CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. NIAL FENNELLY

presentadas el 21 de septiembre de 2000 [1]

1. El hecho de que la Comisión haya iniciado un procedimiento por incumplimiento relativo a disposiciones legislativas nacionales, pero posteriormente haya desistido de dicho procedimiento a la vista de las modificaciones introducidas en la legislación, ¿afecta a la obligación de un órgano jurisdiccional, cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso jurisdiccional de Derecho interno, de plantear al Tribunal de Justicia una cuestión relativa a la compatibilidad de dichas disposiciones con el Tratado? El artículo 95 del Tratado CE (actualmente artículo 90 CE, tras su modificación; en lo sucesivo, «artículo 95»), ¿exige a un Estado miembro que tenga en cuenta la depreciación real del valor de mercado de los automóviles usados a efectos de sujetarlos a un impuesto de matriculación de vehículos, o puede tener en cuenta la depreciación de acuerdo con un baremo basado únicamente en la cilindrada y en la antigüedad del vehículo? Éstas son las principales cuestiones suscitadas en la petición de decisión prejudicial planteada por el Supremo Tribunal Administrativo de Portugal el 7 de octubre de 1998.

I. Hechos y procedimiento previo

2. A raíz de la sentencia del Tribunal de Justicia de 11 de diciembre de 1990, Comisión/Dinamarca, [2] la Comisión inició contra Portugal el procedimiento previsto en el artículo 169 del Tratado CE (actualmente artículo 226 CE; en lo sucesivo, «artículo 169») con respecto a las modalidades de tributación de los automóviles de segunda mano importados. Esta legislación fue modificada en 1994 con objeto de permitir una reducción progresiva de la cuota del impuesto para la primera matriculación de vehículos de segunda mano importados, con arreglo a un sistema similar al que estaba en vigor en el momento pertinente en el presente asunto (véase el punto 6 *infra*). A la vista de dicha modificación, la Comisión desistió del procedimiento; sin embargo, a raíz de las quejas que entre tanto recibió, la Comisión inició un nuevo procedimiento por incumplimiento, remitiendo un escrito de requerimiento a las autoridades portuguesas el 15 de mayo de 1998.

3. En el fallo de la sentencia de 9 de marzo de 1995, Nunes Tadeu, [3] que versaba sobre la legislación en vigor antes de las modificaciones de 1994, el Tribunal de Justicia declaró:

«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

1 — Lengua original: inglés.

2 — Asunto C-47/88, Rec. p. I-4509.

3 — Asunto C-345/93, Rec. p. I-479.

ción 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.»

4. Con motivo de la importación a Portugal desde Francia de un BMW 325 TD de segunda mano, con una cilindrada de 2.497 cm^3, se exigió al demandante en el litigio principal el pago de un impuesto de matriculación de vehículos por importe de 1.856.994 PTE, con arreglo a un acta de liquidación de 16 de septiembre de 1996. Según el Supremo Tribunal Administrativo, la fecha de la primera matriculación del vehículo fue el 2 de febrero de 1991 y, por tanto, se estimó que se trataba de un vehículo que había sido utilizado entre cinco y seis años. De los autos se deduce que, en realidad, el automóvil controvertido había sido matriculado por primera vez el 2 de diciembre de 1991 y que, en el momento de la importación, no podía encontrarse en uso desde hacía más de cinco años. Esta discrepancia no afecta a las cuestiones que el Tribunal de Justicia debe abordar para contestar a la presente petición de decisión prejudicial.

5. De conformidad con el artículo 1, apartado 4, del Decreto-ley nº 40/93, de 18 de febrero de 1993, en su versión modificada por la Ley nº 10-B/96, de 23 de marzo de 1996, los vehículos de turismo nuevos importados en Portugal desde otros Estados miembros de la Comunidad estaban sujetos a un impuesto sobre automóviles basado en la cilindrada del motor. El impuesto se aplicaba igualmente a los vehículos de segunda mano importados, aplicándose una reducción de la cuota con arreglo al siguiente baremo:

Años de uso	Reducción del impuesto
De 1 a 2 años	18 %
De 2 a 3 años	24 %
De 3 a 4 años	32 %
De 4 a 5 años	41 %
De 5 a 6 años	49 %
De 6 a 7 años	55 %
De 7 a 8 años	61 %
Más de 8 años	67 %

