

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088949

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 9 de marzo de 2023

Sala 5.^a

Asunto n.º C-571/21

SUMARIO:

Impuestos sobre consumos específicos. Imposición de los productos energéticos y de la electricidad. Exenciones. *Electricidad utilizada en el marco de la extracción de un producto energético, como el lignito, en una mina a cielo abierto y electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad.* Una sociedad alemana explotaba en la cuenca minera renana tres minas de lignito a cielo abierto diferentes, de las que extraía lignito que utilizaba mayoritariamente para la producción de electricidad en sus centrales eléctricas y, en un 10 %, para la producción de briquetas y de polvo de lignito en sus fábricas. La sociedad sostiene que en virtud de la Directiva 2003/96, la exención del impuesto debe aplicarse a toda la electricidad necesaria para la operación de producción de electricidad y que todas las instalaciones secundarias y auxiliares sin las cuales una unidad de producción de electricidad no puede funcionar deben, en principio, estar cubiertas por la exención del impuesto sobre la electricidad. A su entender, el lignito debe considerarse un combustible, por lo que la electricidad utilizada para su extracción y transporte en la mina a cielo abierto también deben estar exenta del impuesto sobre la electricidad. Sin embargo, de los términos del art. 14.1 a) de la Directiva 2003/96 «los productos energéticos y la electricidad utilizados para producir electricidad», se desprende que el uso de la electricidad debe ocurrir en el marco de la producción de la electricidad contribuyendo directamente al proceso tecnológico de esta producción y además la exención de la imposición presupone que la electricidad se utiliza para producir electricidad, y no para fabricar un producto energético, como el lignito. De ello se desprende que, el art. 14.1 a) de la Directiva 2003/96, en relación con el art. 21.3 de esa Directiva, debe interpretarse en el sentido de que la exención de la imposición de la «electricidad utilizada para producir electricidad», prevista en dicha disposición, no cubre la electricidad utilizada en el marco de la extracción de un producto energético, como el lignito, en una mina a cielo abierto, cuando esa electricidad no se use en el marco del proceso tecnológico de producción de electricidad, sino para la fabricación de un producto energético. En cambio, esa exención puede aplicarse a la transformación y el tratamiento posteriores de ese producto energético en las centrales eléctricas para la producción de electricidad, siempre que esas operaciones sean indispensables y contribuyan directamente al proceso tecnológico de esa producción. A fin de garantizar la producción ininterrumpida de electricidad, la sociedad disponía de tolvas de tres tamaños y con funciones diferentes, desde las cuales se distribuía el lignito gradualmente hacia las calderas de las centrales. Sin perjuicio de que el órgano jurisdiccional remitente compruebe este extremo, que únicamente las operaciones de almacenamiento y de transporte del lignito que tienen lugar en la central eléctrica pueden considerarse indispensables y que contribuyan directamente al mantenimiento de la capacidad del proceso tecnológico de producción de la electricidad, en la medida en que estas operaciones resulten necesarias para garantizar el mantenimiento de la capacidad de producción ininterrumpida de electricidad, por lo que dichas operaciones podrían quedar exentas, en virtud del art. 14.1 a) de la Directiva 2003/96. Por tanto, la exención de la imposición de la «electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad», puede comprender la electricidad utilizada para el funcionamiento de las instalaciones de almacenamiento de un producto energético, como el lignito, y de los medios de transporte necesarios para trasladar ese producto, cuando dichas operaciones se realicen en el interior de las centrales eléctricas, siempre que sean indispensables y contribuyan directamente al mantenimiento de la capacidad del proceso tecnológico de producción de electricidad, en la medida en que tales operaciones sean necesarias para garantizar el mantenimiento de la capacidad de producir electricidad de forma ininterrumpida.

PRECEPTOS:

Directiva 2003/96/CE del Consejo (Reestructura el Régimen Comunitario de Imposición de los Productos Energéticos y de la Electricidad), arts. 14 y 21.

PONENTE:

Don Z. Csehi.

