

Downloaded via the EU tax law app / web

Asuntos acumulados C-393/04 y C-41/05

Air Liquide Industries Belgium SA

contra

Ville de Seraing

y

Province de Liège

(Peticiónes de decisión prejudicial planteadas por la cour d'appel de Liège

y por el tribunal de première instance de Liège)

«Ayudas de Estado — Concepto — Exención de los impuestos municipal y provincial — Efectos del artículo 88 CE, apartado 3 — Exacciones de efecto equivalente — Tributos internos»

Conclusiones del Abogado General Sr. A. Tizzano, presentadas el 30 de marzo de 2006

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Segunda) de 15 de junio de 2006

Sumario de la sentencia

1. *Cuestiones prejudiciales — Competencia del Tribunal de Justicia — Límites*

(Art. 234 CE)

2. *Ayudas otorgadas por los Estados — Concepto*

(Art. 87 CE, ap. 1)

3. *Ayudas otorgadas por los Estados — Proyectos de ayudas — Prohibición de ejecución antes de la decisión final de la Comisión — Efecto directo*

(Arts. 87 CE y 88 CE, ap. 3)

4. *Libre circulación de mercancías — Derechos de aduana — Exacciones de efecto equivalente — Normas del Tratado*

5. *Libre circulación de mercancías — Derechos de aduana — Exacciones de efecto equivalente — Concepto*

(Art. 25 CE)

6. *Disposiciones fiscales — Tributos internos — Prohibición de discriminación entre productos importados y productos nacionales similares*

(Art. 90 CE)

1. En el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales

y el Tribunal de Justicia establecido por el artículo 234 CE, corresponde a éste proporcionar al juez nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio que se le ha planteado.

Corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales que conozcan de un litigio apreciar tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia como la pertinencia de las cuestiones que plantean al Tribunal de Justicia. Sin embargo, éste puede negarse a pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional, en particular cuando resulte evidente que la interpretación del Derecho comunitario solicitada por éste no guarda relación alguna ni con la realidad ni con el objeto del litigio principal.

(véanse los apartados 23 y 24)

2. El objetivo del artículo 87 CE es evitar que los intercambios entre los Estados miembros resulten afectados por ventajas otorgadas por las autoridades públicas que, bajo cualquier forma, falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.

Los requisitos a los que el artículo 87 CE, apartado 1, supedita la calificación como ayuda de Estado de una medida nacional son, en primer lugar, la financiación de tal medida por el Estado o mediante recursos estatales, en segundo lugar, la existencia de una ventaja para una empresa, en tercer lugar, la selectividad de la citada medida, así como, en cuarto lugar, la repercusión de esta última sobre los intercambios comerciales entre Estados miembros y la distorsión de la competencia resultante de ésta.

En lo que se refiere a los requisitos primero y segundo, el concepto de ayuda es más general que el de subvención, ya que comprende no sólo las prestaciones positivas, como las propias subvenciones, sino también las intervenciones estatales que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos. De ello se deduce que una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas una exención tributaria que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales, coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes, constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1.

Por lo que atañe al tercer requisito, relativo al carácter selectivo de las medidas que se cuestionan, las ventajas fiscales que no se aplican a todos los operadores económicos sino que se otorgan solamente a aquellas empresas que ejerzan determinados tipos de actividades, no pueden considerarse como medidas generales de política fiscal o económica.

Por último, por lo que respecta al cuarto requisito, que exige que la medida en cuestión afecte a los intercambios comerciales entre Estados miembros y falsee o amenace falsear la competencia, no es necesario acreditar la incidencia real de la ayuda concedida sobre los intercambios comerciales entre Estados miembros y el falseamiento efectivo de la competencia, debiendo examinarse únicamente si dicha ayuda puede afectar a dichos intercambios y falsear la competencia. En particular, cuando una ayuda otorgada por un Estado miembro refuerza la posición de una empresa frente a otras empresas que compiten con ella en los intercambios intracomunitarios, dichos intercambios deben considerarse afectados por dicha ayuda. Además, no es necesario que la propia empresa beneficiaria de una ayuda participe en los referidos intercambios. Finalmente, la cuantía relativamente reducida de una ayuda o el tamaño relativamente modesto de la empresa beneficiaria no excluyen *a priori* la posibilidad de que se vean afectados los intercambios entre Estados miembros.

Si se cumplen esos cuatro requisitos, la exención de un impuesto municipal o provincial sobre la fuerza motriz que beneficie únicamente a los motores utilizados en las estaciones de gas natural, con exclusión de los motores utilizados para otros gases industriales, puede calificarse de ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 CE.

(véanse los apartados 27 a 36 y 38 y el punto 1 del fallo)

3. De conformidad con el artículo 88 CE, apartado 3, tercera frase, un Estado miembro no podrá ejecutar las medidas de ayuda proyectadas antes de que hayan sido declaradas compatibles con el mercado común.

