

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091301

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 16 de noviembre de 2023

Sala 10.^a

Asunto n.º C-391/22

SUMARIO:

Impuestos sobre consumos específicos. *Impuesto especial sobre el gasóleo consumido en los trayectos realizados para la reparación, el mantenimiento o el repostaje de carburante de los vehículos destinados al transporte de pasajeros.* Una empresa húngara ejerce una actividad de transporte de pasajeros en autobús en virtud de un contrato de servicio público solicitó la devolución del impuesto especial sobre el gasóleo que había utilizado en el ámbito de esa actividad. La Dirección de Recursos denegó la devolución del impuesto especial correspondiente al gasóleo consumido en los trayectos realizados para la reparación o el mantenimiento de vehículos destinados al transporte de viajeros, puesto que no se trata de servicios accesorios vinculados al servicio de transporte de viajeros. Conforme a la STJUE de 13 de julio de 2017, asunto C-151/16 (NFJ0670407), no procede la devolución del gasóleo consumido en los trayectos realizados exclusivamente para la reparación, el mantenimiento o el repostaje de carburante de los vehículos en cuestión, en la medida en que, en principio, se realizan «en vacío» y no están destinados a embarcar pasajeros, no pueden calificarse de «transporte de pasajeros», puesto que no se emplean directamente para la prestación de un servicio de transporte de pasajeros. El concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción» no puede interpretarse extensivamente y el art. 7.3 b), de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que el gasóleo consumido en los trayectos realizados para la reparación, el mantenimiento o el repostaje de carburante de los vehículos destinados al transporte de pasajeros no está comprendido en el concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción», en el sentido de dicha disposición.

PRECEPTOS:

Directiva 2003/96/CE del Consejo (Reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad), arts. 4, 5 y 7.

Directiva 2007/46/CE (Marco para la homologación de los vehículos de motor y de los remolques, sistemas, componentes y unidades técnicas independientes destinados a dichos vehículos).

Reglamento (CE) n.º 1370/2007 del Parlamento Europeo y del Consejo (Servicios públicos de transporte de viajeros por ferrocarril y carretera).

PONENTE:

Don M. Ilešič.

En el asunto C-391/22,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Pécsi Törvényszék (Tribunal General de Pécs, Hungría) mediante resolución de 7 de junio de 2022, recibida en el Tribunal de Justicia el 14 de junio de 2022, en el procedimiento entre

Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt.

y

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima),

integrado por el Sr. M. Ilešič (Ponente), en funciones de Presidente de Sala, y los Sres. I. Jarukaitis y D. Gratsias, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Richard de la Tour;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Gobierno húngaro, por el Sr. M. Z. Fehér y la Sra. R. Kissné Berta, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. A. Armenia y el Sr. A. Tokár, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1. La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación 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 Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt. (en lo sucesivo, «Tüke Busz») y la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Dirección de Recursos de la Administración nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría; en lo sucesivo, «Dirección de Recursos»), relativo a la negativa de esta última de acordar a Tüke Busz la devolución del importe correspondiente al impuesto especial sobre el gasóleo consumido en los trayectos realizados para la reparación, el mantenimiento y el repostaje de los vehículos que dicha sociedad utiliza a efectos de su actividad de transporte de pasajeros.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

Directiva 2003/96

3. Los considerandos 3 a 6, 12, 19 y 20 de la Directiva 2003/96 exponen:

«(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.

(6) De conformidad con el artículo [11 TFUE], las exigencias en materia de protección del medio ambiente deben integrarse en la definición y aplicación de las demás políticas de la Comunidad.

[...]

(12) Los precios de la energía son elementos fundamentales de las políticas comunitarias de la energía, de los transportes y del medio ambiente.

[...]

(19) La imposición del gasóleo de automoción utilizado por los transportistas, en particular los que desempeñan actividades intracomunitarias[,] requiere una posibilidad de trato específico, que incluya medidas que permitan la introducción de un sistema de derechos de uso de la infraestructura vial, con objeto de limitar las distorsiones de la competencia a que podrían enfrentarse los operadores.

(20) Es preciso que los Estados miembros puedan diferenciar entre gasóleos de automoción [profesionales] y no [profesionales]. Los Estados miembros podrán servirse de esta posibilidad para reducir las diferencias entre la imposición de[] gasóleo no [profesional] utilizado como carburante de automoción y [la] de la gasolina.»

