

TATU

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 7 de abril de 2011 *

En el asunto C-402/09,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Tribunalul Sibiu (Rumanía), mediante resolución de 18 de junio de 2009, recibida en el Tribunal de Justicia el 16 de octubre de 2009, en el procedimiento entre

Ioan Tatu

y

Statul român prin Ministerul Finanțelor și Economiei,

Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu,

Administrația Finanțelor Publice Sibiu,

* Lengua de procedimiento: rumano.

Administrația Fondului pentru Mediu,

Ministerul Mediului,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. A. Tizzano, Presidente de Sala, y los Sres. J.-J. Kasel, M. Ilešič (Ponente), E. Levits y M. Safjan, Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;
Secretaria: Sra. R. Șereș, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 28 de octubre de 2010;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Sr. Tatu, por M^e D. Târșia, avocat;

— en nombre del Gobierno rumano, por el Sr. A. Popescu y la Sra. E. Gane, en calidad de agentes, y por el Sr. V. Angelescu, en calidad de consejero;

- en nombre del Gobierno checo, por el Sr. M. Smolek y la Sra. K. Havlíčková, en calidad de agentes;

- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. D. Triantafyllou y la Sra. L. Bouyon, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 27 de enero de 2011;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 90 CE.

- 2 Dicha petición fue presentada en el marco de un litigio entre el Sr. Tatu y el Statul român prin Ministerul Finanțelor și Economiei (Estado rumano, representado por el Ministerio de Economía y Hacienda), la Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu (Dirección General de Hacienda de Sibiu), la Administrația Finanțelor Publice Sibiu (Administración Tributaria de Sibiu), la Administrația Fondului pentru Mediu (Administración del Fondo para el Medio Ambiente) y el Ministerul Mediului (Ministerio de Medio Ambiente), en relación con un impuesto que el Sr. Tatu tuvo que abonar al matricular un automóvil procedente de otro Estado miembro.

Marco jurídico

Normativa 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 «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 norma «Euro 2» fue adoptada con efectos a 1 de enero de 1996. Con posterioridad, el legislador comunitario ha introducido nuevas normas. En aplicación del Reglamento (CE) n° 715/2007 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2007, sobre la homologación de tipo de los vehículos de motor por lo que se refiere a las emisiones procedentes de turismos y vehículos comerciales ligeros (Euro 5 y Euro 6) y sobre el acceso a la información relativa a la reparación y el mantenimiento de los vehículos (DO L 171, p. 1), el límite actualmente vigente es el de la norma «Euro 5», estando prevista para el año 2014 la aplicación de una norma «Euro 6».

- 5 Por otra parte, 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 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).

Normativa nacional

- 6 La Ordenanța de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (Decreto-ley n° 50/2008, por el que se establece el impuesto de contaminación de los automóviles), de 21 de abril de 2008 (*Monitorul Oficial al României, Partea I*, n° 327, de 25 de abril de 2008; en lo sucesivo, «OUG» n° 50/2008), que entró en vigor el 1 de julio de 2008, instaura, en su artículo 3, un impuesto de contaminación para los vehículos de las categorías M1 a M3 y N1 a N3.
- 7 Con arreglo a la exposición de motivos del OUG n° 50/2008, este impuesto forma parte de las medidas «tendientes a mejorar la calidad del aire y a respetar los valores límite establecidos por la legislación [de la Unión] en la materia» y se adopta para «garantizar el respeto de la normativa [del Derecho de la Unión] aplicable, incluido el de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia [de la Unión Europea]».
- 8 El artículo 1 del OUG n° 50/2008 dispone:

«1. El presente Decreto-ley fija el marco legal para el establecimiento del impuesto de contaminación de los automóviles, denominado en lo sucesivo impuesto, que se ingresará en el presupuesto del Fondo para el Medioambiente y se gestionará por la Administración del Fondo para el Medioambiente para financiar programas y proyectos de protección medioambiental.

2. Los importes recaudados de conformidad con el presente Decreto-ley servirán para financiar programas y proyectos de protección medioambiental, tales como:

- a) el programa de apoyo a la renovación del parque automovilístico nacional;
- b) el programa nacional de mejora de la calidad medioambiental mediante el acondicionamiento de espacios verdes locales;
- c) proyectos sustitutivos o complementarios a los sistemas clásicos de calefacción por medio de sistemas que utilicen energía solar, geotérmica o eólica;
- d) proyectos de producción energética a partir de energías renovables [...];

[...]»

