

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena)

de 18 de enero de 2017 (*)

«Procedimiento prejudicial — Directiva 2003/96/CE — Imposición de los productos energéticos y de la electricidad — Reducciones impositivas — Ámbito de aplicación material — Ventajas en cuanto a los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico — Artículo 17 — Empresas de elevado consumo energético — Ventajas otorgadas a las empresas de elevado consumo energético del sector manufacturero únicamente — Procedencia»

En el asunto C-189/15,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Consiglio di Stato (Consejo de Estado, Italia), mediante resolución de 17 de marzo de 2015, recibida en el Tribunal de Justicia el 24 de abril de 2015, en el procedimiento entre

Istituto di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS) — Fondazione Santa Lucia

y

Cassa conguaglio per il settore elettrico,

Ministero dello Sviluppo economico,

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Autorità per l'energia elettrica e il gas,

con intervención de:

2M S.p.A.,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena),

integrado por el Sr. E. Juhász, Presidente de Sala, y los Sres. C. Vajda (Ponente) y C. Lycourgos, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Campos Sánchez-Bordona;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Istituto di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS) — Fondazione Santa Lucia, por el Sr. G. Pellegrino, avvocato;
- en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por los Sres. A. Vitale y P. Gentili, avvocati dello Stato;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. K. Herrmann, M. Owsiany-Hornung y F. Tomat, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 21 de abril de 2016;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 17, apartado 1, 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 el Istituto di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS) — Fondazione Santa Lucia [Instituto hospitalario y de tratamiento médico de carácter científico (IRCCS) — Fundación Santa Lucia; en lo sucesivo, «Fundación»], por una parte, y la Cassa conguaglio per il settore elettrico (Fondo de Compensación del Sector Eléctrico, Italia), el Ministero dello Sviluppo economico (Ministerio de Desarrollo Económico, Italia), el Ministero dell'Economia e delle Finanze (Ministerio de Economía y de Hacienda, Italia) y la Autorità per l'energia elettrica e il gas (Junta de la Energía Eléctrica y del Gas, Italia), por otra, que tiene por objeto la negativa de las autoridades italianas competentes a permitir que la Fundación se acoja al régimen nacional de ventajas en cuanto a los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico italiano (en lo sucesivo, «costes generales del sistema eléctrico»).

Marco jurídico

Derecho de la Unión

- 3 Los considerandos 9, 10 y 11 de la Directiva 2003/96 están redactados así:
 - «(9) Conviene dejar a los Estados miembros la flexibilidad necesaria para definir y aplicar políticas adaptadas a sus circunstancias nacionales.
 - (10) Los Estados miembros desean introducir o mantener diferentes clases de **impuestos** sobre los productos energéticos y la electricidad. Con este fin, conviene permitir a los Estados miembros ajustarse a los niveles mínimos comunitarios de imposición mediante la acumulación de todos los **impuestos** indirectos recaudados que hayan decidido aplicar (a excepción del IVA [impuesto sobre el valor añadido]).
 - (11) Los procedimientos fiscales utilizados en relación con el cumplimiento de este marco comunitario de imposición de los productos energéticos y la electricidad son una cuestión que debe decidir cada Estado miembro. A este respecto, podrían decidir no aumentar la carga fiscal global, si considerasen que la aplicación de este principio de neutralidad fiscal podría contribuir a la reestructuración y modernización de sus sistemas fiscales, fomentando aquellos comportamientos que lleven a una mayor protección del medio ambiente y a una mayor utilización de mano de obra.»
- 4 El artículo 1 de la Directiva 2003/96 dispone lo siguiente:

«Los Estados miembros someterán a **impuestos** los productos energéticos y la electricidad de conformidad con la presente Directiva.»
- 5 El artículo 4 de esta Directiva es del siguiente tenor:

«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 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 8, apartado 2, de dicha Directiva establece lo siguiente:

«El presente artículo se aplicará respecto de las siguientes finalidades industriales y profesionales:

[...]

b) para motores estacionarios;

c) respecto de plantas y maquinaria utilizadas en construcción, ingeniería civil y obras públicas;

[...]».