4. A tenor del artículo 1 de dicha Directiva:

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

5. El artículo 4 de la misma Directiva establece:

«1. Los niveles de imposición que los Estados miembros apliquen a los productos energéticos y la electricidad enumerados en el artículo 2 no podrán ser inferiores a los niveles mínimos de imposición prescritos en la presente Directiva.

2. A efectos de la presente Directiva, se entenderá por “nivel de imposición” la carga total que representa la acumulación de todos los impuestos indirectos (a excepción del [impuesto sobre el valor añadido (IVA)]) calculada directa o indirectamente sobre la cantidad de productos energéticos o de electricidad en el momento de su puesta a consumo.»

6. El artículo 5 de esa Directiva dispone:

«En los [casos enumerados en este artículo], los Estados miembros podrán aplicar tipos impositivos diferenciados, bajo control fiscal, a condición de que cumplan los niveles mínimos de imposición prescritos en la presente Directiva y sean compatibles con el derecho comunitario [...]».

7. El artículo 7 de la Directiva 2003/96 está redactado en los siguientes términos:

«1. A partir del 1 de enero de 2004 y del 1 de enero de 2010, los niveles mínimos de imposición aplicables a los carburantes de automoción serán los establecidos en el cuadro A del anexo I.

A más tardar el 1 de enero de 2012, el Consejo [de la Unión Europea], por unanimidad, previa consulta con el Parlamento Europeo y basándose en un informe y una propuesta de la Comisión [Europea], decidirá los niveles mínimos de imposición aplicables al gasóleo para un período adicional que comenzará el 1 de enero de 2013.

2. Los Estados miembros podrán establecer una diferencia entre el uso profesional y no profesional del gasóleo utilizado como carburante de automoción siempre que se respeten los niveles comunitarios mínimos y que el tipo aplicable al gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción no sea inferior al nivel nacional del impuesto vigente a 1 de enero de 2003, sin perjuicio de cualesquiera excepciones a este uso establecidas en la presente Directiva.

3. Se entenderá por “gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción” el gasóleo utilizado como carburante de automoción para los fines siguientes:

a) el transporte de mercancías, por cuenta ajena o por cuenta propia[,] realizado por un vehículo de motor o un conjunto de vehículos acoplados destinados exclusivamente al transporte de mercancías por carretera y con un peso máximo autorizado igual o superior a 7,5 toneladas;

b) el transporte de pasajeros, regular u ocasional, por un vehículo de motor de las categorías M2 o M3, según se definen en la Directiva 70/156/CEE del Consejo, de 6 de febrero de 1970, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros sobre la homologación de vehículos a motor y de sus remolques [(DO 1970, L 42, p. 1; EE 13/01, p. 174)].

4. Sin perjuicio de lo dispuesto en el segundo apartado, los Estados miembros que introduzcan un sistema de derechos de uso de la infraestructura vial para los usuarios de vehículos de motor o de un conjunto de vehículos acoplados destinados exclusivamente al transporte de mercancías por carretera podrán aplicar al gasóleo utilizado por tales vehículos un tipo reducido que sea inferior al nivel nacional de imposición vigente a 1 de enero de 2003, siempre que la carga impositiva total se mantenga, en términos generales, equivalente, se respeten los niveles mínimos comunitarios y el nivel impositivo nacional vigente a 1 de enero de 2003 para el gasóleo utilizado como carburante sea al menos el doble del nivel mínimo de imposición aplicable a 1 de enero de 2004.»

Directiva 2007/46/CE

8. 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 2007, L 263, p. 1), derogó y sustituyó a la Directiva 70/156.

9. La Directiva 2007/46, en su versión modificada por el Reglamento (UE) n.º 678/2011 de la Comisión, de 14 de julio de 2011, que sustituye el anexo II y modifica los anexos IV, IX y XI de la Directiva 2007/46 (DO 2011, L 185, p. 30), contiene un anexo II, titulado «Definiciones generales, criterios para la categorización de los vehículos, tipos de vehículos y tipos de carrocería», cuya parte A, punto 1, precisa que la categoría de vehículos M2 corresponde a los «vehículos [de motor concebidos y fabricados principalmente para el transporte de personas y su equipaje] que tengan más de ocho plazas de asiento además de la del conductor y cuya masa máxima no sea superior a 5 toneladas[;] los vehículos pertenecientes a la categoría M2 podrán tener, además de las plazas de asiento, espacio para viajeros de pie». La categoría M3 de vehículos corresponde a los «vehículos [de motor concebidos y fabricados principalmente para el transporte de personas y su equipaje] que tengan más de ocho plazas de asiento además de la del conductor y cuya masa máxima sea superior a 5 toneladas[;] los vehículos pertenecientes a la categoría M3 podrán tener espacio para viajeros de pie».

