

AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 27 de junio de 2006 \*

En el asunto C-242/05,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Países Bajos), mediante resolución de 31 de mayo de 2005, recibida en el Tribunal de Justicia el 3 de junio de 2005, en el procedimiento entre

**G.M. van de Coevering**

y

**Hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. K. Schiemann, Presidente de Sala, y la Sra. N. Colneric y el Sr. K. Lenaerts (Ponente), Jueces;

\* Lengua de procedimiento: neerlandés.

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretario: Sr. R. Grass;

proponiéndose el Tribunal de Justicia resolver mediante auto motivado con arreglo al artículo 104, apartado 3, párrafo primero, de su Reglamento de Procedimiento;

oído el Abogado General;

dicta el siguiente

### **Auto**

- 1 La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación de los artículos 49 CE a 55 CE.
  
- 2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre el Sr. Van de Covering (en lo sucesivo, «demandante») y el hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst (jefe del District Douane Roermond del servicio de impuestos), sobre una liquidación complementaria relativa a un impuesto devengado por la utilización en la red vial de los Países Bajos de un turismo alquilado y matriculado en Bélgica.

## Normativa nacional

- 3 En su versión vigente hasta el 1 de enero de 2002, el artículo 1 de la Ley del impuesto sobre turismos y motocicletas de 1992 (Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992; en lo sucesivo, «Ley») dispone:

- «1. Mediante la denominación “impuesto sobre turismos y motocicletas” se percibirá un impuesto relativo a los turismos y motocicletas.
  
2. El impuesto se devengará con motivo de la inscripción de un turismo o una motocicleta en el registro de matriculación regulado en la Wegenverkeerswet 1994 [Ley de la circulación de 1994].

[...]

5. Si un turismo o una motocicleta no registrados están de hecho a disposición de una persona física residente en los Países Bajos o de una persona jurídica establecida en dicho país, el impuesto se devengará con motivo del inicio de la utilización de dicho vehículo en la red vial de los Países Bajos en el sentido de la Wegenverkeerswet 1994.»
- 4 El artículo 5, apartado 2, de la Ley establece lo siguiente:

«En relación con un turismo o una motocicleta que no estén registrados, el impuesto se exigirá a la persona que tenga de hecho el vehículo a su disposición.»

5 El artículo 6 de la Ley dispone:

- «1. Para el pago del impuesto se presentará una declaración.
  
2. No obstante lo establecido en el artículo 10, apartado 2, y en el artículo 19, apartado 3, de la Algemene Wet inzake Rijksbelastingen [Ley general sobre impuestos estatales]:
  - a. deberá abonarse el impuesto:
    - 1) si se devenga con motivo de la matriculación, antes de que se inscriba la matrícula a nombre del titular;
  
    - 2) si se devenga con motivo del inicio de la utilización de la red vial, antes del inicio de dicha utilización;
  
  - b. la declaración se presentará en el momento del pago.
  
3. Mediante decreto podrán adoptarse normas con arreglo a las cuales, no obstante a lo dispuesto en el apartado 2, letra b), no sea necesario abonar el impuesto antes del inicio de la utilización de la red vial.

4. Cuando, el caso previsto en el apartado 3, la persona que disponga de hecho de un turismo o una motocicleta no registrados, en un control realizado por funcionarios de la Administración Fiscal o por funcionarios de la policía judicial, en el sentido del artículo 141 del Wetboek van Strafvordering [Código de procedimiento penal], no demuestre que se ha pagado el impuesto, éste deberá abonarse inmediatamente.»
  
- 6 El artículo 9, apartado 1, de la Ley establece, en su versión vigente hasta el 30 de junio de 2001, lo siguiente:
  - «1. Para un turismo, el impuesto ascenderá a 45,20 % del precio neto de catálogo, con una reducción de 3.394 NLG; para un turismo impulsado por un motor de encendido por compresión, el impuesto ascenderá al 45,20 % del precio neto de catálogo,
    - a. con un incremento de 722 NLG o
  
    - b. si las emisiones del turismo se ajustan a los valores límite de emisión fijados para el año 2005, con una reducción de 478 NLG.