En relación con esto, una intervención del juez nacional en el sistema de control de ayudas de Estado sólo puede tener lugar si resulta del efecto directo reconocido por la jurisprudencia a la prohibición de ejecutar las ayudas de Estado, conforme a la tercera frase del apartado 3 del artículo 88 CE. En particular, corresponde a los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros proteger los derechos de los justiciables frente a un posible incumplimiento, por las autoridades nacionales, de la prohibición de ejecución de las ayudas.

Por lo que atañe a las medidas que pueden o deben adoptarse con el fin de garantizar dicha protección jurisdiccional, el juez nacional debe deducir todas las consecuencias de tal incumplimiento, invocado por los justiciables, conforme a los medios procesales nacionales, tanto en lo que atañe a la validez de los actos que conlleven la ejecución de las medidas de ayuda como a la devolución de las ayudas económicas concedidas contraviniendo el artículo 88 CE, apartado 3.

No obstante, los deudores de un impuesto no pueden invocar que la exención de que disfrutaban otras empresas constituye una ayuda de Estado para eludir el pago de dicho impuesto o para obtener su devolución, ya que, aun suponiendo que la exención en cuestión constituya una medida de ayuda en el sentido del artículo 87 CE, la posible ilegalidad de dicha ayuda no puede afectar a la legalidad del propio impuesto. En efecto, el artículo 88 CE, apartado 3, última frase, establece una obligación que tiene por objeto asegurar que no se conceda una ayuda antes de que la Comisión la haya declarado compatible con el mercado común. En este contexto, las atribuciones de los órganos jurisdiccionales nacionales son de carácter esencialmente preventivo y no pueden sobrepasar las conferidas a la Comisión cuando ésta adopta una decisión sobre la legalidad de una ayuda de Estado al término de un examen minucioso. Por último, además de que una ampliación del círculo de posibles beneficiarios a otras empresas no permite eliminar los efectos de una ayuda concedida contraviniendo el artículo 88 CE, apartado 3, sino que, por el contrario, tiene como consecuencia incrementar los efectos de dicha ayuda, no existe ninguna relación vinculante entre un tributo y la exención del mismo a favor de una categoría de empresas, ya que la aplicación de una exención fiscal y su alcance no dependen de la recaudación del tributo.

(véanse los apartados 40 a 46 y 48 y el punto 2 del fallo)

4. Las disposiciones del Tratado que regulan las exacciones de efecto equivalente y las relativas a los tributos internos discriminatorios no son aplicables acumulativamente, de modo que, en el sistema del Tratado, la misma medida no puede pertenecer simultáneamente a estas dos categorías.

(véase el apartado 50)

5. Toda carga pecuniaria, impuesta unilateralmente, por mínima que sea, cualesquiera que

sean su denominación y su técnica, y que grave las mercancías debido a su paso por la frontera, cuando no sea un derecho de aduana propiamente dicho, constituye una exacción de efecto equivalente, en el sentido del artículo 25 CE.

Un impuesto sobre la fuerza motriz que grave en particular los motores utilizados para el transporte de gas industrial por conducciones a muy alta presión no constituye una exacción de efecto equivalente en el sentido del artículo 25 CE, puesto que lo que constituye el hecho imponible del impuesto es el funcionamiento de dichos motores y su consumo de energía, cualquiera que sea el combustible o la fuente de energía que los accione, y no el paso de una frontera, por lo que dicho impuesto carece de toda relación con la importación o la exportación de mercancías.

(véanse los apartados 51, 53 y 54 y el punto 3 del fallo)

6. El artículo 90 CE constituye, en la sistemática del Tratado, un complemento de las disposiciones relativas a la supresión de los derechos de aduana y de las exacciones de efecto equivalente. El objetivo de esta disposición es garantizar la libre circulación de mercancías entre los Estados miembros en condiciones normales de competencia, mediante la eliminación de cualquier forma de protección que pueda derivar de la aplicación de tributos internos que sean discriminatorios para los productos originarios de otros Estados miembros.

Las cargas pecuniarias resultantes de un sistema general de tributos internos que graven sistemáticamente, según los mismos criterios objetivos, a ciertas categorías de productos, con independencia de su origen o de su destino, se hallan comprendidas dentro del ámbito de aplicación del artículo 90 CE.

Un impuesto sobre la fuerza motriz que grave en particular los motores utilizados para el transporte del gas industrial por conducciones a muy alta presión no constituye un tributo interno discriminatorio a efectos del artículo 90 CE ya que no grava de forma específica o diferenciada los productos exportados o importados, dado que está vinculado a las actividades económicas ejercidas por las explotaciones industriales, comerciales, financieras y agrícolas y no a los productos como tales, y porque, además, la exención concedida recae sobre los motores utilizados para el transporte de gas natural, lo que no es suficiente para establecer el carácter discriminatorio del impuesto, puesto que dicho gas no es un producto similar al gas industrial o un producto que le haga la competencia a este último.