6. El recurso interpuesto por el demandante contra la liquidación del impuesto sobre la base de que las disposiciones nacionales eran incompatibles con el artículo 95 del Tratado fue desestimado en primera instancia. En apelación, el Supremo Tribunal Administrativo hizo suyas las siguientes cuestiones planteadas por el demandante:

«1) ¿Garantiza la perfecta neutralidad de los tributos internos por lo que se refiere a la competencia entre productos nacionales y productos importados (en este caso, automóviles) y es compatible con el artículo 95, párrafo primero, del Tratado una legislación que, como la portuguesa, grava a un tipo fijo los automóviles de turismo de segunda mano importados, teniendo en cuenta al respecto sólo la cilindrada del vehículo, con reducción en la cuota de un porcentaje del 18 %, 24 %, 32 %, 41 %, 49 %, 55 %, 61 % y 67 % (en

función de que el vehículo importado tenga de uno a dos, de dos a tres, de tres a cuatro, de cuatro a cinco, de cinco a seis, de seis a siete, o de siete a ocho años de antigüedad) de lo que pagaría un vehículo nuevo (importado o adquirido en el mercado nacional), debiéndose pagar por un vehículo con más de ocho años de antigüedad el 33 % del impuesto sobre los automóviles que se pagaría por un vehículo nuevo (importado o adquirido en el mercado nacional), sin que se tengan en cuenta, en ninguna de estas situaciones, todos los demás factores que influyen en el valor de un automóvil, tales como el kilometraje, el estado de conservación y el modelo, entre otros?

2) ¿Es compatible con el artículo 95, párrafo primero, del Tratado una disposición nacional en virtud de la cual el impuesto que grava el producto importado y el que grava el producto nacional similar se calculan de forma distinta y según modalidades diferentes [el impuesto sobre los automóviles que grava los vehículos usados importados se calcula con arreglo a la cilindrada y con una reducción que sólo depende de la antigüedad, mientras que en las transacciones de los vehículos usados similares efectuadas en el mercado nacional no se paga dicho impuesto (ya que, al ser un impuesto de percepción instantánea, sólo se paga una vez, en el momento de la introducción del vehículo nuevo en el mercado), si bien es cierto que su precio puede incorporar todavía una parte residual de tal impuesto si no tiene más de cuatro o cinco años, parte residual cuya cuantía es siempre incierta y no aparece disociada del precio de compra, ni puede disociarse, ya que, entre otras razones, la adquisición de un vehículo usado en el mercado nacional no está gravada con el impuesto sobre los automóviles]?

3) ¿Puede considerarse, de acuerdo con el artículo 95, párrafo primero, del Tratado, que un sistema de este tipo no puede dar lugar, ni siquiera en algunos casos, a un gravamen superior del producto importado y que está regulado de tal forma que siempre queda excluida la posibilidad de que un vehículo importado tribute a un nivel superior al que lo hace un vehículo nacional similar?

4) ¿Puede, a la luz del Derecho comunitario, considerarse transparente, en la medida de lo necesario, un sistema de este tipo, de manera que permita determinar objetivamente si la carga fiscal que soporta un automóvil importado excede de la que soporta un automóvil nacional similar?

5) ¿Puede, conforme al Derecho comunitario, aplicarse un sistema de este tipo de forma equitativa a los productos del mercado nacional y a los productos importados?»

7. En consecuencia, el Supremo Tribunal Administrativo planteó al Tribunal de Justicia, mediante resolución de remisión de

7 de octubre de 1998, las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Son pertinentes las cuestiones formuladas por el demandante en el caso de autos y que se reproducen anteriormente? ¿Cuál es la solución de Derecho comunitario a esas cuestiones?

2) ¿La depreciación del valor real de los vehículos usados, a la que se refiere la sentencia del Tribunal de Justicia de 9 de marzo de 1995, Nunes Tadeu, implica necesariamente que deba realizarse una valoración o tasación pericial de cada vehículo, o puede calcularse de manera general y abstracta aplicando un criterio establecido por la ley?

