SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)
de 9 de marzo de 1995 *

En el asunto C-345/93,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, por la Sección de lo contencioso tributario del Supremo Tribunal Administrativo (Portugal), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Fazenda Pública,

Ministério Público

y

Américo João Nunes Tadeu,

una decisión prejudicial sobre la interpretación de los artículos 9, 12 y 95 del Tratado CEE,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por los Sres.: J.C. Moitinho de Almeida, Juez, en funciones de Presidente de la Sala Quinta; D.A.O. Edward y J.-P. Puissochet (Ponente), Jueces;

* Lengua de procedimiento: portugués.

Abogado General: Sr. F.G. Jacobs;
Secretaria: Sra. L. Hewlett, administradora;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— Por el Sr. Américo João Nunes, Abogado;

— en nombre del Gobierno portugués, por el Sr. Luís Fernandes, Director del Servicio Jurídico de la Dirección General de las Comunidades Europeas del Ministerio de Asuntos Exteriores, y por la Sra. Maria Luísa Duarte, Consejera Jurídica en la misma Dirección, en calidad de Agentes;

— en nombre del Gobierno helénico, por los Sres. Nikolaos Mavrikas, Consejero Jurídico Adjunto del Consejo Jurídico del Estado, y Dimitrios Anastassopoulos, mandatario *ad litem* del Consejo Jurídico del Estado, en calidad de Agentes;

— en nombre del Gobierno neerlandés, por el Sr. A. Bos, Consejero Jurídico del Ministerio de Asuntos Exteriores, en calidad de Agente;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. Enrico Traversa y Francisco de Sousa Fialho, miembros del Servicio Jurídico, en calidad de Agentes;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales del Gobierno portugués; del Gobierno helénico, representado por el Sr. Panagiotis Kamarineas, Consejero Jurídico adjunto del Consejo Jurídico del Estado, en calidad de Agente, y de la Comisión, expuestas en la vista de 17 de noviembre de 1994;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 13 de diciembre de 1994;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 26 de mayo de 1993, recibida en el Tribunal de Justicia el 6 de julio siguiente, el Supremo Tribunal Administrativo planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, dos cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de los artículos 9, 12 y 95 del Tratado CEE.

2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre el Sr. Nunes Tadeu y la Administración de Hacienda portuguesa (Fazenda Pública), a la que el primero reclama la devolución del Impuesto sobre los Automóviles que pagó con motivo de la importación en Portugal de un automóvil de segunda mano procedente de otro Estado miembro.

3 El 10 de agosto de 1990, el Sr. Nunes Tadeu compró en Bélgica un automóvil de segunda mano marca Peugeot, modelo 205 XS, por 200.000 BFR. La primera matrícula del vehículo se había efectuado en Bélgica el 11 de febrero de 1987. El 20 de agosto de 1990, el Sr. Nunes Tadeu entró en Portugal con dicho vehículo, con una matrícula de tránsito, y procedió a efectuar las formalidades relativas a su importación definitiva.

4 En mayo de 1991, la Aduana de Oporto reclamó al Sr. Nunes Tadeu el pago de 271.665 ESC, que representaba el importe del Impuesto sobre los Automóviles calculado con arreglo al artículo 1 del Decreto-ley nº 152/89, de 10 de mayo de

1989 (*Diário da República*, serie I, nº 107, de 10 de mayo de 1989, p. 1858; en lo sucesivo, el «Decreto-ley»), artículo que, en su versión modificada disponía, en el momento de los hechos, lo siguiente:

«1. El Impuesto sobre los Automóviles (IA) es un tributo interno que grava los vehículos automóviles ligeros destinados al transporte de pasajeros, bien importados, ya sea nuevos o de segunda mano, o bien montados o fabricados en Portugal, y que sean matriculados.

2. [...]

3. El Impuesto es de carácter específico, monofásico y su tipo es variable en función de la cilindrada, de conformidad con la tarifa que figura como anexo al presente texto legal, del que constituye parte integrante.

4. La cuota del Impuesto que se liquide sobre los automóviles usados de importación, con más de dos años transcurridos desde que fueron matriculados por primera vez, será objeto de una bonificación del 10 % sobre los valores que resulten de la aplicación de la tarifa mencionada en el apartado anterior.»

