Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala)

de 14 de abril de 2015 *

«Procedimiento prejudicial — Tributos internos — Artículo 110 TFUE — Impuesto recaudado por un Estado miembro sobre los vehículos automóviles en el momento de la primera matriculación o primera inscripción del derecho de propiedad — Neutralidad sobre los automóviles de segunda mano procedentes de otros Estados miembros y los vehículos similares disponibles en el mercado nacional»

En el asunto C-76/14,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Curtea de Apel Braşov (Rumanía), mediante resolución de 29 de enero de 2014, recibida en el Tribunal de Justicia el 12 de febrero de 2014, en el procedimiento entre

Mihai Manea

e

Instituţia Prefectului judeţul Braşov — Serviciul public comunitar regim de permise de conducere şi înmatriculare a vehiculelor,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala),

integrado por el Sr. V. Skouris, Presidente, el Sr. K. Lenaerts, Vicepresidente, los Sres. M. Ilešič (Ponente), L. Bay Larsen, T. von Danwitz y J.-C. Bonichot, Presidentes de Sala, y los Sres. A. Arabadjiev, M. Safjan y D. Šváby, las Sras. M. Berger y A. Prechal y los Sres. E. Jarašiūnas y C.G. Fernlund, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Szpunar;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Sr. Manea, por la Sra. R. Cătălin, Avocat;

— en nombre del Gobierno rumano, por el Sr. R.H. Radu, en calidad de agente, y por el Sr. V. Angelescu y la Sra. D.M. Bulancea, en calidad de Conseillers;

— en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. R. Lyal y G.-D. Bălan, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 10 de febrero de 2015;

* Lengua de procedimiento: rumano.

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación del artículo 110 TFUE.

2 Dicha petición se ha planteado en el marco de un litigio entre el Sr. Manea y la Instituția Prefectului județul Brașov — Serviciul public comunitar regim de permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor respecto a un impuesto cuyo pago fue exigido al Sr. Manea para matricular en Rumanía un automóvil de segunda mano proveniente de otro Estado miembro.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 Las «normas de emisiones europeas» reflejan los límites aceptables de emisiones de escape de los automóviles nuevos vendidos en los Estados miembros de la Unión Europea. La Directiva 91/441/CEE del Consejo, de 26 de junio de 1991, por la que se modifica la Directiva 70/220/CEE relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros sobre medidas contra la contaminación atmosférica provocada por los gases de escape de los vehículos de motor (DO L 242, p. 1), que entró en vigor el 1 de enero de 1992, introdujo la primera de estas normas (comúnmente denominada «norma Euro 1»). Desde entonces, la normativa en la materia se ha hecho cada vez más estricta a fin de mejorar la calidad del aire en la Unión.

4 La Directiva 2007/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de septiembre de 2007, por la que se crea un marco para la homologación de los vehículos de motor y de los remolques, sistemas, componentes y unidades técnicas independientes destinados a dichos vehículos (Directiva marco) (DO L 263, p. 1), distingue los vehículos de categoría M, que incluye los «[automóviles] con al menos cuatro ruedas [...] para el transporte de pasajeros» de los de la categoría N, que incluye los «[automóviles] con al menos cuatro ruedas [...] para el transporte de mercancías». Estas categorías se subdividen en función del número de plazas y de la masa máxima (categoría M) o exclusivamente de la masa máxima (categoría N).

Derecho rumano

5 La ley nº 343/2006 que modifica y completa la Ley nº 571/2003 sobre el código fiscal (Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal), de 17 de julio de 2006 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, nº 662 de 1 de agosto de 2006), introdujo, en el código tributario, un impuesto especial sobre los automóviles, aplicable a partir del 1 de enero de 2007, exigible en el momento de la primera matriculación del vehículo en Rumanía (en lo sucesivo, «impuesto especial»).

6 El Decreto-ley nº 50/2008, por el que se establece el impuesto sobre la contaminación de vehículos automóviles (Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule), de 21 de abril de 2008 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, nº 327 de 25 de abril de 2008; en lo sucesivo, «OUG nº 50/2008»), que entró en vigor el 1 de julio de 2008, introdujo un impuesto sobre la contaminación para los vehículos de las categorías M1 a M3 y N1 a N3. La obligación de pagar este impuesto surgía, en particular, en el momento de la primera matriculación de dicho vehículo en Rumanía.

7 El OUG nº 50/2008 fue modificado en varias ocasiones, antes de ser derogado por la Ley nº 9/2012 relativa al impuesto sobre las emisiones contaminantes procedentes de los vehículos automóviles (Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiili poluante provenite de la autovehicule), de 6 de enero de 2012 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, nº 17 de 10 de enero de 2012), que entró en vigor el 13 de enero de 2012.

8 Al igual que en el caso del OUG nº 50/2008, la Ley nº 9/2012 estableció un impuesto sobre la contaminación para los automóviles de las categorías M1 a M3 y N1 a N3.

9 En virtud del artículo 4, apartado 1, de la Ley nº 9/2012, la obligación de pagar este impuesto nacía, en particular, en el momento de la primera matriculación de un automóvil en Rumanía.