En el asunto C-571/21,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf, Alemania), mediante resolución de 6 de septiembre de 2021, recibida en el Tribunal de Justicia el 16 de septiembre de 2021, en el procedimiento entre

RWE Power Aktiengesellschaft

y

Hauptzollamt Duisburg,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. E. Regan, Presidente de Sala, y los Sres. D. Gratsias, M. Ilešič, I. Jarukaitis y Z. Csehi (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. A. Rantos;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de RWE Power Aktiengesellschaft, por los Sres. L. Freiherr von Rummel y R. Stein, Rechtsanwälte;
- en nombre del Hauptzollamt Duisburg, por la Sra. S. Imhof, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. A. Armenia y el Sr. R. Pethke, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 13 de octubre de 2022;

dicta la siguiente

Sentencia

1. La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 14, apartado 1, letra a), y 21, apartado 3, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (DO 2003, L 283, p. 51).

2. Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre RWE Power Aktiengesellschaft y el Hauptzollamt Duisburg (Oficina Principal de Aduanas de Duisburgo, Alemania) en relación con la negativa de esta a eximir del impuesto la electricidad que RWE Power utilizó, durante los años 2003 y 2004, en sus explotaciones mineras a cielo abierto y en sus centrales eléctricas en el marco de su actividad de producción de electricidad.

Marco jurídico***Derecho de la Unión***

3. Los considerandos 2 a 5 y 24 de la Directiva 2003/96 tienen el siguiente tenor:

«(2) La falta de disposiciones comunitarias que sometan a una imposición mínima la electricidad y los productos energéticos distintos de los hidrocarburos puede ser perjudicial para el buen funcionamiento del mercado interior.

(3) El funcionamiento adecuado del mercado interior y la consecución de los objetivos de otras políticas comunitarias requieren que la Comunidad establezca unos niveles mínimos de imposición para la mayoría de los productos de la energía, incluidos la electricidad, el gas natural y el carbón.

(4) Unas diferencias importantes en los niveles nacionales de imposición a la energía aplicados por los Estados miembros podría[n] ir en detrimento del funcionamiento adecuado del mercado interior.

(5) El establecimiento de unos niveles mínimos adecuados comunitarios de imposición puede hacer que se reduzcan las diferencias actuales en los niveles nacionales de imposición.

[...]

(24) Debe permitirse a los Estados miembros que apliquen otras exenciones o niveles reducidos de imposición, siempre que ello no afecte al buen funcionamiento del mercado interior y no implique distorsiones de la competencia.»

4. El artículo 1 de esta Directiva establece lo siguiente:

«Los Estados miembros someterán a impuestos los productos energéticos y la electricidad de conformidad con la presente Directiva.»

5. El artículo 2 de la antedicha Directiva dispone, en su apartado 1, letra b), que, a efectos de esta, se entenderá por «productos energéticos», en particular, los productos del código NC 2702, que se refiere a los «lignitos, incluso aglomerados (excepto el azabache)».

6. El artículo 14 de la misma Directiva está redactado en los siguientes términos:

«1. Además de las disposiciones generales sobre los usos exentos de los productos sujetos a impuestos especiales establecidas en la Directiva 92/12/CEE [del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales (DO 1992, L 76, p. 1), en su versión modificada por la Directiva 2000/47/CE del Consejo, de 20 de julio de 2000 (DO 2000, L 193, p. 73)], y sin perjuicio de otras disposiciones comunitarias, los Estados eximirán del impuesto a los productos mencionados a continuación, en las condiciones que ellos establezcan para garantizar la franca y correcta aplicación de dichas exenciones y evitar cualquier fraude, evasión o abuso:

a) los productos energéticos y la electricidad utilizados para producir electricidad y la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad. Sin embargo, por motivos de política medioambiental, los Estados miembros podrán someter estos productos a gravamen sin tener que cumplir los niveles mínimos de imposición establecidos en la presente Directiva. En tal caso, la imposición de estos productos no se tendrá en cuenta a los efectos del cumplimiento del nivel mínimo de imposición de la electricidad establecido en el artículo 10;

[...]

c) los productos energéticos suministrados para ser utilizados como carburante en la navegación en aguas comunitarias (incluida la pesca), con exclusión de los utilizados en embarcaciones privadas de recreo[,] y la electricidad producida a bordo de las embarcaciones.

[...]

2. Los Estados miembros podrán limitar el ámbito de aplicación de las exenciones previstas en las letras b) y c) del apartado 1 al transporte internacional e intracomunitario. Además, cuando un Estado miembro haya celebrado un acuerdo bilateral con otro Estado miembro, podrá suprimir las exenciones previstas en las letras b) y c) del apartado 1. En tales casos, podrán aplicar un nivel de imposición inferior al nivel mínimo establecido en la presente Directiva.»

