SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)
de 29 de abril de 2004 *

En el asunto C-387/01,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 234 CE, por el Verwaltungsgerichtshof (Austria), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Harald Weigel,

Ingrid Weigel

y

Finanzlandesdirektion für Vorarlberg,

una decisión prejudicial sobre la interpretación de los artículos 12 CE, 23 CE, 25 CE, 39 CE y 90 CE, así como 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 (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión resultante de la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, que completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y que modifica, con vistas a la abolición de las fronteras, la Directiva 77/388 (DO L 376, p. 1),

* Lengua de procedimiento: alemán.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. V. Skouris, en funciones de Presidente de la Sala Sexta, y los Sres. C. Gulmann, J.-P. Puissochet y R. Schintgen y la Sra. N. Colneric (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. A. Tizzano;
Secretaria: Sra. M.-F. Contet, administradora principal;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— en nombre del Sr. y la Sra. Weigel, por la Sra. W. Weh, Rechtsanwalt;

— en nombre del Gobierno austriaco, por el Sr. H. Dossi, en calidad de agente;

— en nombre del Gobierno danés, por los Sres. J. Molde y J. Bering Liisberg, en calidad de agentes;

— en nombre del Gobierno finlandés, por la Sra. E. Bygglin, en calidad de agente;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. E. Traversa y K. Gross, en calidad de agentes;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales del Sr. y la Sra. Weigel, representados por los Sres. W. Weh y W. Simmer, Rechtsanwalt; del Gobierno austriaco, representado por el Sr. F. Sutter, en calidad de agente; del Gobierno danés, representado por el Sr. J. Molde; del Gobierno finlandés, representado por la Sra. T. Pynnä, en calidad de agente, y de la Comisión, representada por el Sr. K. Gross, en la vista de 10 de abril de 2003;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 3 de julio de 2003;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 20 de septiembre de 2001, recibida en el Tribunal de Justicia el 8 de octubre siguiente, el Verwaltungsgerichtshof planteó, con arreglo al artículo 234 CE, tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de los artículos 12 CE, 23 CE, 25 CE, 39 CE y 90 CE, así como 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 (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión resultante de la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, que completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y que modifica, con vistas a la abolición de las fronteras, la Directiva 77/388 (DO L 376, p. 1; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dichas cuestiones se plantearon en el marco de un litigio que enfrentó al Sr. y la Sra. Weigel con la Finanzlandesdirektion für Vorarlberg, en relación con el impuesto sobre el consumo normalizado («Normverbrauchsabgabe»; en lo sucesivo, «NoVA») con que fueron gravados debido a la matriculación en Austria de automóviles de su propiedad con ocasión de su cambio de residencia a este Estado miembro.

Marco jurídico

La normativa comunitaria

Las normas del Tratado CE

3 A tenor del artículo 12 CE, párrafo primero:

«En el ámbito de aplicación del presente Tratado, y sin perjuicio de las disposiciones particulares previstas en el mismo, se prohibirá toda discriminación por razón de la nacionalidad.»

4 El artículo 23 CE, apartado 1, establece:

«La Comunidad se basará en una unión aduanera, que abarcará la totalidad de los intercambios de mercancías y que implicará la prohibición, entre los Estados

miembros, de los derechos de aduana de importación y exportación y de cualesquiera exacciones de efecto equivalente, así como la adopción de un arancel aduanero común en sus relaciones con terceros países.»

5 El artículo 25 CE prevé:

«Quedarán prohibidos entre los Estados miembros los derechos de aduana de importación y exportación o exacciones de efecto equivalente. Esta prohibición se aplicará también a los derechos de aduana de carácter fiscal.»

6 El artículo 39 CE dispone:

«1. Quedará asegurada la libre circulación de los trabajadores dentro de la Comunidad.

2. La libre circulación supondrá la abolición de toda discriminación por razón de la nacionalidad entre los trabajadores de los Estados miembros, con respecto al empleo, la retribución y las demás condiciones de trabajo.

3. Sin perjuicio de las limitaciones justificadas por razones de orden público, seguridad y salud públicas, la libre circulación de los trabajadores implicará el derecho:

a) de responder a ofertas efectivas de trabajo;

b) de desplazarse libremente para este fin en el territorio de los Estados miembros;

c) de residir en uno de los Estados miembros con objeto de ejercer en él un empleo, de conformidad con las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas aplicables al empleo de los trabajadores nacionales;

d) de permanecer en el territorio de un Estado miembro después de haber ejercido en él un empleo, en las condiciones previstas en los reglamentos de aplicación establecidos por la Comisión.

4. Las disposiciones del presente artículo no serán aplicables a los empleos en la administración pública.»

7 El artículo 90 CE, párrafo primero, tiene el siguiente tenor:

«Ningún Estado miembro gravará directa o indirectamente los productos de los demás Estados miembros con tributos internos, cualquiera que sea su naturaleza, superiores a los que graven directa o indirectamente los productos nacionales similares.»

El Derecho derivado

8 El artículo 2 de la Sexta Directiva establece:

«Estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido:

1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal.

2. Las importaciones de bienes.»

9 El artículo 17 de la Sexta Directiva concede, en los casos mencionados en esta disposición, un derecho a deducir el impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») soportado.

10 El artículo 33, apartado 1, de la Sexta Directiva enuncia:

«Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias y, en particular, en las disposiciones comunitarias vigentes relativas al régimen general de la tenencia, circulación y controles de los productos sujetos a impuestos especiales, las disposiciones de la presente Directiva no se oponen al mantenimiento o establecimiento por parte de un Estado miembro de impuestos sobre los contratos de seguros, sobre juegos y apuestas, impuestos especiales, derechos de registro y, en general, de cualquier impuesto, derecho o gravamen que no tenga carácter de impuesto sobre el volumen de negocios, siempre que dichos impuestos, derechos o gravámenes no den lugar, en los intercambios entre Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.»