(véanse los apartados 55 a 59 y el punto 4 del fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

de 15 de junio de 2006 (*)

«Ayudas de Estado – Concepto – Exención de los impuestos municipal y provincial – Efectos del artículo 88 CE, apartado 3 – Exacciones de efecto equivalente – Tributos internos»

En los asuntos acumulados C-393/04 y C-41/05,

que tienen por objeto varias peticiones de decisión prejudicial planteadas con arreglo al artículo 234 CE, por la cour d'appel de Liège (asunto C-393/04) y por el tribunal de première instance de Liège (asunto C-41/05) (Bélgica), mediante sendas resoluciones de 15 de septiembre de 2004 y

24 de enero de 2005, recibidas en el Tribunal de Justicia los días 17 de septiembre de 2004 y 3 de febrero de 2005, respectivamente, en los procedimientos

Air Liquide Industries Belgium SA

contra

Ville de Seraing (asunto C-393/04),

y

Province de Liège (asunto C-41/05),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por el Sr. C.W.A. Timmermans, Presidente de Sala, y el Sr. J. Makarczyk, la Sra. R. Silva de Lapuerta (Ponente) y los Sres. P. Kassis y G. Arestis, Jueces;

Abogado General: Sr. A. Tizzano,

Secretaria: Sra. K. Sztranc, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 13 de octubre de 2005;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Air Liquide Industries Belgium SA, por Mes P. De Bandt, H. Deckers y G. Lienart, avocats;
- en nombre de la ciudad de Seraing, por Mes J.-L. Gilissen, R. Ghods y M-P. Donea, avocats;
- en nombre de la provincia de Liège, por Me C. Collard, avocat;
- en nombre del Gobierno belga, por el Sr. M. Wimmer, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. J.-P. Keppenne y B. Stromsky, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 30 de marzo de 2006;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Las peticiones de decisión prejudicial versan sobre la interpretación del concepto de ayuda de Estado y sobre las posibles consecuencias jurídicas que pueden derivar a nivel nacional de la existencia de una ayuda de esta índole. Versan asimismo sobre la interpretación de los conceptos de exacción de efecto equivalente y de tributo interno.

2 Dichas peticiones se presentaron en el marco de varios litigios entre Air Liquide Industries Belgium SA (en lo sucesivo, «Air Liquide») y la ciudad de Seraing, por un lado, y la provincia de Liège, por otro.

3 Air Liquide es un grupo internacional especializado en la producción y el transporte de gases utilizados en la industria y en la medicina y que ofrece asimismo servicios anejos. En particular, Air Liquide suministra oxígeno, nitrógeno, hidrógeno así como otros muchos gases a unos sectores de actividad tan distintos como la siderurgia, las refinerías de petróleo, la industria química o la metalúrgica, las industrias del vidrio, de la electrónica, del papel, la industria agroalimentaria y sanitaria o la industria aeroespacial.

4 En el marco de sus actividades, Air Liquide realiza en particular el transporte de gas industrial desde las distintas unidades de producción existentes en Bélgica, en Francia y en los Países Bajos a sus clientes domiciliados en estos tres Estados. Esta actividad de transporte se efectúa, en los citados Estados, mediante una red de gasoductos a muy alta presión que permite abastecer, en particular, a los principales consumidores asentados en los centros de la industria siderúrgica y química.

5 Para el suministro de su red de gasoductos, Air Liquide explota una unidad de producción de gas industrial en el territorio de la ciudad de Seraing, en la provincia de Liège. Esta unidad consta de una estación de compresión del citado gas.

Marco normativo nacional

6 El 13 de diciembre de 1999, el Conseil communal de la ciudad de Seraing aprobó un Reglamento por el que se creaba un impuesto sobre la fuerza motriz. Dicho Reglamento somete las explotaciones industriales, comerciales, financieras y agrícolas existentes en la demarcación del citado municipio, a un tributo anual sobre los motores empleados para la explotación de un establecimiento o de sus anexos, cualquiera que sea el combustible o la fuente de energía que los accione. El importe de dicho impuesto es proporcional a la potencia del motor utilizado.

7 El artículo 3 de dicho Reglamento regula un determinado número de situaciones que dan lugar a la exención de dicho tributo. En particular, en virtud del párrafo noveno de dicho artículo, están exentos del impuesto sobre la fuerza motriz los motores utilizados en las estaciones de compresión de gas natural para accionar los compresores que crean el régimen de presión en los conductos de alimentación.

8 Los días 30 de octubre de 1998 y 29 de octubre de 1999, el Conseil provincial de Liège aprobó un Reglamento por el que se creaba un impuesto sobre la fuerza motriz. Dicho Reglamento establece, en beneficio de la provincia de Liège, un impuesto anual sobre los motores, sea cual fuere el combustible que los accione. Dicho impuesto grava las explotaciones industriales, comerciales, financieras, agrícolas y las profesiones u oficios, sean cuales fueren. Su importe es proporcional a la potencia del motor utilizado.

9 El artículo 5 de dicho Reglamento contempla numerosas situaciones que dan lugar a la exención de dicho tributo. En particular, en virtud del artículo 5, apartado 12, del referido Reglamento, están exentos del impuesto sobre la fuerza motriz los motores utilizados en las estaciones de compresión de gas natural para accionar los compresores que crean el régimen de presión en los conductos de alimentación.