10 En virtud del artículo 4, apartado 2, de esta Ley, la obligación de pagar dicho impuesto nacía también, en determinadas circunstancias, con la primera inscripción en Rumanía del derecho de propiedad de un automóvil de segunda mano. Esta norma tenía la siguiente redacción:

«La obligación del pago del impuesto también nacerá cuando se inscriba por primera vez en Rumanía el derecho de propiedad de un automóvil usado por el que no se haya pagado ni el impuesto especial sobre turismos y automóviles, previsto por la Ley nº 571/2003, en su versión modificada y completada posteriormente, ni el impuesto de contaminación para automóviles, y no pertenezca a la categoría de automóviles no sujetos o exentos del pago de tales impuestos, según la normativa en vigor en el momento en que se matricule.»

11 El concepto de «primera inscripción del derecho de propiedad» se refería, como señalaba el artículo 2, letra i), de la Ley nº 9/2012, a la «primera transmisión del derecho de propiedad sobre el vehículo de segunda mano, realizada tras la entrada en vigor de la presente Ley […]».

12 Sin embargo, el Decreto-ley nº 1/2012, por el que se suspende la aplicación de determinadas disposiciones de la Ley nº 9/2012, relativa al impuesto sobre las emisiones contaminantes procedentes de los vehículos automóviles, y se devuelve el impuesto pagado conforme al artículo 4, apartado 2, de dicha Ley (Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 1/2012 pentru suspendarea aplicării unor dispoziții ale Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, precum și pentru restituirea taxei achitate în conformitate cu prevederile art. 4 alin. 2 din lege), de 30 de enero de 2012 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, nº 79 de 31 de enero de 2012, en lo sucesivo «OUG nº 1/2012»), que entró en vigor el 31 de enero de 2012, suspendía la aplicación del artículo 4, apartado 2, de la Ley nº 9/2012 hasta el 1 de enero de 2013. El OUG nº 1/2012 preveía, por otra parte, que los contribuyentes que habían pagado este impuesto conforme a dicho artículo 4, apartado 2, durante el período comprendido entre la fecha de entrada en vigor de la Ley nº 9/2012 y la de la entrada en vigor del OUG nº 1/2012, tienen derecho a su restitución.

13 El artículo 6 de la Ley nº 9/2012 disponía que:

«1. La cuota a ingresar en concepto de impuesto se liquidará sobre la base de los factores previstos en los anexos nºs 1 a 5, del siguiente modo:

a) para los vehículos automóviles de la categoría M1, incluidos en la norma sobre emisiones Euro 3, Euro 4, Euro 5 o Euro 6:

1) para los vehículos automóviles incluidos en la norma sobre emisiones Euro 5, Euro 4 o Euro 3, el impuesto se liquidará sobre la base de las emisiones de dióxido de carbono (CO_2), del gravamen sobre emisiones contaminantes expresado en euros por gramo de CO_2, previsto

en el anexo nº 1, de la norma de contaminación y del gravamen específico para las emisiones contaminantes expresado en euros por cm^3, previsto en el anexo 2, minorado por las reducciones que figuran en la columna 2 del anexo nº 4, según la siguiente fórmula:

Cuota a ingresar = [(A x B x 30 %) + (C x D x 70 %)] x (100 - E) %

Donde:

A = valor combinado de las emisiones de CO_2, expresado en gramos/km;

B = gravamen por las emisiones contaminantes, expresado en euros/gramo de CO_2, previsto en la tercera columna del anexo nº 1;

C = cilindrada (capacidad cilíndrica);

D = gravamen por las emisiones contaminantes por cilindrada, previsto en la tercera columna del anexo nº 2;

E = reducción porcentual del impuesto, prevista en la segunda columna del anexo nº 4;

2) para los vehículos automóviles incluidos en la norma sobre emisiones Euro 6, el gravamen se determina sobre la base de la fórmula prevista en el punto 1, a contar desde la entrada en vigor de la norma Euro 6 para la matriculación, la venta y la puesta en circulación de vehículos nuevos […];

b) para los vehículos automóviles de la categoría M1 incluidos en la norma sobre polución no-Euro, Euro 1 o Euro 2, y para los que no se especifique ningún valor combinado de emisiones de CO_2, según la fórmula:

Suma = C x D x (100 - E): 100;

Donde:

C = cilindrada (capacidad cilíndrica);

D = gravamen sobre las emisiones contaminantes por cilindrada, previsto en la tercera columna del nº 2;

E = reducción porcentual del impuesto, prevista en la columna 2 del anexo nº 4;

[…]

