

SENTENCIA DEL TJCE DE 5 DE OCTUBRE DE 2006

■ **Asunto:** C 290/05 y C 333/05

■ **Partes:** Ákos Nádasdi (C 290/05) y Vám- és Pénzügy_ rség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága, e Ilona Németh (C 333/05) y Vám- és Pénzügy_ rség Dél-Alföldi Regionális Parancsnoksága

■ **Síntesis:** Tributos internos discriminatorios– Impuesto de matriculación de vehículos automóviles –Vehículos automóviles de ocasión – Importación.

I. Comentario.

El 5 de octubre de 2006, el Tribunal decidió resolver dos cuestiones relativas a si el Impuesto de matriculación es, o no, un derecho de aduana, o una medida de efecto equivalente a la traslación de vehículos de un Estado miembro a otro. En lo referido a si estamos ante una medida de efecto equivalente, el Tribunal señaló que el Impuesto sobre la matriculación no se exige por causa de que el vehículo cruce la frontera del Estado miembro que impone ese impuesto, sino que se exige cuando el vehículo se matricula en ese Estado miembro para ponerlo a circular; por lo que examina la cuestión desde el punto de vista del artículo 90 TCE, señalando que no se trata de un derecho de aduana propiamente dicho.

En lo que concierne a si el artículo 90 CE, párrafo primero, debe interpretarse en el sentido de que prohíbe un impuesto de matriculación como este, el TJCE señala que se infringe el artículo 90 si la carga impositiva es mayor para los productos con origen en otro Estado miembro, que para los productos con origen en ese Estado, siendo especialmente relevante la forma en que se calcula la base imponible del impuesto exigido. Lo relevante, indica el Tribunal es que el efecto, directo o indirecto, conlleve una mayor carga tributaria para el productor importado que para el de origen nacional.

Por ello el Tribunal concluye que el primer párrafo del art. 90 TCE debe ser interpretado como que impide un impuesto de matriculación como el fijado por las leyes Húngaras y polacas siempre que

- dicho impuesto se aplica a los vehículos de ocasión con motivo de su primera puesta en circulación en el territorio de un Estado miembro y
- su importe, determinado exclusivamente en función de las características técnicas de los vehículos (tipo de motor; cilindrada) y de su clasificación medioambiental, se calcula sin tener en cuenta la depreciación de éstos, de modo que, al aplicar dicho impuesto a vehículos de ocasión importados de otros Estados miembros, tal importe sobrepasa el importe de dicho impuesto incluido en el valor residual de los vehículos de ocasión similares ya registrados en su día en el Estado miembro de importación.

2. Antecedentes:

Con anterioridad al 1 de febrero de 2004, en Hungría el impuesto sobre el consumo (fogyasztási adó) gravaba la adquisición de vehículos. Se devengaba una sola vez, por un importe igual a un porcentaje del valor declarado, porcentaje que se determinaba en función de determinadas características de consumo del vehículo.

El 1 de febrero de 2004, al entrar en vigor la Ley del impuesto de matriculación, quedó derogada la Ley nº LXXVIII de 1991, del impuesto sobre el consumo (a fogyasztási adóról szóló 1991. évi LXXVIII. törvény), que había establecido un impuesto sobre el volumen de negocios que gravaba el precio de ciertos productos, incluidos los automóviles, y que debía ser abonado a la Hacienda Pública por los fabricantes de dichos productos o bien, en caso de importación, por los obligados al pago de los derechos de aduana. Con arreglo al artículo 6, apartado 1, de la Ley del impuesto sobre el consumo, la venta en el mercado nacional de productos usados, incluidos los automóviles, no estaba sometida a dicho impuesto.

Asunto C-290/05:

Tras adquirir en Alemania el 2 de mayo de 2004 un vehículo particular de ocasión por un precio de 6.000 euros, el Sr. Nádasdi presentó ante la Debreceni Fővármivatal (Oficina Principal de Aduanas de Debrecen) el 13 de mayo de 2004 una solicitud de liquidación del impuesto de matriculación del vehículo.