11 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; EE 09/01, p. 161), tiene por objeto eliminar los obstáculos a la libre circulación de personas en la Comunidad Europea. El artículo 1 de esta Directiva define su ámbito de aplicación en los términos siguientes:

«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.»

12 De conformidad con el artículo 2 del Reglamento (CEE) nº 918/83 del Consejo, de 28 de marzo de 1983, relativo al establecimiento de un régimen comunitario de franquicias aduaneras (DO L 105, p. 1; EE 02/09, p. 276), los bienes y efectos personales importados por personas físicas que trasladen su residencia normal al territorio aduanero de la Comunidad, serán admitidos con franquicia de derechos de importación, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 3 a 10 de dicho Reglamento.

La normativa nacional

13 La Abgabenänderungsgesetz de 1991 (Ley de medidas fiscales de 1991, BGBl. nº 695/1991) introdujo en el ordenamiento jurídico austriaco la Normverbrauchs-

abgabegesetz (Ley relativa al impuesto sobre el consumo normalizado de carburante; en lo sucesivo, «NoVAG»). Esta ley, modificada en último lugar en 1995 (BGBl. nº 21/1995) y en 1996 (BGBl. nº 201/1996), se aplica, de conformidad con el artículo 15, apartado 1, a los hechos posteriores al 31 de diciembre de 1991.

14 El artículo 1 de la NoVAG dispone:

«Estarán sujetas al NoVA las siguientes operaciones:

1. La entrega de vehículos aún no matriculados en el territorio nacional, así como de vehículos de demostración importados a título oneroso en el territorio nacional por un empresario [...] en el marco de la actividad de su empresa [...].

2. El arrendamiento comercial en el territorio nacional de vehículos aún no matriculados [...].

3. La primera matriculación de vehículos para su circulación en el territorio nacional, a excepción de los vehículos de demostración, siempre y cuando los vehículos no hayan sido ya gravados con arreglo a los números 1 o 2 o que, con posteridad al nacimiento de la obligación tributaria, se efectúe una devolución con arreglo al artículo 12, apartado 1;

[...]»

15 De conformidad con el artículo 1, número 4, de la NoVAG están sujetas al NoVA, en particular, la entrega, el autoconsumo consistente en la utilización de un vehículo de una sociedad con fines particulares («Eigenverbrauch durch Entnahme») y la modificación del uso privilegiado de vehículos exentos con arreglo al artículo 3, número 3, de dicha Ley.

16 Con arreglo al artículo 2, números 1 y 2, de la NoVAG, se consideran vehículos automóviles las motocicletas y los automóviles de turismo con arreglo a los criterios definidos de manera más detallada en las correspondientes partidas de la clasificación arancelaria con arreglo a la Nomenclatura Combinada.

17 Con arreglo al artículo 4, número 1, de la NoVAG, en los casos de entrega (artículo 1, números 1 y 4, de esta Ley) y de arrendamiento comercial (artículo 1, número 2), de uso propio y de modificación del uso (artículo 1, número 4) de vehículos, es sujeto pasivo del impuesto, el empresario que efectúe la entrega o el arrendamiento profesional u otra de las operaciones previstas en el artículo 1, número 4, de dicha Ley. De conformidad con el artículo 4, número 2, de ésta. En el caso de la primera matriculación (artículo 1, número 3, de la NoVAG), será sujeto pasivo del impuesto la persona a cuyo nombre se matricule el vehículo.

18 El artículo 5 de la NoVAG define la base imponible del NoVA en los términos siguientes:

«1) En los casos de entrega de vehículos (artículo 1, números 1 y 4), la base imponible del impuesto estará constituida por la contraprestación en el sentido del artículo 4 de la UStG ["Umsatzsteuergesetz"] de 1972 [Ley de 1972 relativa al impuesto sobre el volumen de negocios].

2) En todos los demás casos (artículo 1, números 2, 3 y 4), la cuota del impuesto se calculará sobre el valor normal del vehículo, excluido el IVA.

3) El NoVA no formará parte de la base imponible.»

19 En el año 2000, se completó el artículo 5, apartado 2, de la NoVAG con la frase siguiente (BGBl. I nº 142/2000):

«En caso de adquisición intracomunitaria del vehículo en un concesionario autorizado, el valor del vehículo estará constituido por su precio de compra.»

20 El valor normal del vehículo se define, en el artículo 10, apartado 2, de la Bewertungsgesetz de 1955 (Ley de 1955 de valoración de bienes, BGBl. nº 148/1955; en lo sucesivo, "BewG") como el precio de venta que podría obtenerse en el tráfico económico normal en función de las características del bien.

21 El punto 5.2 de la Circular del Ministerio de Hacienda austriaco, de 1 de septiembre de 1995, por la que se modifican las líneas directrices del NoVA (Ministerio de Hacienda, sección IV; GZ. 14 0609/8 IV/11/95; en lo sucesivo, «Circular de 1 de septiembre de 1995»), añade las siguientes precisiones sobre el cálculo del NoVA:

«5.2 — Valor normal:

En todos los casos en que la deuda tributaria no nazca de una entrega (por ejemplo: leasing, importación privada, cambio de la situación relacionado con la modificación de la utilización del bien, autoconsumo), la base imponible estará constituida por el valor normal, IVA y NoVA no incluidos (véase el artículo 5, apartado 3, de la NoVAG). El valor normal se calculará con arreglo al artículo 10 de la BewG y dependerá de la fase de comercialización en la que se sitúe el deudor [...].

Se tomarán en consideración los métodos de cálculo siguientes:

5.2.1 Importación intracomunitaria:

El valor normal se basará en las valoraciones Eurotax sobre precios nacionales. Dicho valor será el valor medio entre el precio de compra y el de venta del concesionario (sin incluir el IVA y el NoVA). Esta media corresponde por regla general al precio que puede obtenerse con la venta del vehículo importado a un particular en el territorio nacional (equivalente al precio de venta individual en el sentido del artículo 10 de la BewG). El valor normal podrá desviarse de esta media por diferencias en las condiciones de garantía y de servicio posventa, las reparaciones que pudieran resultar necesarias, el equipo o la depreciación del vehículo. El precio de compra en el extranjero podrá considerarse de oficio como valor normal para determinar la base imponible del NoVA si no difiere más de un 20 % de la valoración media Eurotax. El sujeto pasivo está obligado a justificar, caso por caso, toda diferencia que exceda del 20 %.»