3. El porcentaje de reducción del impuesto […] se fija en función de la antigüedad del vehículo.

4. Al liquidar el impuesto, se concederán reducciones adicionales en el porcentaje reductor previsto en el anexo 4 en función de las desviaciones con respecto a la normal de los elementos que sirvieron de base para el establecimiento del porcentaje fijo, si la persona que solicita la matriculación o, en su caso, la primera inscripción del derecho de propiedad sobre un automóvil de segunda mano declara bajo su propia responsabilidad que el kilometraje anual medio del vehículo en cuestión es superior al kilometraje anual medio considerado normal para la categoría del vehículo en cuestión, en virtud de las normas metodológicas de aplicación de la [Ley nº 9/2012 relativa al gravamen sobre emisiones contaminantes de los vehículos automóviles (Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, *Monitorul Oficial al României*, parte I, nº 29 de 13 de enero de 2012; en lo sucesivo, "normas metodológicas")]. En ese caso, el

cálculo del gravamen se hace sobre la base del porcentaje de reducción que resulta del porcentaje previsto en el anexo nº 4 incrementado en el porcentaje de reducción adicional previsto en el anexo nº 5. Cuando el nuevo porcentaje de reducción sea superior al 90 %, el porcentaje de reducción aplicable será 90 %.

5. La cantidad resultante de impuesto devengado, calculada conforme a lo dispuesto en el apartado 1, podrá igualmente corregirse cuando la persona que solicite la matriculación o, en su caso, la primera inscripción del derecho de propiedad sobre un automóvil de segunda mano pruebe, mediante un peritaje técnico efectuado por la Empresa Pública "Registro rumano de automóviles", que la depreciación del automóvil de segunda mano es superior, en virtud de las [normas metodológicas].

6. La antigüedad del automóvil se calculará en función de la fecha de su primera matriculación.

7. Cuando la persona que solicita la matriculación o la primera inscripción del derecho de propiedad sobre el automóvil no pueda probar la fecha de la primera matriculación de éste, el impuesto se calculará en función del año de fabricación.»

14 A tenor del artículo 9 de la Ley nº 9/2012:

«1. La cantidad pagada en concepto de impuesto podrá ser impugnada cuando la persona que va a matricular o inscribir el derecho de propiedad sobre un automóvil de segunda mano pueda probar que su vehículo se depreció en un porcentaje mayor que el que figura en la segunda columna del baremo previsto en el anexo nº 4.

2. La evaluación del grado de depreciación se hará sobre la base de los elementos considerados al fijar el porcentaje de reducción previsto en el artículo 6, apartado 4.

3. De formularse oposición, las características del automóvil de segunda mano establecidas en el apartado 2 se fijarán, a instancia del sujeto pasivo, mediante peritaje técnico llevado a cabo contra prestación por la Empresa Pública "Registro rumano de automóviles", de conformidad con el procedimiento previsto en las [normas metodológicas].

4. El arancel para realizar el peritaje se fijará por la Empresa Pública "Registro rumano de automóviles" en función de las actuaciones correspondientes al peritaje, sin que pueda superar el coste de éstas.

5. El resultado del peritaje técnico se consignará en un documento elaborado por la Empresa Pública "Registro rumano de automóviles" que contendrá la información relativa a todos los elementos previstos en el apartado 2 y el porcentaje de reducción que resulte de los mismos.

6. El sujeto pasivo presentará a la autoridad fiscal competente el documento con el resultado del peritaje técnico elaborado por la Empresa Pública "Registro rumano de automóviles".

7. Una vez recibido el documento al que se refiere el apartado 6, la autoridad fiscal competente procederá a un nuevo cálculo del importe a pagar en concepto de impuesto, que puede dar lugar a un reembolso de la diferencia con respecto al impuesto pagado en el momento de la matriculación o de la inscripción del derecho de propiedad sobre un automóvil de segunda mano.

[…]»

15 El artículo 11 de la Ley nº 9/2012 disponía que:

«En caso de disconformidad con la respuesta dada a su impugnación, el interesado podrá acudir al órgano jurisdiccional competente, de conformidad con la Ley.»

16 El anexo nº 4 de la Ley nº 9/2012 establecía lo siguiente:

Baremo de porcentajes de reducción del impuesto sobre la contaminación

Antigüedad del vehículo Porcentaje de reducción (%)

Nuevo 0

≤ 1 mes 3

> 1 mes a 3 meses inclusive 5

> 3 meses a 6 meses inclusive 8

> 6 meses a 9 meses inclusive 10

> 9 meses a 1 año inclusive 13

> 1 año a 2 años inclusive 21

> 2 años a 3 años inclusive 28

> 3 años a 4 años inclusive 33

> 4 años a 5 años inclusive 38

> 5 años a 6 años inclusive 43

> 6 años a 7 años inclusive 49

> 7 años a 8 años inclusive 55

> 8 años a 9 años inclusive 61

> 9 años a 10 años inclusive 66

> 10 años a 11 años inclusive 73

> 11 años a 12 años inclusive 79

> 12 años a 13 años inclusive 84

> 13 años a 14 años inclusive 89

> 14 años 90»

17 El artículo 6, apartado 1, de las normas metodológicas preveía que:

«La cantidad resultante de impuesto devengado, calculada conforme a lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley, podrá revisarse cuando el automóvil para el que se solicite una de las operaciones previstas en el artículo 4 de la ley se encuentre fuera de los parámetros de referencia de un automóvil considerado tipo y que son:

a) el kilometraje anual medio normal:

— M1 — 15 000 km;

— N1 — 30 000 km;

— M2 y N2 — 60 000 km;

— M3 y N3 — 100 000 km;

b) el estado general medio propio de un automóvil que cumple todos los requisitos técnicos exigidos en la homologación y en la inspección técnica periódica, de conformidad con la normativa vigente, y cuya carrocería no presenta signos de corrosión ni de deterioro, que no ha sido repintado, cuya tapicería está limpia y no deteriorada y con los elementos de a bordo en buen estado;

c) el equipamiento medio: climatización, ABS y airbag;

d) la antigüedad del vehículo.»

