación resulte de la naturaleza y la estructura del sistema de cargas en el que se enmarcan (véanse, en este sentido, las sentencias de 2 de julio de 1974, Italia/Comisión, 173/73, Rec. p. 709, apartado 33; de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun, asuntos acumulados C-72/91 y C-73/91, Rec. p. I-887, apartado 21; de 20 de septiembre de 2001, Banks, C-390/98, Rec. p. I-6117, apartado 3, y de 26 de septiembre de 2002, España/Comisión, C-351/98, Rec. p. I-8031, apartado 43).
- 43 Corresponde al Estado miembro que ha introducido tal diferenciación entre empresas en materia de cargas demostrar que está efectivamente justificada por la naturaleza y la estructura del sistema de que se trate.
- 44 En el presente caso, es preciso observar, como señala el Abogado General en los puntos 68 y 69 de sus conclusiones, que, aunque parece plausible que, en una superficie de producción comparable, el cultivo en invernadero o en sustrato permita, durante un año, una absorción de fosfatos y de nitrógeno por los

vegetales mayor que la del cultivo exterior en suelo, de las alegaciones del Gobierno neerlandés no resulta que dicha absorción sea ocho veces superior a la de las plantas cultivadas en suelo al aire libre ni que corresponda a las cantidades anuales medias de 460 kg de fosfatos ni de 800 kg de nitrógeno por hectárea.

- 45 De los documentos obrantes en autos se desprende que la Comisión comunicó al Gobierno neerlandés, durante todo el procedimiento administrativo, que no le convenía la justificación de la exención controvertida basada en la mayor absorción de nitrógeno y de fosfatos por los vegetales cultivados en invernadero o en sustrato y mencionada en el apartado anterior.
- 46 En estas circunstancias, las autoridades neerlandesas, para acreditar que la exención controvertida estaba justificada por la naturaleza y la estructura del sistema de que se trata, debían haber aportado pruebas científicas al respecto. Sin embargo, no han aportado prueba alguna en este sentido.
- 47 Por consiguiente, es preciso señalar que la Comisión, en los puntos 39 y 40 de la Decisión impugnada, llegó legítimamente a la conclusión de que la exención controvertida no estaba justificada por la naturaleza ni por la estructura del régimen MINAS, sino que ofrecía al beneficiario una ventaja que reducía las cargas que en circunstancias normales debería soportar.
- 48 De las consideraciones precedentes se desprende que debe desestimarse la primera parte del primer motivo.

*Sobre la segunda parte del primer motivo, relativa a la existencia de una ayuda concedida por el Estado o mediante recursos estatales*

- 49 El Gobierno neerlandés alega que la Comisión, en la Decisión impugnada, no tuvo en cuenta el carácter del régimen MINAS. Afirma que el régimen de exención del cultivo en invernadero o en sustrato no constituye, por su propia naturaleza, una ventaja concedida por el Estado o mediante recursos estatales. A su juicio, dicho régimen tampoco pretende generar ingresos fiscales para el Estado, sino regular el comportamiento de los agricultores y, en concreto, incitarles a que adopten medidas para reducir el uso de abonos y la carga para el medio ambiente a niveles aceptables. Estima que el régimen MINAS debe considerarse un instrumento para la conservación del patrimonio natural comparable a las multas administrativas y penales. El Gobierno neerlandés sostiene que, en la medida en que el Estado, mediante dicha exención, renuncia a ingresos que provienen de los impuestos, se trata de impuestos que no tienen relación alguna con la contaminación efectiva del suelo.
- 50 En primer lugar, el Tribunal de Justicia ya ha declarado, en el apartado 47 de la presente sentencia, que la Comisión pudo legítimamente llegar a la conclusión de que la exención controvertida del cultivo en invernadero y en sustrato constituye una ventaja que disminuye las cargas de los productores que desarrollan este tipo de cultivos.
- 51 Es preciso señalar, a continuación, que la alegación del Gobierno neerlandés según la cual el régimen MINAS no pretende generar ingresos fiscales no basta para excluir automáticamente que la exención controvertida pueda recibir la calificación de ayuda en el sentido del artículo 87 CE. En efecto, el apartado 1 de dicho artículo no establece una distinción según las causas o los objetivos de las intervenciones estatales, sino que las define en función de sus efectos (sentencias de 29 de febrero de 1996, Bélgica/Comisión, C-56/93, Rec. p. I-723, apartado 79; de 26 de septiembre de 1996, Francia/Comisión, C-241/94, Rec. p. I-4551, apartado 20, y de 17 de junio de 1999, Bélgica/Comisión, C-75/97, Rec. p. I-3671, apartado 25).