Mediante decisión de 14 de mayo de 2004, dicho organismo fijó la cuota del impuesto en 150.000 HUF, que el Sr. Nádasdi abonó ese mismo día. El organismo en cuestión emitió el correspondiente justificante de pago del impuesto por parte del sujeto pasivo, en el que figuraba la fecha de 14 de mayo de 2004.

Posteriormente, mediante decisión nº 8074/2004, de 11 de noviembre de 2004, la Vám-és Pénzügyrség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága, en ejercicio de su facultad de control, modificó la decisión de Debreceni Fvámhivatal, fijando la cuota del impuesto de matriculación exigible al Sr. Nádasdi en 390.000 HUF, y requirió a éste para que abonase el saldo de 240.000 HUF antes de transcurridos 15 días desde que la decisión hubiera adquirido firmeza.

Según la motivación de la decisión nº 8074/2004, la rectificación de la cuota del impuesto de matriculación se produjo como consecuencia de la aprobación de la Ley nº XII de 2004, por la que se modificaba la Ley nº CX de 2003, del impuesto de matriculación (a regisztrációs adóról szóló 2003. évi CX. törvény módosításáról rendelkező 2004. évi XII. törvény), y que había entrado en vigor el 14 de mayo de 2004, ya que la nueva escala de cuotas resultaba aplicable en los casos en que el justificante de pago de dicho impuesto hubiera sido emitido tras la entrada en vigor de la Ley nº XII de 2004.

El Sr. Nádasdi interpuso un recurso contra la decisión nº 8074/2004 ante el Hajdú-Bihar Megyei Bíróság que decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia cuestión prejudicial.

Asunto C-333/05:

Tras adquirir en Alemania el 28 de diciembre de 2004 un vehículo particular de ocasión, la Sra. Németh presentó ante la Kecskeméti Fvámhivatal (Oficina Principal de Aduanas de Kecskemét) una solicitud de liquidación del impuesto de matriculación del vehículo. Con arreglo al Reglamento KöHÉM nº 6/1990 del Ministerio de Transportes, Comunicaciones y Construcción, la Bács-Kiskun Megyei Közlekedési Felügyelet [Inspección de Tráfico de la provincia de Bács-Kiskun] clasificó dicho vehículo en la categoría medioambiental nº 7.

Teniendo en cuenta las características técnicas y medioambientales de dicho vehículo, la Kecskeméti Fvámhivatal fijó la cuota de su impuesto de matriculación en 390.000 HUF.

La Sra. Németh presentó un recurso de alzada contra dicha decisión ante la Vám-és Pénzügyrség Dél-Alföldi Regionális Parancsnoksága, que ratificó la decisión impugnada. La Sra. Németh recurrió esta última decisión ante el órgano jurisdiccional remitente, alegando que la Ley del impuesto de matriculación infringe el Derecho comunitario. En efecto, a su juicio, dicho impuesto constituye esencialmente un derecho de aduana de importación, y como tal prohibido en la Comunidad Europea en virtud los artículos 23 CE y 25 CE. Sostiene además que, en el caso de que se estimase que dicho impuesto no constituye un derecho de aduana o una exacción de efecto equivalente, podría cali-

ficarse de impuesto contrario a los artículos 90 CE a 93 CE o de impuesto sobre el volumen de negocios, prohibido por el artículo 33 de la Sexta Directiva, por lo que tampoco sería aplicable. En estas circunstancias, el Bács-Kiskun Megyei Bíróság decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la correspondiente cuestión prejudicial.

3. Cuestiones planteadas:

Asunto C-290/05:

- 1) ¿El artículo 90, párrafo primero, del Tratado CE permite a los Estados miembros mantener en vigor un impuesto sobre los automóviles usados procedentes de otros Estados miembros que no tiene en cuenta en absoluto el valor del vehículo y cuyo importe se determina exclusivamente en virtud de las características técnicas de los automóviles (tipo de motor, cilindrada) y de una clasificación en función de consideraciones medioambientales?
- 2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿la Ley nº CX de 2003, del impuesto de matriculación, aplicable en el presente procedimiento, es compatible con el artículo 90, párrafo primero, del Tratado CE por lo que se refiere a los automóviles usados importados, habida cuenta de que no es exigible el pago del impuesto de matriculación por los vehículos que ya se hubieran puesto en circulación en Hungría antes de la entrada en vigor de la citada Ley?