- 9 En virtud del artículo 4, letra a), del OUG n° 50/2008, el impuesto se devengará «con ocasión de la primera matriculación de un automóvil en Rumanía». El artículo 5, apartados 1 y 2, de este Decreto-ley precisa que «el impuesto se liquidará por la autoridad fiscal competente» y que, «para establecer el impuesto, la persona física o jurídica [...] que desee matricular un automóvil presentará la documentación que contenga los elementos de liquidación del impuesto establecidos en las normas metodológicas de aplicación del presente Decreto-ley».

- 10 El artículo 5, apartado 3, del OUG n° 50/2008 enuncia que «el importe en leus del impuesto se determinará sobre la base del tipo de cambio fijado el primer día hábil del mes de octubre del año anterior publicado en el *Diario Oficial de la Unión Europea*». De este modo, el primer tipo de cambio aplicable fue el publicado en el *Diario Oficial de la Unión Europea* del 2 de octubre de 2007 (DO C 230, p. 2), conforme al cual 1 euro equivalía a 3,3565 leus.
- 11 El artículo 6 del OUG n° 50/2008 dispone:

«1. La cuota a ingresar en concepto del impuesto se liquidará [...] del siguiente modo:

[...]

- b) para los automóviles comprendidos en la categoría M1 y no incluidos en ninguna categoría europea de contaminación determinada o comprendidos en las categorías de contaminación Euro 1 o Euro 2, según la siguiente fórmula:

$$\text{Cuota a ingresar} = C \times D \times (100 - E) : 100$$

teniendo en cuenta que:

C = cilindrada (capacidad cilíndrica);

D = gravamen específico por cilindrada previsto en la columna 3 del cuadro del anexo n° 2;

E = reducción porcentual del impuesto prevista en la columna 2 del cuadro del anexo n° 4;

[...].

3. El porcentaje fijo de reducción previsto en el anexo n° 4 se fijará en función de la antigüedad del automóvil, del kilometraje medio anual, del estado técnico y del equipamiento del automóvil. Al liquidar el impuesto, se concederán reducciones adicionales en el porcentaje fijo en función de las desviaciones con respecto a la normal de los elementos que sirvieron de base para el establecimiento del porcentaje fijo, en las condiciones previstas en las normas metodológicas de aplicación del presente Decreto-ley.

4. La antigüedad del automóvil de segunda mano se calculará en función de la fecha de su primera matriculación.

[...]»

¹² Con arreglo al artículo 10 del OUG n° 50/2008:

«1. La cuota a ingresar en concepto del impuesto podrá ser impugnada cuando quien vaya a matricular un automóvil de segunda mano pueda probar que su vehículo se ha depreciado más de lo indicado en el baremo genérico establecido en el anexo n° 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 3.

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 de aplicación del presente Decreto-ley.

4. El arancel para realizar al 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 de los mismos se obtenga.

6. El sujeto pasivo presentará a las autoridades fiscales competentes el documento con el resultado del peritaje técnico elaborado por la Empresa Pública “Registro rumano de automóviles”.

7. Una vez recibido el documento a que se refiere el apartado 6, la autoridad fiscal competente recalculará la cuota a ingresar en concepto de impuesto de contaminación, lo cual podrá dar lugar al reembolso de la diferencia con el impuesto satisfecho en el momento de la matriculación.

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

[...]»

¹³ El anexo nº 4 del OUG nº 50/2008 tiene el siguiente tenor:

Baremo de porcentajes de reducción del impuesto

Antigüedad del vehículo	Porcentaje de reducción (%)
1	2
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 a 15 años inclusive	93
Más de 15 años	95

- 14 Las Normele metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (Reglamento de aplicación del OUG n° 50/2008) fueron adoptadas el 24 de junio de 2008 (*Monitorul Oficial al României, Partea I*, n° 480, de 30 de junio de 2008; en lo sucesivo, «Reglamento de aplicación»).
- 15 El artículo 3, apartados 5 y 6, del Reglamento de aplicación dispone:

«5. Los sujetos pasivos abonarán el impuesto en leus, mediante transferencia o en efectivo, en las agencias del Tesoro Público del organismo fiscal en cuyo ámbito figuren inscritos como sujetos pasivos a efectos tributarios o en el que tengan su domicilio fiscal, en la cuenta [...] “Disponibilidades impuestos de contaminación de los automóviles” [...]

6. El último día hábil del mes, las agencias del Tesoro Público transferirán a la cuenta [...] “Disponibilidades Fondo para el Medio Ambiente”, abierta en el Tesoro Público a nombre de la Administración del Fondo para el Medio Ambiente, los importes recaudados [...]»