3) Si la Comisión de las Comunidades Europeas desiste de un determinado recurso por incumplimiento contra un Estado miembro por entender que la nueva legislación nacional ya es conforme con el Derecho comunitario, ¿puede un tribunal supremo nacional, basándose en la interpretación del Derecho comunitario y del Derecho nacional dada por la Comisión, quedar dispensado de la obligación que le impone el artículo 177 del Tratado de solicitar al Tribunal de Justicia una decisión prejudicial y resolver el asunto según la interpretación dada por la Comisión?»

8. El demandante en el litigio principal, Finlandia, los Países Bajos, Portugal y la Comisión han presentado observaciones escritas; sólo los dos últimos estuvieron representados en la vista.

II. Análisis

a) *Las obligaciones que incumben al Supremo Tribunal Administrativo en virtud del artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE)*

9. La tercera cuestión formulada por el Supremo Tribunal Administrativo versa sobre el alcance de la obligación que incumbe a un órgano jurisdiccional nacional, cuyas decisiones no son susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno, de plantear al Tribunal de Justicia una cuestión relativa a la compatibilidad con el Derecho comunitario de ciertas disposiciones nacionales, y sobre si dicha obligación resulta afectada por el hecho de que la Comisión haya desistido de un determinado procedimiento por incumplimiento previamente iniciado en relación con dichas disposiciones. El Supremo Tribunal Administrativo ha explicado que cuando se suscitó una cuestión en un asunto anterior relativo a la misma legislación, no la planteó al Tribunal de Justicia por entender que las disposiciones portuguesas de 1994 eran compatibles con el artículo 95. En consecuencia, estimó que «si una decisión de la Comisión puede dispensar a un tribunal supremo de la obligación de plantear una cuestión prejudicial [...] este Supremo Tribunal Administrativo procedió correctamente en la reso-

lución dictada en el procedimiento nº 22.396, de 1 de julio de 1998. En caso contrario, ha infringido el artículo 177 del Tratado CE. En cualquier caso, es importante aclarar esta cuestión para que, en el futuro, este Supremo Tribunal Administrativo cumpla las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 177 del Tratado CE».

10. Mediante esta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita indicaciones sobre la interpretación del artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE; en lo sucesivo, «artículo 177») y sobre las repercusiones de la decisión de la Comisión de no proseguir un procedimiento por incumplimiento con arreglo al artículo 169. Parece lógico abordar esta cuestión en primer lugar, antes de examinar las cuestiones de fondo relativas a la interpretación del artículo 95. Ciertamente, del tenor de las cuestiones de fondo no se desprende que dependan de una respuesta negativa a la tercera cuestión, por lo que podría parecer, por tanto, que no es necesario responder a esta última. El órgano jurisdiccional de remisión ha señalado que la respuesta a la tercera cuestión le permitirá evaluar una sentencia dictada en un asunto anterior y aplicar adecuadamente el artículo 177 en el futuro, lo cual, a mi juicio, es legítimo. A este respecto, debe recordarse que si ante un órgano jurisdiccional de última instancia se plantea una cuestión de Derecho comunitario, tal como se define en el artículo 177, párrafo primero, dicho órgano jurisdiccional no tiene la facultad discrecional de abstenerse de solicitar al Tribunal de Justicia que se pronuncie sobre aquélla, sino que está obligado a «someter la cuestión al Tribunal de Justicia».

11. De conformidad con la sentencia del Tribunal de Justicia de 22 de junio de 2000, Fornasar y otros, «según reiterada jurisprudencia, corresponde exclusivamente a los órganos jurisdiccionales nacionales que conocen del litigio y que deben asumir la responsabilidad de la decisión jurisdiccional que debe adoptarse, apreciar, a la luz de las particularidades de cada asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia como la pertinencia de las cuestiones planteadas al Tribunal de Justicia. Una petición presentada por un órgano jurisdiccional nacional puede ser rechazada si resulta evidente que la interpretación del Derecho comunitario o el examen de la validez de una norma comunitaria que dicho órgano jurisdiccional solicita no tienen relación alguna con la existencia real o con el objeto del litigio principal».[4]

