

IMPOSIBILIDAD DE GRAVAR MÁS INTENSAMENTE UN VEHÍCULO DE SEGUNDA MANO PROCEDENTE DE OTRO ESTADO MIEMBRO SI EN LA FECHA DE SU PRIMERA MATRICULACIÓN LE ERA APLICABLE UNA IMPOSICIÓN MÁS FAVORABLE: STJUE DE 16 DE NOVIEMBRE DE 2023, C-349/22

Aurora Ribes Ribes

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario

Universidad de Alicante

(España)

Miembro de AEDAF

Resumen

Según el TJUE, el principio de libre circulación de mercancías consagrado en el artículo 110 TFUE, garantiza la deseable neutralidad entre los bienes nacionales y los introducidos desde otros Estados miembros de la UE, prohibiendo, por tanto, que a los vehículos de segunda mano procedentes de otras jurisdicciones europeas se les prive de un trato más favorable derivado de la normativa que estaba vigente en el momento de su primera matriculación fuera de ese Estado, aplicándoseles por el contrario una tributación más gravosa de acuerdo con la legislación nacional en vigor cuando son introducidos en el Estado en cuyo territorio van a ser consumidos.

Palabras clave

Libre circulación de mercancías; neutralidad; Impuesto sobre vehículos; artículo 110 TFUE

Abstract

According to the CJEU, the principle of free movement of goods enshrined in Article 110 TFEU guarantees the desirable neutrality between national goods and those introduced from other EU Member States, therefore prohibiting second-hand vehicles from other European jurisdictions are deprived of more favorable treatment derived from the regulations that were

in force at the time of their first registration outside that State, instead applying more burdensome taxation to them in accordance with the national legislation in force when they are introduced in the State where they are going to be consumed.

Keywords

Free movement of goods; neutrality; Vehicle tax, article 110 TFEU

SUMARIO

1. Tipo de procedimiento y doctrina del tribunal
2. Supuesto de hecho
3. Fundamentos de derecho
4. Análisis y relevancia para España

1. Tipo de procedimiento y doctrina del tribunal

El asunto cuyo análisis nos ocupa se enmarca en un procedimiento prejudicial, en virtud del cual el Tribunal Arbitral Tributario de Portugal consultó al Tribunal de Luxemburgo acerca de la compatibilidad con el artículo 110 TFUE de una medida prevista en el Código luso del Impuesto sobre Vehículos.

Las partes enfrentadas en este proceso son, de un lado, NM, que alega la incorrecta aplicación de una normativa interna menos favorable que la que estaba vigente en la fecha de primera matriculación del turismo en Alemania y, por tanto, la vulneración del artículo 110 TFUE; y, de otro lado, la Administración Tributaria y Aduanera portuguesa, que considera correcta la aplicación de tal normativa, por entender que el devengo del impuesto se produce en la fecha del despacho a consumo del vehículo en Portugal.

Interesa subrayar, con carácter preliminar, que la tributación de los automóviles no se encuentra armonizada en el ámbito de la UE. En consecuencia, los Estados miembros pueden ejercer libremente su poder tributario en esta materia, a condición de que respeten los postulados esenciales del Derecho de la Unión (STJUE 19 de septiembre de 2017, C-552/15).

2. Supuesto de hecho

En septiembre de 2018 tuvo lugar la primera matrícula en Alemania de un vehículo híbrido enchufable. Dos años más tarde, en septiembre de 2021, NM presentó ante la autoridad aduanera competente una declaración para el despacho a consumo de dicho turismo en Portugal.

La autoridad aduanera emitió la correspondiente liquidación atendiendo a la normativa fiscal vigente en ese momento, según la cual procedía aplicar la tarifa íntegra. Tras abonar el importe exigido, NM recurrió dicha liquidación ante el Tribunal Arbitrario Tributario de Portugal.

El motivo de dicha impugnación reside en considerar que se le está dispensando un trato más gravoso en comparación con cualquier otro vehículo de características similares que, sin embargo, ha sido adquirido y matriculado inicialmente en Portugal. Ciertamente, en la fecha de la primera matriculación del vehículo estaba en vigor el artículo 8.1, d) del Código portugués del Impuesto sobre Vehículos, en la versión resultante de la Ley nº 82-D/2014, conforme al cual debía aplicarse una tarifa minorada, igual al 25% de la cuota impositiva, a los turismos con motor híbrido enchufable. Por el contrario, en el momento en que NM presentó la declaración aduanera pertinente, resultaba aplicable el mismo precepto pero en la versión derivada de la Ley nº 75-B/2020.

Tal diferencia resulta crucial, puesto que de acuerdo con esta última disposición los vehículos descritos no pueden ya beneficiarse de la aplicación de una tarifa minorada. De ahí que NM afirme que en el caso del vehículo matriculado

inicialmente en otro Estado miembro e introducido con posterioridad en Portugal, la legislación doméstica prevé una carga financiera mayor, vulnerando este trato discriminatorio lo dispuesto en el artículo 110 TFUE.