- ¹⁶ El artículo 4 del Reglamento de aplicación, que figura en el capítulo IV de las mismas, bajo la rúbrica «Liquidación del impuesto», enuncia en sus apartados 4 y 5:

«4. Los elementos tomados como referencia para fijar los porcentajes de reducción del importe del impuesto devengado para un automóvil considerado “tipo” previstos en el anexo 4 del [OUG n° 50/2008] son los siguientes:

a) la antigüedad, que consiste en la diferencia entre la fecha de liquidación y la fecha de primera matriculación;

b) el kilometraje anual medio:

— M1 — 15.000 km

— N1 — 30.000 km

— M2 y N2 — 60.000 km

— M3 y N3 — 100.000 km

c) 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;

d) el equipamiento: climatización, ABS y airbag.

5. Para los automóviles de segunda mano matriculados por vez primera en Rumanía, la fecha de la primera matriculación utilizada para liquidar el impuesto será la que figura en la rúbrica correspondiente del documento de matriculación extranjero.»

17 El artículo 5 del Reglamento de aplicación, que figura en el capítulo V de éste, bajo la rúbrica «Determinación de la depreciación real de un automóvil de segunda mano», enuncia:

«1. El importe del impuesto devengado, calculado de conformidad con las disposiciones del artículo 6 [del OUG n° 50/2008], podrá ser objeto de ajuste cuando la persona que solicite la matriculación de un vehículo de segunda mano declare por su honor que el kilometraje anual medio real del vehículo en cuestión es superior al kilometraje anual medio considerado como normal para la categoría de vehículos de que se trata establecido en el artículo 4, apartado 4, letra b).

2. En el supuesto contemplado en el apartado 1, el importe del impuesto se calculará sobre la base del porcentaje de reducción que resulte del porcentaje establecido en el anexo 4 [del OUG n° 50/2008] incrementado en la reducción adicional prevista en el anexo 1. [...]

3. El kilometraje anual medio se calculará relacionando el kilometraje indicado por el cuentakilómetros del vehículo con la antigüedad [...]

[...]

6. La cuota a ingresar en concepto del impuesto [...] podrá ser ajustada también cuando quien solicite la matriculación de un vehículo de segunda mano pruebe, basándose en el peritaje técnico realizado por la Empresa Pública “Registro rumano de automóviles”, que la depreciación del vehículo de segunda mano supera a la indicada en el baremo genérico establecido en el anexo 4 del [OUG n° 50/2008].

[...]»

18 El anexo 1 del Reglamento de aplicación incluye el cuadro siguiente:

Baremo de porcentajes de reducción adicional en función del kilometraje anual medio real del automóvil

Categoría de vehículo	Diferencia entre el kilometraje anual medio real y el kilometraje anual medio tipo (km)	Porcentaje de reducción adicional (%)
M1	< 5 000	0
	5 001-10 000	1,0
	10 001-15 000	1,5
	15 001-20 000	2,0
	20 001-25 000	2,5
	25 001-30 000	3,0
	> 30 001	3,5

Categoría de vehículo	Diferencia entre el kilometraje anual medio real y el kilometraje anual medio tipo (km)	Porcentaje de reducción adicional (%)
N1	< 10 000	0
	10 001-20 000	1,0
	20 001-30 000	1,5
	30 001-40 000	2,0
	40 001-50 000	2,5
	> 50 0001	3,0
M2 y N2	< 15 000	0
	15 001-30 000	1,0
	30 001-45 000	1,5
	45 001-60 000	2,0
	60 001-75 000	2,5
	> 75 001	3,0
M3 y N3	< 25 000	0
	25 001-50 000	1,0
	50 001-100 000	1,5
	100 001-150 000	2,0
	150 001-200 000	2,5
	> 200 001	3,0

Litigio principal y cuestión prejudicial

- 19 En julio de 2008, el Sr. Tatu, nacional rumano que reside en su Estado miembro de origen, adquirió un automóvil de segunda mano en Alemania. Este vehículo figura entre los vehículos de categoría M1, tiene una cilindrada de 2.155 cm³ y cumple, por lo que respecta a las emisiones que produce, con la norma de contaminación Euro 2. Fabricado en el año 1997, fue matriculado en Alemania ese mismo año.
- 20 El Sr. Tatu deseaba matricular dicho vehículo en Rumanía. Para hacerlo, tuvo que abonar la suma de 7.595 leus en concepto del impuesto de contaminación previsto en el OUG n° 50/2008, en virtud de una resolución adoptada el 27 de octubre de 2008 por la Administrația Finanțelor Publice Sibiu.