12. En el presente asunto, ninguna de las partes que han presentado observaciones ha sostenido que no procede admitir la cuestión relativa al artículo 177. Además, a mi juicio, no cabe afirmar que la interpretación del artículo 177 no tiene manifiestamente «relación alguna con la existencia real o con el objeto del litigio principal». El órgano jurisdiccional remitente ha basado su decisión de plantear las cuestiones de fondo al Tribunal de Justicia en una interpretación de sus obligaciones derivadas de dicha disposición que difiere de la que había adoptado en un asunto anterior. Al plantear la cuestión relativa al artículo 177 en el presente procedimiento, el órgano jurisdiccional de remisión pretende saber si el punto de vista que ha adoptado en este asunto es correcto, sin que corresponda al Tribunal de Justicia indagar las razones por las que solicita tales aclaraciones. Tampoco cabe afirmar que la cuestión revista carácter hipotético simplemente por-

4 — Asunto C-318/98, Rec. p. I-4785, apartado 27.

que se haya planteado al Tribunal de Justicia en la misma resolución de remisión que contiene las cuestiones de fondo, puesto que la cuestión del alcance de la obligación que incumbe al Supremo Tribunal Administrativo de someter un asunto al Tribunal de Justicia se suscitó de forma normal, en el curso de un litigio real. El modo de proceder seguido por el órgano jurisdiccional remitente podría justificarse, en cualquier caso, por razones de economía procesal. El comportamiento alternativo habría consistido en que, en primer lugar, el órgano jurisdiccional remitente, planteara separadamente la cuestión sobre las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 177 y, sólo en el caso de que la respuesta fuera negativa, planteara acto seguido las cuestiones de fondo, con todas las demoras que ello inevitablemente supondría.

13. Por tanto, en estas circunstancias, el Tribunal de Justicia debe responder a la tercera cuestión. En cualquier caso, la respuesta es relativamente simple. La decisión de la Comisión de no continuar el procedimiento por incumplimiento, incluso si se basa en la conclusión de que unas determinadas disposiciones legislativas ya son conformes con el Tratado, no afecta en modo alguno a la obligación que incumbe a un órgano jurisdiccional nacional de última instancia, en virtud del artículo 177, párrafo tercero, de someter al Tribunal de Justicia las cuestiones de Derecho comunitario que se susciten. Del artículo 169 se desprende claramente que «la Comisión no está obligada a iniciar un procedimiento con arreglo a esta disposición, sino que, por el contrario, dispone a este respecto de una amplia facultad de apreciación [...]». [5] Si bien la comprobación de que un Estado miembro no cumple sus obligaciones es un requisito previo para que se inicie un procedimiento semejante, el desistimiento no está sujeto a que se determine que se han cumplido dichas obligaciones, ya que una decisión de este tipo puede estar influida por consideraciones políticas o prácticas ajenas a la competencia del Tribunal de Justicia. La cuestión decisiva es, en cualquier caso, que la opinión de la Comisión según la cual la situación jurídica en un Estado miembro es conforme con el Tratado no prejuzga en ningún caso el asunto, sobre el que sólo puede pronunciarse en última instancia el Tribunal de Justicia, sea directamente en un ulterior procedimiento por incumplimiento, sea indirectamente dando respuesta a una cuestión prejudicial.

14. En la sentencia del Tribunal de Justicia de 27 de mayo de 1981, Essevi y Salengo, [6] citada por Finlandia, puede encontrarse una respuesta exhaustiva a esta cuestión. En dicho asunto, en el contexto de un procedimiento por incumplimiento pendiente, la Comisión indicó a Italia que podía mantener provisionalmente su régimen de tributación de la producción de alcohol. El Tribunal de Justicia afirmó que «la Comisión no tiene competencia para determinar de modo definitivo, mediante los dictámenes emitidos en aplicación del artículo 169 o mediante otras definiciones de postura en el marco del mismo procedimiento, los derechos y obligaciones de un Estado miembro, ni para darle garantías relativas a la compatibilidad con el Tratado de un determinado comportamiento. [...] la determinación de los derechos y obligaciones de los Estados miembros y la valoración de su comportamiento sólo pueden derivarse de una sentencia del Tribunal de Justicia». [7] La «definición de postura»

5 — Sentencia del Tribunal de Justicia de 14 de febrero de 1989, Star Fruit/Comisión (247/87, Rec. p. 291), apartado 11.