Reglamento (CE) n.º 1370/2007

10. El artículo 2, letra a), del Reglamento (CE) n.º 1370/2007 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2007, sobre los servicios públicos de transporte de viajeros por ferrocarril y carretera y por el que se derogan los Reglamentos (CEE) n.º 1191/69 y (CEE) n.º 1107/70 del Consejo (DO 2007, L 315, p. 1), está redactado en los siguientes términos:

«A efectos del presente Reglamento, se entenderá por:

a) «transporte público de viajeros»: servicios de transporte de viajeros de interés económico general ofrecidos a los usuarios sin discriminación y de forma continua».

Derecho húngaro

Ley de impuestos especiales de 2003

11. El artículo 7, punto 51, de la a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (Ley CXXVII de 2003, sobre los impuestos especiales y sobre normas específicas de la distribución de productos sujetos a impuestos especiales), en su versión modificada por la az adó- és járuléktörvények, a számviteli törvény és a könyvvizsgálói kamarai törvény, valamint az európai közösségi jogharmonizációs kötelezettségek teljesítését célzó adó- és vámjogi tárgyú törvények módosításáról szóló 2010. évi CXXIII. törvény (Ley CXXIII de 2010, por la que se modifican las leyes en materia tributaria y de contribuciones, la Ley de contabilidad, la Ley del Colegio de auditores de cuentas, así como las leyes en materia tributaria y aduanera relativas al cumplimiento de las obligaciones de armonización impuestas por la Comunidad Europea), dispone que, a efectos de dicha Ley, se entenderá por:

«gasóleo profesional: el gasóleo comprendido en el artículo 52, apartado 1, letra d), utilizado para los fines siguientes:

a) el transporte de mercancías, por cuenta ajena o por cuenta propia, realizado por un vehículo de motor o un conjunto de vehículos acoplados (camión tractor) destinados exclusivamente al transporte de mercancías por carretera y con un peso máximo autorizado igual o superior a 7,5 toneladas; o

b) el transporte de pasajeros, regular u ocasional, por un vehículo de motor de las categorías M2 o M3, según se definen en la a közúti járművek műszaki megvizsgálásáról szóló miniszteri rendelet (Orden Ministerial sobre la inspección técnica de vehículos de carretera).»

Ley de impuestos especiales de 2016

12. El artículo 3, apartado 2, punto 21, de la a jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény (Ley LXVIII de 2016, sobre los impuestos especiales; en lo sucesivo, «Ley de impuestos especiales de 2016»), establece que, en lo relativo a la tributación de los productos energéticos, a efectos de dicha Ley se entenderá por:

«gasóleo profesional: el gasóleo utilizado para los fines siguientes:

a) el transporte de mercancías, por cuenta ajena o por cuenta propia, realizado por un vehículo de motor o un conjunto de vehículos acoplados (camión tractor) destinados exclusivamente al transporte de mercancías por carretera y con un peso máximo autorizado igual o superior a 7,5 toneladas; o

b) el transporte de pasajeros, regular u ocasional, por un vehículo de motor de las categorías M2 o M3, según se definen en la Orden Ministerial sobre la inspección técnica de vehículos de carretera.»

13. A tenor del artículo 113, apartados 3 y 5, de esta Ley:

«3. Las personas que operen, en el tráfico urbano e interurbano, autocares y autobuses de las categorías M2 y M3, según se definen en la Orden Ministerial sobre la inspección técnica de vehículos de carretera, tendrán derecho a la devolución del impuesto sobre el gas natural utilizado para esta actividad.

[...]