7. A tenor del artículo 21, apartado 3, de esta Directiva:

«El consumo de productos energéticos en las dependencias de un establecimiento fabricante de productos energéticos no se considerará hecho imponible si se trata del consumo de productos energéticos producidos en las dependencias del establecimiento. Los Estados miembros podrán considerar también que no es hecho imponible el consumo de electricidad y otros productos energéticos no producidos en las dependencias de un establecimiento de este tipo, así como el consumo de productos energéticos y de electricidad en las dependencias de un establecimiento productor de combustibles utilizados para generar electricidad. Cuando dicho consumo se realice para fines que no guarden relación con la producción de productos energéticos y, en particular, para la propulsión de vehículos, ese consumo deberá considerarse como un hecho imponible que da lugar a imposición.»

8. El artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, de la citada Directiva establece:

«Una entidad que produzca electricidad para su propio uso será considerada como distribuidor. No obstante lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del artículo 14, los Estados miembros podrán establecer una excepción para estos pequeños productores de electricidad siempre que sometan a imposición los productos energéticos utilizados para la producción de dicha electricidad.»

Derecho alemán

9. En Alemania, el impuesto sobre la electricidad está regulado, en particular, por la Stromsteuergesetz (Ley del Impuesto sobre la Electricidad), de 24 de marzo de 1999 (BGBl. 1999 I, p. 378, y BGBl. 2000 I, p. 147), en su versión modificada por la Ley de 23 de diciembre de 2002 (BGBl. 2002 I, p. 4602), y la Ley de 29 de diciembre de 2003 (BGBl. 2003 I, p. 3076), aplicables a los ejercicios fiscales de 2003 y 2004 (en lo sucesivo, «StromStG»).

10. El artículo 9, apartado 1, punto 2, de la StromStG establece que la electricidad utilizada para la producción de electricidad está exenta del impuesto sobre la electricidad.

11. El artículo 11 de la StromStG habilita al Ministerio Federal de Hacienda para adoptar, por vía reglamentaria, en particular, disposiciones de desarrollo de las ventajas fiscales previstas en el artículo 9 de la StromStG.

12. El Reglamento correspondiente de dicho Ministerio, a saber, el Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes (Reglamento que desarrolla la Ley del Impuesto sobre la electricidad), de 31 de mayo de 2000 (BGBl. 2000 I, p. 794), dispone en su artículo 12, apartado 1, punto 1, que el concepto de «electricidad utilizada para la producción de electricidad» a los efectos del artículo 9, apartado 1, punto 2, de la StromStG comprende la electricidad consumida en sentido técnico para producir electricidad en las instalaciones accesorias y auxiliares de una unidad de producción de electricidad, en particular, para acondicionar el agua, alimentar de agua los generadores de vapor, suministrar aire limpio y combustible o depurar los gases de combustión.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

13. RWE Power explotaba en la cuenca minera renana tres minas de lignito a cielo abierto diferentes, de las que extraía lignito que utilizaba mayoritariamente para la producción de electricidad en sus centrales eléctricas y, en un 10 %, para la producción de briquetas y de polvo de lignito en sus fábricas.

14. En 2004, RWE Power produjo un total de 2 847 925,939 megavatios hora (MWh) de electricidad para las minas a cielo abierto, que utilizó, en esencia, en primer término, en bombas de agua para reducir el nivel freático; en segundo término, en grandes maquinarias, como excavadoras de rueda de cangilones, que excavaban el lignito y los escombros, y en esparcidores, que rellenaban con escombros otra parte de la mina a cielo abierto; en tercer término, para la iluminación de la mina a cielo abierto y, en cuarto término, para el transporte del lignito mediante trenes eléctricos de mercancías en ferrocarriles propios y mediante cintas transportadoras eléctricas, que conducían tanto el lignito como los escombros.

15. El funcionamiento de las centrales eléctricas de RWE Power estaba concebido para la producción continua de electricidad. A fin de garantizar esta, RWE Power disponía de tolvas para el lignito, desde las cuales el carbón se distribuía gradualmente hacia las calderas de las centrales. El lignito se almacenaba en cada una de las minas a cielo abierto, para, a continuación, ser transportado desde estas minas hasta las tolvas de las centrales mediante cintas transportadoras o mediante el ferrocarril eléctrico propio de la empresa. Desde allí, las excavadoras eléctricas cargaban el lignito en una cinta transportadora que lo transportaba hasta las trituradoras. Finalmente, el lignito triturado se almacenaba en el depósito de la caldera.