7 El artículo 11 de la misma Directiva está redactado así:

«1. En la presente Directiva, la “utilización con fines profesionales” se referirá a la utilización por una entidad empresarial, determinada de conformidad con el apartado 2, que lleva a cabo de forma independiente, en cualquier lugar, el suministro de mercancías y servicios, cualesquiera que sean la finalidad o los resultados de dichas actividades económicas.

Las actividades económicas son todas las de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas y agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas.

[...]

2. A efectos de la presente Directiva, la entidad empresarial no podrá ser considerada como menor que una parte de una empresa o una entidad jurídica que constituya, desde el punto de vista de la organización, una empresa autónoma, es decir, una entidad capaz de funcionar por sus propios medios.

[...]

4. Los Estados miembros podrán limitar el ámbito de aplicación del nivel reducido de imposición por lo que respecta a la utilización con fines profesionales.»

8 El artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2003/96 dispone lo siguiente:

«Siempre que los niveles mínimos de imposición establecidos en la presente Directiva sean respetados por término medio por cada empresa, los Estados miembros podrán aplicar reducciones impositivas por el consumo de los productos energéticos utilizados para calefacción o para los fines contemplados en las [letras] b) y c) del apartado 2 del artículo 8 y para la electricidad en los siguientes casos:

a) a favor de empresas de elevado consumo energético.

Se entenderá por “empresa de elevado consumo energético” la entidad empresarial, contemplada en el artículo 11, cuyas compras de productos energéticos y de electricidad representen al menos el 3,0 % del valor de la producción o en la que el impuesto energético nacional devengado represente al

menos el 0,5 % del valor añadido. En el marco de esta definición, los Estados miembros podrán aplicar conceptos más restrictivos, entre otras cosas a las definiciones de los conceptos de valor de venta, proceso y sector.

[...]»

- 9 El artículo 26, apartados 1 y 2, de esta Directiva establece lo siguiente:

«1. Los Estados miembros informarán a la Comisión de las medidas adoptadas en virtud del artículo 5, el apartado 2 del artículo 14, el artículo 15 y el artículo 17.

2. Las medidas tales como exenciones fiscales, reducciones impositivas, diferenciación de tipos y devoluciones de **impuestos** en el sentido de la presente Directiva podrán constituir ayuda estatal, y en tal caso deberán notificarse a la Comisión en virtud del apartado 3 del artículo 88 del Tratado.

La información facilitada a la Comisión sobre la base de la presente Directiva no eximirá a los Estados miembros de la obligación de notificación en virtud del apartado 3 del artículo 88 del Tratado.»

- 10 El artículo 1, apartados 1 y 2, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los **impuestos especiales**, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE (DO 2009, L 9, p. 12), dispone lo siguiente:

«1. La presente Directiva establece el régimen general en relación con los **impuestos especiales** que gravan directa o indirectamente el consumo de los productos que se mencionan a continuación (en lo sucesivo, "los productos sujetos a **impuestos especiales**"):

- a) productos energéticos y electricidad, regulados por la Directiva [2003/96];

[...]

2. Los Estados miembros podrán imponer a los productos sujetos a **impuestos especiales** otros gravámenes indirectos con fines específicos, a condición de que tales gravámenes respeten las normas impositivas comunitarias aplicables a los **impuestos especiales** o el impuesto sobre el valor añadido por lo que respecta a la determinación de la base imponible, el cálculo de la cuota tributaria, el devengo y el control del impuesto. Dichas normas no incluyen las disposiciones relativas a las exenciones.»

Derecho italiano

- 11 El decreto legislativo n. 26 (Decreto Legislativo n.º 26) de 2 de febrero de 2007 (suplemento ordinario de la GURI n.º 68, de 22 de marzo de 2007) transpuso en Derecho interno la Directiva 2003/96.

- 12 El decreto-legge n. 83 (Decreto-ley n.º 83) de 22 de junio de 2012 (suplemento ordinario de la GURI n.º 147, de 26 de junio de 2012), transformado en Ley con ciertas modificaciones (en lo sucesivo, «Decreto-ley n.º 83/2012»), establece medidas urgentes para el desarrollo del país.