5. El explotador o —en caso de arrendamiento de vehículo— el arrendatario de un vehículo contemplado en el artículo 3, apartado 2, punto 21, tendrá derecho, con respecto al gasóleo profesional

a) adquirido mediante una tarjeta de carburante en una estación de servicio o

b) cargado, utilizando un instrumento de medición electrónica, desde un tanque concebido para el almacenamiento de carburante y equipado con una máquina de repostaje de carburante, ubicado en un establecimiento sito en Hungría, a la devolución de un importe de 3,5 [forintos húngaros (HUF)] por litro, en caso de resultar aplicable el tipo de gravamen previsto en el artículo 110, apartado 1, letra c), punto ca), y de 13,5 [HUF] por litro, en caso de resultar aplicable el tipo impositivo establecido en el artículo 110, apartado 1, letra c), punto cb).»

14. De conformidad con su artículo 149, apartado 1, la Ley de impuestos especiales de 2016 entró en vigor el 1 de noviembre de 2016. No obstante, en virtud del apartado 3 de dicho artículo, los artículos 3 y 113 de esa Ley entraron en vigor el 1 de julio de 2017.

Ley de servicios de transporte de viajeros

15. La a személyszállítási szolgáltatásokról szóló 2012. évi XLI. törvény (Ley XLI de 2012, sobre los servicios de transporte de viajeros; en lo sucesivo, «Ley de servicios de transporte de viajeros») define en su artículo 2, punto 29, el servicio público de transporte de viajeros como el servicio de transporte de viajeros prestado en virtud de un contrato de servicio público, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 2, letra a), del Reglamento n.º 1370/2007.

16. A tenor del artículo 2, punto 30, de la Ley de servicios de transporte de viajeros, se entenderá por servicio de transporte de viajeros el transporte de viajeros prestado con uno de los vehículos determinados en dicha Ley, en virtud de un contrato y mediando contraprestación, así como los correspondientes servicios accesorios.

Litigio principal y cuestión prejudicial

17. Tüke Busz es una empresa establecida en Hungría que ejerce una actividad de transporte de pasajeros en autobús en virtud de un contrato de servicio público.

18. En 2017, dicha sociedad solicitó la devolución del impuesto especial sobre el gasóleo que había utilizado en el ámbito de esa actividad.

19. Al comprobar que Tüke Busz había hecho valer su derecho a la devolución del impuesto especial no solo con respecto al gasóleo consumido en ejercicio de la referida actividad de transporte propiamente dicha, sino también con respecto al consumido en los trayectos realizados para el mantenimiento y repostaje de carburante de los vehículos en cuestión, la Dirección de Recursos dictó una resolución mediante la que declaró contraria a Derecho la devolución del impuesto especial correspondiente al gasóleo utilizado para estos trayectos y, consecuentemente, incrementó la cuantía del impuesto especial sobre los productos energéticos combustibles adeudados por Tüke Busz por los meses de enero a diciembre de 2017.

20. Ante el Pécsi Törvényszék (Tribunal General de Pécs, Hungría), órgano jurisdiccional remitente, la Dirección de Recursos alega que solo pueden calificarse de servicios accesorios las prestaciones vinculadas a una obligación principal. Tratándose del transporte de viajeros, afirma que este es el caso de los servicios prestados a título oneroso por el transportista en favor de los viajeros, tales como el transporte de equipajes, bicicletas o animales.

21. En cambio, dado que los viajeros no son los destinatarios de los servicios de reparación o mantenimiento de los vehículos en cuestión, considera que estas prestaciones no están incluidas en el concepto de «servicio accesorio».

22. La Dirección de Recursos deduce de ello que el impuesto especial correspondiente al gasóleo consumido en los trayectos realizados para la reparación o el mantenimiento de vehículos destinados al transporte de viajeros no pueden ser objeto de devolución, puesto que no se trata de servicios accesorios vinculados al servicio de transporte de viajeros.

23. Tüke Busz alega, en particular, que, en el caso de los autobuses que funcionan con gas natural, el artículo 113, apartado 3, de la Ley de impuestos especiales de 2016 permite la devolución del impuesto especial sobre el gas utilizado para esta «actividad», y no solo para el transporte de pasajeros en sentido estricto, por lo que, en su opinión, no se justifica la aplicación de una regla diferente a la devolución del impuesto especial sobre el gasóleo.