6 — Asuntos acumulados 142/80 y 143/80, Rec. p. 1413. Véase también la sentencia de 7 de febrero de 1979, Francia/Comisión (asuntos acumulados 15/76 y 16/76, Rec. p. 321), apartado 27, en la que el Tribunal de Justicia negó que el desistimiento del procedimiento por incumplimiento «equivalga al reconocimiento de que el comportamiento impugnado es lícito».

7 — Sentencia citada en la nota 6 *supra*, apartado 16.

adoptada por la Comisión en el presente procedimiento relativo a la compatibilidad con el artículo 95 del régimen portugués de tributación modificado no puede, por tanto, afectar a las obligaciones que incumben al órgano jurisdiccional de remisión en virtud del artículo 177.

15. Con objeto de disipar dudas, añadiré que no veo, ni en el Tratado ni en la jurisprudencia pertinente, base alguna para la opinión expresada por los Países Bajos, según la cual el desistimiento de la Comisión de un procedimiento por incumplimiento constituye un factor que un órgano jurisdiccional inferior puede tener en cuenta para valorar la «necesidad» de una decisión prejudicial sobre una cuestión de Derecho comunitario. De conformidad con el artículo 177, párrafo segundo, la conveniencia de plantear una cuestión prejudicial depende de si la cuestión de Derecho comunitario es pertinente para la solución del litigio incoado, sin que el hecho de que la Comisión desista del procedimiento por incumplimiento pueda tener influencia alguna en este punto.

b) *La compatibilidad con el artículo 95 de la legislación portuguesa aplicable*

16. El objeto de las cinco cuestiones planteadas por el demandante en el litigio principal, recogidas por el órgano jurisdiccional remitente en su primera cuestión, y de la segunda cuestión formulada por dicho órgano jurisdiccional consiste en solicitar indicaciones sobre la adecuada aplicación del artículo 95 en circunstancias como las del procedimiento principal. A mi juicio, por esta razón el Supremo Tribunal Administrativo preguntó si las cuestiones del demandante, algunas de las cuales rebasan ampliamente los hechos del presente asunto, eran pertinentes, cuando la pertinencia de las cuestiones planteadas incumbe exclusivamente al órgano jurisdiccional de remisión. Por ello, propongo al Tribunal de Justicia que responda a estas preguntas únicamente en la medida en que la respuesta sea útil para la solución del procedimiento pendiente ante el órgano jurisdiccional remitente.

17. En las cuestiones planteadas por el Supremo Tribunal Administrativo se discuten dos puntos diferentes, pero relacionados. El primero, que se corresponde con la segunda cuestión planteada por el órgano jurisdiccional remitente, consiste en si un Estado miembro puede adoptar criterios generales para aplicar un impuesto de matriculación a los automóviles usados importados, como ha hecho Portugal, o si tiene que actuar sobre la base de una valoración individual de cada automóvil. Si se permite la primera posibilidad, el segundo punto consistirá en si el baremo aplicado en el presente asunto es conforme con los requisitos del artículo 95.

18. El artículo 95, párrafo primero, prohíbe gravar «los productos de los demás Estados miembros con tributos internos, cualquiera que sea su naturaleza, superiores a los que graven [...] los productos nacionales similares». En la sentencia Comisión/Dinamarca [8] se declaró claramente que «los coches de ocasión importados y aquellos que se compran *in situ* constituyen productos similares o competidores» a los que se aplica el artículo 95. El Tribunal de Justicia ha declarado, en jurisprudencia reiterada, que se infringe dicha disposición «cuando el tributo que grava el producto importado y el que grava el producto nacional similar se calculan de modo diferente y con arreglo

8 — Citada en la nota 2 *supra*, apartado 17.

a distintas modalidades que den lugar, aunque sólo sea en ciertos casos, a una tributación más elevada por parte del producto importado».[9] De ello se desprende que «un régimen impositivo solamente puede considerarse compatible con dicha disposición si se demuestra que está estructurado de forma que se descarte cualquier supuesto en el que los productos importados hayan de soportar un gravamen más riguroso que los productos nacionales y, en consecuencia, que no produce, en ningún caso, efectos discriminatorios».[10]

19. El criterio adecuado para comprobar la observancia del artículo 95 en circunstancias como las del litigio principal se desprende de la sentencia Comisión/Grecia,[11] en la que el Tribunal de Justicia aprobó expresamente la comparación efectuada por la Comisión entre «la cuantía del impuesto [...] aplicado a los automóviles de ocasión importados con la parte residual del impuesto que permanece incorporada en los automóviles que se pusieron en circulación en [el Estado miembro de importación] cuando eran nuevos y que se revenden posteriormente [en dicho Estado]».