Litigios principales y cuestiones prejudiciales

Asunto C-393/04

10 El 28 de junio de 2000, Air Liquide recibió un requerimiento de pago del municipio de Seraing en el cual se le exigía el pago de la cantidad de 41.275.757 BEF (1.023.199,20 euros) en

concepto del impuesto sobre la fuerza motriz devengado por las actividades llevadas a cabo durante el año 1999.

11 El 22 de septiembre de 2000, Air Liquide presentó una reclamación ante el Collège des bourgmestres et échevins del citado municipio con objeto de quedar exenta del citado tributo.

12 A continuación, Air Liquide interpuso un recurso ante el tribunal de première instance de Liège con objeto de que se anulara la decisión desestimatoria de la citada reclamación. En el marco del citado recurso, Air Liquide alegó el carácter discriminatorio del impuesto sobre la fuerza motriz, resultante, en particular, de la exención fiscal de la que disfrutaban las sociedades de transporte de gas natural, exención que califica de arbitraria.

13 Mediante sentencia de 28 de noviembre de 2002, el tribunal de première instance de Liège desestimó dicho recurso por infundado.

14 Air Liquide recurrió en apelación dicha sentencia ante la cour d'appel de Liège, la cual decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 de la versión consolidada del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea una exención de un impuesto municipal sobre la fuerza motriz prevista únicamente para los motores utilizados en las estaciones de gas natural, con exclusión de los empleados para otros gases industriales?»

Asunto C-41/05

15 Los días 20 de abril de 2000 y 9 de mayo de 2001, la provincia de Liège dirigió a Air Liquide un requerimiento de pago en el cual le instaba a abonar la cantidad de 4.744.980 BEF (117.624,98 euros) correspondientes al ejercicio fiscal 1999 y de 2.403.360 BEF (59.577,74 euros), correspondientes al ejercicio fiscal 2000, en concepto del impuesto sobre la fuerza motriz.

16 Los días 26 de junio de 2000 y 23 de julio de 2001, Air Liquide formuló reclamaciones a las autoridades de la provincia de Liège con objeto de quedar exenta de dichos tributos.

17 Al ser desestimadas dichas reclamaciones, Air Liquide interpuso un recurso ante el tribunal de première instance de Liège con objeto de quedar exenta de dichos tributos y de lograr la devolución de los impuestos pagados con anterioridad al ejercicio 1999, por importe de 30.788.100 BEF (763.217,06 euros). En el marco de dicho recurso, Air Liquide alegó el carácter discriminatorio del impuesto sobre la fuerza motriz, resultante, en particular, de la exención fiscal de que disfrutaban las sociedades de transporte de gas natural, así como la incompatibilidad del citado impuesto con el Tratado CE.

18 El tribunal de première instance de Liège decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 de la versión consolidada del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea una exención de un impuesto provincial sobre la fuerza motriz prevista únicamente para los motores utilizados en las estaciones de gas natural, con exclusión de los empleados para otros gases industriales?»

2) En caso de respuesta afirmativa a la cuestión anterior, el órgano jurisdiccional nacional que conoce de un recurso interpuesto por un contribuyente que no se haya beneficiado de la exención del impuesto provincial sobre la fuerza motriz, ¿debe condenar a la autoridad pública que ha percibido tal impuesto a devolverlo al citado contribuyente si comprueba que dicha autoridad

pública no puede, ni de hecho ni de Derecho, reclamar tal impuesto a otro contribuyente que se ha acogido a la exención del impuesto sobre la fuerza motriz?

3) ¿Debe considerarse exacción de efecto equivalente, prohibida por los artículos 25 y siguientes de la versión consolidada del Tratado, un impuesto sobre la fuerza motriz que grava los motores utilizados para el transporte de gas industrial realizado mediante conductos a una presión muy elevada que requieren la utilización de estaciones de compresión, si la provincia o municipio de que se trate perciben, de hecho, tal impuesto con ocasión del transporte de gas industrial fuera de sus límites territoriales, mientras que el transporte de gas natural en las mismas condiciones queda exento de dicho impuesto?

4) ¿Debe considerarse tributo interno prohibido por los artículos 90 y siguientes del Tratado, si queda exento de dicho impuesto el transporte de gas natural, un impuesto sobre la fuerza motriz que grava los motores utilizados para el transporte de gas industrial realizado mediante conductos a una presión muy elevada que requieren la utilización de estaciones de compresión?

5) En el supuesto de que se dé una respuesta afirmativa a las cuestiones anteriores, ¿tiene derecho el contribuyente que haya pagado el impuesto sobre la fuerza motriz a solicitar la devolución de dicho impuesto desde el 16 de julio de 1992, fecha en que se dictó la sentencia Legros y otros?»

19 Mediante auto de 21 de julio de 2005 del Presidente de la Sala Segunda del Tribunal de Justicia, se acumularon los asuntos C?393/04 y C?41/05 a los efectos de la fase oral del procedimiento y de la sentencia.

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la cuestión planteada en el asunto C?393/04 y la primera cuestión en el asunto C?41/05

Sobre la admisibilidad de dichas cuestiones

20 El Gobierno belga y la Comisión de las Comunidades Europeas alegan que debe declararse la inadmisibilidad de estas dos cuestiones dado que, incluso en el supuesto de que se respondiera afirmativamente a éstas, dichas respuestas no tendrían repercusión alguna sobre la solución de los asuntos principales, cuya finalidad es lograr la devolución de los impuestos controvertidos.