16. En el marco de una inspección fiscal ordenada por la Oficina Principal de Aduanas de Duisburgo, se concluyó, en un informe de 20 de mayo de 2009, que la preparación del lignito debía calificarse de «fabricación de un combustible», sujeta, por tanto, al impuesto sobre la electricidad. Asimismo, según dicho informe, esta misma calificación es aplicable a toda la electricidad utilizada para la extracción y el transporte del lignito, por lo que la electricidad utilizada en las excavadoras de carbón, las cintas transportadoras y los molinos batidores también estaba sujeta al impuesto.

17. Al ser desestimada la reclamación presentada por RWE Power contra la liquidación tributaria emitida el 8 de octubre de 2009 por la Oficina Principal de Aduanas de Duisburgo tras esta inspección fiscal, RWE Power interpuso un recurso ante el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf, Alemania), que es el órgano jurisdiccional remitente.

18. Ante ese órgano jurisdiccional, RWE Power reiteró su opinión de que, en virtud de la Directiva 2003/96, la exención del impuesto debe aplicarse a toda la electricidad necesaria para la operación de producción de electricidad. Sostiene que todas las instalaciones secundarias y auxiliares sin las cuales una unidad de producción de electricidad no puede funcionar deben, en principio, estar cubiertas por la exención del impuesto sobre la electricidad. A su entender, el lignito debe considerarse un combustible, por lo que la electricidad utilizada para su extracción y transporte en la mina a cielo abierto también deben estar exenta del impuesto sobre la electricidad.

19. El órgano jurisdiccional remitente alberga dudas en cuanto al alcance preciso de la exención prevista en el artículo 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96.

20. En estas circunstancias, el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Puede interpretarse el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, cuando dispone que estará exenta del impuesto la electricidad utilizada para producir electricidad, a la vista del artículo 21, apartado 3, segunda frase, de la Directiva 2003/96, en el sentido de que esta exención comprende también las operaciones de obtención de los productos energéticos en minería a cielo abierto y de transformación de dichos productos en las centrales eléctricas para hacerlos más fácilmente aprovechables en estas, tales como la fragmentación, la eliminación de elementos extraños y el triturado hasta lograr el tamaño adecuado para la caldera?»

2) ¿Puede interpretarse el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, cuando dispone que estará exenta del impuesto la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad, a la vista del artículo 21, apartado 3, tercera frase, de la Directiva 2003/96, en el sentido de que debe estar exenta también la utilización de electricidad para el funcionamiento de tolvas y medios de transporte necesarios para el funcionamiento continuo de las centrales eléctricas?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Primera cuestión prejudicial

21. Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, en relación con el artículo 21, apartado 3, segunda frase, de esa Directiva, debe interpretarse en el sentido de que la exención de la imposición de la «electricidad utilizada para producir electricidad», prevista en dicha disposición, cubre la electricidad utilizada en el marco de la extracción de un producto energético, como el lignito, en una mina a cielo abierto y la transformación y el tratamiento posteriores de este producto energético en centrales eléctricas con el fin de producir electricidad.

22. Con arreglo al artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, los Estados miembros eximirán del impuesto, en las condiciones que ellos establezcan para garantizar la franca y correcta aplicación de dichas exenciones y evitar cualquier fraude, evasión o abuso, a los productos energéticos y a la electricidad utilizados para producir electricidad y a la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad.

23. El artículo 21, apartado 3, primera frase, de la Directiva 2003/96 establece que el consumo de productos energéticos en las dependencias de un establecimiento fabricante de productos energéticos no se considerará hecho imponible del impuesto sobre los productos energéticos si se trata del consumo de productos energéticos producidos en las dependencias del establecimiento. La segunda frase de ese apartado precisa que los Estados miembros podrán considerar también que no es hecho imponible el consumo de electricidad y otros productos energéticos no producidos en las dependencias de un establecimiento de este tipo, así como el consumo de productos energéticos y de electricidad en las dependencias de un establecimiento productor de combustibles utilizados para generar electricidad.

24. Con carácter preliminar, procede recordar que la Directiva 2003/96 tiene por objeto, según se desprende de sus considerandos 3 a 5 y de su artículo 1, establecer un régimen de imposición armonizado de los productos energéticos y de la electricidad, en el marco del cual la regla general es la imposición, de conformidad con las modalidades establecidas en dicha Directiva (sentencia de 3 de diciembre de 2020, Repsol Petróleo, C-44/19, EU:C:2020:982, apartado 21).