20. Hasta la fecha, el Tribunal de Justicia no ha tenido que examinar el método de cálculo del impuesto residual incorporado al valor de los automóviles usados. Sin embargo, en sus conclusiones en el asunto Nunes Tadeu, el Abogado General Sr. Jacobs señaló que «para calcular el impuesto residual incorporado en el valor de un automóvil de segunda mano nacional es necesario referirse a su valor de mercado, basándose en la suposición de que la disminución del impuesto residual es directamente proporcional al valor del automóvil».[12] Además, añadió que «al Estado de importación no se le exige que base el impuesto en el precio que el importador pague por el coche ni en el valor que tenga en el Estado de exportación; está facultado para tener en cuenta su valor en el Estado de importación. Ello se deduce de la exigencia de que el impuesto percibido en el Estado de importación no debe exceder del impuesto residual incorporado en el valor de un automóvil de segunda mano nacional de las mismas características. Si se obligara al Estado de importación a basar el impuesto en el más bajo valor del Estado de exportación, ello no sólo preservaría cualquier ventaja competitiva derivada de ese valor inferior, sino que, además, proporcionaría al importador una ventaja fiscal contraria a la neutralidad fiscal».[13]

21. Me adhiero a este análisis. El impuesto residual incorporado al valor de un automóvil nacional usado puede considerase como el producto de dos factores: el porcentaje del precio de venta al público del automóvil nuevo que representa el impuesto sobre automóviles, y su valor en el mercado nacional en la fecha de importación de un vehículo importado comparable. El demandante y Portugal discrepan sobre el valor del automóvil litigioso cuando era nuevo; de acuerdo con el demandante, éste era de 8.450.000 PTE, mientras que Portugal sostiene que el valor

9 — Sentencia de 2 de abril de 1998, Outokumpu (C-213/96, Rec. p. I-1777), apartado 34.

10 — Sentencia de 23 de octubre de 1997, Comisión/Grecia (C-375/95, Rec. p. I-5981), apartado 29.

11 — *Ibidem*, apartado 18.

12 — Conclusiones presentadas en el asunto C-345/93, citado en la nota 3 *supra*, punto 14.

13 — *Ibidem*, punto 18.

verdadero era de 10.478.000 PTE. Asimismo, están en desacuerdo sobre su valor en 1996: según Portugal, el vehículo valía 4.600.000 PTE, mientras que el demandante afirmó que valía 3.330.000 PTE.

22. De igual modo, según la jurisprudencia, el Estado miembro de importación está obligado a tener en cuenta la depreciación del valor de los vehículos usados en la liquidación del impuesto sobre automóviles. En la sentencia Comisión/Dinamarca, se declaró que el Estado miembro demandado había incumplido sus obligaciones por aplicar a los vehículos usados importados una base imponible del 90 %, limitando así la depreciación al 10 %, «cualquiera que [fuera] su antigüedad o estado de utilización».[14] De forma análoga, en el asunto Nunes Tadeu, el Tribunal de Justicia declaró que, en la legislación portuguesa en vigor en la época pertinente, la cuota del impuesto se calculaba «sin tener en cuenta la depreciación real del vehículo».[15] Sin embargo, ni en estas sentencias ni en la sentencia Comisión/Grecia,[16] el Tribunal de Justicia declaró que las autoridades nacionales estaban obligadas a calcular el valor de los vehículos usados de importación de forma individual en lugar de hacerlo de acuerdo con criterios generales, y en ninguno de estos casos la legislación nacional impugnada pretendía tener en cuenta la depreciación de una forma que no fuera simbólica. En cambio, el Tribunal de Justicia comparó los automóviles usados de importación, en cuanto categoría de productos, con coches usados vendidos en el país, en cuanto categoría, y no tuvo dificultad alguna, en las circunstancias de cada asunto, en afirmar que la discriminación de la primera categoría era «manifiesta».