- 13 El artículo 39 del Decreto-ley n.º 83/2012, titulado «Criterios de revisión del sistema del impuesto especial sobre la electricidad y sobre los productos energéticos y de los costes generales del sistema eléctrico para las empresas de elevado consumo energético — Regímenes tarifarios **especiales** para las empresas industriales de elevado consumo de energía eléctrica», dispone lo siguiente en sus apartados 1 a 3:

«1. El Ministro de Economía y de Hacienda, en concertación con el Ministro de Desarrollo Económico, aprobará no más tarde del 31 de diciembre de 2012 una o varias órdenes ministeriales que, con arreglo al artículo 17 de la Directiva 2003/96

[...], definan las empresas de elevado consumo energético, basándose en condiciones y criterios relativos a los niveles mínimos de consumo y a la repercusión del coste de la energía en el valor de la actividad de la empresa.

2. Las órdenes ministeriales mencionadas en el apartado 1 estarán destinadas a establecer a continuación un sistema simplificado y equitativo de tipos de gravamen del impuesto especial sobre la electricidad y sobre los productos energéticos utilizados como combustibles, respetando los requisitos que impone la Directiva 2003/96 [...]; ese sistema deberá garantizar el mantenimiento de los ingresos fiscales [...]

3. En los 60 días siguientes a la aprobación de las órdenes ministeriales mencionadas en el apartado 1, la Junta de la Energía Eléctrica y del Gas redeterminará los importes exigidos para la cobertura de los costes generales del sistema eléctrico y los criterios para el reparto de estos costes entre los consumidores finales, teniendo en cuenta la definición de empresa de elevado consumo energético formulada en las órdenes ministeriales mencionadas en el apartado 1 y respetando los requisitos mencionados en el apartado 2, según las Directrices del Ministro de Desarrollo Económico [...]».

14 En ejecución del artículo 39 del Decreto-ley n.º 83/2012 se aprobó el decreto ministerial — Definizione delle imprese a forte consumo di energia (Orden Ministerial — Definición de las empresas de elevado consumo energético), de 5 de abril de 2013 (GURI n.º 91, de 18 de abril de 2013).

15 Con arreglo al artículo 3 de esta Orden Ministerial, la redeterminación de los costes generales del sistema eléctrico está destinada a crear un sistema de ventajas en favor de las empresas de elevado consumo energético tras la aprobación de las Directrices ministeriales mencionadas en el artículo 39, apartado 3, del Decreto-ley n.º 83/2012. El apartado 2 de dicho artículo 3 dispone que «la redeterminación de los costes generales del sistema eléctrico se efectuará aplicando criterios decrecientes en función del consumo de electricidad [...], haciendo también referencia, en su caso, a los sectores de actividad indicados en los códigos ATECO [sistema nacional de clasificación de las actividades económicas] [...]».

16 Las Directrices del Ministro de Desarrollo Económico de 24 de julio de 2013 se aprobaron en ejecución del artículo 39, apartado 3, del Decreto-ley n.º 83/2012 y del artículo 3 de la mencionada Orden Ministerial. En ellas se encargaba a la Junta de la Energía Eléctrica y del Gas (posteriormente transformada en Junta de la Energía Eléctrica, del Gas y del Sistema Hídrico) que procediera a redeterminar los importes destinados a cubrir los costes generales del sistema eléctrico, reservando la concesión de las ventajas mencionadas en dicho artículo 3 a las empresas de elevado consumo de electricidad del sector manufacturero únicamente.

17 Estas Directrices se han aplicado a través de tres decisiones de la Junta de la Energía Eléctrica y del Gas, aprobadas en octubre de 2013, que reservan efectivamente esas ventajas a las empresas del sector manufacturero únicamente.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

18 La Fundación es un instituto hospitalario y de tratamiento médico de carácter científico (IRCCS) que opera principalmente en el sector de la prestación de servicios sanitarios. Según el órgano jurisdiccional remitente, puede ser calificada de “entidad empresarial” en el sentido del artículo 11 de la Directiva 2003/96.

19 En 2014, la Fundación presentó ante el Tribunale amministrativo regionale della Lombardia (Tribunal Administrativo Regional de Lombardía, Italia) un recurso en el que solicitaba la anulación de los actos por los que las autoridades competentes habían rechazado su solicitud de acogerse al régimen de ventajas en cuanto a los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico. Dicho Tribunal declaró

la inadmisibilidad del recurso de la Fundación a causa de la fecha en que se había interpuesto.