21 El Gobierno belga y la Comisión recuerdan que, según se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el juez nacional al que un operador dirige una solicitud de devolución de un impuesto abonado no puede, en principio, contribuir a salvaguardar los derechos que pudiere alegar el justiciable, frente a una infracción del artículo 88 CE, apartado 3, última fase. Efectivamente, tal devolución no haría sino crear una nueva ayuda ilegal que se sumaría a la primera y, lo mismo que cualquier otra autoridad nacional, un órgano jurisdiccional nacional tendría que atenerse al Derecho comunitario, por lo cual no podría adoptar una decisión consistente en conceder otra ayuda ilegal.

22 Este mismo Gobierno y la Comisión estiman que, aun cuando las exenciones controvertidas deban considerarse ayudas de Estado, la demandante en el asunto principal no puede denegar fundadamente el pago de los citados impuestos. Lo mismo sucedería si dichos impuestos constituyeran la forma de financiar una medida de ayuda y si el rendimiento de los citados impuestos influyera sobre el importe de la ayuda. Ahora bien, en el presente asunto, ni la aplicación de tales exenciones ni la amplitud de éstas cumplen dichos requisitos.

23 Debe recordarse que, conforme a una reiterada jurisprudencia, en el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia establecido por el artículo 234 CE, corresponde a éste proporcionar al juez nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio que se le ha planteado (véanse las sentencias de 17 de julio de 1997, Krüger, C?334/95, Rec. p. I?4517, apartado 22, y de 28 noviembre de 2000, Roquette Frères, C?88/99, Rec. p. I?10465, apartado 18).

24 Debe señalarse asimismo que, conforme a una reiterada jurisprudencia, corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales que conozcan de un litigio apreciar tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia como la pertinencia de las cuestiones que plantean al Tribunal de Justicia. Sin embargo, éste puede negarse a pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional, en particular cuando resulte evidente que la interpretación del Derecho comunitario solicitada por éste no guarda relación alguna ni con la realidad ni con el objeto del litigio principal (véanse, en particular, las sentencias de 15 de junio de 1999, Tarantik, C?421/97, Rec. p. I?3633, apartado 33; de 9 de marzo de 2000, EKW y Wein & Co., C?437/97, Rec. p. I?1157, apartado 52, y de 22 de enero de 2002, Canal Satélite Digital, C?390/99, Rec. p. I?607, apartado 19).

25 Por lo que atañe al objeto de los litigios principales, es necesario señalar que, según se desprende de los autos y de los debates habidos ante el Tribunal de Justicia, en particular, de las explicaciones dadas por la demandante en el asunto principal, si bien las pretensiones de Air Liquide tienen por objeto el reembolso de los impuestos controvertidos, también pretenden cuestionar la validez de las disposiciones jurídicas que han creado tales impuestos.

26 En estas condiciones, procede responder a las cuestiones planteadas.

Sobre la respuesta a las citadas cuestiones

27 Es preciso recordar que el objetivo del artículo 87 CE es evitar que los intercambios entre los Estados miembros resulten afectados por ventajas otorgadas por las autoridades públicas que, bajo cualquier forma, falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones (sentencia de 2 de julio de 1974, Italia/Comisión, 173/73, Rec. p. 709, apartado 26).

28 Procede, pues, examinar las exenciones tributarias que se cuestionan en el asunto principal con respecto a los requisitos a los que el artículo 87 CE, apartado 1, supedita la calificación como ayuda de Estado de una medida nacional, a saber, la financiación de tal medida por el Estado o mediante recursos estatales, la existencia de una ventaja para una empresa, la selectividad de la citada medida, así como la repercusión de esta última sobre los intercambios comerciales entre Estados miembros y la distorsión de la competencia resultante de ésta.

29 En lo que se refiere a los requisitos primero y segundo, debe recordarse que, según una reiterada jurisprudencia, el concepto de ayuda es más general que el de subvención, ya que comprende no sólo las prestaciones positivas, como las propias subvenciones, sino también las intervenciones estatales que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos (véanse, en particular, las sentencias de 8 de noviembre de 2001, Adria-Wien Pipeline y Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C?143/99, Rec. p. I?8365, apartado 38; de 15 de julio de 2004, España/Comisión, C?501/00, Rec. p. I?6717, apartado 90, y de 15 de diciembre de 2005, Italia/Comisión, C?66/02, Rec. p. I?0000, apartado 77).

30 De ello se deduce que una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas una exención tributaria que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales, coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes, constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1 (véanse las sentencias de 15 de marzo de 1994, Banco Exterior de España, C?387/92, Rec. p. I?877, apartado 14, y de 10 de enero de 2006, Cassa di Risparmio di Firenze y otros, C?222/04, Rec. p. I?0000, apartado 132).