25. Además, según reiterada jurisprudencia, las disposiciones relativas a las exenciones establecidas por la Directiva 2003/96 deben recibir una interpretación autónoma, basada en su tenor, la sistemática de dicha Directiva y en los objetivos que esta persigue (sentencia de 7 de marzo de 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, apartado 21 y jurisprudencia citada).

26. En primer lugar, por lo que se refiere al tenor del artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, de los términos «los productos energéticos y la electricidad utilizados para producir electricidad», que figuran en esta disposición, se desprende que el uso de la electricidad se caracteriza en dos sentidos.

27. Por un lado, el uso de la electricidad debe ocurrir en el marco de la producción de la electricidad contribuyendo directamente al proceso tecnológico de esta producción (véase, en ese sentido, la sentencia de 3 de diciembre de 2020, *Repsol Petróleo*, C-44/19, EU:C:2020:982, apartado 34 y jurisprudencia citada). De ello se deduce que, como ha señalado, en esencia, el Abogado General, en los puntos 53 a 55 de sus conclusiones, el uso de la electricidad para los fines de la transformación y el tratamiento de un producto energético del tipo del lignito, como son la fragmentación, la eliminación de elementos extraños, el triturado y el secado, podría estar comprendido en la exención prevista en el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96 cuando tales operaciones son indispensables y contribuyen directamente al proceso de producción de electricidad. En cambio, como ha señalado el Abogado General en el punto 39 de sus conclusiones, la exención del impuesto en virtud de esta disposición no cubre el uso de electricidad que se realiza simplemente durante la operación de producción de electricidad, como es el caso, en particular, del consumo de electricidad en los edificios administrativos de una central de producción de electricidad.

28. Por otro lado, la exención de la imposición presupone que la electricidad se utiliza para producir electricidad, y no para fabricar un producto energético, como el lignito. De ello se desprende que, como ha observado el Abogado General en los puntos 50 y 51 de sus conclusiones, en la medida en que se utilice la electricidad en el marco de cualquier operación relacionada con la producción de lignito, en particular, de su extracción y de su transporte con fines de almacenamiento, ese consumo no está cubierto por la exención prevista en el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96.

29. A este respecto, resulta irrelevante que una materia prima, como el lignito, se extraiga de una mina para ser utilizada posteriormente en el marco de un proceso integrado de producción de electricidad que se lleve a cabo en un mismo lugar de producción o, al menos, cerca del lugar de extracción, de modo que la extracción del lignito y su transporte constituyan fases intermedias inherentes a este particular método de producción de energía eléctrica. En efecto, el propio hecho de que la electricidad utilizada para la producción de electricidad requiera la mediación de un producto energético que, en principio, está a su vez sujeto a la imposición prevista por la Directiva 2003/96, demuestra que esta electricidad no contribuye «directamente» al proceso tecnológico de producción de energía eléctrica, contrariamente a la exigencia derivada del apartado 27 de la presente sentencia.

30. En segundo lugar, por lo que atañe a la sistemática de la Directiva 2003/96, ha de observarse que esta no pretende establecer exenciones de carácter general. Asimismo, dado que el artículo 14, apartado 1, de la Directiva 2003/96 enumera exhaustivamente las exenciones obligatorias que recaen sobre los Estados miembros en el marco de la imposición de los productos energéticos y de la electricidad, sus disposiciones no podrían interpretarse de manera extensiva, so pena de privar de toda eficacia a la imposición armonizada establecida por la antedicha Directiva (sentencias de 7 de marzo de 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, apartados 24 y 25, y de 7 noviembre de 2019, *Petrotel-Lukoil*, C-68/18, EU:C:2019:933, apartado 40).

31. Por lo tanto, si bien es posible considerar que todo consumo de electricidad, con independencia de la fase de la producción de electricidad en el que tenga lugar, está de algún modo relacionado con la electricidad finalmente producida, no es menos cierto que, para preservar el efecto útil del carácter excepcional de la exención de la imposición, debe considerarse que solo un uso que contribuya directamente al proceso tecnológico de la producción de electricidad está amparado por la exención de la imposición que establece esta disposición, excluyendo, en particular, cualquier producción de electricidad que tenga lugar en una fase anterior con el fin de fabricar un producto energético intermedio utilizado a su vez, en una segunda fase, para producir electricidad.

