SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)
de 15 de julio de 2004 *

En el asunto C-365/02,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 234 CE, por el Korkein hallinto-oikeus (Finlandia), destinada a obtener, en un procedimiento instado por

Marie Lindfors,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del artículo 1 de la Directiva 83/183/CEE del Consejo, de 28 de marzo de 1983, relativa a las franquicias fiscales aplicables a las importaciones definitivas de bienes personales de los particulares procedentes de un Estado miembro (DO L 105, p. 64),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. P. Jann, Presidente de Sala, y los Sres. A. Rosas, S. von Bahr, la Sra. R. Silva de Lapuerta y el Sr. K. Lenaerts (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sra. C. Stix-Hackl;
Secretario: Sr. H. von Holstein, Secretario adjunto;

* Lengua de procedimiento: finés.

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— en nombre de la Sra. Lindfors, por el Sr. P. Snell, oikeustieteen kandidaatti;

— en nombre del Gobierno finlandés, por la Sra. T. Pynnä, en calidad de agente;

— en nombre del Gobierno danés, por el Sr. J. Bering Liisberg, en calidad de agente;

— en nombre del Gobierno helénico, por los Sres. P. Panagiotounakos, D. Kalogiros y P. Mylonopoulos, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. R. Lyal e I. Koskinen, en calidad de agentes;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales de la Sra. Lindfors, representada por el Sr. P. Snell; del Gobierno finlandés, representado por la Sra. T. Pynnä; del Gobierno danés, representado por el Sr. J. Molde, en calidad de agente; del Gobierno helénico, representado por el Sr. M. Apessos, en calidad de agente, y de la Comisión, representada por los Sres. R. Lyal e I. Koskinen, expuestas en la vista de 15 de enero de 2004;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 4 de marzo de 2004;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 10 de octubre de 2002, recibida en el Tribunal de Justicia el 14 de octubre siguiente, el Korkein hallinto-oikeus (Tribunal Superior Administrativo) planteó, con arreglo al artículo 234 CE, una cuestión prejudicial sobre la interpretación del artículo 1 de la Directiva 83/183/CEE del Consejo, de 28 de marzo de 1983, relativa a las franquicias fiscales aplicables a las importaciones definitivas de bienes personales de los particulares procedentes de un Estado miembro (DO L 105, p. 64).

2 Dicha cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre la Sra. Lindfors y las autoridades finlandesas en relación con el impuesto de matriculación, establecido por la legislación finlandesa, al cual se ha visto sujeta como consecuencia del traslado de su residencia a Finlandia.

Marco jurídico

Las disposiciones pertinentes de la Directiva 83/183/CEE

3 El artículo 1 de la Directiva 83/183 dispone:

«1. Los Estados miembros concederán, en las condiciones y en los casos contemplados a continuación, una franquicia de los impuestos sobre el volumen de negocios, de los impuestos sobre consumos específicos y otros impuestos sobre el consumo normalmente exigibles en la importación definitiva, por un particular, de bienes personales procedentes de otro Estado miembro.

2. En la presente Directiva no se contemplan los derechos e impuestos específicos o periódicos relativos a la utilización de estos bienes en el interior del país, tales como, por ejemplo, los derechos percibidos al matricular los vehículos automóviles, los impuestos de circulación por carretera y los cánones de televisión.»

Legislación finlandesa

4 Las disposiciones nacionales pertinentes figuran en la autoverolaki (1482/1994) (Ley del impuesto de matriculación), de 29 de diciembre de 1994, en su versión aplicable en 1999 (en lo sucesivo, «Ley del impuesto de matriculación»).

5 El artículo 1, apartado 1, de la Ley del impuesto de matriculación dispone que este impuesto (en lo sucesivo, «autovero») se «abonará al Estado [...] antes de la matriculación o la puesta en circulación de los automóviles».

6 Según el artículo 2 de la dicha Ley «se entenderá por puesta en circulación en Finlandia, la puesta en circulación del vehículo en territorio finlandés, aun cuando no esté matriculado en el país». Esta norma establece además: «No obstante, no se considerará operación imponible la utilización de un vehículo matriculado en un Estado distinto de Finlandia, importado temporalmente en el país por un particular que tenga su residencia permanente en otro Estado para satisfacer sus necesidades personales, y que esté destinado únicamente a su uso particular durante seis meses, como máximo [...]».