22 El tipo impositivo del NoVA se rige por el artículo 6 de la NoVAG. El tipo incrementado del impuesto, al que se refiere el apartado 6 de este artículo, se aplicó a los demandantes en el litigio principal.

23 El artículo 6 de la NoVAG dispone:

«1) [...]

2) El tipo impositivo asciende, en el caso de los demás vehículos automóviles, al 2 % multiplicado por el consumo de carburante en litros reducido en tres litros (dos litros, en el caso de los vehículos con motores diesel), utilizándose

como base el consumo total con arreglo al ciclo de prueba del MVEG ["Motor Vehicle Emissions Group" (grupo de trabajo sobre las emisiones de los vehículos a motor)], en el sentido de la Directiva 80/1268, en la versión resultante de la Directiva 93/116. Cuando el consumo medio no supere los tres litros (en el caso de los vehículos con motor diesel, cuando no supere los dos litros), el tipo impositivo será del 0 %.

3) Los tipos obtenidos con arreglo al sistema anterior se redondearán al porcentaje superior o inferior. La cuota no excederá del 16 % de la base imponible.

[...]

6) En los casos en que el NoVA no forme parte de la base imponible del IVA se aplicará un incremento del 20 %.»

24 Con arreglo al artículo 7, apartado 1, número 3, de la NoVAG, en los casos previstos en el artículo 1, número 3, de esta Ley, el impuesto se devenga el día de la matriculación del vehículo.

25 De la disposición transitoria del artículo 15, apartado 2, primera frase, de la NoVAG se desprende que no se aplica el NoVA a la primera matriculación en Austria cuando, con ocasión de la entrega o a la importación, los automóviles ya han sido gravados con un IVA del 32 % sin que el destinatario de la entrega o de la importación tenga derecho a deducción.»

El litigio principal

26 El Sr. y la Sra. Weigel, demandantes en el procedimiento principal, son nacionales alemanes que, a mediados de 1996, trasladaron su residencia a Austria. El Sr. Weigel, que hasta ese momento había trabajado en Alemania, asumió por aquel entonces la dirección de la Vorarlberger Landesbibliothek. La Sra. Weigel, su esposa, también había trabajado en Alemania hasta el nacimiento de su hijo.

27 Cada uno de los esposos Weigel importó un automóvil a Austria en concepto de bienes personales. A raíz de su traslado de residencia, tuvieron que matricular estos vehículos en dicho Estado miembro. Una vez cumplido esta exigencia, mediante resoluciones del Finanzamt Feldkirch de 2 de octubre de 1996 se aplicó a los esposos Weigel el NoVA, que ascendía a 31.416 ATS en el caso del vehículo del Sr. Weigel y a 7.668 ATS en el de su mujer.

28 La liquidación tributaria dirigida al Sr. Weigel se refería a un automóvil de la marca Mitsubishi Space Wagon GLXi del año 1995. Con arreglo a las valoraciones de Eurotax, el valor del vehículo era de 187.000 ATS, valor que sirvió de base para calcular el NoVA. Mediante la aplicación de un tipo impositivo del 14 %, éste se fijó en 26.180 ATS (en lo sucesivo, «cuota de base»). A continuación, se aplicó un incremento del 20 % de la cuota de base, es decir, un importe adicional de 5.236 ATS, de modo que el importe total de la cuota ascendía a 31.416 ATS.

29 La liquidación tributaria dirigida a la Sra. Weigel se refería a un automóvil de la marca Nissan Sunny Y10 L2 del año 1993. Con arreglo a las valoraciones de Eurotax, el valor del vehículo era de 71.000 ATS, valor que sirvió de base para calcular el NoVA. Mediante la aplicación de un tipo impositivo del 9 %, éste se fijó en 6.390 ATS en concepto de cuota de base (en lo sucesivo, «cuota de base»). A continuación, se aplicó un incremento del 20 % del impuesto base, es decir, un importe adicional de 1.278 ATS, de modo que la cuota total del impuesto ascendía a 7.668 ATS

30 El Sr. y la Sra. Weigel recurrieron ante la Finanzlandesdirektion für Vorarlberg, que confirmó la cuota exigida mediante las liquidaciones del Finanzamt. En apoyo de sus resoluciones, invocó el hecho imponible, al que se refiere el artículo 1, número 3, de la NoVAG.

31 El Sr. y la Sra. Weigel interpusieron un recurso ante el Verfassungsgerichtshof (Austria) contra dichas resoluciones confirmatorias. Dicho órgano jurisdiccional se negó a examinar el recurso y remitió el asunto, a instancia de los interesados, al Verwaltungsgerichtshof.

Resolución de remisión y cuestiones prejudiciales

32 El Verwaltungsgerichtshof expone que el NoVA constituye un impuesto de regulación que pretende incentivar la compra de vehículos de bajo consumo. La particularidad del presente asunto, que se refiere al artículo 1, número 3, de la NoVAG, radica en que el hecho imponible está constituido por la importación de automóviles realizada por nacionales de otro Estado miembro de la Unión Europea con ocasión de su traslado de residencia a Austria a raíz de un cambio de su lugar de trabajo.

33 Tras recordar que el NoVA forma parte en principio de la base imponible del IVA, el Verwaltungsgerichtshof señala que la introducción del incremento contemplado en el artículo 6, apartado 6, de la NoVAG se llevó a cabo para compensar, en los casos en que el NoVA no forma parte de la base imponible del IVA, la falta de sujeción a dicho impuesto. El NoVA no se incluye en la base imponible del IVA, en particular, cuando, con ocasión de la importación de vehículos, se ha percibido el IVA a la importación. En este contexto, el NoVA, que no se devengaba hasta la posterior matriculación del vehículo con arreglo al artículo 1, número 3, de la NoVAG, no forma parte de la base imponible de dicho impuesto.