32. En este contexto, procede recordar que el Tribunal de Justicia ha declarado, en relación con la exención de la imposición prevista en el artículo 14, apartado 1, letra c), de la Directiva 2003/96, según la cual están exentos del impuesto los productos energéticos suministrados para ser utilizados como carburante en la navegación en aguas comunitarias (incluida la pesca), con exclusión de los utilizados en embarcaciones privadas de recreo, y la electricidad producida a bordo de las embarcaciones, que la aplicación de dicha exención exige que las operaciones de navegación se utilicen directamente para la prestación de un servicio a título oneroso, y no de otro modo (véase,

en ese sentido, la sentencia de 13 de julio de 2017, *Vakarų Baltijos laivų statykla*, C-151/16, EU:C:2017:537, apartados 29 y 30).

33. Esta interpretación se ve corroborada por el artículo 21, apartado 3, segunda frase, de la Directiva 2003/96, según el cual, en particular, los Estados miembros pueden considerar, con carácter excepcional, que no es hecho imponible el consumo de electricidad no producida en las dependencias de un establecimiento fabricante de productos energéticos, así como el consumo de electricidad en las dependencias de un establecimiento productor de combustibles utilizados para generar electricidad.

34. En efecto, como señaló el Abogado General en el punto 59 de sus conclusiones, esta exención facultativa quedaría privada de todo efecto útil si la electricidad utilizada en el contexto de la fabricación de un producto energético, utilizado a su vez para producir electricidad, ya estuviera incluida en la exención obligatoria prevista en el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de dicha Directiva, por el mero hecho de la proximidad de los dos lugares de producción. En el presente asunto, sin embargo, la República Federal de Alemania, según la información contenida en la resolución de remisión, no hizo uso de la facultad prevista por el citado artículo 21, apartado 3, segunda frase.

35. En tercer lugar, por lo que atañe a los objetivos perseguidos por la Directiva 2003/96, es preciso, para empezar, observar que esta Directiva, al establecer un régimen de imposición armonizado de los productos energéticos y de la electricidad, pretende, tal como se desprende de sus considerandos 2 a 5 y 24, promover el funcionamiento adecuado del mercado interior en el sector de la energía, evitando, en particular, las distorsiones de la competencia (sentencia de 7 de marzo de 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, apartado 29).

36. A este efecto, por lo que atañe a la producción de electricidad, tal como se desprende, en particular, de la página 5 de la exposición de motivos de la Propuesta de Directiva del Consejo por la que se reestructura el marco comunitario de imposición de los productos energéticos (DO 1997, C 139, p. 14), el legislador de la Unión Europea optó por obligar a los Estados miembros, de conformidad con el artículo 1 de la Directiva 2003/96, a que gravasen la electricidad producida, debiendo, correlativamente, quedar exentos de imposición los productos energéticos utilizados para la producción de dicha electricidad, y ello con la finalidad de evitar la doble imposición de la electricidad (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de marzo de 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, apartado 30).

37. Pues bien, si la electricidad utilizada para la producción de electricidad por una unidad de producción, como la controvertida en el litigio principal, no estuviera exenta de la imposición en virtud del artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, ello daría lugar precisamente a un riesgo de doble imposición, ya que la electricidad así producida estaría también gravada con arreglo al artículo 1 de dicha Directiva.

38. Ciertamente, la Directiva 2003/96 no excluye totalmente el riesgo de doble imposición, ya que, de conformidad con el artículo 14, apartado 1, letra a), segunda frase, de dicha Directiva, los Estados miembros pueden someter a gravamen los productos energéticos utilizados para producir electricidad por motivos de política medioambiental (véase, en este sentido, la sentencia de 4 de junio de 2015, *Kernkraftwerke Lippe-Ems*, C-5/14, EU:C:2015:354, apartado 51).

39. Sin embargo, como han alegado acertadamente la demandada en el litigio principal y la Comisión Europea, si la electricidad utilizada para la extracción y el transporte del lignito no estuviera sujeta a imposición, salvo en los casos previstos en el artículo 21, apartado 3, segunda frase, de la Directiva 2003/96, existiría una desigualdad de trato entre, por una parte, las empresas que, como RWE Power, explotan centrales eléctricas y extraen lignito para la producción de electricidad y, por otra parte, las empresas que adquieren lignito de terceros para la producción de electricidad, debido a las diferentes cargas tributarias, lo que constituiría una fuente de distorsión de la competencia (véase, en ese sentido, la sentencia de 27 de junio de 2018, *Turbogás*, C-90/17, EU:C:2018:498, apartado 42).

