

# Comentario de Jurisprudencia del TJUE

**María Amparo Grau Ruiz**

Profesora titular de derecho Financiero y Tributario  
Universidad Complutense de Madrid  
Miembro de AEDAF

## Sentencia del TJUE (Sala Octava) de 19 de diciembre de 2013

**Asunto:** C 437/12

**Partes:** *X y Administración holandesa*

**Síntesis:**

«Tributos internos – Artículo 110 TFUE – Impuesto de matriculación – Productos nacionales similares – Neutralidad del impuesto entre vehículos automóviles usados importados y vehículos similares que ya se encuentren en el mercado nacional».

### 1. Comentario

En el procedimiento principal, los vehículos usados utilizados por primera vez antes del 1 de febrero de 2008, pero importados y matriculados en los Países Bajos en el período comprendido entre esa fecha y el 31 de diciembre de 2009, se someten a un impuesto inferior al que grava los vehículos usados similares importados y matriculados después del 1 de enero de 2010.

El Tribunal se centra en la aplicación e interpretación del artículo 110 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, para garantizar la libre circulación de mercancías. En primer lugar, identifica los productos nacionales similares a un vehículo usado (que, en este caso, fue utilizado por primera vez antes del 1 de febrero de 2008, y que fue importado y matriculado en los Países Bajos en 2010). A continuación, el Tribunal interpreta el referido artículo y concluye que se opone a un impuesto como el holandés cuestionado.

Es sencillo recordar que, según el artículo 110.1 del TFUE, los Estados miembros tienen prohibido gravar los productos de los demás Estados miembros con tributos internos superiores a los que gravan los productos nacionales similares.

Algo más complicado resulta adentrarse en el cálculo del impuesto, cuyas siglas son BPM (“belasting personenauto’s en motorrijwielen”). Éste sólo se devenga y abona en el momento de la primera matriculación de un vehículo en territorio neerlandés, aunque desde 2006 su regulación ha padecido sucesivas modificaciones. De hecho, desde el 1 de febrero de 2008, se incluye en la base imponible una cantidad que depende de la tasa de emisiones de CO<sub>2</sub>, mientras que antes el tributo únicamente se cuantificaba en función de un porcentaje de precio neto de catálogo. Con el paso del tiempo, la consideración de la parte relativa al precio neto de catálogo ha ido disminuyendo paulatinamente en beneficio de la parte relativa a la tasa de emisiones de CO<sub>2</sub>.

Si el importe del BMP que grava el vehículo excede del importe residual del BMP menor que sigue incorporado al valor de los vehículos usados similares ya matriculados en territorio nacional, no se descarta que los productos importados hayan de soportar un gravamen más riguroso que los productos nacionales y se producen efectos discriminatorios.

## 2. Antecedentes

X, una persona jurídica, tuvo que abonar el impuesto sobre turismos y motocicletas al matricular en los Países Bajos un automóvil procedente de otro Estado miembro y recurrió (primero ante el Rechtbank Breda que estimó parcialmente el recurso -ordenando el reembolso correspondiente-, y luego en apelación) porque los vehículos usados importados soportaban un gravamen superior al de los vehículos comparables. El Gerechtshof’s-Hertogenbosch plantea una petición de decisión prejudicial, con arreglo al artículo 267 del TFUE, mediante resolución de 27 de septiembre de 2012, recibida en el Tribunal de Justicia el 1 de octubre de 2012. El Tribunal del Justicia, oído el Abogado General, M. Wathelet, decide que el asunto sea juzgado sin conclusiones.

## 3. Cuestiones planteadas

1. “Para responder a la cuestión, planteada en el marco del artículo 110 TFUE, de si el importe del impuesto que grava en 2010 la matriculación [del automóvil de turismo de que se trata] excede (o no) del importe residual del impuesto incorporado al valor de automóviles de turismo usados similares ya matriculados en el interior del país, ¿debe considerarse similar a efectos de la determinación de dicho importe residual:
  - [un vehículo] comparable que haya sido matriculado en el año de la primera utilización del vehículo [de que se trate] (2006) como vehículo nuevo, o
  - también los (demás) [vehículos] disponibles en 2010 en el mercado de vehículos usados y que, al igual que el [vehículo de que se trata], hayan sido utilizados por vez primera a 30 de mayo de 2006 y sean comparables en los demás aspectos, pero hayan sido (importados y) matriculados después del 30 de mayo de 2006 como automóviles de turismo usados (desde el 30 de mayo de 2006 hasta 2009 incluido), y/o
  - también los (demás) [vehículos] disponibles en 2010 en el mercado de vehículos usados y que, a diferencia del [vehículo de que se trata], fueron utilizados por vez primera después del 30 de mayo de 2006 pero son comparables en los demás aspectos, y que fueron (importados y) matriculados después del 30 de mayo de 2006 como vehículos nuevos o usados (desde el 30 de mayo de 2006 hasta 2009 incluido)?