31 Por lo que atañe al tercer requisito, relativo al carácter selectivo de las medidas que se cuestionan en el asunto principal, está acreditado que las referidas ventajas fiscales no se aplican a todos los operadores económicos sino que se otorgan a aquellas empresas que ejerzan determinados tipos de actividades, a saber, aquellas que utilicen, en las estaciones de compresión del gas natural, motores destinados a accionar los compresores que crean el régimen de presión en los conductos de alimentación.

32 Por lo tanto, dado que las citadas medidas no se aplican a todos los operadores económicos, no pueden considerarse como medidas generales de política fiscal o económica (véanse las sentencias de 15 de diciembre de 2005, Italia/Comisión, antes citada, apartado 99, y Unicredito Italiano, C?148/04, Rec. p. I?0000, apartado 49).

33 Por lo que respecta al cuarto requisito, basado en la existencia de una ayuda de Estado, el artículo 87 CE, apartado 1, impone que la medida en cuestión afecte a los intercambios comerciales entre Estados miembros y falsee o amenace falsear la competencia.

34 Para hacer tal calificación, la jurisprudencia establece que no es necesario acreditar la incidencia real de la ayuda concedida sobre los intercambios comerciales entre Estados miembros y el falseamiento efectivo de la competencia, debiendo examinarse únicamente si dicha ayuda puede afectar a dichos intercambios y falsear la competencia (véanse la sentencia de 29 de abril de 2004, Italia/Comisión, C?372/97, Rec. p. I?3679, apartado 44, así como las sentencias antes citadas de 15 de diciembre de 2005, Italia/Comisión, apartado 111, y Unicredito Italiano, apartado 54).

35 En particular, cuando una ayuda otorgada por un Estado miembro refuerza la posición de una empresa frente a otras empresas que compiten con ella en los intercambios intracomunitarios, dichos intercambios deben considerarse afectados por dicha ayuda. Además, no es necesario que la propia empresa beneficiaria de una ayuda participe en los referidos intercambios (véanse, en particular, las sentencias antes citadas de 15 de diciembre de 2005, Italia/Comisión, apartados 115 y 117, y Unicredito Italiano, apartado 56 y 58, y la jurisprudencia que allí se cita).

36 Finalmente, la cuantía relativamente reducida de una ayuda o el tamaño relativamente modesto de la empresa beneficiaria no excluyen *a priori* la posibilidad de que se vean afectados los intercambios entre Estados miembros (véase la sentencia de 14 de septiembre de 1994, España/Comisión, C?278/92 a C?280/92, Rec. p. I?4103, apartado 42).

37 Corresponde a los órganos jurisdiccionales remitentes acreditar, a la luz de los elementos de interpretación que preceden, la existencia, en los asuntos principales, de una ayuda de Estado.

38 Procede, pues, responder a la cuestión planteada en el asunto C?393/04 y a la primera cuestión en el asunto C?41/05 que la exención de un impuesto municipal o provincial sobre la fuerza motriz que beneficie únicamente a los motores utilizados en las estaciones de gas natural, con exclusión de los motores utilizados para otros gases industriales, puede calificarse de ayuda

de Estado en el sentido del artículo 87 CE. Corresponde a los órganos jurisdiccionales remitentes apreciar si concurren las condiciones requeridas para la existencia de una ayuda de Estado.

Sobre la segunda cuestión en el asunto C?41/05

39 Mediante esta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta al Tribunal de Justicia sobre las consecuencias jurídicas de la calificación como ayuda de Estado de la exención de que se trata y sobre los derechos del contribuyente que haya pagado un impuesto cuya exención en beneficio de otras empresas pueda constituir tal ayuda.

40 Para responder a esta cuestión, debe recordarse que, conforme al artículo 88 CE, apartado 3, tercera frase, un Estado miembro no podrá ejecutar las medidas de ayuda proyectadas antes de que hayan sido declaradas compatibles con el mercado común.

41 Sobre este particular, el Tribunal de Justicia ha declarado que una intervención del juez nacional en el sistema de control de ayudas de Estado sólo puede tener lugar si resulta del efecto directo reconocido por la jurisprudencia a la prohibición de ejecutar las ayudas de Estado, conforme a la tercera frase del apartado 3 del artículo 88 CE. El Tribunal de Justicia ha declarado en particular que corresponde a los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros proteger los derechos de los justiciables frente a un posible incumplimiento, por las autoridades nacionales, de la prohibición de ejecución de las ayudas (véase la sentencia de 21 de octubre de 2003, Van Calster y otros, C?261/01 y C?262/01, Rec. p. I?12249, apartado 53).

42 Por lo que atañe a las medidas que pueden o deben adoptarse con el fin de garantizar dicha protección jurisdiccional, el Tribunal de Justicia ha aclarado que el juez nacional debe deducir todas las consecuencias de tal incumplimiento, invocado por los justiciables, conforme a los medios procesales nacionales, tanto en lo que atañe a la validez de los actos que conlleven la ejecución de las medidas de ayuda como a la devolución de las ayudas económicas concedidas contraviniendo el artículo 88 CE, apartado 3 (véanse las sentencias de 21 de noviembre de 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires y Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon, C?354/90, Rec. p. I?5505, apartado 12, y de 13 de enero de 2005, C?174/02, Streekgewest, Rec. p. I?85, apartado 17).