5 El Sr. Nunes Tadeu pagó el Impuesto, pero reclamó su devolución ante el Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto en diciembre de 1991. Alegó que dicho Impuesto resultaba contrario a los artículos 5, 85 y 95 del Tratado CEE, en la medida en que se aplicaba a los vehículos de segunda mano importados. Mediante resolución de 3 de abril de 1992, el Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto estimó las pretensiones del Sr. Nunes Tadeu, en vista de lo cual la Administración de Hacienda portuguesa (Fazenda Pública), apoyada por el Ministerio Fiscal portugués, interpuso contra dicha resolución recurso de apelación ante el Supremo Tribunal Administrativo, el cual planteó al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Resulta contrario a lo dispuesto en los párrafos primero y segundo del artículo 95 del Tratado de Roma el hecho de gravar con el Impuesto sobre los Automóviles, con las características arriba mencionadas, la importación

en Portugal de automóviles de turismo de segunda mano procedentes de Bélgica, cuando allí los demás vehículos de segunda mano, ya sean importados nuevos o ya sean montados o fabricados en Portugal, no están sujetos a dicho Impuesto?

2) ¿Puede el mismo tributo ser considerado como una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana de importación, prohibida por los artículos 9 y 12 del mismo Tratado?»

6 Con carácter liminar, procede hacer constar que el Impuesto controvertido, sobre el que ya tuvo ocasión de conocer este Tribunal de Justicia en su sentencia de 16 de julio de 1992, Lourenço Dias (C-343/90, Rec. p. I-4673), apartados 53 y 54, se aplica sin distinción lo mismo a los vehículos montados y fabricados en Portugal que a los vehículos importados, tanto nuevos como de segunda mano, y forma parte de un sistema general de tributos internos que gravan categorías de productos según un criterio objetivo, en el caso de autos el de la cilindrada. Tal Impuesto reviste el carácter de un tributo interno en el sentido del artículo 95 del Tratado CEE.

7 Procede, pues, responder desde un principio a la segunda cuestión que no se puede calificar de derecho de aduana o de exacción de efecto equivalente, en el sentido de los artículos 9 y 12 del Tratado, un impuesto sobre los automóviles que se aplica sin distinción tanto a los vehículos montados o fabricados en el Estado miembro en el que se recauda como a los vehículos importados, lo mismo nuevos que de segunda mano.

8 Mediante la primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pretende esencialmente que se dilucide si resulta compatible con el artículo 95 del Tratado el hecho de que un Estado miembro recaude un Impuesto sobre los Automóviles de segunda mano procedentes de otros Estados miembros, cuando dicho Impuesto no grave los automóviles de segunda mano comprados en el territorio nacional.

9 El demandante en el litigio principal estima que esta diferencia de trato resulta contraria al artículo 95 del Tratado, debido a que el Impuesto controvertido encarece

los vehículos de segunda mano importados y, por consiguiente, favorece el mercado nacional de vehículos de segunda mano.

10 Tal como se ha acreditado, el Impuesto controvertido grava sistemáticamente, sin distinción y según criterios objetivos, lo mismo los vehículos montados y fabricados en Portugal que los vehículos importados, tanto nuevos como de segunda mano. El Impuesto sobre los Automóviles no se aplica a las transacciones internas sobre vehículos de segunda mano porque sólo se recauda una vez, en el momento de la primera matrícula del vehículo en el territorio nacional, y porque una parte de tal Impuesto permanece incorporada en el valor de los automóviles de segunda mano ya matriculados y comprados en el mercado portugués.

11 Procede añadir que, en su estado actual, el Derecho comunitario no contiene ninguna norma que impida a un Estado miembro establecer un régimen general de imposición interior que grave, según criterios objetivos, una categoría determinada de mercancías, tal como la del caso de autos.

12 No obstante, para la aplicación del artículo 95 y, en particular, a efectos de la comparación entre el régimen de imposición de los automóviles de segunda mano importados y el de los automóviles de segunda mano comprados en el interior, los cuales constituyen productos similares o competidores, es preciso considerar, tal como este Tribunal de Justicia declaró en la sentencia de 11 de diciembre de 1990, Comisión/Dinamarca (C-47/88, Rec. p. I-4509, apartado 18), no sólo el tipo del tributo interno que grave directa o indirectamente los productos nacionales e importados, sino también la base imponible y las modalidades del mismo Impuesto.

13 A este respecto, consta que, en lo que atañe a los vehículos de segunda mano importados, con independencia de su antigüedad o de su estado de utilización, el Impuesto percibido con arreglo al Decreto-ley nunca puede ser inferior al 90 % del Impuesto percibido sobre un automóvil nuevo, mientras que la parte residual

del Impuesto incorporada al valor de un automóvil de segunda mano comprado en el territorio nacional puede ser inferior a dicha cantidad, ya que el valor residual del Impuesto disminuye en proporción a la depreciación del vehículo.