7 Según el artículo 4, apartado 1, de la misma Ley «responderá del pago del impuesto de matriculación el importador del vehículo o el fabricante si el vehículo se hubiera fabricado en Finlandia». Del mismo modo, el artículo 5 de dicha Ley establece que «el obligado al pago del impuesto de matriculación deberá asimismo pagar el impuesto sobre el valor añadido liquidado sobre la base del impuesto de matriculación».

8 En el momento de los hechos que dieron lugar al litigio principal, el artículo 6, apartado 1, de la Ley del impuesto de matriculación establecía:

«La cuota tributaria equivaldrá al valor imponible del vehículo, reducido en 4.600 FIM. No obstante, la cuota líquida ascenderá en cualquier caso, como mínimo, al 50 % del valor imponible del vehículo.»

9 Según el artículo 7, apartado 1, de dicha Ley, un vehículo de segunda mano importado se gravará con el mismo impuesto que un vehículo nuevo equivalente, si bien la cuota de este impuesto se reducirá según un baremo proporcional que tendrá en cuenta el tiempo (calculado en función del número de meses) durante el cual se haya utilizado el vehículo.

10 De conformidad con el artículo 25, apartado 1, de la misma Ley de reunirse los requisitos establecidos por dicha disposición, «se concederá una reducción fiscal no superior a 80.000 FIM para el vehículo imponible que pertenezca a un matrimonio, importado a raíz de un traslado de residencia a Finlandia».

El litigio principal y la cuestión prejudicial

11 Tras residir en otros Estados miembros, la Sra. Lindfors se instaló de forma permanente en Finlandia y, a raíz de este traslado de residencia, importó a este país el 4 de agosto de 1999 un automóvil que formaba parte de sus bienes personales y que había puesto en circulación en los Países Bajos en 1995 después de haberlo adquirido en Alemania.

12 En una liquidación de 4 de agosto de 1999, el Hangon tullikamari (Aduana de Hanko) (Finlandia), concedió a la Sra. Lindfors una reducción de 80.000 FIM y fijó el autovero que debía pagar en 16.556 FIM, cantidad a la que debía añadirse el impuesto sobre el valor añadido por importe de 3.642 FIM, es decir, en total 20.198 FIM (unos 3.400 euros).

13 La Sra. Lindfors interpuso un recurso contra esta decisión ante el Helsingin hallinto-oikeus (Tribunal administrativo de Helsinki) (Finlandia). Estima, en efecto, que el autovero constituye un impuesto sobre el consumo cuya recaudación está prohibida, en virtud del artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183.

14 Este recurso fue desestimado. El Helsingin hallinto-oikeus estimó que, como impuesto relacionado con la matriculación o la puesta en circulación de un vehículo en Finlandia, el autovero debe considerarse un impuesto específico en relación con la utilización de un bien en el interior del país, en el sentido del artículo 1, apartado 2, de la Directiva 83/183, y que tal impuesto está excluido del ámbito de aplicación de dicha Directiva.

15 La Sra. Lindfors pidió la autorización del Korkein hallinto-oikeus para interponer un recurso de casación contra la resolución del Helsingin hallinto-oikeus.

16 El Korkein hallinto-oikeus decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 1 de la Directiva 83/183 [...] en el sentido de que el impuesto de matriculación (autovero), previsto en la Ley del impuesto de matriculación (autoverolaki) que grava los vehículos importados en Finlandia desde otro Estado miembro, con ocasión de un cambio de residencia, es un impuesto sobre el consumo, a efectos del artículo 1, apartado 1, de la Directiva, o bien es un derecho o impuesto específico relativo a la utilización de este bien en el interior del país, de conformidad con el artículo 1, apartado 2?»

Sobre la cuestión prejudicial

Observaciones preliminares

17 En su sentencia de 19 de septiembre de 2002, Tulliasiamies y Siilin (C-101/00, Rec. p. I-7487, apartados 61 y 80), el Tribunal de Justicia ya declaró que el autovero constituye un tributo interno discriminatorio, prohibido por el artículo 90 CE, en la medida en que la cuota de dicho impuesto sobre un vehículo de segunda mano importado excede de la cuota diferencial del impuesto incorporada al valor de un vehículo usado similar ya matriculado en territorio finlandés.