[...]»

- 7 El artículo 4, apartado 3, de la Uitvoeringsbesluit belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, [Reglamento de aplicación del impuesto sobre turismos y motocicletas de 1992 ; en lo sucesivo, «Reglamento de aplicación»] establece lo siguiente:

«Sólo estarán exentos del impuesto los turismos o motocicletas alquilados en el extranjero a personas físicas residentes en los Países Bajos o a personas jurídicas

establecidas en dicho país cuando se saque de los Países Bajos el turismo o la motocicleta, o se devuelva a un establecimiento neerlandés de la sociedad arrendadora, en un plazo que termina al final del día siguiente a aquel en que se inició la utilización de la red vial neerlandesa.»

### **Litigio principal y cuestión prejudicial**

- 8 El demandante, residente en los Países Bajos, alquiló a una sociedad belga un turismo matriculado en Bélgica.
  
- 9 Al haberse comprobado, los días 31 de mayo y 21 de junio de 2001, que el referido turismo estaba aparcado y circulaba en el territorio de los Países Bajos sin estar matriculado en dicho Estado miembro, el hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst giró, con arreglo al artículo 1, apartado 5, de la Ley, una liquidación complementaria por importe de 60.476 NLG (27.565 euros). Impuso asimismo una multa de una cuantía equivalente al 25 % del referido importe, es decir, 15.185 NLG (6.891 euros).
  
- 10 Dado que no prosperó la reclamación contra la liquidación complementaria y contra la decisión de imponerle una multa, el demandante interpuso un recurso ante el órgano jurisdiccional remitente.
  
- 11 En su resolución de remisión, el Gerechtshof te 's-Hertogenbosch señala que, al tratarse de un turismo alquilado en los Países Bajos así como en otro Estado miembro, el impuesto sobre los turismos se devenga en su totalidad y de forma definitiva, sin posibilidad de reembolso, desde el momento en que una persona residente en los Países Bajos circule por primera vez en la red vial neerlandesa. El

Gerechtshof se pregunta si dicho impuesto no impide a un residente neerlandés alquilar un turismo en otro Estado miembro, en particular cuando el período de alquiler sea superior al período de dos días a que se refiere el artículo 4, apartado 3, del Reglamento de aplicación, pero inferior a la vida útil del vehículo.

- 12 En efecto, para dicho período, un residente neerlandés preferiría alquilar un turismo matriculado en los Países Bajos y por el cual el arrendador ya hubiera abonado el impuesto sobre turismos, en lugar de un turismo que no esté matriculado en los Países Bajos y por el que no se haya abonado aún dicho impuesto. Si, en el primer caso, el arrendador incluye el impuesto abonado en el precio de alquiler, para cualquier alquiler de una duración inferior al período de vida del turismo, el importe englobado en el precio de alquiler sería siempre inferior al importe total del impuesto. En cambio, en el segundo caso, el arrendador queda sujeto de inmediato al pago de la totalidad del impuesto, con independencia de la duración del alquiler y de la duración de circulación en la red vial neerlandesa. Ahora bien, el arrendador de un turismo no matriculado en los Países Bajos reside, en la mayoría de los casos, fuera de los Países Bajos.
- 13 Si bien un arrendador no residente en los Países Bajos puede, en efecto, proceder a la matriculación y al pago de la totalidad del impuesto antes de alquilar un turismo a un residente neerlandés, normalmente no estará dispuesto a hacerlo, puesto que deberá, en dicho supuesto, o bien repercutir el importe total del impuesto sobre el arrendatario, con lo que el precio de alquiler que solicitase no sería competitivo, o bien tendría que soportar él mismo el total o la mayor parte del impuesto, lo que le llevaría a renunciar a la operación.
- 14 En la medida en que un arrendador podría de este modo encontrar un obstáculo para alquilar, en un Estado miembro distinto de los Países Bajos, un turismo a un residente neerlandés por un período superior al período de exención pero inferior a la vida del turismo, cabría legítimamente dudar, según el órgano jurisdiccional remitente, de la compatibilidad del impuesto basado en el artículo 1, apartado 5, de la Ley con el principio de la libre prestación de servicios.