- 21 Mediante escrito presentado en el Tribunalul Sibiu el 17 de diciembre de 2008, el Sr. Tatu solicitó que se condenase a las partes demandadas a devolverle dicha suma. En apoyo de su recurso, alegó que el impuesto controvertido es incompatible con el Derecho de la Unión, en particular por devengarse sobre los vehículos de segunda mano importados en Rumanía desde otro Estado miembro y matriculados por vez primera en Rumanía, mientras que para los vehículos similares ya matriculados en Rumanía este impuesto deja de devengarse cuando son revendidos como vehículos de segunda mano. Considera que, de este modo, los vehículos de segunda mano importados están más gravados que los vehículos similares ya matriculados en Rumanía, lo que orienta a los consumidores rumanos hacia la compra de estos últimos.
- 22 Consideraba que las circunstancias del litigio principal ilustraban la importancia de la discriminación, al haber sido adquirido el automóvil de segunda mano controvertido en Alemania al precio de 6.600 euros y gravado en Rumanía con un impuesto de matriculación que asciende a 7.595 leus, importe que equivale a más de 2.200 euros. De este modo, afirmaba que el importe del impuesto satisfecho supera considerablemente el importe residual del impuesto incluido en el valor de un vehículo similar ya matriculado en Rumanía.
- 23 El Sr. Tatu alegaba también que se habría podido alcanzar el objetivo del OUG n° 50/2008, a saber, la protección del medio ambiente, con medidas más adecuadas, como el establecimiento de un impuesto de contaminación para todos los automóviles en circulación y no sólo para los matriculados a partir del 1 de julio de 2008.
- 24 El Tribunalul Sibiu confirma que el impuesto adoptado por el OUG n° 50/2008 sólo se devenga para los automóviles matriculados por vez primera en Rumanía a partir del 1 de julio de 2008, fecha de entrada en vigor de este Decreto-ley, y no para los que ya se hallaban en circulación en territorio rumano con anterioridad a esa fecha.

- 25 Por lo demás, expone las modificaciones posteriores llevadas a cabo en el OUG n° 50/2008, las primeras de las cuales, introducidas por la Ordenanța de urgență a Guvernului nr. 208/2008 pentru stabilirea unor măsuri privind taxa pe poluare pentru autovehicule (Decreto-ley n° 208/2008, por el que se establecen medidas en relación con el impuesto de contaminación que grava los automóviles), de 4 de diciembre de 2008 (*Monitorul Oficial al României, Partea I*, n° 825, de 8 de diciembre de 2008; en lo sucesivo, «OUG n° 208/2008»), tuvieron efecto a partir del 15 de diciembre de 2008.
- 26 En estas condiciones, el Tribunalul Sibiu decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Las disposiciones del OUG n° 50/2008, con sus modificaciones posteriores, se oponen a las del artículo 90 CE? ¿Constituyen realmente esas disposiciones nacionales una medida manifiestamente discriminatoria?»

Sobre la cuestión prejudicial

- 27 De entrada, es preciso recordar que, aunque todas las cuestiones prejudiciales relativas al Derecho de la Unión gozan de una presunción de pertinencia, no obstante el Tribunal de Justicia no puede pronunciarse cuando resulta evidente que la interpretación solicitada del Derecho de la Unión no tiene relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal (véanse, en este sentido, en particular, las sentencias de 5 de diciembre de 2006, Cipolla y otros, C-94/04 y C-202/04, Rec. p. I-11421, apartado 25; de 1 de junio de 2010, Blanco Pérez y Chao Gómez, C-570/07 y C-571/07, Rec. p. I-4629, apartado 36; y de 2 de diciembre de 2010, Jakubowska, C-225/09, Rec. p. I-12329, apartado 28).

- 28 En el presente asunto, se desprende de los autos que la normativa nacional aplicable al litigio principal es el OUG n° 50/2008 en su versión inicial, al haber sido gravado el automóvil controvertido en dicho litigio con el impuesto de contaminación el 27 de octubre de 2008. En efecto, según las explicaciones facilitadas en la resolución de remisión, el OUG n° 50/2008 entró en vigor el 1 de julio de 2008 y las modificaciones llevadas a cabo en dicho Decreto-ley por el OUG n° 208/2008 sólo tuvieron efecto a partir del 15 de diciembre de 2008.
- 29 En consecuencia, para dar una respuesta útil al tribunal remitente, ha de entenderse la cuestión planteada en el sentido de que pretende saber si el artículo 90 CE se opone a un régimen impositivo como el adoptado por el OUG n° 50/2008 en su versión inicial.
- 30 A la vista de esta precisión y del objeto del impuesto previsto por el OUG n° 50/2008, procede considerar que el tribunal remitente desea saber, en esencia, si el artículo 110 TFUE, cuyo tenor es idéntico al del artículo 90 CE, debe interpretarse en el sentido de que se opone a que un Estado miembro adopte un impuesto de contaminación que grave los automóviles en el momento de su primera matriculación en dicho Estado miembro.
- 31 El Sr. Tatu sostiene, mediante una alegación que se corresponde con la presentada ante el tribunal remitente y resumida en los apartados 21 a 23 de la presente sentencia, la incompatibilidad de un impuesto como el controvertido en el litigio principal con el artículo 110 TFUE. El Gobierno checo comparte este parecer. El Gobierno rumano y la Comisión Europea defienden la tesis contraria.
- 32 Como ha recordado la Abogado General en los puntos 20 y siguientes de sus conclusiones, un impuesto devengado por un Estado miembro con ocasión de la matriculación de automóviles en su territorio para su puesta en circulación no es ni un derecho de aduana ni una exacción de efecto equivalente, en el sentido de los artículos 28 TFUE y 30 TFUE. Un impuesto de esta índole es un tributo interno y, por tanto, debe analizarse desde el punto de vista del artículo 110 TFUE (véanse, en