34 Con respecto a su primera cuestión, el Verwaltungsgerichtshof rechaza las alegaciones del Sr. y la Sra. Weigel sobre la discriminación de la que éstos afirman haber sido objeto. A su juicio, un trabajador que cambia su residencia en el interior de Austria debe, con motivo de la compra de un vehículo que hasta entonces no se había matriculado en dicho Estado miembro, pagar tanto el NoVA como el IVA. Sin embargo, el órgano jurisdiccional remitente admite que el trabajador que procede de otro Estado miembro y se instala en Austria no se encuentra en la misma situación que un nacional. Este último, a diferencia del primero, puede, cuando adquiere su vehículo, elegir un modelo cuyo consumo sea menor y, de este modo, quedar sujeto a un NoVA menor.

35 El Verwaltungsgerichtshof tampoco excluye que pueda calificarse de infracción del artículo 39 CE la percepción de un impuesto suplementario sobre un automóvil importado, que se devenga únicamente en razón del traslado de residencia de la persona que lo adquiere, motivado por razones profesionales.

36 Por lo que se refiere a su segunda cuestión, el Verwaltungsgerichtshof considera que tanto el NoVA como el incremento de éste constituyen una carga pecuniaria que resulta de un régimen general de tributos internos, lo que excluye cualquier infracción de los artículos 23 CE y 25 CE. No obstante, dado que el incremento se aplica efectivamente, sobre todo, a las operaciones relacionadas con el cruce de fronteras de las mercancías, no parece excluido, a juicio del Verwaltungsgerichtshof, que se pueda considerar dicho incremento como una exacción de efecto equivalente prohibida por estas disposiciones.

37 En cuanto al artículo 90 CE, el Verwaltungsgerichtshof se plantea, por un lado, si, al tomar como referencia el valor normal resultante de las condiciones del mercado nacional, se están teniendo en cuenta suficientemente las exigencias de las sentencias de 11 de diciembre de 1990, Comisión/Dinamarca* (C-47/88, Rec. p. I-4509), y de 9 de marzo de 1995, Nunes Tadeu (C-345/93, Rec. p. I-479). Por otro, dado que, en lo que se refiere al incremento, no se prevé ninguna posibilidad de deducir las cuotas soportadas del impuesto, el órgano jurisdiccional remitente considera que la importación de vehículos está gravada con un tributo superior en los casos en que dicha operación la lleva a cabo un empresario con derecho a

deducción. A la vista, por ejemplo, de la sentencia de 15 de marzo de 2001, Comisión/Francia (C-265/99, Rec. p. I-2305, apartado 40), el incremento del impuesto puede ser incompatible con el artículo 90 CE.

38 En lo que atañe a la tercera cuestión, el Verwaltungsgerichtshof señala que la creación del mercado interior y la Directiva 91/680 dieron lugar, sobre todo, a la desaparición del impuesto sobre el volumen de negocios que gravaba la importación en las relaciones entre los Estados miembros. Puesto que la finalidad del incremento es sustituir a los demás impuestos sobre el volumen de negocios que gravaban la importación, puede ser contrario a las disposiciones contenidas en la Sexta Directiva.

39 En tales circunstancias, el Verwaltungsgerichtshof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 39 CE (libre circulación de los trabajadores) o el artículo 12 CE (discriminaciones por razón de la nacionalidad), en el sentido de que constituye una infracción de dichas disposiciones imponer el pago del impuesto sobre el consumo normalizado de carburante ("Normverbrauchsabgabe") (impuesto base más incremento del impuesto) por un automóvil introducido en el territorio nacional con ocasión de un traslado de residencia desde el resto del territorio comunitario al territorio de la República de Austria motivado por un cambio de su lugar de trabajo?

2) ¿Se opone el artículo 90 CE (los productos de los demás Estados miembros no deben gravarse con tributos superiores) o los artículos 23 CE (unión aduanera) y 25 CE (prohibición de los derechos de aduana o exacciones de efecto equivalente entre los Estados miembros), a la percepción del impuesto sobre el consumo normalizado de carburante a que se hace referencia en la primera cuestión prejudicial (cuota de base o incremento)?

3) ¿Es compatible con la Sexta Directiva [...], en la versión resultante de la Directiva 91/680/ [...] la percepción del incremento establecido como parte del impuesto sobre el consumo normalizado de carburante al que se hace referencia en la primera cuestión prejudicial?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

40 Con carácter preliminar, debe recordarse que, como se desprende de los fundamentos de la resolución de remisión, el impuesto sobre el consumo controvertido en el litigio principal se compone de una cuota de base (en lo sucesivo, «NoVA de base») y de un posible incremento (en lo sucesivo, «incremento del 20 %»). Éste tiene por finalidad, según expone el órgano jurisdiccional remitente, compensar la falta de sujeción al IVA del vehículo de que se trate, cuando el hecho imponible es una operación no sujeta al IVA, en particular la primera matriculación del citado vehículo en Austria.

41 Las cuestiones primera y segunda constan de dos partes. La primera hace referencia al NoVA de base y la segunda al incremento del 20 %.

En lo que se refiere al NoVA de base

Sobre la primera parte de la primera cuestión

42 Mediante la primera parte de su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, fundamentalmente, si los artículos 39 CE o 12 CE se oponen

a que se aplique un impuesto sobre el consumo como el NoVA de base controvertido en el litigio principal a un particular que procede de un Estado miembro, que se establece en otro Estado miembro a raíz de un cambio de su lugar de trabajo y que, con ese motivo, importa su automóvil a este último Estado.