- 52 En el presente caso, el Gobierno neerlandés no niega que la exención controvertida conduce a una pérdida de recursos que deberían haber ingresado en el presupuesto del Estado. Se limita a sostener que tal exención no permite que el beneficiario contamine más el suelo que un agricultor tradicional que está sujeto sin excepciones al impuesto sobre los minerales.
- 53 Pues bien, la alegación según la cual la exención del cultivo en invernadero o en sustrato no supone una mayor contaminación del suelo que la agricultura tradicional, debido a que la absorción de fosfatos y de nitrógeno es mayor en el caso de los vegetales cultivados en invernadero o en sustrato que en el de los vegetales cultivados en suelo al aire libre, ha sido desestimada por el Tribunal de Justicia en el examen de la primera parte de este primer motivo.
- 54 De las consideraciones anteriores se deduce que debe desestimarse la segunda parte del primer motivo.

*Sobre la tercera parte del primer motivo, relativa a la incidencia en los intercambios comerciales entre los Estados miembros*

- 55 El Gobierno neerlandés alega que los intercambios comerciales solamente se verían afectados, y la competencia falseada, si se concediera a los productores que desarrollan ese tipo de cultivos en los Países Bajos el derecho a aplicar más abonos en el suelo que los demás agricultores. Considera que no sucede así en el presente caso, puesto que la exención controvertida se aplica a la cantidad de minerales de los abonos utilizados que posteriormente abandonan la explotación al recogerse los productos vegetales y que, por consiguiente, no contaminan el suelo.

- 56 Es preciso señalar, en primer lugar, como observa el Abogado General en el punto 88 de sus conclusiones, que la alegación del Gobierno neerlandés se basa en la premisa de que la exención controvertida está justificada por la naturaleza y la estructura del régimen MINAS, en la medida en que equivale a las cantidades de minerales absorbidas por los vegetales cultivados que se retiran de la explotación sin contaminar el suelo. Pues bien, el Tribunal de Justicia ya ha desestimado esta alegación en el marco del examen de la primera parte de este motivo.
- 57 El Gobierno neerlandés no ha formulado ninguna otra alegación para rebatir el fundamento de las constataciones efectuadas por la Comisión en los puntos 40 y 41 de la Decisión impugnada, según las cuales la exención controvertida podría repercutir desfavorablemente en los intercambios comerciales de productos hortícolas, cuyo tráfico en el comercio internacional reviste una importancia considerable, y falsear la competencia, al reducir los costes empresariales normales del beneficiario.
- 58 Por consiguiente, procede desestimar la tercera parte del primer motivo.

**Sobre el segundo motivo, basado en la compatibilidad de la exención controvertida con la Directiva sobre nitratos**

- 59 El Gobierno neerlandés alega que la Comisión basó la Decisión impugnada en la violación de la Directiva sobre nitratos. Pues bien, considera que dicha institución no puede basar una decisión en materia de ayudas de Estado en la violación de la mencionada Directiva.