18 La cuestión prejudicial versa únicamente sobre la legalidad de la recaudación de un impuesto como el autovero –independientemente del método de cálculo de éste o de su importe– con motivo de un traslado de residencia de un Estado miembro a otro.

Observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia

19 La Sra. Lindfors sostiene que el autovero es un impuesto sobre el consumo que se recauda con motivo de la importación de un vehículo en territorio finlandés. Considera que a tal impuesto debe aplicársele la franquicia prevista en el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183.

20 El hecho de que el autovero sea un impuesto sobre el consumo, en el sentido de dicha disposición resulta, según la Sra. Lindfors, no sólo de las características de dicho impuesto, sino también, indirectamente, del ámbito de aplicación de la Directiva 83/182/CEE del Consejo, de 28 de marzo de 1983, relativa a las franquicias fiscales aplicables en el interior de la Comunidad en materia de importación temporal de determinados medios de transporte (DO L 105, p. 59; EE 09/01, p. 156), así como de la Propuesta de Directiva del Consejo 98/C 108/12 por la que se establece el régimen fiscal de los vehículos automóviles de turismo trasladados con carácter permanente a otro Estado miembro a raíz de un cambio de residencia o utilizados temporalmente en un Estado miembro distinto de aquel en que estén matriculados (DO 1998, C 108, p. 75, y –Propuesta modificada– DO 1999, C 145, p. 6).

21 Los Gobiernos finlandés, danés y helénico señalan que el autovero no puede asimilarse a un impuesto normalmente exigible a la importación definitiva, por un particular, de bienes personales procedentes de otro Estado miembro, en el sentido del artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183. En efecto, a su juicio, la circunstancia determinante para su exigibilidad es la utilización del vehículo en la vía pública en Finlandia, aunque, habitualmente, se perciba este impuesto con motivo de la matriculación. Agregan que, en cualquier caso, como impuesto específico relativo a la utilización o la matriculación, el autovero se halla expresamente excluido del ámbito de aplicación de dicha Directiva, en virtud del artículo 1, apartado 2, de ésta.

22 La Comisión observa que el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 83/183 excluye de su ámbito de aplicación «los derechos percibidos al matricular los vehículos automóviles». Indica que, contrariamente a los impuestos cuyo objetivo consiste en contribuir a la financiación de las Administraciones Públicas, los «derechos» constituyen la contrapartida de servicios prestados por el poder público. Según la Comisión, el autovero no es un «derecho» percibido con ocasión de la matriculación, sino un impuesto sobre el consumo, cuya recaudación prohíbe el artículo 1, apartado 1, de dicho artículo en el marco de un traslado de residencia. Afirma que esta prohibición se refiere a los impuestos cuyo hecho imponible, que sirve de base para la tributación, es la importación de un bien a raíz de un traslado de residencia.

23 La Comisión sostiene que el impuesto ya gravó la matriculación del vehículo y su puesta en servicio en el Estado de origen. Sostiene que la libre circulación quedaría comprometida si el Estado miembro de destino pudiera nuevamente obligar al pago de un impuesto sobre dicha base. Afirma que deben interpretarse las disposiciones de la Directiva 83/183 a la luz del Derecho fundamental a la libre circulación, consagrado en el artículo 18 CE en favor de los ciudadanos de la Unión.

Respuesta del Tribunal de Justicia

24 Procede examinar, ante todo, si, como alegan la Sra. Lindfors y la Comisión, el autovero está comprendido en el ámbito de aplicación del artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183. A este respecto, debe señalarse que la denominación del impuesto en derecho nacional –como tal– no es decisiva para apreciar si el impuesto de que se trata es contemplado por esta disposición.

25 La lectura del artículo 1, en relación con el artículo 2, de la Ley del impuesto de matriculación pone de relieve que el autovero es exigible antes de la matriculación o de la puesta en circulación de un automóvil en Finlandia. De los autos y, en particular, del artículo 2 de dicha Ley, así como de las observaciones del Gobierno finlandés y de la Sra. Lindfors, se desprende que, excepto en caso de importación temporal, la utilización de un vehículo en las carreteras finlandesas implica la recaudación de dicho impuesto. Así, este Gobierno explica que la circunstancia determinante para la recaudación del autovero es el hecho de que se utilice el vehículo para circular, aunque, habitualmente, se perciba el impuesto con motivo de la matriculación. Del mismo modo, la Sra. Lindfors confirma que la Ley del impuesto de matriculación se sustenta en el principio de que toda utilización del vehículo, por mínima que sea, implica la recaudación del impuesto.