Desde la perspectiva de la Administración Tributaria portuguesa, el hecho imponible del citado impuesto es la admisión en Portugal de un vehículo que deba ser matriculado en ese país; y el devengo se realiza cuando se produce el despacho a consumo del referido vehículo. Partiendo de ello, la apreciación acerca del cumplimiento o no de los requisitos que le permiten beneficiarse de la aplicación de la tarifa minorada solamente puede darse en dicha fecha.

Ante tales hechos, el Tribunal Arbitrario Tributario decidió suspender el procedimiento y preguntar al TJUE acerca de la compatibilidad de dicha normativa interna con el artículo 110 TFUE.

3. Fundamentos de derecho

El Alto Tribunal precisa que, mediante la cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, básicamente, si el artículo 110 TFUE se opone o no a que, en la fecha del despacho a consumo en un Estado miembro de un vehículo matriculado por primera vez en otro Estado miembro, se calcule un impuesto sobre vehículos conforme a las normas aplicables en esa fecha, cuando, en el momento de la primera matriculación estaba vigente una versión anterior de dicha normativa, que comportaría una imposición más baja y que benefició a vehículos similares y de las mismas características, pero matriculados por primera vez en ese primer Estado miembro.

El Tribunal de Luxemburgo comienza puntualizando cuál es la naturaleza del impuesto de vehículos que recaudan los Estados miembros con ocasión de su matriculación. En sintonía con su doctrina jurisprudencial previa, al tratarse de un tributo interno, y no de un derecho de aduana ni de una exacción de efecto equivalente, debe ser examinado a la luz del artículo 110 TFUE (SSTJUE de 7 de abril de 2011, C-402/09; y de 17 de diciembre de 2015, C-402/14).

Seguidamente, el TJUE recuerda la finalidad a la que con carácter general se orienta el artículo 110 TFUE, que no es otra que asegurar la libre circulación de bienes en el Mercado Único en condiciones normales de competencia. A *sensu contrario*, a través de esta norma se pretende eliminar cualquier medida de protección derivada de la aplicación de tributos internos, señaladamente de los que sean discriminatorios para las mercaderías procedentes de otros Estados miembros.

Ciñéndonos, en particular, al ámbito de la imposición de automóviles de segunda mano procedentes de otro Estado miembro, el mandato del artículo 110 TFUE se dirige a garantizar la neutralidad de los tributos internos por lo que respecta a la competencia entre los productos del mercado nacional y los que se introducen desde otros países de la Unión. En la práctica, ello se traduce en la obligación de los Estados miembros de diseñar impuestos internos que no favorezcan la venta de vehículos usados nacionales, ni desincentiven la introducción desde otros Estados miembros de vehículos de segunda mano similares

(STJUE de 7 de abril de 2011, C-402/09; y Auto del TJUE de 17 de abril de 2018, C-640/17).

El TJUE constata, una vez analizada la normativa nacional controvertida, que con arreglo al artículo 8, apartado 1, letra d) del Código del Impuesto sobre vehículos en la versión vigente en la fecha de la primera matriculación del vehículo en Alemania, el contribuyente podía acogerse a la aplicación de la tarifa minorada, mientras que en la fecha en la que fue despachado a consumo en Portugal, dicho vehículo no cumplía las condiciones requeridas por el mismo precepto, en la versión aplicable en ese momento, para acogerse al mencionado trato fiscal más beneficioso.

En consonancia con ello, el Alto Tribunal concluyó que el artículo 110 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a que, en la fecha del despacho a consumo en un Estado miembro de un vehículo matriculado por primera vez en otro Estado miembro, se calcule un impuesto sobre vehículos según las normas aplicables en esa fecha, cuando, en el momento de la primera matriculación de dicho vehículo, estaba en vigor una versión anterior de la normativa relativa a dicho impuesto que implicaría una menor presión fiscal y de la que pudieron beneficiarse vehículos similares matriculados por primera vez en ese Estado miembro, siempre y cuando el importe del impuesto cobrado al turismo importado excede del valor residual del impuesto que se incorpora al valor de los vehículos nacionales similares de segunda mano.

4. Análisis y relevancia para España

El fallo examinado reviste importancia para España, al resultar vinculante respecto de la legislación interna y la actuación judicial en el seno de todos los Estados miembros. En efecto, conforme a lo declarado por el TJUE, y, pese a las reformas normativas que puedan acaecer en el ámbito doméstico, los Estados miembros deben interpretar el artículo 110 TFUE en el sentido de que prohíbe favorecer la venta de vehículos de segunda mano nacionales, en detrimento de los que son introducidos desde otras jurisdicciones de la UE.

Este es el mandato que, según el Alto Tribunal, cabe colegir del principio de libre circulación de mercancías proclamado en el artículo 110 TFUE, del que en absoluto puede derivarse un desincentivo fiscal en relación con los vehículos usados procedentes de otros Estados miembros, pues lo contrario conculcaría la neutralidad fiscal exigida por dicho principio europeo.