23. A mi juicio, de dichas sentencias no se desprende que el artículo 95 exija que los Estados miembros actúen sobre la base de un cálculo individual del valor de los automóviles de segunda mano importados y, por tanto, de la parte del impuesto residual que determina el tipo máximo que puede aplicarse a un automóvil con motivo de su importación. Ha de tenerse en cuenta que el impuesto sobre vehículos nuevos, ya se pague con motivo de la importación o de la primera matriculación, se calcula en el presente asunto sobre la base de un solo criterio, la cilindrada, sin considerar otras características, como el nivel de equipamiento y el prestigio de las diferentes marcas. Además, es bien sabido que algunas marcas se deprecian más rápidamente que otras. En la práctica, es posible que no pueda determinarse un criterio de comparación exacto para cada automóvil de segunda mano importado; como ha alegado el demandante, la fabricación y el modelo del vehículo, su estado de conservación y de funcionamiento y su kilometraje son factores que afectan al valor de mercado de un coche usado, al igual que su antigüedad. Debido a estas diferencias, el valor de mercado de los vehículos usados vendidos en el mercado nacional y, por tanto, la parte residual del impuesto incorporada a dicho valor, son, en rigor, infinitamente variables. Incluso si el importador pudiera encontrar un vehículo idéntico en el mercado nacional, no hay ningún medio seguro de determinar su valor exacto, que en la práctica será igual a la cantidad que el comprador está dispuesto a pagar y el vendedor a aceptar en pago. Si bien esta idea no se ha desarrollado exhaustivamente en el presente pro-

14 — Citada en la nota 2 *supra*, apartado 20.
15 — Sentencia citada en la nota 3 *supra*, apartado 20.
16 — Citada en la nota 10 *supra*.

cedimiento, la afirmación de los Países Bajos en el sentido de que, en la práctica, hasta las valoraciones individuales se realizarían conforme a algún tipo de baremo me parece perfectamente plausible.

24. Por tanto, a mi juicio, los Estados miembros pueden, en principio, adoptar criterios generales para determinar la cuota del impuesto sobre automóviles devengada con motivo de la importación de vehículos usados, con la condición de que la naturaleza de tales criterios garantice que dicho importe no exceda, ni siquiera en algunos casos, de la cuantía del impuesto residual incorporado al valor de vehículos similares en el mercado nacional. El efecto directo del artículo 95, párrafo primero, reconocido por el Tribunal de Justicia,[17] implica que un particular debe tener la posibilidad de impugnar el baremo de determinación del impuesto que grave su vehículo de segunda mano importado. He de añadir que las dificultades prácticas para determinar con precisión el valor de un automóvil usado no excluyen que los Estados miembros se guíen por los precios medios aceptados de los vehículos de segunda mano en el mercado nacional, sin perjuicio de los requisitos del artículo 95 antes mencionados. En efecto, como se ha señalado anteriormente, tanto el demandante como Portugal han podido aportar en el presente asunto cifras —si bien diferentes— relativas al valor medio en 1996 de un vehículo similar al del demandante en el mercado portugués.

25. En la medida en que el Tribunal de Justicia debe contestarlas, el objeto de las cinco cuestiones formuladas por el demandante en el litigio principal y, por tanto, de la primera cuestión del órgano jurisdiccional remitente, consiste esencialmente en determinar si, en el presente asunto, el régimen aplicado por las autoridades portuguesas es conforme con el artículo 95 del Tratado. Portugal ha señalado que la reducción del impuesto concedida a los vehículos usados importados no está directamente relacionada con la depreciación real; sin embargo, la reducción se determina mediante una fórmula que tiene en cuenta diversos factores, entre ellos la inflación y un coeficiente de depreciación. A su vez, el coeficiente de depreciación se compone de una media ponderada de factores que afectan al valor de mercado de un vehículo usado medio, al que se le presume un buen estado de funcionamiento y un kilometraje que no sobrepasa 15.000 kilómetros por año. Por lo tanto, aunque en la aplicación del baremo sólo son pertinentes la antigüedad del coche y su cilindrada, la depreciación se tiene en cuenta, en cierto modo, para establecer el baremo.