particular, las sentencias de 17 de junio de 2003, *De Danske Bilimportører*, C-383/01, Rec. p. I-6065, apartado 34, y de 5 de octubre de 2006, *Nádasdi y Németh*, C-290/05 y C-333/05, Rec. p. I-10115, apartados 38 a 41).

- ³³ Por otra parte, al no incluir el ámbito de aplicación del artículo 34 TFUE los tributos internos contemplados en el artículo 110 TFUE, un impuesto de matriculación como el controvertido en el asunto principal no se puede apreciar en relación con las normas relativas a las restricciones cuantitativas a la importación y a las medidas de efecto equivalente a tales restricciones (véanse, en este sentido, las sentencias *De Danske Bilimportører*, antes citada, apartado 32, y de 18 de enero de 2007, *Brzeziński*, C-313/05, Rec. p. I-513, apartado 50).
- ³⁴ El objetivo del artículo 110 TFUE es garantizar siempre 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 que sean discriminatorios para los productos originarios de otros Estados miembros (véanse, en particular, las sentencias de 11 de diciembre de 1990, *Comisión/Dinamarca*, C-47/88, Rec. p. I-4509, apartado 9; *Brzeziński*, antes citada, apartado 27, y de 3 de junio de 2010, *Kalinchev*, C-2/09, Rec. p. I-4939, apartado 37).
- ³⁵ Al 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 perfecta neutralidad de los tributos internos por lo que se refiere a la competencia entre productos que ya se encuentran en el mercado nacional y productos importados (sentencias *Comisión/Dinamarca*, antes citada, apartados 8 y 9, y de 29 de abril de 2004, *Weigel*, C-387/01, Rec. p. I-4981, apartado 66).

- 36 En el litigio principal, consta que, formalmente, el régimen impositivo adoptado por el OUG n° 50/2008 no distingue ni entre los automóviles en función de su procedencia, ni entre los propietarios de dichos vehículos en función de su nacionalidad. En efecto, el impuesto controvertido se devenga con independencia de la nacionalidad del propietario de dicho vehículo, del Estado miembro en el que se haya fabricado éste y de si se trata de un vehículo adquirido en el mercado nacional o importado.
- 37 No obstante, aunque no concurren todos los requisitos para una discriminación directa, un tributo interno puede resultar indirectamente discriminatorio en razón de sus efectos (sentencia Nádasi y Németh, antes citada, apartado 47).
- 38 Para saber si un impuesto como el controvertido en el litigio principal crea una discriminación indirecta entre los automóviles de segunda mano importados y los automóviles de segunda mano similares ya presentes en el territorio nacional, es preciso examinar, en primer lugar, teniendo en cuenta las preguntas formuladas por el tribunal remitente y las observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia, si dicho impuesto es neutro por lo que respecta a la competencia entre los vehículos de segunda mano importados y los vehículos de segunda mano similares que fueron matriculados con anterioridad en el territorio nacional y gravados, en el momento de dicha matriculación, con el impuesto contemplado en el OUG n° 50/2008. A continuación, habrá que analizar la neutralidad de este mismo impuesto entre los vehículos de segunda mano importados y los vehículos de segunda mano similares que fueron matriculados en el territorio nacional con anterioridad a la entrada en vigor del OUG n° 50/2008.

Neutralidad del impuesto en relación con los vehículos de segunda mano importados y con los vehículos de segunda mano similares matriculados con anterioridad en el territorio nacional y sometidos, en el momento de dicha matriculación, al mismo impuesto

- 39 Según reiterada jurisprudencia, se vulnera el artículo 110 TFUE cuando la cuantía del impuesto que grava un vehículo de segunda mano importado excede de la cuan-

tía residual del impuesto incorporada al valor de los vehículos usados similares ya matriculados en el interior del país (sentencias de 9 de marzo de 1995, Nunes Tadeu, C-345/93, Rec. p. I-479, apartado 20; de 22 de febrero de 2001, Gomes Valente, C-393/98, Rec. p. I-1327, apartado 23, y de 19 de septiembre de 2002, Tulliasiamies y Siilin, C-101/00, Rec. p. I-7487, apartado 55).