- 15 El órgano jurisdiccional remitente, que cita el apartado 68 de la sentencia de 21 de marzo de 2002, *Cura Anlagen* (C-451/99, Rec. p. I-3193), se pregunta si tal obstáculo a la libre prestación de servicios puede estar justificado por una razón imperiosa de interés general.
- 16 Teniendo en cuenta los apartados 67 a 69 de la misma sentencia, el órgano jurisdiccional nacional estima que cabe albergar dudas acerca de la conformidad del referido impuesto con el principio de proporcionalidad en la medida en que, en el caso de autos, se giró una liquidación complementaria por la totalidad del impuesto únicamente porque se había comprobado que, en un determinado momento, el demandante conducía el turismo de que se trata en territorio neerlandés, sin que se haya demostrado la duración efectiva del alquiler del turismo ni el período exacto durante el cual el demandante circuló con dicho vehículo en la red vial neerlandesa.
- 17 En estas circunstancias, el *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Se opone el Derecho comunitario, en particular la libre circulación de servicios establecida en los artículos artículos 49 CE a 55 CE, a que [el Reino de] los Países Bajos [exija] a una persona física residente en dicho país –que alquila en otro Estado miembro, con arreglo a un contrato celebrado con un arrendador, un turismo que no está inscrito en el registro regulado en la Ley de la circulación de 1994 y respecto al cual no se ha abonado el impuesto sobre turismos y motocicletas previsto en el artículo 1, apartado 2, de la [Ley]– el impuesto sobre turismos y motocicletas establecido en el artículo 1, apartado 5, de la [Ley], con motivo del inicio de la utilización del turismo en la red vial de los Países Bajos, en el sentido de la Ley de la circulación de 1994, cuando dicho impuesto se devenga por un importe total, con independencia del período de alquiler y de la duración de la utilización de la red vial de los Países Bajos, y no existe ningún derecho de exención ni de devolución a favor de la mencionada persona física?»

## Sobre la cuestión prejudicial

- 18 En virtud del artículo 104, apartado 3, párrafo primero, del Reglamento de Procedimiento, cuando la respuesta a una cuestión prejudicial pueda deducirse claramente de la jurisprudencia, El Tribunal de Justicia podrá resolver mediante auto motivado.
- 19 Es jurisprudencia reiterada que el artículo 49 CE se opone a la aplicación de toda normativa nacional que reduzca, sin justificación objetiva, las posibilidades de que un prestador de servicios ejercite efectivamente dicha libertad (véanse, en particular, la sentencias *Cura Anlagen*, antes citada, y de 11 de marzo de 2004, *Comisión/Francia*, C-496/01, Rec. p. I-2351, apartado 64). Por otra parte, la libertad de prestación de servicios beneficia tanto al prestador como al destinatario de servicios (véase, en particular, la sentencia de 17 de febrero de 2005, *Viacom Outdoor*, C-134/03, Rec. p. I-1167, apartado 35).
- 20 El artículo 49 CE se opone asimismo a la aplicación de toda normativa nacional que dificulte más la prestación de servicios entre Estados miembros que la prestación de servicios puramente interna en un Estado miembro (sentencias de 5 de octubre de 1994, *Comisión/Francia*, C-381/93, Rec. p. I-5145, apartado 17, y *Cura Anlagen*, antes citada, apartado 30).
- 21 En el asunto principal, la legislación neerlandesa, al exigir a sus residentes que han alquilado un turismo a una empresa establecida en otro Estado miembro el pago de la totalidad del impuesto de matriculación desde la primera utilización de la red vial neerlandesa, les disuade de alquilar un turismo en otro Estado miembro. Así pues, al tener por efecto dicha obligación dificultar las actividades transfronterizas de alquiler (véase, en este sentido la sentencia *Cura Anlagen*, antes citada, apartados 37 y 71), constituye un obstáculo a la libre prestación de servicios.