24. En estas circunstancias, el Pécsi Törvényszék (Tribunal General de Pécs) ha decidido suspender el procedimiento y plantear Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Son compatibles con lo dispuesto en la Directiva [2003/96] la resolución adoptada en el presente asunto por la [Dirección de Recursos] y la práctica seguida por esta autoridad, según las cuales “no están comprendidos en el ámbito del transporte regular de pasajeros ni el kilometraje necesario para el mantenimiento de los medios de transporte regular de pasajeros ni el necesario para repostar carburante”?»

Sobre la cuestión prejudicial

Sobre la admisibilidad

25. Aun sin proponer formalmente una excepción de inadmisibilidad de la petición de decisión prejudicial, la Comisión sostiene que algunos datos del contexto fáctico y jurídico del litigio principal, tal y como han sido descritos por el órgano jurisdiccional remitente, resultan imprecisos. En particular, aduce que la resolución de remisión no indica la base jurídica en que se basa Tüke Busz para invocar el derecho a la devolución del impuesto especial sobre el gasóleo consumido por los autobuses que explota, ni tampoco el porcentaje del impuesto especial cuya devolución solicita dicha sociedad.

26. Asimismo, es preciso señalar que el órgano jurisdiccional remitente no expone las razones por las que se plantea dudas acerca de la interpretación de la Directiva 2003/96 ni la relación que establece entre esta Directiva y las disposiciones de la Ley de servicios de transporte de viajeros.

27. A este respecto, conviene recordar que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el procedimiento establecido por el artículo 267 TFUE es un instrumento de cooperación entre el Tribunal de Justicia y los órganos jurisdiccionales nacionales, por medio del cual el primero proporciona a los segundos los elementos de interpretación del Derecho de la Unión que precisan para la solución del litigio que deban dirimir (sentencia de 1 de octubre de 2020, Elme Messer Metalurgs, C-743/18, EU:C:2020:767, apartado 40 y jurisprudencia citada).

28. Con arreglo a una jurisprudencia igualmente reiterada, que actualmente se ve reflejada en el artículo 94 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, la necesidad de llegar a una interpretación del Derecho de la Unión que sea útil para el juez nacional exige que este defina el contexto fáctico y normativo en que se inscriben las cuestiones que plantea o, al menos, que explique los supuestos de hecho en los que se basan tales cuestiones. En la resolución de remisión deben figurar, además, las razones precisas que han llevado al juez nacional a plantearse dudas sobre la interpretación del Derecho de la Unión y a estimar necesario formular una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia (sentencia de 1 de octubre de 2020, Elme Messer Metalurgs, C-743/18, EU:C:2020:767, apartado 41 y jurisprudencia citada).

29. No obstante, en virtud del espíritu de cooperación que preside las relaciones entre los tribunales nacionales y el Tribunal de Justicia en el marco del procedimiento prejudicial, la falta de ciertas constataciones previas por parte del tribunal remitente no conlleva necesariamente la inadmisibilidad de la petición de decisión prejudicial si, a pesar de dichas carencias, el Tribunal de Justicia, atendiendo al contenido de los autos, se considera en condiciones de dar una respuesta útil al tribunal remitente (sentencia de 1 de octubre de 2020, Elme Messer Metalurgs, C-743/18, EU:C:2020:767, apartado 42 y jurisprudencia citada).

30. Pues bien, en el presente asunto, si bien habría sido ciertamente útil que el órgano jurisdiccional remitente explicara con mayor detalle el marco fáctico y jurídico en que se inscribe la cuestión prejudicial, así como las razones por las que se plantea dudas acerca de la interpretación de la Directiva 2003/96, procede señalar que,

habida cuenta de la naturaleza y alcance de la disposición del Derecho de la Unión cuya interpretación se solicita, esta falta de precisión no impide la comprensión suficiente del contexto de la cuestión.

31. En efecto, según las indicaciones del órgano jurisdiccional remitente, Tüke Busz alega ante dicho órgano jurisdiccional, en esencia, que el artículo 113, apartado 3, de la Ley de impuestos especiales de 2016 debe interpretarse en el sentido de que establece la devolución del impuesto especial sobre el gasóleo utilizado en los trayectos vinculados a la reparación, el mantenimiento y el repostaje de carburante de los vehículos destinados a ese tipo de transporte. De este modo, la resolución del litigio principal depende, en particular, de si el artículo 7, apartado 2, de la Directiva 2003/96 se opone a una disposición normativa de un Estado miembro o a una práctica de sus autoridades tributarias que prevean esa devolución. Tal sería el caso si el gasóleo así utilizado no estuviera comprendido en el concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción», en el sentido del apartado 3 del mismo artículo 7. Desde este punto de vista, a pesar de las imprecisiones antes mencionadas, las indicaciones proporcionadas por el órgano jurisdiccional remitente acerca del marco fáctico y normativo permiten apreciar el alcance de esta cuestión y proporcionar a dicho órgano jurisdiccional una respuesta útil para la resolución del litigio principal.