43 El Tribunal de Justicia ha declarado asimismo que los deudores de un impuesto no pueden invocar que la exención de que disfrutaban otras empresas constituye una ayuda de Estado para eludir el pago de dicho impuesto (véase la sentencia de 20 de septiembre de 2001, Banks, C?390/98, Rec. p. I?6117, apartado 80). De ello se desprende que, aun suponiendo que la exención que se cuestiona en el litigio principal constituya una medida de ayuda en el sentido del artículo 87 CE, la posible ilegalidad de dicha ayuda no puede afectar a la legalidad del propio impuesto.

44 En efecto, el artículo 88 CE, apartado 3, última frase, establece una obligación que tiene por objeto asegurar que no se conceda una ayuda antes de que la Comisión la haya declarado compatible con el mercado común. En este contexto, las atribuciones de los órganos jurisdiccionales nacionales son de carácter esencialmente preventivo y no pueden sobrepasar las conferidas a la Comisión cuando ésta adopta una decisión sobre la legalidad de una ayuda de Estado al término de un examen minucioso.

45 Finalmente, debe observarse que una ampliación del círculo de posibles beneficiarios a otras empresas no permite eliminar los efectos de una ayuda concedida contraviniendo el artículo 88 CE, apartado 3, sino que, por el contrario, tiene como consecuencia incrementar los efectos de dicha ayuda.

46 Otra cosa sucedería si el impuesto y la exención prevista formasen parte integrante de una medida de ayuda. Para que se pueda considerar que un tributo forma parte integrante de una ayuda, el destino del tributo debe estar obligatoriamente vinculado a la ayuda con arreglo a la normativa nacional pertinente, en el sentido de que la recaudación del tributo se destine obligatoriamente a la financiación de la ayuda y afecte directamente a la cuantía de ésta y, en consecuencia, a la valoración de la compatibilidad de esta ayuda con el mercado común (véanse las sentencias *Streekgewest*, antes citada, apartado 26, y de 27 de octubre de 2005, *Casino France* y otros, C-266/04 a C-270/04, C-276/04 y C-321/04 a C-325/04, Rec. p. I-9481, apartado 40). Sin embargo, no existe ninguna relación vinculante entre un tributo y la exención del mismo a favor de una categoría de empresas. En efecto, la aplicación de una exención fiscal y su alcance no dependen de la recaudación del tributo (véanse las sentencias antes citadas *Streekgewest*, apartado 28, y *Casino France* y otros, apartado 41).

47 Consta que, en el asunto principal, no está acreditada la existencia de una vinculación de este tipo entre el impuesto sobre la fuerza motriz y las exenciones previstas para el mismo.

48 Procede, pues, responder a la segunda cuestión en el asunto C-41/05 que la posible ilegalidad de una exención fiscal, como la que se cuestiona en el asunto principal, con respecto al Derecho comunitario en materia de ayudas de Estado no puede afectar a la legalidad del propio impuesto, de forma que las empresas que son deudoras de dicho impuesto no pueden alegar ante los órganos jurisdiccionales nacionales la ilegalidad de la exención concedida para eludir el pago del citado impuesto o para obtener su devolución.

Sobre las cuestiones tercera y cuarta en el asunto C-41/05

Observaciones preliminares

49 Mediante sus cuestiones tercera y cuarta, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si el impuesto sobre la fuerza motriz puede constituir una exacción de efecto equivalente a los derechos de aduana a la importación y a la exportación en el sentido del artículo 25 CE o bien un tributo interno discriminatorio prohibido por el artículo 90 CE.

50 Con carácter preliminar, debe recordarse que las disposiciones del Tratado que regulan las exacciones de efecto equivalente y las relativas a los tributos internos discriminatorios no son aplicables acumulativamente, de modo que, en el sistema del Tratado, la misma medida no puede pertenecer simultáneamente a estas dos categorías (véase la sentencia de 2 de agosto de 1993, *Celbi*, C-266/91, Rec. p. I-4337, apartado 9).

Sobre la tercera cuestión

51 Conviene señalar que, según una reiterada jurisprudencia, toda carga pecuniaria, impuesta unilateralmente, por mínima que sea, cualesquiera que sean su denominación y su técnica, y que grave las mercancías debido a su paso por la frontera, cuando no sea un derecho de aduana propiamente dicho, constituye una exacción de efecto equivalente, en el sentido del artículo 25 CE (véanse las sentencias de 17 de septiembre de 1997, *UCAL*, C-347/95, Rec. p. I-4911, apartado 18; de 9 de septiembre de 2004, *Carbonati Apuani*, C-72/03, Rec. p. I-8027, apartado 20, y de 8 de noviembre de 2005, *Jersey Produce Marketing Organisation*, C-293/02, Rec. p. I-9543, apartado 55).