2. Para responder a la cuestión de si el artículo 110 TFUE se opone a la aplicación del BPM con ocasión de la matriculación del [vehículo de que se trata] en 2010 en la medida en que dicho impuesto se calcula en función de las emisiones de CO<sub>2</sub> [...] ¿debe considerarse esta parte del impuesto un nuevo impuesto que debe distinguirse del BPM vigente hasta el 1 de febrero de 2008, que se aplicaba únicamente en función del precio [neto] de catálogo, de manera que, en la medida en que el impuesto se calcula en función de las emisiones de CO<sub>2</sub>, carece de pertinencia una comparación con vehículos usados (similares) matriculados antes del 1 de enero de 2010?
- Si se considera que no existe un nuevo impuesto en el sentido de la segunda cuestión: ¿se opone, en virtud del artículo 110 TFUE, a la percepción del BPM con ocasión de la matriculación [del vehículo de que se trata] en 2010, en la medida en que dicho impuesto se calcula en función de las emisiones de CO<sub>2</sub> [...], el hecho de que [vehículos] comparables al [vehículo de que se trata], que fueron utilizados por vez primera antes del 1 de febrero de 2008 y que fueron importados y registrados como vehículos usados en el período comprendido entre el 1 de febrero 2008 y el 31 de diciembre de 2009, no fueran gravados con el impuesto en función de las emisiones de CO<sub>2</sub> [...], mientras que sí fueron gravados con el impuesto calculado en función de las emisiones de CO<sub>2</sub> con ocasión de la matriculación en el período citado de [vehículos] que fueron utilizados por vez primera después del 1 de febrero de 2008 pero que son comparables en los demás aspectos al [vehículo de que se trata]?”

#### 4. Fallo

El Tribunal de Justicia (Sala Octava) declara:

“A efectos de la aplicación del artículo 110 TFUE, los productos nacionales similares comparables a un vehículo usado, como el controvertido en el procedimiento principal, que fue utilizado por primera vez con anterioridad al 1 de febrero de 2008 y que ha sido importado y matriculado en los Países Bajos en 2010, son los vehículos que se encontraban ya en el mercado neerlandés y que presentan las características más próximas a las del vehículo de que se trata.

Procede interpretar el artículo 110 TFUE en el sentido de que se opone a un impuesto como el impuesto sobre turismos y motocicletas («belasting personenauto's en motorrijwielen») en vigor en 2010 en la medida en que el importe de este impuesto que grava los vehículos usados importados en el momento de su matriculación en los Países Bajos excede del importe residual menor de éste incorporado al valor de los vehículos usados similares ya matriculados en ese mismo Estado miembro”.

#### 5. Fundamentos de la sentencia

“Los automóviles presentes en el mercado de un Estado miembro son «productos nacionales» de éste, en el sentido del artículo 110 TFUE (véase la sentencia Tatu, antes citada, apartado 55” (apartado 22).

“Cuando estos productos se ponen a la venta en el mercado de vehículos usados de este Estado miembro, deben ser considerados «productos similares» a los vehículos usados importados si sus características y las necesidades a las que responden los colocan en una relación de competencia [...] El vehículo de

referencia debe ser el que presente las características más semejantes a las del vehículo importado, lo que implica tener en cuenta el modelo, el tipo y otras propiedades, como el modo de propulsión o el equipamiento, la antigüedad, el kilometraje, el estado general o la marca" (apartado 23).

"Así, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que, en materia de tributación de vehículos, el objetivo de esta disposición es garantizar la perfecta neutralidad de los tributos internos por lo que refiere a la competencia entre productos nacionales y productos importados (sentencias de 11 de diciembre de 1990, Comisión/Dinamarca, C47/88, Rec. p. I4509, apartado 9, y de 29 de abril de 2004, Weigel, C387/01, Rec. p. I4981, apartado 66)" (apartado 29).

"Asimismo, el Tribunal de Justicia ha precisado que, desde que se abona un impuesto de matriculación en un Estado miembro, el importe de este impuesto se incorpora al valor del vehículo. De este modo, cuando un vehículo matriculado en el Estado miembro en cuestión es vendido luego como vehículo de segunda mano en ese mismo Estado miembro, su valor de mercado, que incluirá el importe residual del impuesto de matriculación, será igual a un porcentaje, determinado por la depreciación de dicho vehículo, de su valor inicial (sentencia de 5 de octubre de 2006, Nádásdi y Németh, C290/05 y C333/05, Rec. p. I10115, apartado 54)" (apartado 30).

"Por tanto, se vulnera el artículo 110 TFUE cuando la cuantía del impuesto que grava un vehículo de segunda mano importado excede de la cuantía residual del impuesto incorporada al valor de los vehículos usados similares ya matriculados en el interior del país (sentencias de 9 de marzo de 1995, Nunes Tadeu, C345/93, Rec. p. I479, apartado 20; de 22 de febrero de 2001, Gomes Valente, C393/98, Rec. p. I1327, apartado 23, y Tulliasiamies y Siilin, antes citada, apartado 55)" (apartado 31).

"Sin embargo, el poder de los Estados miembros en la estructuración de nuevos impuestos o en la modificación del tipo o de la base imponible de los impuestos en vigor no es ilimitado. La prohibición contenida en el artículo 110 TFUE debe aplicarse siempre que un gravamen fiscal pueda desalentar la importación de bienes procedentes de otros Estados miembros en beneficio de los productos nacionales (véase, en este sentido, la sentencia Tatu, antes citada, apartado 52 y jurisprudencia citada)" (apartado 34).

"Tales efectos discriminatorios sólo pueden evitarse si es posible optar por el menor importe residual del impuesto de matriculación aún incorporado al valor de los vehículos usados similares ya matriculados en el territorio nacional" (apartado 42).