43 Antes de verificar si la percepción de un impuesto con las características del NoVA de base puede constituir una infracción de los artículos 39 CE y 12 CE, procede examinar esta medida a la luz de las disposiciones de la Directiva 83/183. En efecto, como ha señalado la Comisión de las Comunidades Europeas, no procede examinar una posible infracción de estas disposiciones del Tratado cuando una disposición de esta Directiva ya se opone a que se aplique un impuesto como el NoVA de base a personas que se encuentran en la situación de los esposos Weigel.

44 La circunstancia de que sólo el Sr. y la Sra. Weigel y la Comisión hayan suscitado la cuestión de la aplicación de la Directiva 83/183, mientras que el órgano jurisdiccional remitente no la planteó como tal al Tribunal de Justicia no se opone a que se examine. En efecto, aunque, desde el punto de vista formal, el órgano jurisdiccional remitente ha limitado su cuestión a la interpretación de los artículos 39 CE y 12 CE, ello no impide que el Tribunal de Justicia proporcione al órgano jurisdiccional nacional todos los elementos de interpretación de Derecho comunitario que puedan serle útiles para enjuiciar el asunto del que conoce, con independencia de que se haya hecho o no referencia a ellos en el enunciado de sus cuestiones (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, y de 4 de marzo de 1999, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, Rec. p. I-1301, apartado 16).

— Sobre la Directiva 83/183

45 Según la Comisión, cuyo punto de vista comparten en esencia el Sr. y la Sra. Weigel, el NoVA de base está prohibido por el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183, al menos en la medida en que exceda del coste administrativo de

matriculación del vehículo. En efecto, la franquicia prevista en esta disposición no se aplica sólo a los tributos que gravan directamente la importación de bienes, sino también a los que se aplican a operaciones directamente relacionadas con dicha importación, como la matriculación de un vehículo. La Comisión considera que el artículo 1, apartado 2, de esta Directiva, que excluye de la franquicia fiscal «los derechos percibidos al matricular los vehículos automóviles» no resulta aplicable al NoVA de base. La excepción a la que se refiere esta última disposición debe interpretarse de forma restrictiva. En particular, el concepto de «derechos percibidos al matricular los vehículos automóviles» no debe abarcar más que los derechos destinados a cubrir los costes ocasionados por la matriculación. La Comisión se remite a la redacción de la versión francesa por una parte, que menciona los «droits perçus lors de l'immatriculation» y no los «impuestos percibidos al matricular» los vehículos automóviles y a la versión inglesa, por otra, que emplea el término «fees», que comprende tan sólo los derechos, pero no los impuestos.

46 No puede admitirse la alegación de la Comisión según la cual el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183 se aplica al NoVA de base.

47 Un tributo como el NoVA de base debe considerarse excluido del ámbito de aplicación de la franquicia prevista en el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183. En efecto, esta disposición enumera diferentes tipos de impuestos que normalmente son exigibles en caso de importación definitiva. Contrariamente a la tesis sostenida por la Comisión, un impuesto sobre el consumo como el NoVA de base no puede considerarse en sí mismo un impuesto relacionado con la importación. En efecto, de una lectura de los números 1 a 4 del artículo 1 de la NoVAG se deduce que el hecho imponible del NoVA no es la importación. En cuanto al número 3 de este artículo, objeto del litigio principal, el hecho imponible del NoVA es la primera matriculación en el territorio nacional, que no está necesariamente relacionada con la operación de importación.

48 Dado que un impuesto con las características del NoVA de base no puede beneficiarse de la franquicia prevista en el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 83/183 y que, por lo tanto, no puede concederse exención alguna al amparo de dicha Directiva, no resulta necesario examinar si este impuesto está excluido del ámbito de aplicación de esta Directiva con arreglo a su artículo 1, apartado 2.

49 De lo antedicho se desprende que la Directiva 83/183 no se opone a la aplicación de un impuesto como el NoVA de base a un particular que, procedente de un Estado miembro, se establece en otro Estado miembro a raíz de un cambio de su lugar de trabajo y que, con dicho motivo, importa su automóvil a este último Estado.

— Sobre el artículo 39 CE

50 El artículo 39 CE, apartado 2, dispone expresamente que la libre circulación de los trabajadores supondrá la abolición de toda discriminación por razón de la nacionalidad entre los trabajadores de los Estados miembros, con respecto al empleo, la retribución y las demás condiciones de trabajo.

51 Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el artículo 39 CE prohíbe también las disposiciones nacionales que, aun cuando se apliquen con independencia de la nacionalidad de los trabajadores afectados, constituyen obstáculos a la libre circulación de éstos (véase, al respecto, la sentencia de 15 de diciembre de 1995, Bosman, C-415/93, Rec. p. I-4921, apartado 96).

52 En efecto, el conjunto de disposiciones del Tratado relativas a la libre circulación de personas tienen por objeto facilitar a los nacionales de los Estados miembros de la Comunidad el ejercicio de cualquier tipo de actividad profesional en el

territorio comunitario, y se oponen a las medidas nacionales que pudieran colocar a estos nacionales en una situación desfavorable en el supuesto de que desearan ejercer una actividad económica en el territorio de otro Estado miembro (véanse, en particular, las sentencias Bosman, antes citada, apartado 94; de 26 de enero de 1999, Terhoeve, C-18/95, Rec. p. I-345; apartado 37, y de 27 de enero de 2000, Graf, C-190/98, Rec. p. I-493, apartado 21).

53 Una normativa como la que es objeto del litigio principal se aplica con independencia de la nacionalidad del trabajador de que se trate a todos aquellos que matriculan un automóvil en Austria y, por lo tanto, se aplica indistintamente.

54 Es cierto que dicha normativa puede tener una influencia negativa en la decisión de los trabajadores migrantes de ejercer su derecho a la libre circulación.