14 De lo anterior se deduce que la recaudación del Impuesto sobre los Automóviles de segunda mano importados, cuya cuota supone por lo menos el 90 % de la cuota del Impuesto que grava los automóviles nuevos, constituye generalmente una sobreimposición manifiesta de tales vehículos en relación con la parte residual del Impuesto en lo que atañe a los automóviles de segunda mano previamente matriculados, comprados en el mercado portugués.

15 En consecuencia, procede hacer constar que una norma, como la contenida en el apartado 4 del artículo 1 del Decreto-ley, que limita al 10 % la reducción de la cuota del Impuesto con respecto a la percibida sobre los automóviles nuevos, sin tener en cuenta la depreciación real del vehículo, implica una tributación discriminatoria de los automóviles de segunda mano importados.

16 Esta conclusión no resulta afectada por la circunstancia de que, como señala el Gobierno neerlandés, el Impuesto sobre los Automóviles no se calcule basándose en un valor imponible a tanto alzado, sino en función de la cilindrada del automóvil. En efecto, resulta que la parte residual del Impuesto incorporada al valor de un automóvil de segunda mano comprado en el territorio portugués disminuye automáticamente con la depreciación del vehículo, a diferencia de la cuota del Impuesto que se percibe sobre los automóviles de segunda mano importados, la cual, como se ha indicado más arriba, nunca puede ser inferior al 90 % de la cuota del Impuesto que se percibe sobre los automóviles nuevos.

17 El Gobierno portugués alega que este régimen fiscal tiene únicamente por objeto garantizar una igualdad de principio entre el valor comercial de los automóviles de segunda mano nacionales y el de los automóviles de segunda mano importados. Según el Gobierno portugués, no puede tener efecto discriminatorio o proteccionista, en la medida en que el precio de un vehículo de segunda mano importado, incluso después de sumarle el Impuesto sobre los Automóviles, es inferior al precio de un vehículo de segunda mano nacional equivalente.

18 Esta argumentación no puede ser acogida. Un régimen fiscal nacional que tienda a suprimir una ventaja competitiva de los productos importados en relación con los productos nacionales resulta manifiestamente contrario al artículo 95, cuya finalidad es garantizar la perfecta neutralidad de los tributos internos por lo que se refiere a la competencia entre productos nacionales y productos importados (véase la sentencia Comisión/Dinamarca, antes citada, apartado 9).

19 Por último, el Gobierno portugués alude a ciertas dificultades prácticas vinculadas a la estimación del valor de mercado real de los vehículos de segunda mano a efectos del cálculo del Impuesto controvertido. Aun suponiendo que se haya acreditado su existencia, tales dificultades no pueden justificar la aplicación de tributos internos discriminatorios con respecto a los productos originarios de otros Estados miembros, contrarios al artículo 95 del Tratado.

20 Habida cuenta de todas estas consideraciones, procede responder a la primera cuestión que la recaudación por un Estado miembro de un impuesto sobre los automóviles de segunda mano procedentes de otro Estado miembro es contraria al artículo 95 del Tratado CEE cuando la cuota del Impuesto, calculada sin tener en cuenta la depreciación real del vehículo, excede de la cuantía del impuesto residual incorporado al valor de los vehículos automóviles de segunda mano similares ya matriculados en el territorio nacional.

Costas

21 Los gastos efectuados por los Gobiernos portugués, helénico y neerlandés, así como por la Comisión de las Comunidades Europeas, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por la Sección de lo contencioso tributario del Supremo Tribunal Administrativo mediante resolución de 26 de mayo de 1993, declara:

1) **No se puede calificar de derecho de aduana o de exacción de efecto equivalente, en el sentido de los artículos 9 y 12 del Tratado CEE, un impuesto sobre los automóviles que se aplica sin distinción tanto a los vehículos montados o fabricados en el Estado miembro en el que se recauda como a los vehículos importados, lo mismo nuevos que de segunda mano.**

2) **La recaudación por un Estado miembro de un impuesto sobre los automóviles de segunda mano procedentes de otro Estado miembro es contraria al artículo 95 del Tratado CEE cuando la cuota del Impuesto, calculada sin tener en cuenta la depreciación real del vehículo, excede de la cuantía del impuesto residual incorporado al valor de los vehículos automóviles de segunda mano similares ya matriculados en el territorio nacional.**

Moitinho de Almeida Edward Puissochet

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 9 de marzo de 1995.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de Sala en funciones

J.C. Moitinho de Almeida