40. Es cierto que RWE Power alega que, debido a la inexistencia de un mercado nacional e internacional para el suministro de lignito, una central eléctrica alimentada con lignito solo puede funcionar si se encuentra cerca de una mina a cielo abierto. En su opinión, dado que el suministro de lignito no se realiza a grandes distancias, cualquier explotación económicamente eficiente requiere un modelo de explotación basado en un concepto de proceso integrado, que incluya tanto la extracción como el transporte del lignito como materia prima para el calentamiento de las calderas y la consiguiente producción de electricidad.

41. Sin embargo, estas consideraciones, aun suponiendo que fueran ciertas, no ponen en entredicho el análisis expuesto en el apartado 39 de la presente sentencia, ya que la exención de la electricidad utilizada para producir lignito, al favorecer a empresas integradas, como RWE Power, conduciría en cualquier caso a una distorsión de la competencia en el mercado de la electricidad.

42. En consecuencia, procede responder a la primera cuestión prejudicial que el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, en relación con el artículo 21, apartado 3, segunda frase, de esa Directiva, debe interpretarse en el sentido de que la exención de la imposición de la «electricidad utilizada para producir electricidad», prevista en dicha disposición, no cubre la electricidad utilizada en el marco de la extracción de un producto energético, como el lignito, en una mina a cielo abierto, cuando esa electricidad no se use en el marco del proceso tecnológico de producción de electricidad, sino para la fabricación de un producto energético. En cambio, esa exención puede aplicarse a la transformación y el tratamiento posteriores de ese producto energético en las centrales eléctricas para la producción de electricidad, siempre que esas operaciones sean indispensables y contribuyan directamente al proceso tecnológico de esa producción.

Segunda cuestión prejudicial

43. Mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, en relación con el artículo 21, apartado 3, tercera frase, de la misma Directiva, debe interpretarse en el sentido de que la exención de la imposición de la «electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad», prevista en esa disposición, comprende la electricidad utilizada para el funcionamiento de las instalaciones de almacenamiento de un producto energético, como el lignito, y de los medios de transporte necesarios para llevar el producto desde las minas a cielo abierto hacia las centrales eléctricas.

44. A este respecto, procede señalar, para empezar, que la exención de la imposición de la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad figura en el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, del mismo modo que la relativa a los productos energéticos y la electricidad utilizada para producir electricidad.

45. En esas circunstancias, debe considerarse que esta disposición prevé dos supuestos cuyos respectivos ámbitos de aplicación no pueden confundirse, so pena de privar a uno u otro de estos supuestos de cualquier efecto útil.

46. Además, como ha explicado el Abogado General en el punto 67 de sus conclusiones, esta interpretación se ve corroborada por la génesis de la Directiva 2003/96. De hecho, en su propuesta inicial, la Comisión simplemente había previsto una exención del impuesto correspondiente, en esencia, al primer supuesto [véase el artículo 13, apartado 1, letra b), de la propuesta de la Comisión (DO 1997, C 139, p. 14)]. El segundo supuesto fue añadido por el Consejo de la Unión Europea solo en una fase posterior del procedimiento legislativo. Debe concluirse que, con ese añadido, el legislador de la Unión pretendía crear un supuesto adicional de exención de la imposición, dirigido a una situación diferente de la cubierta por el primer supuesto.

47. De ello se deduce que la exención de la imposición prevista en el segundo supuesto no se aplica a las actividades relacionadas con la producción de electricidad, sino a la utilización de la electricidad que tiene lugar antes o después de dicha producción cuando esta utilización sirva para mantener la capacidad de producción de electricidad.

48. Aplicando por analogía las consideraciones que figuran en los apartados 26 a 42 de la presente sentencia para el primer supuesto, procede considerar, en lo que se refiere a la exención de la imposición de la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad, que esta exención también debe interpretarse de manera restrictiva, por lo que su aplicación requiere que la electricidad se utilice para mantener directamente la capacidad del proceso tecnológico de producción de la electricidad.