55 Sin embargo, el Tratado no garantiza a un trabajador que el traslado de sus actividades a un Estado miembro diferente de aquel en el que residía hasta ese momento 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 trabajador 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 trabajador ejercía sus actividades con anterioridad a dicho traslado, no es contraria al artículo 39 CE si la legislación no desfavorece a dicho trabajador en relación con quienes ya se encontraban sujetos con anterioridad (véase, por lo que respecta a la seguridad social, la sentencia de 19 de marzo de 2002, Hervein y otros, asuntos acumulados C-393/99 y C-394/99, Rec. p. I-2829, apartado 51).

56 Pues bien, de los datos presentados al Tribunal de Justicia se deduce que así sucede en el asunto principal.

— Sobre el artículo 12 CE

57 El artículo 12 CE, que establece el principio general que prohíbe la discriminación por razón de la nacionalidad, está destinado a aplicarse de manera independiente sólo en situaciones reguladas por el Derecho comunitario para las que el Tratado no prevea normas específicas contra la discriminación (véanse las sentencias de 26 de noviembre de 2002, Oteiza Olazábal, C-100/01, Rec. p. I-10981, apartado 25, y de 11 de diciembre de 2003, AMOK, C-289/02, Rec. p. I-15059, apartado 25).

58 Pues bien, en lo que se refiere a la libre circulación de los trabajadores, el citado principio ha sido aplicado y concretado por el artículo 39 CE.

59 Por consiguiente, no procede pronunciarse sobre el artículo 12 CE, puesto que el asunto principal está comprendido en el ámbito de aplicación del artículo 39 CE.

60 Así pues, procede responder a la primera parte de la primera cuestión que los artículos 39 CE y 12 CE no se oponen a que se someta a un particular que, procedente de un Estado miembro, se establece en otro Estado miembro a raíz de un cambio de su lugar de trabajo y que, con ocasión de dicho cambio, importa su vehículo a este último Estado, a un impuesto sobre el consumo como el NoVA de base controvertido en el litigio principal.

Sobre la primera parte de la segunda cuestión

61 Mediante la primera parte de su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional remitente plantea fundamentalmente dos cuestiones distintas al Tribunal de Justicia. Por un lado, pregunta si el NoVA de base constituye un derecho de

aduana o una exacción de efecto equivalente, en el sentido de los artículos 23 CE y 25 CE, y, por otro, si este impuesto es un tributo interno discriminatorio y, por lo tanto, contrario al artículo 90 CE.

62 Con carácter preliminar, debe señalarse que, contrariamente a lo que sostienen el Sr. y la Sra. Weigel, del artículo 2 del Reglamento nº 918/83 se deduce que éste no es aplicable en el asunto principal. En efecto, únicamente están comprendidos en el ámbito de aplicación del citado Reglamento los bienes personales importados por personas físicas que trasladen su residencia normal al territorio aduanero de la Comunidad. Ahora bien, el Sr. y la Sra. Weigel trasladaron su residencia del Estado miembro en el que residían a otro Estado miembro.

63 Por otra parte, en lo que se refiere a los ámbitos de aplicación respectivos de los artículo 25 CE y 90 CE, según reiterada jurisprudencia, las disposiciones relativas a las exacciones de efecto equivalente y las referentes a los tributos internos discriminatorios no son aplicables acumulativamente, de modo que, en el régimen del Tratado, un mismo tributo no puede pertenecer simultáneamente a ambas categorías (véanse las sentencia de 23 de abril de 2002, Nygård, C-234/99, Rec. p. I-3657, apartado 17; de 19 de septiembre de 2002, Tulliasiamies y Siilin, C-101/00, Rec. p. I-7487, apartado 115, y de 17 de junio de 2003, De Danske Bilimportører, C-383/01, Rec. p. I-6065, apartado 33).

— Sobre los artículos 23 CE y 25 CE

64 Resulta de una jurisprudencia reiterada (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) 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. Sin embargo, una carga de ese tipo escapa a esta calificación si forma parte de un régimen general de gravámenes internos que abarca de modo sistemático categorías de productos según criterios objetivos aplicados con independencia del origen de los productos, en cuyo caso quedan incluidas dentro del ámbito de aplicación del artículo 90 CE (véase, en este sentido, la sentencia Nygård, antes citada, apartado 19).

65 En el caso de autos, el NoVA de base tiene manifiestamente carácter fiscal y se aplica no a causa del cruce de la frontera del Estado miembro que lo ha establecido, sino sobre la base de otros hechos imponibles, entre los que figura la primera matriculación del vehículo en el territorio de ese Estado. Así pues, procede considerar que forma parte de un régimen general de gravámenes internos sobre las mercancías y, por lo tanto, examinarlo con arreglo al artículo 90 CE (véase, en este sentido, la sentencia De Danske Bilimportører, antes citada, apartado 34).

— Sobre el artículo 90 CE

66 En materia de imposición de automóviles de ocasión importados, el Tribunal de Justicia ha señalado que la finalidad del artículo 90 es garantizar la perfecta neutralidad de los tributos internos por lo que se refiere a la competencia entre productos nacionales y productos importados (véanse, en este sentido, las sentencias antes citadas Comisión/Dinamarca, apartado 9; Nunes Tadeu, apartado 18, así como Tulliasiamies y Siilin, apartado 52).

67 Según jurisprudencia reiterada, se infringe el artículo 90 CE, párrafo primero, del Tratado cuando el tributo que grava el producto importado y el que grava el producto nacional similar se calculan de modo diferente y con arreglo a modalidades diferentes que den lugar, aunque sólo sea en ciertos casos, a una tributación más elevada del producto importado (véanse las sentencias de 23 de octubre de 1997, Comisión/Grecia, C-375/95, Rec. p. I-5981, apartados 20 y 29; Outokumpu, antes citada, apartado 34, y de 22 de febrero de 2001, Gomes Valente, C-393/98, Rec. p. I-1327, apartado 21).