18 La Ley nº 9/2012 permaneció vigente hasta el 14 de marzo de 2013 inclusive.

19 El Decreto-ley nº 9/2013, relativo al impuesto medioambiental para los automóviles (Ordonanța de urgență nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule), de 19 de febrero de 2013 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, nº 119 de 4 de marzo de 2013; en lo sucesivo, «OUG nº 9/2013»), por el que se deroga la Ley nº 9/2012, entró en vigor el 15 de marzo de 2013.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

20 A principios del año 2013, el Sr. Manea quiso matricular en Rumanía un automóvil de segunda mano que había comprado en España. Este automóvil figura entre los automóviles de la categoría M1. Fue matriculado como vehículo nuevo en España en el año 2005.

21 Mediante escrito de 5 de marzo de 2013, la autoridad rumana competente supeditó la matriculación al pago del impuesto previsto por la Ley nº 9/2012.

22 Considerando que la Ley nº 9/2012 es incompatible con el artículo 110 TFUE, el Sr. Manea recurrió ante el Tribunalul Braşov, con el fin de que éste ordenase a dicha autoridad matricular el vehículo de que se trata sin exigir el pago del impuesto.

23 Mediante sentencia de 24 de septiembre de 2013, el Tribunalul Braşov desestimó este recurso. El Sr. Manea recurrió en casación esta sentencia ante la Curtea de Apel Braşov.

24 Aun precisando que, según su propia jurisprudencia, la Ley nº 9/2012 es compatible con el artículo 110 TFUE, la Curtea de Apel Braşov señala que otro tribunal de apelación rumano dictó una resolución en sentido contrario y que, por tanto, es necesaria una decisión prejudicial del Tribunal de Justicia para garantizar la aplicación uniforme del Derecho de la Unión.

25 En estas circunstancias, la Curtea de Apel Braşov decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) A la vista de la Ley nº 9/2012 y del objeto del impuesto establecido por dicha Ley ¿es necesario considerar que el artículo 110 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a que un Estado miembro de la Unión Europea establezca un impuesto sobre emisiones contaminantes aplicable a todos los automóviles extranjeros cuando se matriculan en dicho Estado, y que también se aplica cuando se transmite el derecho de propiedad sobre los automóviles nacionales, salvo que ya se haya pagado el mismo impuesto o uno similar?

2) A la vista de la Ley nº 9/2012 y del objeto del impuesto establecido por dicha Ley ¿es necesario considerar que el artículo 110 del TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a que un Estado miembro de la Unión Europea establezca un impuesto sobre emisiones contaminantes aplicable a todos los automóviles extranjeros cuando se matriculan en dicho Estado, y que sólo se paga por los automóviles nacionales cuando se transmite el derecho de propiedad sobre ellos, con la consecuencia de que un vehículo extranjero no puede ser utilizado sin que se haya pagado el impuesto, mientras que un vehículo nacional puede utilizarse indefinidamente sin haberse pagado el impuesto en tanto no se haya transmitido, si es que alguna vez se transmite, el derecho de propiedad sobre él?»

26 El Gobierno rumano solicitó, en virtud del artículo 16, párrafo tercero, del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que este último actuara en Gran Sala.

Sobre las cuestiones prejudiciales

27 Mediante sus cuestiones, que es preciso examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, esencialmente, si el artículo 110 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone, por una parte, a que un Estado miembro establezca un impuesto sobre los vehículos automóviles que grava los automóviles de segunda mano importados en el momento de su primera matriculación en dicho Estado miembro y los vehículos ya matriculados en dicho Estado miembro en el momento de la primera inscripción en dicho Estado del derecho de propiedad sobre estos últimos, y por otra parte, que dicho Estado miembro exonere de este impuesto los vehículos ya matriculados por los que se pagó un impuesto anteriormente en vigor.

28 Es preciso recordar que el objetivo del artículo 110 TFUE es garantizar la libre circulación de mercancías entre los Estados miembros en condiciones normales de competencia. Este artículo pretende eliminar cualquier forma de protección que pueda derivarse de la aplicación de tributos internos, en particular, de aquellos que sean discriminatorios para los productos procedentes de otros Estados miembros (véanse, en este sentido, las sentencias Comisión/Dinamarca, C-47/88, EU:C:1990:449, apartado 9; Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, apartado 27; Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, apartado 37, y X, C-437/12, EU:C:2013:857, apartado 26).