- 40 A este respecto, el Tribunal de Justicia ha precisado que, desde que se abona un impuesto de matriculación en un Estado miembro, el importe de este impuesto se incorpora al valor del vehículo. De este modo, cuando un vehículo matriculado en el Estado miembro en cuestión es vendido luego como vehículo de segunda mano en ese mismo Estado miembro, su valor de mercado, que incluirá el importe residual del impuesto de matriculación, será igual a un porcentaje, determinado por la depreciación de dicho vehículo, de su valor inicial (sentencia Nádasdi y Németh, antes citada, apartado 54). En consecuencia, para garantizar la neutralidad del impuesto, el valor del vehículo de ocasión importado tomado como base imponible debe reflejar el valor de un vehículo similar ya matriculado en el territorio nacional (sentencias Weigel, antes citada, apartado 71, y de 20 de septiembre de 2007, Comisión/Grecia, C-74/06, Rec. p. I-7585, apartado 28).
- 41 Para obtener este resultado, se debe tomar en consideración la depreciación real de los vehículos de segunda mano importados en el momento de liquidar el importe del impuesto. 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, antes citadas, Gomes Valente, apartado 24; Weigel, apartado 73, y Comisión/Grecia, apartado 29).
- 42 El Tribunal de Justicia no ha enumerado de manera imperiosa estos criterios objetivos que sirven para evaluar la depreciación de los automóviles (sentencia Comisión/Grecia, antes citada, apartado 37). Por consiguiente, no deben ser aplicados necesari-

riamente de forma acumulativa. No obstante, la aplicación de un baremo basado en un único criterio de depreciación, como la antigüedad del automóvil, no garantiza que el baremo refleje la depreciación real de estos vehículos (véanse, en este sentido, las sentencias, antes citadas, Gomes Valente, apartados 28 y 29, y Comisión/Grecia, apartados 38 a 42). En particular, dado que no se toma en consideración el kilometraje, el baremo establecido en la legislación de que se trata no lleva, por regla general, a una aproximación razonable del valor real de los vehículos de ocasión importados (sentencia Comisión/Grecia, antes citada, apartado 43).

43 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, tales como su cilindrada y la norma Euro a la que corresponde, 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, del OUG n° 50/2008), sino también, como resulta del artículo 6, apartado 3, del OUG n° 50/2008 y de los artículos 4 y 5 del Reglamento de aplicación, del kilometraje anual medio real 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 real no reflejan de modo correcto y suficiente la depreciación real del vehículo, puede, con arreglo al artículo 10 del OUG n° 50/2008, 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.

44 Al introducir en el cálculo del impuesto la antigüedad del vehículo y su kilometraje anual medio real y al añadir opcionalmente a la aplicación de 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.

- 45 Corroborra esta conclusión la circunstancia de que, en los baremos genéricos que figuran en el anexo nº 4 del OUG nº 50/2008, 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, en los que es mucho más acusada que en los siguientes (véase la sentencia Comisión/Grecia, antes citada, apartado 30 y jurisprudencia citada).
- 46 Por otra parte, el Gobierno rumano pudo considerar justamente 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.
- 47 De las consideraciones precedentes resulta que un sistema como el adoptado por el OUG nº 50/2008, que tiene en cuenta, para liquidar el impuesto de matriculación, la depreciación del automóvil mediante el uso de baremos genéricos, detallados y fundados estadísticamente referidos a los elementos relativos a la antigüedad y al kilometraje anual medio real de dicho vehículo, a los que se puede añadir, a petición del sujeto pasivo y a su cargo, la realización de un peritaje sobre el estado general de dicho vehículo y de su equipamiento, garantiza que este impuesto, cuando grava los vehículos de segunda mano importados, no supera el importe residual de dicho impuesto incorporado al valor de los vehículos de segunda mano similares matriculados con anterioridad en el territorio nacional y gravados, en el momento de esta matriculación, con el impuesto contemplado en el OUG nº 50/2008.