26 En estas circunstancias, un impuesto como el autovero no puede considerarse un tributo relacionado con la importación, comprendido en el ámbito de aplicación de la franquicia prevista en el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183. En efecto, el hecho imponible es la utilización del vehículo en el territorio finlandés, la cual no necesariamente está relacionada con la operación de importación (véase, en este sentido, la sentencia de 29 de abril de 2004, Weigel, C-387/01, Rec. p. I-4981, apartado 47).

27 De ello se deduce que un impuesto que tenga las características del autovero no está comprendido en el ámbito de aplicación de la franquicia fiscal prevista en el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183.

28 Corrobora esta conclusión el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 83/183. En efecto, dado que el autovero es exigible como consecuencia de la utilización de un vehículo en Finlandia, los impuestos como el controvertido en el litigio principal constituyen «impuestos específicos [...] relativos a la utilización de [...] bienes en el interior del país», en el sentido de dicha disposición.

29 La Sra. Lindfors tampoco puede basar su argumentación en el ámbito de aplicación de la Directiva 83/182, relativa a las franquicias fiscales aplicables en materia de importación temporal de determinados medios de transporte. En efecto, la circunstancia de que, con arreglo al artículo 1 de esta Directiva, un ciudadano de la Unión que importa temporalmente un vehículo en Finlandia esté exento del autovero no permite inferir que este impuesto esté comprendido en el ámbito de la franquicia fiscal establecida por la Directiva 83/183, que se refiere a la importación definitiva de vehículos.

30 La Propuesta de Directiva 98/C 108/12 no permite interpretar la Directiva 83/183 como lo hacen la Sra. Lindfors y la Comisión. De dicha Propuesta y de los considerandos cuarto, quinto y séptimo se desprende, por el contrario, que la adopción de una directiva que prohíba a los Estados miembros aplicar, como establece el artículo 1 de dicha Propuesta, «impuestos especiales, impuestos de matriculación [u] otros impuestos sobre el consumo [...] a los vehículos automóviles de turismo matriculados en otros Estados miembros e introducidos en su territorio con carácter permanente a raíz del traslado de la residencia normal de un particular» resulta necesaria, debido precisamente a la insuficiencia del régimen establecido por dicha Directiva, como señala el Abogado General Sr. Tizzano en sus conclusiones presentadas en el asunto Weigel (sentencia antes citada, apartado 52).

31 Como señala la Comisión, es cierto que el autovero puede influir negativamente en la decisión de los ciudadanos de la Unión de ejercer su derecho a la libre circulación, tal como lo consagra, en particular, el artículo 18 CE.

32 Aunque, en el plano formal, el juez remitente ha limitado su cuestión a la interpretación del artículo 1 de la Directiva 83/183, tal circunstancia no impide que el Tribunal de Justicia facilite al órgano jurisdiccional nacional todos los elementos de interpretación del Derecho comunitario que puedan serle útiles para enjuiciar el asunto de que conoce con independencia de que ese órgano jurisdiccional haya hecho o no referencia a ellos en el enunciado de su cuestión (véanse, en este sentido, las sentencias de 12 de diciembre de 1990, SARPP, C-241/89, Rec. p. I-4695, apartado 8; de 2 de febrero de 1994, Verband Sozialer Wettbewerb, «Clinique», C-315/92, Rec. p. I-317, apartado 7; de 4 de marzo de 1999, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, Rec. p. I-1301, apartado 16, y Weigel, antes citada, apartado 44).

33 Por consiguiente, procede examinar la repercusión del artículo 18 CE para que el órgano jurisdiccional remitente pueda apreciar la conformidad de la aplicación del

autovero, en un caso como el del asunto principal, con las exigencias que se derivan de esta disposición.