29 A este respecto, el párrafo primero del artículo 110 TFUE prohíbe a todos los Estados miembros que graven los productos de los demás Estados miembros con tributos internos superiores a los que gravan los productos nacionales similares. La finalidad de esta disposición del Tratado es garantizar la neutralidad de los tributos internos por lo que se refiere a la competencia entre los productos que ya se encuentran en el mercado nacional y los productos importados (véanse, en este sentido, las sentencias Comisión/Dinamarca, C-47/88, EU:C:1990:449, apartados 8 y 9; Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, apartado 66 y X, C-437/12, EU:C:2013:857, apartado 29).

30 Para saber si un impuesto, como el controvertido en el litigio principal, crea una discriminación, es preciso examinar, en primer lugar, teniendo en cuenta las preguntas formuladas por el órgano remitente y las observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia, si dicho impuesto es neutro por

lo que respecta a la competencia entre los automóviles de segunda mano procedentes de Estados miembros distintos de Rumanía y los vehículos rumanos similares que fueron matriculados en el territorio nacional y por los que no se pagó un impuesto por este concepto. A continuación, habrá que analizar la neutralidad de este mismo impuesto entre los automóviles de segunda mano procedentes de Estados miembros distintos de Rumanía y los automóviles nacionales similares que estuvieron sujetos a un impuesto en el momento de su matriculación.

31 A este respecto, es jurisprudencia reiterada que los automóviles de segunda mano procedentes de otros Estados miembros, que constituyen «productos de otros Estados miembros» en el sentido del artículo 110 TFUE, son los vehículos puestos a la venta en los Estados miembros distintos del Estado miembro de que se trate y por tanto, en caso de compra por un residente de este último Estado miembro, pueden ser importados y puestos en circulación en éste, mientras que los automóviles nacionales similares, que constituyen los «productos nacionales», en el sentido del artículo 110 TFUE, son los automóviles de segunda mano del mismo tipo, de las mismas características y con el mismo desgaste puestos a la venta en este Estado miembro (véanse, en particular, las sentencias Comisión/Dinamarca, C-47/88, EU:C:1990:449, apartado 17; Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, apartados 32 y 40, y Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, apartado 55).

32 Como consecuencia de ello, no procede examinar la neutralidad exigida por el artículo 110 TFUE teniendo en cuenta los automóviles que circulan por Rumanía que no están en venta. Como expuso el Abogado General en el punto 16 de sus conclusiones, por el propio hecho de que no están disponibles en el mercado, estos vehículos no compiten con otros vehículos, ya se trate de vehículos disponibles en el mercado nacional o de los disponibles en el mercado de otros Estados miembros.

Neutralidad del impuesto en lo que respecta a la competencia entre los automóviles de segunda mano procedentes de otros Estados miembros y los vehículos nacionales similares ya matriculados en el Estado miembro de que se trata sin haber pagado un impuesto.

33 Para la aplicación del artículo 110 TFUE, y en particular, a efectos de la comparación entre la imposición de los automóviles de segunda mano importados y la imposición de los automóviles de segunda mano ya presentes en el territorio nacional, es preciso considerar no sólo el tipo del tributo, sino también la base imponible y las modalidades del impuesto de que se trata (véanse, a este respecto, las sentencias Comisión/Dinamarca, C-47/88, EU:C:1990:449, apartado 18, Nunes Tadeu, C-345/93, EU:C:1995:66, apartado 12 y Comisión/Grecia, C-74/06, EU:C:2007:534, apartado 27).

34 Más concretamente, un Estado miembro no puede percibir un impuesto sobre los automóviles de segunda mano importados basado en un valor superior al valor real del vehículo, dando ello lugar a que los automóviles de ocasión importados queden sujetos a mayor gravamen que los vehículos similares disponibles en el mercado nacional. Por ello, para evitar una imposición discriminatoria, es preciso tomar en consideración la depreciación real de los vehículos (sentencias Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, apartado 70, y Comisión/Grecia, C-74/06, EU:C:2007:534, apartado 28).

35 Esta consideración no debe necesariamente dar lugar a una valoración o tasación pericial de cada vehículo. En efecto, 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 (sentencias, Gomes Valente, C-393/98, EU:C:2001:109, apartado 24; Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, apartado 73; Comisión/Grecia, C-74/06, EU:C:2007:534, apartado 29, y Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, apartado 41).

36 Estos criterios objetivos que permiten evaluar la depreciación de los vehículos no han sido enumerados por el Tribunal de Justicia de manera taxativa. Por consiguiente, no deben aplicarse necesariamente de forma acumulativa. Sin embargo, la aplicación de un baremo basado únicamente en el criterio de la depreciación, como la antigüedad del vehículo, no garantiza que el baremo refleje la depreciación real de estos vehículos. En particular, si no se toma en cuenta el kilometraje, dicho baremo no conduce, con carácter general, a una aproximación razonable del valor real de los vehículos de segunda mano importados (sentencias Comisión/Grecia, C-74/06, EU:C:2007:534, apartados 37 a 43, y Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, apartado 42).