- 22 Una medida de esta índole sólo es admisible en el contexto de las medidas excepcionales previstas expresamente por el Tratado CE en su artículo 46 CE, apartado 1, o si está justificada por razones imperiosas de interés general. Pero es preciso asimismo, en tal caso, que la aplicación de dicha medida sea adecuada para garantizar la realización del objetivo que persigue y no vaya más allá de lo necesario para su consecución (véase, en este sentido, la sentencia *Cura Anlagen*, antes citada, apartados 31 y 32 y la jurisprudencia allí citada).
- 23 Salvo algunas excepciones no pertinentes en el asunto principal, la tributación de vehículos automóviles no ha sido armonizada. Por lo tanto, los Estados miembros pueden ejercer libremente su competencia tributaria en este ámbito, siempre que la ejerzan respetando el Derecho comunitario (sentencia *Cura Anlagen*, antes citada, apartado 40).
- 24 Un Estado miembro puede someter a un impuesto de matriculación un turismo puesto a disposición de una persona residente por una sociedad establecida en otro Estado miembro cuando dicho turismo vaya destinado a ser utilizado esencialmente en el territorio del primer Estado miembro con carácter permanente o sea utilizado de hecho de tal manera (véanse, en este sentido, la sentencia *Cura Anlagen*, antes citada, apartado 42, y el auto de 30 de mayo de 2006, *Leroy*, C-435/04, Rec. p. I-4835, apartado 14, así como, por lo que respecta a los vehículos de empresa puestos a disposición de trabajadores, las sentencias de 15 de septiembre de 2005, *Comisión/Dinamarca*, C-464/02, Rec. p. I-7929, apartados 75 a 78; de 15 de diciembre de 2005, *Nadin y otros*, C-151/04 y C-152/04, Rec. p. I-6451, apartado 41, y de 23 de febrero de 2006, *Comisión/Finlandia*, C-232/03, no publicada en la Recopilación, apartado 47).
- 25 Corresponde al órgano jurisdiccional remitente apreciar la duración del contrato de alquiler de que se trata en el litigio principal y la naturaleza del uso efectivo del vehículo alquilado (véase la sentencia *Nadin y otros*, antes citada, apartado 42, y el auto *Leroy*, antes citado, apartado 15).

- 26 Cuando no se reúnen los requisitos enunciados en el apartado 24 del presente auto, la vinculación con el Estado miembro del vehículo matriculado en otro Estado miembro es menor, de modo que se necesita otra justificación de la restricción de que se trata (sentencias antes citadas Comisión/Dinamarca, apartado 79, y Comisión/Finlandia, apartado 48).
- 27 En cualquier caso, suponiendo que exista tal justificación, es preciso además, como ha precisado el Tribunal de Justicia en el apartado 69 de la sentencia Cura Anlagen, antes citada, que el impuesto respete el principio de proporcionalidad. En relación con un impuesto sobre el consumo austriaco, vinculado a una obligación de matriculación de vehículos alquilados en otro Estado miembro, el Tribunal de Justicia consideró que dicho impuesto es contrario al referido principio en la medida en que el objetivo que persigue podría alcanzarse estableciendo un impuesto proporcional a la duración de la matriculación del vehículo en el Estado en que se utilice, lo que permitiría no efectuar discriminación en cuanto a la amortización del impuesto en perjuicio de las empresas de leasing de automóviles establecidas en los demás Estados miembros.
- 28 El mismo principio es de aplicación a una legislación nacional que, sin exigir la matriculación de un vehículo alquilado y matriculado en el extranjero, establece un impuesto que debe abonarse con ocasión de la primera utilización del vehículo en la red vial del Estado miembro de que se trate, en la medida en que el objetivo que persigue podría alcanzarse estableciendo un impuesto proporcional a la duración de la utilización del vehículo en el referido Estado.
- 29 De ello se deduce que una legislación que exige el pago de un impuesto cuyo importe no es proporcional a la utilización del vehículo en el Estado miembro de que se trate, aunque persiga un objetivo legítimo compatible con el Tratado, es contraria a los artículos 49 CE a 55 CE cuando se aplica a vehículos alquilados y matriculados en otro Estado miembro, que ni se destinan a ser utilizados