Asunto C 333/05:

- 1) ¿Un impuesto de un Estado miembro tal como el impuesto de matriculación húngaro puede considerarse un derecho de aduana o una exacción de efecto equivalente?
- 2) De darse una respuesta negativa a la primera cuestión: ¿un impuesto de un Estado miembro tal como el impuesto de matriculación húngaro, cuyo pago constituye un requisito previo para la inscripción en el registro y la puesta en circulación de un vehículo particular, puede considerarse un tipo de impuesto de importación?
- 3) De darse una respuesta negativa a la segunda cuestión: ¿un impuesto de un Estado miembro tal como el impuesto de matriculación húngaro es compatible con lo exigido en el artículo 90 CE o con lo dispuesto en el artículo 33 de la [Sexta] Directiva [...], o bien dicho impuesto vulnera el Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido?
- 4) En el estado actual del Derecho comunitario, ¿un impuesto de un Estado miembro tal como el impuesto de matriculación húngaro se ajusta a las disposiciones de Derecho comunitario, teniendo en cuenta que la cuota del impuesto de matriculación aplicable a los vehículos particulares nuevos y usados es del mismo importe –haciendo abstracción de la clasificación de los vehículos en función de consideraciones medioambientales–, que dicho importe no refleja de ningún modo la depreciación de los automóvi-

les usados y es totalmente independiente de la fecha en que el vehículo fue puesto en circulación y del tiempo que lleve en circulación (legalmente)?

4. Fallo:

El Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

- 1) Un impuesto de la índole del establecido en Hungría por la Ley nº CX de 2003, del impuesto de matriculación (a regisztrációs adóról szóló 2003. évi CX. törvény), que no grava los automóviles particulares debido a su paso por la frontera, no constituye un derecho de aduana de importación ni una exacción de efecto equivalente en el sentido de los artículos 23 CE y 25 CE.
- 2) El artículo 90 CE, párrafo primero, debe interpretarse en el sentido de que prohíbe un impuesto de la índole del establecido por la Ley del impuesto de matriculación, en la medida en que:

– dicho impuesto se aplica a los vehículos de ocasión con motivo de su primera puesta en circulación en el territorio de un Estado miembro y

– su importe, determinado exclusivamente en función de las características técnicas de los vehículos (tipo de motor, cilindrada) y de su clasificación medioambiental, se calcula sin tener en cuenta la depreciación de éstos, de modo que, al aplicar dicho impuesto a vehículos de ocasión importados de otros Estados miembros, tal importe sobrepasa el importe de dicho impuesto incluido en el valor residual de los vehículos de ocasión similares ya registrados en su día en el Estado miembro de importación.

No es pertinente establecer una comparación con los vehículos de ocasión puestos en circulación en el Estado miembro de que se trata antes de que se estableciera dicho impuesto.

- 3) El artículo 33 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, no prohíbe la aplicación de un impuesto de la índole del establecido por la Ley del impuesto de matriculación, cuya base imponible no es el volumen de negocios y que no da lugar, en los intercambios entre Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.

5. Fundamentos de la sentencia:

En relación con las cuestiones 1 y 2 en el asunto C-333/05 relativo a si el impuesto sobre la importación forma parte de las exacciones de efecto equivalente.

El Tribunal señala que un impuesto de la índole del impuesto de matriculación no es un derecho de aduana propiamente dicho.

En cuanto a la pregunta de si el concepto de exacciones de efecto equivalente es aplicable a dicho impuesto, constituye jurisprudencia reiterada que toda carga pecuniaria, impuesta unilateralmente, cualesquiera que sean su denominación y su técnica, 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 de los artículos 23 CE y 25 CE (véanse, en particular, las sentencias de 17 de julio de 1997, *Haahr Petroleum*, C-90/94, Rec. p. I-4085, apartado 20, y de 2 de abril de 1998, *Outokumpu*, C-213/96, Rec. p. I-1777, apartado 20).