52 Habida cuenta de esta definición y por lo que atañe a las características del impuesto que se cuestiona en el asunto principal, procede señalar que, según se desprende de los debates habidos ante el Tribunal de Justicia, dicho impuesto grava, en particular, a los usuarios de

motores accionados con vistas al transporte de gas industrial por conducciones a muy alta tensión que requieren la intervención de estaciones de compresión. Además, el citado impuesto recae sobre un gran número de actividades industriales que implican la utilización de dichos motores.

53 Por consiguiente, lo que constituye el hecho imponible del impuesto es el funcionamiento de dichos motores y su consumo de energía, cualquiera que sea el combustible o la fuente de energía que los accione. Puesto que dicho impuesto no se percibe con ocasión del paso de una frontera, carece, por consiguiente, de toda relación con la importación o la exportación de mercancías.

54 Procede, pues, responder a la tercera cuestión en el asunto C-41/05 que un impuesto sobre la fuerza motriz que grave en particular los motores utilizados para el transporte de gas industrial por conducciones a muy alta presión no constituye una exacción de efecto equivalente en el sentido del artículo 25 CE.

Sobre la cuarta cuestión

55 Según ha declarado ya el Tribunal de Justicia, el artículo 90 CE constituye, en la sistemática del Tratado, un complemento de las disposiciones relativas a la supresión de los derechos de aduana y de las exacciones de efecto equivalente. El objetivo de esta disposición es garantizar la libre circulación de mercancías entre los Estados miembros en condiciones normales de competencia, mediante la eliminación de cualquier forma de protección que pueda derivar de la aplicación de tributos internos que sean discriminatorios para los productos originarios de otros Estados miembros (sentencias de 27 de febrero de 1980, Comisión/Francia, 168/78, Rec. p. 347, apartado 4; Comisión/Italia, 169/78, Rec. p. 385, apartado 4, y Comisión/Dinamarca, 171/78, Rec. p. 447, apartado 4).

56 Debe añadirse que las cargas pecuniarias resultantes de un sistema general de tributos internos que graven sistemáticamente, según los mismos criterios objetivos, a ciertas categorías de productos, con independencia de su origen o de su destino, se hallan comprendidas dentro del ámbito de aplicación del artículo 90 CE (véanse, en particular, las sentencias de 3 de febrero de 1981, Comisión/Francia, 90/79, Rec. p. 283, apartado 14; de 16 de julio de 1992, Legros y otros, C-163/90, Rec. p. I-4625, apartado 11, y de 16 de diciembre de 1992, Lornoy y otros, C-17/91, Rec. p. I-6523, apartado 19).

57 Por lo que atañe al impuesto sobre la fuerza motriz que se cuestiona en el asunto principal, debe señalarse que no grava de forma específica o diferenciada los productos exportados o importados, dado que está vinculado a las actividades económicas ejercidas por las explotaciones industriales, comerciales, financieras y agrícolas y no a los productos como tales.

58 Debe señalarse, por otra parte, que el hecho de que la exención concedida recaiga sobre los motores utilizados para el transporte de gas natural no basta para establecer el carácter discriminatorio del impuesto, dado que, según se desprende de los debates habidos ante el Tribunal de Justicia, no parece que dicho gas sea un producto similar al gas industrial o un producto que le haga la competencia a este último.

59 Procede, pues, responder a la cuarta cuestión que un impuesto sobre la fuerza motriz que grave en particular los motores utilizados para el transporte de gas industrial por conducciones a muy alta presión no constituye un tributo interno discriminatorio a efectos del artículo 90 CE.

60 Habida cuenta de las respuestas dadas a las cuestiones tercera y cuarta en el asunto C-41/05, no procede responder a la quinta cuestión planteada en este asunto.

Costas

61 Dado que los procedimientos tienen, para las partes de los litigios principales, el carácter de incidentes promovidos ante los órganos jurisdiccionales remitentes, corresponde a éstos resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes de dichos litigios, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Segunda) declara:

- 1) **La exención de un impuesto municipal o provincial sobre la fuerza motriz que beneficie únicamente a los motores utilizados en las estaciones de gas natural, con exclusión de los motores utilizados para otros gases industriales, puede calificarse de ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 CE. Corresponde a los órganos jurisdiccionales remitentes apreciar si concurren las condiciones requeridas para la existencia de una ayuda de Estado.**
- 2) **La posible ilegalidad de una exención fiscal, como la que se cuestiona en el asunto principal, con respecto al Derecho comunitario en materia de ayudas de Estado no puede afectar a la legalidad del propio impuesto, de forma que las empresas que son deudoras de dicho impuesto no pueden alegar ante los órganos jurisdiccionales nacionales la ilegalidad de la exención concedida para eludir el pago del citado impuesto o bien para obtener su devolución.**
- 3) **Un impuesto sobre la fuerza motriz que grave en particular los motores utilizados para el transporte de gas industrial por conducciones a muy alta presión no constituye una exacción de efecto equivalente en el sentido del artículo 25 CE.**
- 4) **Un impuesto sobre la fuerza motriz que grave en particular los motores utilizados para el transporte del gas industrial por conducciones a muy alta presión no constituye un tributo interno discriminatorio a efectos del artículo 90 CE.**

Firmas

* Lengua de procedimiento: francés.