34 A este respecto, ya se ha declarado que el Tratado CE no garantiza a un ciudadano de la Unión que el traslado de sus actividades a un Estado miembro que no sea aquel en el que residía hasta entonces sea neutro en materia de tributación. Habida cuenta de las disparidades de las legislaciones de los Estados miembros en esta materia, tal traslado puede, según los casos, ser más o menos ventajoso o desventajoso para el ciudadano en el plano de la tributación indirecta. De lo anterior se deriva que, en principio, una desventaja eventual, en relación con la situación en la que el ciudadano ejercía sus actividades con anterioridad de dicho traslado, no es contraria al artículo 18 CE, si la legislación no discrimina a ese ciudadano en relación con quienes ya se encontraban sujetos a dicha tributación (véase Weigel, antes citada, apartado 55).

35 De los autos se desprende que la Ley del impuesto de matriculación establece, en su artículo 25, apartado 1, una reducción fiscal no superior a 80.000 FIM (13.455 euros), en particular para los ciudadanos de la Unión que ejerzan su derecho de libre circulación a raíz de un traslado de residencia a Finlandia. Corresponderá al órgano jurisdiccional remitente comprobar si la aplicación de esta disposición y, en su caso, de otras disposiciones del Derecho nacional puede garantizar que, en lo tocante a dicho impuesto, no se ha colocado a la Sra. Lindfors en una situación menos favorable que aquella en que se encuentran los ciudadanos que han residido de manera permanente en Finlandia. En el caso de que el órgano jurisdiccional remitente comprobara que se da tal situación menos favorable, debería examinar si esta diferencia de trato está justificada por consideraciones objetivas independientes de la residencia de las personas afectadas y proporcionadas al objetivo legítimamente perseguido por el Derecho nacional (véase la sentencia de 11 de julio de 2002, D'Hoop, C-224/98, Rec. p. I-6191, apartado 36).

36 Atendidas todas las consideraciones que preceden, debe responderse del siguiente modo a la cuestión planteada:

El artículo 1 de la Directiva 83/183 debe interpretarse en el sentido de que no impide que, a raíz de un traslado de residencia del propietario de un vehículo de un Estado miembro a otro, se recaude un impuesto como el previsto por la Ley del impuesto de matriculación antes de la matriculación o de la puesta en circulación del vehículo en el Estado miembro al que se traslada la residencia. No obstante, teniendo en cuenta las exigencias que se derivan del artículo 18 CE, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar si la aplicación del Derecho nacional puede garantizar que, por lo que respecta a dicho impuesto, no se coloca a dicho propietario en una situación menos favorable que aquella en que se encuentran los ciudadanos que hayan residido de manera permanente en el Estado miembro en cuestión y, en su caso, si tal diferencia de trato está justificada por consideraciones objetivas independientes de la residencia de las personas afectadas y proporcionadas al objetivo legítimamente perseguido por el Derecho nacional.

Costas

37 Los gastos efectuados por los Gobiernos finlandés, danés y helénico, así como por la Comisión, 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 Primera),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Korkein hallinto-oikeus mediante resolución de 10 de octubre de 2002, declara:

El artículo 1 de la Directiva 83/183/CEE del Consejo, de 28 de marzo de 1983, relativa a las franquicias fiscales aplicables a las importaciones definitivas de bienes personales de los particulares procedentes de un Estado miembro, debe interpretarse en el sentido de que no impide que, a raíz de un traslado de residencia del propietario de un vehículo de un Estado miembro a otro, se recaude un impuesto como el previsto en la autoverolaki (1482/1994) (Ley del impuesto de matriculación) antes de la matriculación o de la puesta en circulación del vehículo en el Estado miembro al que se traslada la residencia. No obstante, teniendo en cuenta las exigencias que se derivan del artículo 18 CE, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar, por una parte, si la aplicación del Derecho nacional puede garantizar que, por lo que respecta a dicho impuesto, no se coloca a dicho propietario en una situación menos favorable que aquella en que se encuentran los ciudadanos que hayan residido de manera permanente en el Estado miembro en cuestión y, en su caso, si tal diferencia de trato está justificada por consideraciones objetivas

independientes de la residencia de las personas afectadas y proporcionadas al objetivo legítimamente perseguido por el Derecho nacional.

Jann Rosas von Bahr

Silva de Lapuerta Lenaerts

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 15 de julio de 2004.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de la Sala Primera

P. Jann