El hecho imponible del impuesto establecido por la Ley del impuesto de matriculación no lo constituye el cruce de la frontera del Estado miembro que lo exige, sino la matriculación del vehículo en el territorio de dicho Estado a efectos de su puesta en circulación.

Un impuesto de esta índole forma parte del régimen general de gravámenes internos sobre las mercancías y debe analizarse por tanto desde el punto de vista del artículo 90 CE.

Por consiguiente, procede responder a la primera y a la segunda cuestión planteadas en el asunto C-333/05 que un impuesto de la índole del establecido por la Ley del impuesto de matriculación, que no grava los automóviles particulares debido a su paso por la frontera, no constituye un derecho de aduana de importación ni una exacción de efecto equivalente en el sentido de los artículos 23 CE y 25 CE.

Sobre las cuestiones en el asunto C-290/05 y sobre la primera parte de la tercera cuestión y la cuarta cuestión en el asunto C-333/05

En estas cuestiones, los órganos jurisdiccionales remitentes preguntan, en esencia, si el artículo 90 CE, párrafo primero, debe interpretarse en el sentido de que prohíbe un impuesto de la índole del establecido por la Ley del impuesto de matriculación.

En lo que respecta a los criterios que pueden utilizarse para la determinación del importe de un impuesto, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, el Derecho comunitario no restringe, en el estado actual de su evolución, la libertad de cada Estado miembro de establecer un sistema diferenciado de tributación para algunos productos, aunque sean similares en el sentido del párrafo primero del artículo 90 CE, en función de criterios objetivos, tales como la naturaleza de las materias primas utilizadas o los procedimientos de producción aplicados. No obstante, tales diferencias sólo son compatibles con el Derecho comunitario si persiguen objetivos compatibles, a su vez, con las prescripciones del Tratado y del Derecho derivado y si se aplican de manera que eviten cualquier forma de discriminación, directa o indirecta, respecto a las importaciones procedentes de los demás Estados miembros, o de protección de las producciones nacionales competidoras (sentencia *Outokumpu*, antes citada, apartado 30).

En el contexto del régimen del impuesto de matriculación, criterios tales como el tipo de motor, la cilindrada y una clasificación basada en consideraciones medioambientales constituyen criterios objetivos. Por lo tanto, pueden ser utilizados en dicho régimen. En cambio, no es preciso que el importe del impuesto esté relacionado con el precio del vehículo.

Sin embargo, un impuesto de matriculación no debe resultar más gravoso para los productos originarios de otros Estados miembros que para productos nacionales similares.

Pues bien, un vehículo nuevo por el que se ha abonado el impuesto de matriculación en Hungría pierde una parte de su valor de mercado con el paso del tiempo. De este modo disminuye igualmente, en medida similar a la depreciación, el importe del impuesto de matriculación incluido en el valor restante del vehículo. Como vehículo de ocasión, dicho vehículo sólo podrá venderse a un porcentaje de su valor inicial, que incluirá el importe residual del impuesto de matriculación.

Ahora bien, según los autos transmitidos al Tribunal de Justicia por los órganos jurisdiccionales remitentes, un vehículo del mismo modelo e idéntico en edad, kilometraje y demás características, comprado de ocasión en otro Estado miembro, será sometido sin embargo, al matricularlo en Hungría, a un 100 % del impuesto de matriculación aplicable a un vehículo de dicha categoría. Por consiguiente, dicho impuesto resulta más gravoso para los vehículos de ocasión importados que para los vehículos de ocasión similares ya registrados en Hungría y sometidos a este mismo impuesto.

Sobre la segunda parte de la tercera cuestión en el asunto C-333/05

El impuesto de matriculación controvertido en el litigio principal no constituye un impuesto sobre el volumen de negocios en el sentido del artículo 33 de la Sexta Directiva, ya que su base imponible no es el volumen de negocios. Tampoco da lugar, en los intercambios entre Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.

Por lo tanto, el artículo 33 de la Sexta Directiva no prohíbe un impuesto de esta índole.

... ○ ...