37 En el litigio principal, se desprende sin equívocos de los autos remitidos al Tribunal de Justicia que el importe del impuesto se fija, por un lado, en función de parámetros que reflejan en cierta medida la contaminación causada por el vehículo, como su cilindrada y la norma Euro en la que se encuadra, y, por otro lado, teniendo en cuenta la depreciación de dicho vehículo. Esta depreciación, que lleva a reducir el importe obtenido sobre la base de los parámetros medioambientales, se determina en función no sólo de la antigüedad del vehículo (elemento E en las fórmulas enunciadas en el artículo 6, apartado 1, de la Ley nº 9/2012), sino también, como resulta del artículo 6, apartado 4, de la Ley nº 9/2012 y del artículo 6, apartado 1 de las normas metodológicas, del kilometraje anual medio de éste, siempre que el sujeto pasivo haya presentado una declaración que indique este kilometraje. Por otra parte, si el sujeto pasivo considera que la antigüedad y el kilometraje anual medio no reflejan, de modo correcto y suficiente, la depreciación real del vehículo, puede, con arreglo al artículo 9 de la Ley nº 9/2012, solicitar que ésta se determine mediante un peritaje cuyo coste, a cargo del sujeto pasivo, no podrá superar el de las actuaciones correspondientes al peritaje.

38 Al introducir en el cálculo del impuesto la antigüedad del vehículo y su kilometraje anual medio y al añadir opcionalmente a estos criterios la toma en consideración, por un coste no excesivo, del estado de dicho vehículo y de su equipamiento mediante un peritaje realizado por la autoridad competente en materia de registro de automóviles, una normativa como la controvertida en el litigio principal garantiza que el importe del impuesto se reduzca en función de una aproximación razonable del valor real del vehículo (véase, por analogía, la sentencia Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, apartado 44).

39 Corrobora esta conclusión la circunstancia de que, en los baremos genéricos que figuran en el anexo nº 4 de la Ley nº 9/2012, se ha tenido debidamente en cuenta el hecho de que la disminución anual del valor de los automóviles suele ser superior al 5 % y que esta depreciación no es lineal, sobre todo durante los primeros años desde la puesta en circulación de éstos, en los que es mucho más acusada que en los siguientes (véase, por analogía, la sentencia Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, apartado 45).

40 Por otra parte, el legislador rumano pudo considerar fundadamente que los criterios de depreciación relativos al estado del vehículo y de su equipamiento sólo se pueden aplicar debidamente recurriendo a un examen individual de dicho vehículo por un experto y que, para que tales peritajes no tengan lugar con demasiada frecuencia haciendo más gravoso, tanto administrativa como financieramente, el sistema desarrollado, se exige al sujeto pasivo que asuma el coste del peritaje (véase, por analogía, la sentencia Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, apartado 46).

41 Contrariamente al impuesto especial recaudado en el período comprendido entre el 1 de enero de 2007 y el 30 de junio de 2008, al impuesto sobre la contaminación recaudado en virtud del OUG nº 50/2008 durante el período comprendido entre el 1 de julio de 2008 y el 12 de enero de 2012 y al impuesto sobre la contaminación recaudado en virtud de la Ley nº 9/2012 en su redacción vigente en el período comprendido entre el 13 de enero de 2012 y el 1 de enero de 2013, el impuesto sobre la contaminación recaudado en virtud de la Ley nº 9/2012, en su redacción vigente en el período posterior, hasta el 14 de marzo de 2013, y pertinente en el asunto principal, gravaba según el mismo método de cálculo, por una parte, los automóviles de segunda mano procedentes de otros Estados miembros en el momento de su primer matriculación en Rumanía y, por otra parte, los vehículos ya matriculados en

Rumanía en el momento de la primera inscripción del derecho de propiedad sobre dichos automóviles de segunda mano en dicho Estado miembro, en caso de que no se hubiera pagado ningún impuesto en el momento de su matriculación en dicho Estado miembro.

42 Por consiguiente, la carga fiscal resultante de la Ley nº 9/2012, en su redacción aplicable durante el período pertinente en el litigio principal, era la misma para los sujetos pasivos que habían adquirido un automóvil de segunda mano proveniente de un Estado miembro distinto de Rumanía y que lo matriculaban en este último Estado miembro, que para los sujetos pasivos que habían comprado un automóvil de segunda mano en Rumanía matriculado antes del 1 de enero de 2007 sin haber pagado un impuesto y para el que fuera necesario llevar a cabo la primera inscripción del derecho de propiedad, siempre que este último vehículo fuera, en el momento del establecimiento del impuesto creado por la Ley nº 9/2012, del mismo tipo, de las mismas características y objeto del mismo desgaste que el vehículo proveniente de otro Estado miembro.

43 Resulta de las anteriores consideraciones que un régimen de imposición como el que es objeto del litigio principal es neutro en lo que respecta a la competencia entre los automóviles de segunda mano procedentes de Estados miembros distintos de Rumanía y los vehículos nacionales similares ya matriculados en el Estado miembro de que se trata sin que se haya pagado un impuesto a estos efectos.