32. Por consiguiente, procede admitir a trámite la petición de decisión prejudicial.

Sobre el fondo

33. Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 7, apartado 3, letra b), de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que el gasóleo consumido en los trayectos realizados para la reparación, el mantenimiento o el repostaje de carburante de los vehículos destinados al transporte de pasajeros está comprendido en el concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción», en el sentido de dicha disposición.

34. Con carácter preliminar, procede recordar que, para determinar el alcance de una disposición del Derecho de la Unión, no solo debe tenerse en cuenta su tenor, sino también su contexto y los objetivos de la normativa de la que forma parte. La génesis de una disposición del Derecho de la Unión también puede revelar datos pertinentes para su interpretación.

35. Por cuanto se refiere, en primer lugar, al tenor del artículo 7, apartado 3, letra b), de la Directiva 2003/96, cabe observar que, de los términos «utilizado como carburante de automoción para [...] el transporte de pasajeros, regular u ocasional, por un vehículo de motor de las categorías M2 o M3», en relación con la parte A, punto 1, del anexo II de la Directiva 2007/46 en su versión modificada por el Reglamento n.º 678/2011, la cual sustituyó a la Directiva 70/156, se desprende que, para estar comprendido en el ámbito de aplicación de esa disposición, el gasóleo no solo debe ser utilizado por un vehículo diseñado y fabricado para el transporte de pasajeros, sino que, además, debe utilizarse para el transporte de pasajeros.

36. En el sentido de dicha disposición, el concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción» responde, por tanto, a un doble criterio que se basa tanto en la categoría a la que pertenece el vehículo automóvil de que se trate como en los fines para los que se utiliza el gasóleo (véase, en este sentido, la sentencia de 30 de enero de 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, apartado 20).

37. De ello se deduce que está comprendido en este concepto el gasóleo consumido por un vehículo automóvil de las categorías M2 o M3 durante los trayectos empleados directamente para la prestación de un servicio de transporte de pasajeros (véase, por analogía, la sentencia de 13 de julio de 2017, Vakarų Baltijos laivu statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, apartado 29). Así sucede, en particular, con el trayecto realizado entre la cochera de autobuses y la primera estación de embarque de pasajeros, así como con el trayecto de vuelta a la cochera tras el desembarque de los pasajeros.

38. En cambio, los trayectos realizados exclusivamente para la reparación, el mantenimiento o el repostaje de carburante de los vehículos en cuestión, en la medida en que, en principio, se realizan «en vacío» y no están destinados a embarcar pasajeros, no pueden calificarse de «transporte de pasajeros», puesto que no se emplean directamente para la prestación de un servicio de transporte de pasajeros (véase, por analogía, la sentencia de 13 de julio de 2017, Vakarų Baltijos laivu statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, apartados 30, 35 y 36).

39. Esta interpretación se ve respaldada, en segundo lugar, por el contexto del artículo 7, apartado 3, letra b), de la Directiva 2003/96.

40. A este respecto, procede señalar que el apartado 1 del mismo artículo 7 establece que los carburantes de automoción estarán sometidos a niveles mínimos de imposición. En efecto, como se desprende del considerando 3 y del artículo 4 de dicha Directiva, esta no pretende armonizar exhaustivamente los tipos impositivos de los impuestos especiales sobre los productos energéticos y la electricidad, sino que se limita a fijar niveles mínimos de imposición.

41. De este modo, el artículo 7, apartado 2, de la Directiva 2003/96 dispone que la facultad reconocida a los Estados miembros de prever niveles de imposición diferentes en función del uso profesional o no profesional del gasóleo utilizado como carburante de automoción está supeditada al respeto de los niveles mínimos de imposición establecidos en dicha Directiva. Además, esa disposición prohíbe a los Estados miembros fijar el tipo impositivo aplicable al gasóleo profesional a un nivel inferior al tipo nacional vigente a 1 de enero de 2003. Estos datos muestran que la entrada en vigor de dicha Directiva no debía dar lugar a una disminución del nivel de imposición del gasóleo profesional.