esencialmente en el primer Estado miembro con carácter permanente ni se utilizan de hecho de tal manera, a menos que su objetivo no pueda alcanzarse estableciendo un impuesto proporcional a la duración de la utilización del vehículo en el referido Estado.

- 30 Por lo que respecta a la legislación objeto de controversia en el litigio principal, está claro que su objetivo puede alcanzarse mediante un impuesto proporcional a la duración y a la utilización del vehículo en el territorio neerlandés. En efecto, el Gobierno neerlandés ha anunciado que dicha legislación será adaptada en el sentido de que, para los vehículos alquilados en otro Estado miembro, se establecerá el impuesto en función de la duración del contrato de alquiler.
- 31 En las circunstancias del asunto principal, de la resolución de remisión se desprende que el impuesto neerlandés de que se trata se exigió al demandante sin que se estableciera previamente la duración del alquiler del vehículo ni la duración de utilización de la red vial de los Países Bajos, al ser irrelevantes estos datos para la aplicación de la Ley vigente.
- 32 Por consiguiente, la legislación objeto de controversia en el asunto principal, en la medida en que somete un vehículo alquilado y matriculado en otro Estado miembro y que ni se destina a ser utilizado esencialmente en el primer Estado miembro con carácter permanente ni se utiliza de hecho de tal manera, al pago íntegro del impuesto, sin tener en cuenta la duración de utilización de la red vial de los Países Bajos y sin prever derecho alguno a exención o reembolso, exige el pago de un impuesto cuyo importe no es proporcional a la duración de la utilización del vehículo en el referido Estado.
- 33 Habida cuenta de lo antedicho, procede responder a la cuestión planteada que los artículos 49 CE a 55 CE se oponen a una normativa nacional de un Estado miembro, como la controvertida en el asunto principal, que exige a una persona física

establecida en dicho Estado miembro que alquila un vehículo matriculado en otro Estado miembro, con ocasión de la primera utilización del referido vehículo en la red vial del primer Estado miembro, el pago de la totalidad del impuesto de matriculación, sin tener en cuenta la duración de utilización de la citada red vial y sin que la persona en cuestión pueda invocar derecho alguno a exención o reembolso, cuando el vehículo ni se destina a ser utilizado esencialmente en el primer Estado miembro con carácter permanente ni se utiliza de hecho de tal manera.

## Costas

- <sup>34</sup> 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 por el Gobierno neerlandés y por la Comisión de las Comunidades Europeas, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso.

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

**Los artículos 49 CE a 55 CE se oponen a una normativa nacional de un Estado miembro, como la controvertida en el asunto principal, que exige a una persona física establecida en dicho Estado miembro que alquila un vehículo matriculado en otro Estado miembro, con ocasión de la primera utilización del referido vehículo en la red vial del primer Estado miembro, el pago de la totalidad del impuesto de matriculación, sin tener en cuenta la duración de**

**utilización de la citada red vial y sin que la persona en cuestión pueda invocar derecho alguno a exención o reembolso, cuando el vehículo ni se destina a ser utilizado esencialmente en el primer Estado miembro con carácter permanente ni se utiliza de hecho de tal manera.**

Firmas