- 20 El Consiglio di Stato (Consejo de Estado, Italia), que conoce del asunto en apelación, ha estimado que el recurso de la Fundación es admisible. Por consiguiente, ha pasado a examinar el fondo del asunto, que plantea ciertas cuestiones relacionadas con el Derecho de la Unión.
- 21 Como el órgano jurisdiccional remitente estima hallarse en condiciones de resolver las cuestiones que el litigio principal plantea en relación con los artículos 107 TFUE y 108 TFUE sin consultar al Tribunal de Justicia, su petición de decisión prejudicial se refiere, en particular, a la interpretación del artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2003/96.
- 22 El órgano jurisdiccional remitente se pregunta si las ventajas en materia de costes generales del sistema eléctrico están comprendidas en el ámbito de aplicación de este artículo 17, apartado 1, que se refiere a las reducciones impositivas. Explica al respecto que tales costes están destinados a financiar objetivos de interés general, como el fomento de las fuentes de energías renovables (componente A3) y de la eficacia energética (componente UC7), los costes de la seguridad nuclear y las compensaciones territoriales (componentes A2 y MCT), los regímenes tarifarios **especiales** para la Sociedad nacional de ferrocarriles (componente A4), las compensaciones destinadas a las pequeñas empresas del sector eléctrico (componente UC4), el apoyo a la investigación aplicada en el sector eléctrico (componente A5) y la cobertura del «bono eléctrico» (componente As) y de las ventajas otorgadas a las empresas de elevado consumo de electricidad (componente Ae). Según dicho órgano jurisdiccional, los costes generales del sistema eléctrico se cargan a los consumidores de electricidad, incluidas las empresas, y se reparten entre ellos incluyéndolos en las facturas de electricidad.
- 23 En la medida en que las ventajas en materia de costes generales del sistema eléctrico deban considerarse reducciones impositivas, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si el artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2003/96 permite que los Estados miembros que establecen tales reducciones al amparo de esa disposición las otorguen únicamente a ciertas empresas de elevado consumo energético que actúan en los sectores designados por las autoridades nacionales, a fin de perseguir objetivos de interés general.
- 24 Dadas estas circunstancias, el Consiglio di Stato (Consejo de Estado) ha decidido suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:
 - «1) ¿Está comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva 2003/96 una normativa nacional (como la pertinente en el procedimiento principal) que, por un lado, establece una definición de “empresas de elevado consumo energético” compatible con la de la Directiva y que, por otro lado, reserva a esa categoría de empresas incentivos en materia de pagos para cubrir los gastos generales del sistema eléctrico (y no incentivos relativos a la imposición de productos energéticos y de la electricidad en cuanto tal)?
 - 2) ¿Se opone el ordenamiento jurídico de la Unión, en particular los artículos 11 y 17 de la Directiva 2003/96, a una normativa y a una práctica administrativa (como las vigentes en el ordenamiento jurídico italiano expuestas en la presente petición) que, por un lado, introducen un sistema de ventajas por el consumo de productos energéticos (electricidad) por parte de empresas “de elevado consumo energético” en el sentido del citado artículo 17 y, por otro, reservan la posibilidad de acogerse a esas ventajas a las empresas de elevado consumo energético que operan en el sector industrial, excluyéndolas para las empresas que operan en otros sectores productivos?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