68 De una comparación entre el régimen impositivo de los automóviles de ocasión importados, como de los que se trata en el litigio principal, y el de los vehículos de ocasión que se compran en el propio país donde se reside, que constituyen productos similares o competidores, se desprende que el NoVA de base grava indistintamente estas dos categorías de vehículos automóviles. Si bien es cierto que la persona que adquiere un vehículo de ocasión ya matriculado en Austria no paga directamente el NoVA de base, no lo es menos que el precio pagado por este vehículo comprende ya una parte residual del NoVA de base, que disminuye proporcionalmente a la depreciación que se produce como consecuencia de la utilización del vehículo.

69 Pues bien, estas dos categorías de automóviles de ocasión únicamente soportan la misma carga fiscal cuando el importe de un impuesto sobre el consumo como el NoVA de base recaudado sobre los automóviles de ocasión procedentes de otro Estado miembro no excede de la cuantía del NoVA de base residual incorporado al valor de los vehículos automóviles de ocasión similares ya matriculados en el territorio nacional (véanse, en este sentido, las sentencias antes citadas Nunes Tadeu, apartado 20, y Gomes Valente, apartado 23).

70 A este respecto, el Tribunal de Justicia ha considerado que es contrario al artículo 90 CE, párrafo primero, percibir un impuesto sobre los vehículos de ocasión importados basado en un valor superior al valor real del vehículo, dando ello lugar a que los vehículos de ocasión importados queden sujetos a mayor gravamen que los vehículos de ocasión similares disponibles en el mercado nacional (véase, en este sentido, la sentencia Comisión/Dinamarca, antes citada, apartado 22). Por consiguiente, a efectos de gravar los vehículos de ocasión importados, procede tomar en consideración su depreciación real.

71 Para evitar una imposición discriminatoria, el valor del vehículo de ocasión importado que la administración toma como base imponible debe reflejar fielmente el valor de un vehículo similar ya matriculado en el territorio nacional.

72 De los autos, y en particular de la Circular de 1 de septiembre de 1995 se desprende que para determinar el valor de los vehículos de ocasión importados que constituye la base imponible del NoVA de base, la administración tributaria austriaca utiliza el valor normal de estos vehículos. Dicho valor es un valor global que se basa en las valoraciones de Eurotax y, por regla general, corresponde el precio que puede obtenerse con la venta del vehículo importado a un particular en el territorio nacional.

73 En relación con esta valoración, el Tribunal de Justicia ha reconocido que, aunque la depreciación real de los vehículos sólo pueda tenerse en cuenta mediante una valoración o tasación pericial de cada uno de ellos, para evitar el carácter gravoso inherente a un sistema de este tipo, un Estado miembro, mediante la aplicación de baremos genéricos determinados por una disposición legal, reglamentaria o administrativa y calculados con arreglo a criterios como la antigüedad, el kilometraje, el estado general, el modo de propulsión, la marca o el modelo del vehículo, puede fijar para los vehículos usados un valor que, como regla general, sería muy aproximado a su valor real (sentencia Gomes Valente, antes citada, apartado 24).

74 Asimismo, el Tribunal de Justicia ha admitido que para elaborar tales baremos, las autoridades de un Estado miembro pueden basarse en publicaciones especializadas en las que se indican los precios medios de los vehículos de ocasión en el mercado nacional o en una relación de los precios medios habituales utilizados como referencia en el sector (sentencia Gomes Valente, antes citada, apartado 25).

75 Para evitar cualquier tipo de discriminación, es necesario que, consecuentemente, los tipos a tanto alzado fijados en aplicación de las valoraciones de Eurotax reflejen de manera precisa la depreciación real de los vehículo y permitan alcanzar el objetivo de gravar los vehículos de ocasión importados sin superar en ningún caso la cuota del impuesto residual incorporado al valor de los vehículos de ocasión similares ya matriculados en territorio nacional.

76 Corresponde al órgano jurisdiccional nacional comprobar si el método basado en el valor normal respeta los requisitos enumerados en el apartado anterior.

77 Para oponerse a que el cálculo del NoVA de base se haga tomando como referencia el valor normal, el Sr. y la Sra. Weigel alegan que los precios de los vehículos de ocasión eran más bajos en Alemania que en Austria. En relación con el apartado 18 de la sentencia Nunes Tadeu, antes citada, entienden que este impuesto elimina la ventaja competitiva de la que disfrutarían, de no existir éste, los vehículos en el mercado austriaco.

78 Sobre el particular, debe recordarse que 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 90 CE (sentencia Nunes Tadeu, antes citada, apartado 18).

79 Pues bien, de los autos y en particular de la Circular de 1 de septiembre de 1995 se desprende que el valor normal es un valor global que equivale por regla general al precio que puede obtenerse con la venta del vehículo importado a un particular en el territorio nacional. En este sentido, el NoVA de base que grava los automóviles de segunda mano importados viene a equivaler al NoVA residual incorporado al valor de lo vehículos de ocasión ya matriculados en el territorio nacional.

80 En tales circunstancias, un impuesto sobre el consumo como el NoVA de base controvertido en el litigio principal no puede impedir que un operador económico obtenga una ventaja de las diferencias de precios existentes, para los vehículos de ocasión, en los Estados miembros.

81 De las consideraciones precedentes se deduce que procede responder a la primera parte de la segunda cuestión que:

— un impuesto sobre el consumo como el NoVA de base controvertido en el litigio principal constituye un tributo interior cuya compatibilidad con el Derecho comunitario no debe examinarse a la luz de los artículos 23 CE y 25 CE, sino con arreglo al artículo 90 CE;

— el artículo 90 CE debe interpretarse en el sentido de que no se opone a un impuesto sobre el consumo como el NoVA de base controvertido en el litigio principal en la medida en que la cuota de éste refleja de forma precisa la depreciación real de los automóviles de ocasión importados por un particular y permite alcanzar el objetivo de gravar dichos vehículos sin superar en ningún caso la cuota del impuesto residual incorporado al valor de los vehículos de ocasión similares ya matriculados en el territorio nacional.