26. Portugal ha alegado que la aplicación de los baremos en vigor en la época pertinente dio lugar a un valor de depreciación cercano a la depreciación real. De forma análoga, la Comisión, al menos en sus observaciones escritas, ha sostenido que los porcentajes de reducción del impuesto parecían corresponderse con la depreciación del valor real de los vehículos usados. Finlandia y los Países Bajos han alegado que un Estado miembro puede aplicar un baremo que prevea la depreciación anual, de modo que el valor asignado a un vehículo usado disminuye en función de la antigüedad, con arreglo a datos fiables sobre precios medios de mercado.

17 — Sentencia de 16 de junio de 1966, Lütticke (57/65, Rec. p. 293).

27. El demandante del litigio principal ha afirmado que «la experiencia demuestra» que la normativa portuguesa tiene en cuenta la depreciación de forma «manifiestamente insuficiente».

28. El artículo 95, conforme a la interpretación dada por la jurisprudencia antes citada, exige claramente que la cuota del impuesto que grava la importación, cualquiera que sea su naturaleza, no exceda de la cuantía del impuesto residual incorporado al valor de vehículos similares en el mercado nacional. Es bien sabido que el impuesto residual incorporado a un automóvil nacional de segunda mano en un momento dado está en función de su valor, que a su vez depende en amplia medida de la depreciación. Sin embargo, de conformidad con la legislación portuguesa controvertida en el litigio principal, la cuota del impuesto está en función del valor del vehículo nuevo, reducida con arreglo un baremo decreciente que, como admite Portugal, no refleja en su totalidad la depreciación real. En tales circunstancias, el régimen portugués no garantiza que la cuota del impuesto que grava un vehículo importado no exceda de la cuantía del impuesto residual que grava un automóvil nacional equivalente, por lo que no permite «descart[ar] cualquier supuesto en el que los productos importados hayan de soportar un gravamen más riguroso que los productos nacionales», [18] como exige el artículo 95.

29. En cambio, de las cifras facilitadas por el Gobierno portugués en respuesta a las preguntas formuladas por el Tribunal de Justicia parece desprenderse que la aplicación del baremo no excluía la discriminación en la situación de hecho que dio lugar al litigio principal. En 1996 (año de importación del vehículo del demandante) el valor medio en el mercado portugués de un automóvil comparable fabricado en 1991 era, de conformidad con dichas cifras, de 4.600.000 PTE. Como se señaló en la vista, ello supone una depreciación del 56 % del valor del vehículo, mientras que la reducción del impuesto sobre los automóviles fue sólo del 41 %. Aunque ello no tiene por sí mismo carácter decisivo, el Agente de Portugal señaló de forma inequívoca en la vista que el impuesto sobre los automóviles estaba dirigido a garantizar que el valor del vehículo importado fuera similar al de un vehículo en el mercado nacional al que ya se hubiera aplicado el impuesto. Sin embargo, como declaró el Tribunal de Justicia en la sentencia Nunes Tadeu, «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». [19]

30. Habida cuenta de todo lo que antecede, estimo que, aunque un Estado miembro no está obligado a calcular de forma individual el valor de los automóviles de segunda mano importados, no puede aplicar un sistema que pueda dar lugar, aunque sólo sea en algunos casos, a la aplicación de un impuesto sobre la importación que exceda de la cuantía del impuesto residual incorporado al valor de los vehículos usados similares en el mercado nacional.

18 — Sentencia Comisión/Grecia, citada en la nota 10 *supra*, apartado 29.

19 — Sentencia citada en la nota 3 *supra*, apartado 18.

III. Conclusión

31. A la luz de las consideraciones precedentes, propongo que el Tribunal de Justicia responda a las cuestiones planteadas por el Supremo Tribunal Administrativo del modo siguiente:

«1) La decisión de la Comisión de desistir de un procedimiento por incumplimiento no afecta a la obligación que el artículo 177, párrafo tercero, del Tratado CE impone a los órganos jurisdiccionales cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno de plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones de Derecho comunitario que se susciten en los procedimientos pendientes ante aquéllos.

2) Los Estados miembros pueden adoptar criterios generales para determinar la cuota del impuesto sobre los automóviles devengado con motivo de la importación de vehículos usados, siempre que dichos criterios garanticen que esa cuota no exceda, ni siquiera en algunos casos, de la cuantía del impuesto residual incorporado al valor de los automóviles similares en el mercado nacional.»