42. En estas circunstancias, el concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción» no puede interpretarse extensivamente.

43. Corrobora esta afirmación el artículo 7, apartado 4, de la Directiva 2003/96, que, estableciendo una excepción a lo dispuesto en el apartado 2 de dicho artículo 7, permite a los Estados miembros, en determinadas circunstancias, aplicar al gasóleo utilizado por los vehículos de motor o por los conjuntos de vehículos acoplados destinados exclusivamente al transporte de mercancías por carretera un tipo reducido que sea inferior al nivel nacional de imposición vigente a 1 de enero de 2003. En efecto, una interpretación extensiva del concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción» daría lugar a una ampliación equivalente del alcance de esta excepción, lo que sería contrario al principio según el cual las disposiciones que establecen excepciones, como el artículo 7, apartado 4, de la Directiva 2003/96, deben interpretarse en sentido estricto.

44. En tercer lugar, la interpretación literal del artículo 7, apartado 3, letra b), de la Directiva 2003/96 expuesta en los apartados 37 y 38 de la presente sentencia se ve confirmada por los objetivos de dicha Directiva. En particular, de sus considerandos 6, 12 y 20 se desprende que esta Directiva tiene, entre otras, la finalidad de aplicar las exigencias en materia de protección del medio ambiente, en particular fomentando la reducción de las diferencias entre la imposición del gasóleo no profesional utilizado como carburante de automoción y la de la gasolina. A la luz de los considerandos 3 a 5 y 19 de la misma Directiva, esta última también tiene la finalidad de permitir una aproximación de los niveles nacionales de imposición del gasóleo para, en particular, evitar distorsiones de la competencia y promover de este modo el buen funcionamiento del mercado interior (véase, en este sentido, la sentencia de 30 de enero de 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, apartados 30 y 32 y jurisprudencia citada).

45. Pues bien, una interpretación restrictiva del concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción» permite contribuir simultáneamente a la consecución tanto del objetivo de política medioambiental, puesto que limita las posibilidades de acogerse a un tipo reducido e incita con ello a la disminución del consumo total de carburante, como del objetivo de promover el buen funcionamiento del mercado interior, al garantizar una mayor aproximación de los niveles de imposición del gasóleo.

46. Finalmente, en cuarto lugar, la interpretación literal, contextual y teleológica del artículo 7, apartado 3, letra b), de la Directiva 2003/96 se ve refrendada por los trabajos preparatorios de dicha Directiva, de los que se desprende la voluntad del legislador de la Unión de delimitar estrictamente la posibilidad de que se establezcan tipos impositivos diferenciados para un mismo producto.

47. Mientras que el artículo 5, apartado 1, 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), a cuyo tenor «los Estados miembros podrán aplicar tipos impositivos diferenciados en función de la utilización o calidad de un producto, a condición de que estos cumplan los niveles mínimos de imposición fijados en la presente Directiva y sean compatibles con el Derecho comunitario», confería a los Estados miembros un margen de apreciación relativamente amplio para fijar los tipos impositivos para los productos energéticos, dicho margen fue reducido considerablemente durante el procedimiento legislativo. En efecto, el artículo 5 de la Directiva 2003/96 solo autoriza a los Estados miembros a establecer tipos impositivos diferenciados en los casos taxativamente enumerados en dicho artículo y a condición de que se cumplan los niveles mínimos de imposición establecidos en dicha Directiva y se respete el Derecho de la Unión.

48. Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 7, apartado 3, letra b), de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que el gasóleo consumido en los trayectos realizados para la reparación, el mantenimiento o el repostaje de carburante de los vehículos destinados al transporte de pasajeros no está comprendido en el concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción», en el sentido de dicha disposición.

Costas

49. 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 Décima) declara:

El artículo 7, apartado 3, letra b), 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, debe interpretarse en el sentido de que el gasóleo consumido en los trayectos realizados para la reparación, el mantenimiento o el repostaje de carburante de los vehículos destinados al transporte de pasajeros no está comprendido en el concepto de «gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción», en el sentido de dicha disposición.

Firmas

* Lengua de procedimiento: húngaro.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.