En lo que se refiere al incremento de 20 %

Sobre la segunda parte de la segunda cuestión

82 En lo que se refiere al incremento del 20 % al que se refiere el artículo 6, apartado 6, de la NoVAG, procede examinar en primer lugar la segunda parte de la segunda cuestión.

— Sobre los artículos 23 CE y 25 CE

83 De los autos se desprende que el incremento del 20 % sólo afecta con carácter muy excepcional a las operaciones puramente nacionales. Sin embargo, debe recordarse que un tributo que grava tanto los productos importados como los nacionales, pero que de hecho se aplica exclusivamente a los importados al existir una producción nacional en extremo reducida, no constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana de importación en el sentido de los artículos 23 CE y 25 CE si dicho impuesto se integra en un sistema general de tributos internos que gravan sistemáticamente categorías de productos según criterios objetivos aplicados con independencia del origen de los productos. Por ello, tiene carácter de tributo interno en el sentido del artículo 90 CE (sentencias de 7 de mayo de 1987, Cooperativa Co-Frutta, 193/85, Rec. p. 2085, apartado 14, y de 16 de julio de 1992, Lourenço Dias, C-343/90, Rec. p. I-4673, apartado 53).

84 Lo mismo sucede con el incremento del 20 %. Por lo tanto, un gravamen de este tipo no debe examinarse a la luz no de los artículos 23 CE y 25 CE, sino con arreglo al artículo 90 CE.

— Sobre el artículo 90 CE

85 Es preciso recordar que el Derecho comunitario no restringe, en el estado actual de su evolución, la libertad de cada Estado miembro para establecer un sistema diferenciado de tributación para algunos productos, aunque sean similares en el

sentido del artículo 90 CE, primer párrafo, en función de criterios objetivos. No obstante, tales diferencias sólo son compatibles con el Derecho comunitario si persiguen objetivos de política económica compatibles, a su vez, con las exigencias del Tratado y del Derecho derivado y si se aplican de manera que se evite toda forma de discriminación, directa o indirecta, respecto a las importaciones procedentes de los demás Estados miembros, o de protección de las producciones nacionales competidoras (véanse, en este sentido, las sentencias de 7 de abril de 1987, Comisión/Francia, 196/85, Rec. p. 1597, apartado 6, y Outokumpu, antes citada, apartado 30).

86 Asimismo, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que no se puede considerar compatible con la prohibición de discriminación establecida en el artículo 90 CE un criterio de imposición incrementada que, por definición, no puede aplicarse en ningún caso a los productos nacionales similares. Este sistema excluye de entrada a los productos nacionales del sistema de tributación más oneroso (véase la sentencia de 15 de marzo de 1983, Comisión/Italia, 319/81, Rec. p. 601, apartado 17). Asimismo, el Tribunal de Justicia consideró que un gravamen diferenciado no es compatible con el Derecho comunitario si los productos objeto de un gravamen superior son, por su naturaleza, productos importados (véase la sentencia de 4 de marzo de 1986, Comisión/Dinamarca, 106/84, Rec. p. 833, apartado 21).

87 Pues bien, en general, el incremento del 20 % únicamente se aplica al NoVA de base que grava los automóviles de ocasión importados y sólo con carácter excepcional al NoVA de base que grava las operaciones puramente nacionales. En la medida en que este incremento del 20 % tiene por objeto evitar las supuestas distorsiones de la competencia, procede señalar que un impuesto que tienda a suprimir una ventaja competitiva de los productos importados en relación con los productos nacionales resulta manifiestamente contrario al artículo 90 CE.

88 Por lo tanto, debe declararse que un gravamen como el incremento del 20 % no es compatible con el artículo 90 CE.

89 En consecuencia, procede responder a la segunda parte de la segunda cuestión que el artículo 90 CE debe interpretarse en el sentido de que se opone a la percepción, en caso de importación por un particular de un vehículo de ocasión procedente de otro Estado miembro, de un incremento del 20 % de un impuesto que presenta las características del NoVA de base controvertido en el litigio principal.

Sobre la segunda parte de la primera cuestión y la tercera cuestión

90 Habida cuenta de la respuesta a la segunda parte de la segunda cuestión no procede responder a la segunda parte de la primera cuestión ni a la tercera cuestión.

Costas

91 Los gastos efectuados por los Gobiernos austriaco, danés y finlandés y 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 Sexta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Verwaltungsgerichtshof mediante resolución de 20 de septiembre de 2001, declara:

1) Los artículos 39 CE y 12 CE no se oponen a que se someta a un particular que, procedente de un Estado miembro, se establece en otro Estado miembro a raíz de un cambio de su lugar de trabajo y que, con ocasión de dicho cambio, importa su automóvil a este último Estado, a un impuesto sobre el consumo como el «Normverbrauchsabgabe» de base controvertido en el litigio principal.

2) Un impuesto sobre el consumo como el «Normverbrauchsabgabe» de base controvertido en el litigio principal constituye un tributo interno, cuya compatibilidad con el Derecho comunitario no debe examinarse a la luz de luz de los artículos 23 CE y 25 CE, sino con arreglo al artículo 90 CE.

3) El artículo 90 CE debe interpretarse en el sentido de que no se opone a un impuesto sobre el consumo como el «Normverbrauchsabgabe» de base controvertido en el litigio principal, en la medida en que la cuota de éste refleja de forma precisa la depreciación real de los automóviles de ocasión

importados por un particular y permite alcanzar el objetivo de gravar dichos vehículos sin superar en ningún caso la cuota del impuesto residual incorporado al valor de los vehículos de ocasión similares ya matriculados en el territorio nacional.

4) El artículo 90 CE debe interpretarse en el sentido de que se opone a la percepción, en caso de importación por un particular de un vehículo de ocasión procedente de otro Estado miembro, de un incremento del 20 % de un impuesto que presenta las características del «Normverbrauchsabgabe» de base controvertido en el litigio principal.

Skouris Gulmann Puissochet

Schintgen Colneric

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 29 de abril de 2004.

El Secretario

R. Grass

El Presidente

V. Skouris