- 60 A este respecto, cabe señalar que la Comisión se basó en la existencia de una ayuda de Estado incompatible con el mercado común con arreglo al artículo 87 CE, apartado 1. En el marco de su apreciación, la Comisión constató, en los puntos 41 y 42 de la Decisión impugnada, que la exención controvertida debía considerarse una ayuda de funcionamiento, que tenía por objeto la reducción de los costes normales de los productores de que se trata y que no cumplía los requisitos para ampararse en una excepción con arreglo al artículo 87 CE, apartado 3, o a las Directrices.
- 61 Si bien es cierto que la Comisión se refirió posteriormente, en el punto 43 de la Decisión impugnada, a la jurisprudencia según la cual un procedimiento relativo a ayudas de Estado nunca debe conducir a un resultado contrario a las disposiciones específicas del Tratado (sentencia de 15 de junio de 1993, Matra/Comisión, C-225/91, Rec. p. I-3203, apartado 41), no es menos cierto que llegó a la conclusión de que, independientemente de la compatibilidad de la normativa nacional con la Directiva sobre nitratos, la ventaja debía considerarse una ayuda de funcionamiento evidente.
- 62 En estas circunstancias, la Comisión no basó la Decisión impugnada en una violación de la Directiva sobre nitratos.
- 63 Por consiguiente, procede desestimar el segundo motivo por infundado.

### **Sobre el tercer motivo, basado en el incumplimiento de la obligación de motivación**

- 64 El Gobierno neerlandés censura a la Comisión no haber expuesto las razones por las que estimaba que las exenciones anuales de 460 kg de fosfatos y de 800 kg de nitrógeno por hectárea para el cultivo en invernadero o en sustrato eran excesivamente elevadas.

- 65 A este respecto, cabe recordar que la obligación de motivación constituye un requisito sustancial de forma que ha de distinguirse de la fundamentación de la motivación, puesto que esta última afecta a la legalidad del acto controvertido en cuanto al fondo. Según reiterada jurisprudencia, la motivación que el artículo 253 CE exige debe adaptarse a la naturaleza del acto de que se trate y mostrar de manera clara e inequívoca el razonamiento de la institución de la que emane el acto, de manera que los interesados puedan conocer las razones de la medida adoptada y el órgano jurisdiccional competente pueda ejercer su control (véanse, en particular, las sentencias de 13 de marzo de 1985, Países Bajos y Leeuwarder Papierwarenfabriek/Comisión, asuntos acumulados 296/82 y 318/82, Rec. p. 809, apartado 19; de 14 de febrero de 1990, Delacre y otros/Comisión, C-350/88, Rec. p. I-395, apartado 15; de 29 de febrero de 1996, Bélgica/Comisión, C-56/93, Rec. p. I-723, apartado 86, y de 2 de abril de 1998, Comisión/Sytraval y Brink's France, C-367/95 P, Rec. p. I-1719, apartado 63).
- 66 En el presente caso, la Comisión ha precisado en los puntos 34, 38 y 39 de la Decisión impugnada que, a falta de otra información adicional y de nuevos argumentos de las autoridades neerlandesas, entraba dentro de la naturaleza y la estructura general del sistema equiparar la tierra o el medio de cultivo utilizado con los terrenos agrarios y aplicar las normas previstas para estos últimos.
- 67 Es preciso señalar que dicha motivación se adapta a la naturaleza del acto de que se trata y muestra de manera clara e inequívoca el razonamiento de la Comisión, de manera que el Reino de los Países Bajos puede conocer las razones de la medida adoptada y el Tribunal de Justicia ejercer su control.
- 68 En estas circunstancias, procede desestimar asimismo el tercer motivo.

69 Dado que ninguno de los motivos invocados por el Gobierno neerlandés ha sido acogido, procede desestimar el presente recurso en su totalidad.

### Costas

70 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas si así lo hubiera solicitado la otra parte. Por haber solicitado la Comisión que se condene en costas al Reino de los Países Bajos y al haber sido desestimados los motivos formulados por éste, procede condenarlo en costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

decide:

- 1) **Desestimar el recurso.**
  
- 2) **Condenar en costas al Reino de los Países Bajos.**

Jann

Rosas

von Bahr

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 29 de abril de 2004.

El Secretario

R. Grass

El Presidente

V. Skouris