Neutralidad del impuesto en relación con los vehículos de segunda mano importados y con los vehículos de segunda mano similares matriculados en el territorio nacional con anterioridad a la adopción de dicho impuesto

- 48 El Sr. Tatu observa que la puesta en circulación en Rumanía de un vehículo de segunda mano adquirido en otro Estado miembro conlleva el pago del impuesto de contaminación, a saber, por lo que a él se refiere, un impuesto por importe de 7.595 leus por un vehículo de 2.155 cm³ de cilindrada, de norma Euro 2 y fabricado en 1997, mientras que la adquisición en el mercado rumano de vehículos de segunda mano, de un vehículo matriculado en Rumanía con anterioridad a la entrada en vigor del OUG n° 50/2008 y con exactamente la misma antigüedad y las mismas características técnicas que dicho vehículo importado es, en principio, económicamente mucho más interesante, al no devengarse ni incorporarse al valor de este vehículo adquirido en el mercado rumano ningún impuesto de magnitud análoga al exigido por el OUG n° 50/2008.
- 49 El Gobierno rumano sostiene, por su parte, que el artículo 110 TFUE no afecta a la autonomía fiscal de los Estados miembros y que el atractivo del mercado rumano de vehículos de segunda mano en relación con el mercado de vehículos de segunda mano importados, puesto de relieve por el Sr. Tatu, se debe a que el OUG n° 50/2008 no se aplica a los vehículos matriculados en Rumanía con anterioridad a la entrada en vigor de ese Decreto-ley. Este Gobierno invoca, a este respecto, el apartado 49 de la sentencia Nádasi y Németh, antes citada, en el que, en su opinión, el Tribunal de Justicia declaró, en esencia, que no se puede invocar válidamente el artículo 110 TFUE para establecer el efecto discriminatorio de un impuesto basándose simplemente en que éste grava los vehículos matriculados con posterioridad a la entrada en vigor de la ley del impuesto, y no los matriculados con anterioridad.
- 50 A este respecto, ha de recordarse de entrada, como el Tribunal de Justicia expuso en el apartado 49 de la sentencia Nádasi y Németh, antes citada, que el artículo 110 TFUE no tiene por objeto impedir que un Estado miembro establezca nuevos impuestos o modifique el tipo o la base imponible de los impuestos en vigor.

- 51 Además, es evidente que, cuando un Estado miembro introduce una nueva ley fiscal, fija su aplicación desde una fecha dada. Por consiguiente, el impuesto aplicado tras la entrada de esta ley puede diferir del tipo impositivo antes vigente. Como declaró el Tribunal de Justicia en el apartado 49 de la sentencia *Nádasdi y Németh*, invocada por el Gobierno rumano, no se puede considerar, de manera aislada, que dicha circunstancia tenga un efecto discriminatorio entre las situaciones constituidas con anterioridad y las posteriores a la entrada en vigor de la nueva norma.
- 52 En cambio, en modo alguno resulta de la mencionada sentencia *Nádasdi y Németh* que el poder de los Estados miembros en la estructuración de nuevos impuestos sea ilimitado. Por el contrario, según jurisprudencia reiterada, la prohibición contenida en el artículo 110 TFUE debe aplicarse siempre que un gravamen fiscal pueda desalentar la importación de bienes procedentes de otros Estados miembros en beneficio de los productos nacionales (véanse, en este sentido, las sentencias de 3 de marzo de 1988, *Bergandi*, 252/86, Rec. p. 1343, apartado 25; de 7 de diciembre de 1995, *Ayuntamiento de Ceuta*, C-45/94, Rec. p. I-4385, apartado 29, y de 8 de noviembre de 2007, *Stadtgemeinde Frohnleiten y Gemeindebetriebe Frohnleiten*, C-221/06, Rec. p. I-9643, apartado 40).
- 53 En efecto, el artículo 110 TFUE quedaría privado de su sentido y de su finalidad si a los Estados miembros les fuera posible adoptar nuevos impuestos que tuvieran por objeto o por efecto desincentivar la venta de productos importados en beneficio de la venta de productos similares disponibles en el mercado nacional e introducidos en éste con anterioridad a la entrada en vigor de dichos impuestos. Tal situación permitiría a los Estados miembros eludir las prohibiciones enunciadas en los artículos 28 TFUE, 30 TFUE y 34 TFUE adoptando impuestos interiores estructurados de modo que tuvieran el efecto antes descrito.
- 54 En cuanto a los impuestos que gravan los automóviles, de la falta de armonización en la materia se desprende que cada Estado miembro puede estructurar estas medidas fiscales según sus propias consideraciones. No obstante, tales consideraciones, al igual que las medidas adoptadas para aplicarlas, deben carecer del efecto descrito en el apartado anterior (véanse, en este sentido, las sentencias de 21 de marzo de 2002,

Cura Anlagen, C-451/99, Rec. p. I-3193, apartado 40; de 15 de septiembre de 2005, Comisión/Dinamarca, C-464/02, Rec. p. I-7929, apartado 74, y de 1 de junio de 2006, De Danske Bilimportører, C-98/05, Rec. p. I-4945, apartado 28).