Neutralidad del impuesto en lo que respecta a la competencia entre los automóviles de segunda mano procedentes de otros Estados miembros y los vehículos nacionales similares ya matriculados en el Estado miembro de que se trata con el pago del impuesto

44 Consta que, durante el período pertinente en el litigio principal, el artículo 4, apartado 2, de la Ley nº 9/2012 tenía como efecto eximir del impuesto la primera inscripción del derecho de propiedad sobre los automóviles de segunda mano nacionales cuya matriculación en Rumanía antes del período pertinente en el presente asunto dio lugar al pago del impuesto especial (matriculación entre el 1 de enero de 2007 y el 30 de junio de 2008), del impuesto sobre la contaminación en virtud del OUG nº 50/2008 (matriculación entre el 1 de julio de 2008 y el 12 de enero de 2012) o del impuesto sobre la contaminación en virtud de la Ley nº 9/2012, tal como fue suspendido parcialmente por el OUG nº 1/2012 (matriculación entre el 13 de enero de 2012 y el 1 de enero de 2013).

45 Ahora bien, se desprende inequívocamente de las resoluciones prejudiciales dictadas por el Tribunal de Justicia en los asuntos relativos al impuesto recaudado en el momento de la matriculación de automóviles de segunda mano en Rumanía en virtud del OUG nº 50/2008 y al impuesto recaudado en el momento de la matriculación de automóviles de segunda mano en Rumanía en virtud de la Ley nº 9/2012, tal como fue parcialmente suspendida por el OUG nº 1/2012, que estos impuestos eran incompatibles con el artículo 110 TFUE y deben por tanto, en principio, ser devueltos con intereses (véanse, en particular, las sentencias Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219; Nisipeanu, C-263/10, EU:C:2011:466; Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250; el auto Câmpean y Ciocoiu, C-97/13 y C-214/13, EU:C:2014:229, y la sentencia Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285). Como resulta de los puntos 2, 3 y 26 de las conclusiones del Abogado General, el impuesto especial recaudado durante el período que va desde el 1 de enero de 2007 hasta el 30 de junio de 2008 tenía características idénticas a los regulados por el OUG nº 50/2008 y la Ley nº 9/2012, parcialmente suspendida por el OUG nº 1/2012, declarados incompatibles con el artículo 110 TFUE.

46 Parece, por tanto, que el artículo 4, apartado 2, de la Ley nº 9/2012 eximió del impuesto establecido por dicha Ley la inscripción del derecho de propiedad sobre los automóviles de segunda mano nacionales cuya matriculación en Rumanía entre el 1 de enero de 2007 y el 1 de enero de 2013 dio lugar al pago de un impuesto que es incompatible con el Derecho de la Unión y que debe, por tanto, ser devuelto con intereses.

47 A este respecto, es preciso destacar, como hizo el Abogado General en el punto 28 de sus conclusiones, que eximir de un nuevo impuesto a los automóviles de segunda mano sometidos a un impuesto aplicable anteriormente y declarado con posterioridad contrario al Derecho de la Unión, no puede sustituir a la devolución con intereses de dicho impuesto.

48 Por otra parte, dicha exención tuvo como efecto dejar fuera del pago del impuesto en cuestión la primera inscripción, durante el período pertinente en el litigio principal, del derecho de propiedad sobre los automóviles de segunda mano nacionales matriculados en Rumanía entre el 1 de enero de 2007 y el 1 de enero de 2013, mientras que dicho impuesto fue recaudado invariablemente en el caso de la matriculación en Rumanía, durante el período pertinente en el litigio principal, de vehículos similares procedentes de otros Estados miembros. Una exención como la que es objeto del litigio principal favorece por tanto la venta de automóviles de segunda mano nacionales y desincentiva la importación de vehículos similares.

49 Por otra parte, como ha declarado reiteradamente el Tribunal de Justicia, el importe del impuesto recaudado en el momento de la matriculación de un vehículo se incorpora al valor de este vehículo. Cuando un vehículo matriculado con el consiguiente pago del impuesto en el Estado miembro en cuestión es vendido luego como vehículo de segunda mano en ese mismo Estado miembro, su valor de mercado incluirá el importe residual del impuesto de matriculación. Si el importe del impuesto de matriculación que grava un vehículo de segunda mano importado del mismo tipo, de las mismas características y con el mismo desgaste es superior a dicho importe residual, existe infracción del artículo 110 TFUE. En efecto, esta diferencia de carga fiscal puede favorecer la venta de vehículos usados nacionales y desincentivar la importación de vehículos usados similares (sentencia X, C-437/12, EU:C:2013:857, apartados 30 a 32 y jurisprudencia citada).

50 Ahora bien, como señaló el Abogado General en el punto 29 de sus conclusiones, debe considerarse que el importe del impuesto recaudado en el momento de la matriculación de los automóviles de segunda mano nacionales —que, en este caso, debe ser devuelto con intereses, de forma que se restablezca la situación existente antes de la recaudación de esa cantidad—, deja de estar incorporado al valor de mercado de estos vehículos. Como consecuencia de ello, el importe residual de este impuesto, presente en el valor de los automóviles de segunda mano nacionales matriculados entre el 1 de enero de 2007 y el 1 de enero de 2013, es igual a cero y es por tanto necesariamente inferior al impuesto de matriculación que grava un automóvil de segunda mano importado del mismo tipo, de las mismas características y con el mismo desgaste. Como se desprende de la jurisprudencia citada en el apartado anterior, dicha situación es incompatible con el artículo 110 TFUE.