49. En el presente asunto, de la resolución de remisión resulta que el funcionamiento de las centrales eléctricas de RWE Power se basaba en una producción ininterrumpida de electricidad. A fin de garantizar la producción ininterrumpida de electricidad, RWE Power disponía de tolvas de tres tamaños y con funciones diferentes, desde las cuales se distribuía el lignito gradualmente hacia las calderas de las centrales. Más concretamente, el lignito se almacenaba en un primer momento en una tolva existente en cada una de las minas a cielo abierto, con una capacidad correspondiente a seis días de funcionamiento de la central, y desde allí se

conducía a continuación hasta las tolvas de las centrales, que tenían una capacidad correspondiente a entre uno y dos días de funcionamiento de la central.

50. Sobre la base de esta descripción fáctica, se desprende, sin perjuicio de que el órgano jurisdiccional remitente compruebe este extremo, que únicamente las operaciones de almacenamiento y de transporte del lignito que tienen lugar en la central eléctrica pueden considerarse indispensables y que contribuyan directamente al mantenimiento de la capacidad del proceso tecnológico de producción de la electricidad, en la medida en que estas operaciones resulten necesarias para garantizar el mantenimiento de la capacidad de producción ininterrumpida de electricidad, por lo que dichas operaciones podrían quedar exentas, en virtud del artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96.

51. En cambio, las operaciones de almacenamiento de lignito que tienen lugar en minas a cielo abierto parecen estar más relacionadas con el proceso de extracción del lignito que con el proceso tecnológico de producción de la electricidad, extremo que corresponde comprobar a ese órgano jurisdiccional. En este sentido, a la electricidad utilizada para almacenar lignito en esas minas no se le aplicaría esa exención.

52. También debe señalarse, en este contexto, que en el presente asunto carece de pertinencia el artículo 21, apartado 3, tercera frase, de la Directiva 2003/96, mencionado por el órgano jurisdiccional remitente, en virtud del cual el consumo de electricidad con fines que no guarden relación con la fabricación de productos energéticos, como, en particular, la propulsión de vehículos, tiene la consideración de hecho imponible que da lugar a imposición. En efecto, en la medida en que atañe al uso de la electricidad mencionado en la segunda frase de dicho artículo 21, apartado 3, esa tercera frase se refiere a un régimen facultativo que, como se ha señalado en el apartado 34 de la presente sentencia, no ha sido aplicado por la República Federal de Alemania. Además, el único propósito de la citada tercera frase es restringir el ámbito de aplicación de las exenciones que figuran en las frases primera y segunda.

53. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que la exención de la imposición de la «electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad», prevista en esa disposición, puede comprender la electricidad utilizada para el funcionamiento de las instalaciones de almacenamiento de un producto energético, como el lignito, y de los medios de transporte necesarios para trasladar ese producto, cuando dichas operaciones se realicen en el interior de las centrales eléctricas, siempre que sean indispensables y contribuyan directamente al mantenimiento de la capacidad del proceso tecnológico de producción de electricidad, en la medida en que tales operaciones sean necesarias para garantizar el mantenimiento de la capacidad de producir electricidad de forma ininterrumpida.

Costas

54. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este 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 Quinta) declara:

1) El artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, en relación con el artículo 21, apartado 3, segunda frase, de esa Directiva,

debe interpretarse en el sentido de que

la exención de la imposición de la «electricidad utilizada para producir electricidad», prevista en dicha disposición, no cubre la electricidad utilizada en el marco de la extracción de un producto energético, como el lignito, en una mina a cielo abierto, cuando esa electricidad no se use en el marco del proceso tecnológico de producción de electricidad, sino para la fabricación de un producto energético. En cambio, esa exención puede aplicarse a la transformación y el tratamiento posteriores de ese producto energético en las centrales eléctricas para la producción de electricidad, siempre que esas operaciones sean indispensables y contribuyan directamente al proceso tecnológico de esa producción.

2) El artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96

debe interpretarse en el sentido de que

la exención de la imposición de la «electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad», prevista en esa disposición, puede comprender la electricidad utilizada para el funcionamiento de las instalaciones de almacenamiento de un producto energético, como el lignito, y de los medios de transporte necesarios para trasladar ese producto, cuando dichas operaciones se realicen en el interior de las centrales eléctricas, siempre que sean indispensables y contribuyan directamente al mantenimiento de la capacidad del proceso tecnológico de producción de electricidad, en la medida en que tales operaciones sean necesarias para garantizar el mantenimiento de la capacidad de producir electricidad de forma ininterrumpida.

Firmas

* Lengua de procedimiento: alemán.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.