55 A este respecto, procede recordar que los automóviles presentes en el mercado en un Estado miembro son «productos nacionales» de éste, en el sentido del artículo 110 TFUE. Cuando estos productos son puestos a la venta en el mercado de vehículos de segunda mano de dicho Estado miembro, deben ser considerados «productos similares» a los vehículos de segunda mano importados del mismo tipo, de las mismas características y con el mismo desgaste. En efecto, los vehículos de segunda mano adquiridos en el mercado de dicho Estado miembro y los adquiridos, con vistas a la importación y a la puesta en circulación en él, en otros Estados miembros, constituyen productos competidores (véanse, en particular, las sentencias, antes citadas, Comisión/Dinamarca, apartado 17, y Kalinchev, apartados 32 y 40).

56 De los principios antes recordados se deduce que el artículo 110 TFUE obliga a todos los Estados miembros a elegir y a estructurar los impuestos que gravan los automóviles de modo que no favorezcan la venta de vehículos de segunda mano nacionales ni desincentiven, en consecuencia, la importación de vehículos de segunda mano similares.

57 En el litigio principal, pese a la presencia no cuestionada de datos estadísticos que demuestran una disminución muy importante de las matriculaciones en Rumanía de los vehículos importados desde la entrada en vigor del OUG n° 50/2008, el Gobierno rumano subrayó ante el Tribunal de Justicia que el objetivo primordial que persigue dicha normativa es el de la protección medioambiental.

- 58 Sin embargo, de los autos remitidos al Tribunal de Justicia resulta sin lugar a equívocos que dicha normativa conlleva que, pese a la aplicación de una reducción elevada del importe del impuesto para tener en cuenta su depreciación, los vehículos de segunda mano importados caracterizados por una antigüedad y un desgaste importantes están sometidos a un impuesto que puede aproximarse al 30 % de su valor de mercado, mientras que los vehículos similares puestos a la venta en el mercado nacional de vehículos de segunda mano no están sometidos en modo alguno a una presión fiscal similar. No se puede negar que, en estas condiciones, el OUG n° 50/2008 tiene por efecto desincentivar la importación y la puesta en circulación en Rumanía de vehículos de segunda mano adquiridos en otros Estados miembros.
- 59 A este respecto, ha de precisarse, a la luz de los principios recordados en los apartados 50 a 53 de la presente sentencia, que, aunque los Estados miembros conserven, en materia fiscal, amplias competencias que les permiten adoptar una gran variedad de medidas, es preciso que las mismas respeten la prohibición contenida en el artículo 110 TFUE.
- 60 Además, es obligado señalar, como justamente ha observado el Sr. Tatu, que el objetivo de protección medioambiental apuntado por el Gobierno rumano, que se traduce en el hecho, por una parte, de impedir mediante la aplicación de un impuesto disuasorio, la circulación en Rumanía de vehículos especialmente contaminantes, como los correspondientes a las normas Euro 1 y Euro 2 que tienen una alta cilindrada, y, por otra parte, de recuperar los ingresos generados por este impuesto para financiar proyectos medioambientales, podría ser realizado de modo más completo y coherente sometiendo al impuesto de contaminación a todos los vehículos de este tipo puestos en circulación en Rumanía. Tal gravamen, cuya aplicación en el marco de un impuesto viario anual cabe perfectamente, no primaría al mercado nacional de vehículos de segunda mano en detrimento de la puesta en circulación de vehículos de segunda mano importados y sería, además, conforme con el principio de quien contamina paga.
- 61 A la vista de todo lo anterior, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 110 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a que un Estado

miembro adopte un impuesto de contaminación que grave los automóviles en el momento de su primera matriculación en dicho Estado miembro, si esta medida fiscal se estructura de modo que desincentiva la puesta en circulación, en dicho Estado miembro, de vehículos de segunda mano adquiridos en otros Estados miembros, sin desincentivar, en cambio, la compra de vehículos de segunda mano de la misma antigüedad y con el mismo desgaste en el mercado nacional.

Costas

- ⁶² 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 quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

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

El artículo 110 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a que un Estado miembro adopte un impuesto de contaminación que grave los automóviles en el momento de su primera matriculación en dicho Estado miembro, si esta medida fiscal se estructura de modo que desincentiva la puesta en circulación, en dicho Estado miembro, de vehículos de segunda mano adquiridos en otros Estados miembros, sin desincentivar, en cambio, la compra de vehículos de segunda mano de la misma antigüedad y con el mismo desgaste en el mercado nacional.

Firmas