51 A la vista de todo lo anterior, procede responder a las cuestiones planteadas que el artículo 110 TFUE debe interpretarse en el sentido de que:

— No se opone a que un Estado miembro establezca un impuesto sobre los vehículos que grave los automóviles de segunda mano importados en el momento de su primera matriculación en dicho Estado miembro y los vehículos ya matriculados en dicho Estado miembro en el momento de la primera inscripción en ese mismo Estado del derecho de propiedad sobre estos últimos.

— Se opone a que dicho Estado miembro exima de este impuesto a los vehículos ya matriculados por los que se pagó un impuesto anteriormente en vigor que fue declarado incompatible con el Derecho de la Unión.

Sobre los efectos en el tiempo de la sentencia del Tribunal de Justicia

52 El Gobierno rumano solicitó al Tribunal de Justicia que, en el supuesto de que la sentencia que se dicte declare que un régimen impositivo como el establecido por la Ley nº 9/2012 durante el período pertinente en el litigio principal es incompatible con el artículo 110 TFUE, se limiten los efectos en el tiempo de su sentencia.

53 Según reiterada jurisprudencia, la interpretación que, en el ejercicio de la competencia que le confiere el artículo 267 TFUE, hace el Tribunal de Justicia de una norma de Derecho de la Unión aclara y precisa el significado y el alcance de dicha norma, tal como debe o habría debido ser entendida y aplicada desde el momento de su entrada en vigor. De ello resulta que la norma que ha sido interpretada puede y debe ser aplicada a relaciones jurídicas nacidas y constituidas antes de la sentencia que resuelva sobre la petición de interpretación, si además se reúnen los requisitos que permiten someter a los órganos jurisdiccionales competentes un litigio relativo a la aplicación de dicha norma (véanse, especialmente, las sentencias Blaizot/Universidad de Lieja y otros, 24/86, EU:C:1988:43, apartado 27; Skov y Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, apartado 50 y Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, apartado 55).

54 Por ello, sólo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica inherente al ordenamiento jurídico de la Unión, limitar la posibilidad de que los interesados invoquen una disposición por él interpretada. Para poder decidir dicha limitación, es necesario que concurran dos criterios esenciales, a saber, la buena fe de los círculos interesados y el riesgo de trastornos graves (sentencias Skov y Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, apartado 51 y Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, apartado 50).

55 En cuanto al riesgo de trastornos graves, es preciso recordar que la existencia de consecuencias financieras que se derivan para un Estado miembro de una sentencia dictada con carácter prejudicial no justifica, por sí misma, la limitación de los efectos de dicha sentencia en el tiempo (véanse, en particular, las sentencias Bidar, C-209/03, EU:C:2005:169, apartado 68, y Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, apartado 58). Incumbe al Estado miembro que solicita dicha limitación aportar, ante el Tribunal de Justicia, datos cifrados que permitan acreditar el riesgo de repercusiones económicas graves (sentencias Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, apartados 59 y 60, y Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, apartados 54 y 55).

56 En lo que respecta a las repercusiones económicas que pueden resultar de una incompatibilidad con el artículo 110 TFUE del régimen impositivo establecido por la Ley nº 9/2012 durante el período pertinente, el Gobierno rumano presentó una estimación según la cual la devolución con intereses de las cantidades percibidas en virtud de esta Ley durante dicho período asciende a 181 349 488,05 lei rumanos (RON). Según dicho Gobierno, esta repercusión económica debe considerarse grave a la vista de las dificultades económicas de Rumanía.

57 Es preciso señalar que la estimación presentada por dicho Gobierno no permite concluir, por sí misma, que la economía rumana podría verse gravemente alterada por las repercusiones de la presente sentencia. Por tanto, el requisito relativo a la existencia de trastornos graves no puede considerarse acreditado.

58 En estas circunstancias, no es necesario comprobar si se cumple el requisito relativo a la buena fe de los sectores interesados.

59 De estas consideraciones resulta que no procede limitar en el tiempo los efectos de la presente sentencia.

Costas

60 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. Los gastos efectuados al presentar observaciones ante el Tribunal de Justicia, distintos de aquellos en que hayan incurrido dichas partes, no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Gran Sala) declara:

El artículo 110 TFUE debe interpretarse en el sentido de que:

— **No se opone a que un Estado miembro establezca un impuesto sobre los vehículos que grave los automóviles de segunda mano importados en el momento de su primera matriculación en dicho Estado miembro y los vehículos ya matriculados en dicho Estado miembro en el momento de la primera inscripción en ese mismo Estado del derecho de propiedad sobre estos últimos.**

— **Se opone a que dicho Estado miembro exima de este impuesto a los vehículos ya matriculados por los que se pagó un impuesto anteriormente en vigor que fue declarado incompatible con el Derecho de la Unión.**

Firmas