- 25 En su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que están comprendidas en el concepto de «reducciones impositivas» las ventajas otorgadas por el Derecho nacional a las empresas de elevado consumo energético, definidas por esa disposición, en cuanto a unos importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico, como los que se discuten en el litigio principal.
- 26 La respuesta a esta cuestión depende de si los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico son de naturaleza fiscal y constituyen, más concretamente, **impuestos** indirectos en el sentido del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 2003/96.
- 27 En efecto, por una parte, el artículo 17, apartado 1, de esta Directiva exige como requisito para la aplicación de reducciones impositivas al consumo de productos energéticos y de electricidad que se respeten los niveles mínimos comunitarios de imposición establecidos en dicha Directiva. Por otra parte, el artículo 4, apartado 2, de la Directiva 2003/96 define el concepto de «nivel de imposición», a efectos de esta Directiva, como la carga total resultante de la acumulación de todos los **impuestos** indirectos.
- 28 El Gobierno italiano considera que los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico no son de naturaleza fiscal, sino tarifaria, dado que se cubren a través de ciertos componentes de la tarifa eléctrica.
- 29 Sin embargo, procede recordar que la calificación de un impuesto, tasa, derecho o exacción con arreglo al Derecho de la Unión corresponde efectuarla al Tribunal de Justicia en función de las características objetivas del gravamen, con independencia de la calificación que le atribuya el Derecho nacional (véanse las sentencias de 12 de diciembre de 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, apartado 107, y de 24 de junio de 2010, *P. Ferrero e C. y General Beverage Europe*, C-338/08 y C-339/08, EU:C:2010:364, apartado 25).
- 30 Por lo tanto, es preciso examinar las características objetivas de los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico.
- 31 En primer lugar, procede señalar que, como indica la resolución de remisión, los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico vienen establecidos por el Derecho italiano, concretamente en el artículo 39, apartado 3, del Decreto-ley n.º 83/2012.
- 32 Además, para calificar de impuesto los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico es preciso que exista una obligación de abonar tales importes y que, en caso de incumplimiento de esta obligación, las autoridades competentes ejerzan acciones legales contra la persona obligada al pago, teniendo presente que la persona jurídicamente obligada a realizar el pago no es necesariamente el consumidor final al que se repercuten tales importes (véase, por analogía, en relación con el IVA, la sentencia de 14 de enero de 2016, *Comisión/Bélgica*, C-163/14, EU:C:2016:4, apartado 44).
- 33 Éste parece ser el caso de los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico. En efecto, según las observaciones del Gobierno italiano, las entidades que utilizan los servicios de la red eléctrica tienen la obligación jurídica de abonar esos importes al Fondo de Compensación del Sector Eléctrico. Corresponde sin embargo al órgano jurisdiccional remitente confirmar la existencia de tal obligación y la de un control del cumplimiento de la misma ejercido por las autoridades competentes.
- 34 En segundo lugar, según indica igualmente la resolución de remisión, los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico están destinados a financiar, no necesariamente los costes de producción y de distribución de la electricidad, sino objetivos de interés general, con arreglo a los criterios de reparto

establecidos por las autoridades públicas, sobre la base de las Directrices del Ministro de Desarrollo Económico de 24 de julio de 2013 y de las decisiones de la Junta de la Energía Eléctrica y del Gas aprobadas en octubre de 2013, en el marco del sistema eléctrico nacional. Entre estos objetivos se hallan el fomento de las fuentes de energías renovables y de la eficacia energética, la seguridad nuclear y las compensaciones territoriales, los regímenes tarifarios **especiales** para la Sociedad nacional de ferrocarriles, las compensaciones destinadas a las pequeñas empresas del sector eléctrico, el apoyo a la investigación aplicada en el sector eléctrico y la cobertura del «bono eléctrico» y de las ventajas otorgadas a las empresas de elevado consumo de electricidad.

- 35 En este contexto, procede señalar que, en sí mismo, el hecho de que los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico no estén destinados al presupuesto nacional general, sino que se abonen, según indica el Gobierno italiano, en las cuentas de gestión del Fondo de Compensación del Sector Eléctrico, con objeto de atribuirlos a ciertas categorías de operadores para usos específicos, no permite excluir tales importes del ámbito de la fiscalidad (véase, por analogía, la sentencia de 15 de abril de 2010, CIBA, C-96/08, EU:C:2010:185, apartado 23).
- 36 En tercer lugar, por lo que respecta, más concretamente, a los **impuestos** indirectos, procede señalar que tales gravámenes suelen repercutirse al consumidor final del bien o del servicio suministrado mediante su inclusión en el importe de la factura que se le presenta (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de enero de 2016, Comisión/Bélgica, C-163/14, EU:C:2016:4, apartado 39).
- 37 A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente señala que los costes generales del sistema eléctrico se cargan a los consumidores de electricidad, incluidas las empresas, y se reparten entre ellos mediante su inclusión en las facturas de electricidad. Así lo confirma el artículo 39, apartado 3, del Decreto-ley n.º 83/2012, con arreglo al cual los importes exigidos para cubrir estos costes se repercuten a los consumidores finales.
- 38 Cabe constatar, además, que tales importes están relacionados con la electricidad consumida, puesto que, en virtud del artículo 3, apartado 2, de la Orden Ministerial de 5 de abril de 2013, los costes generales del sistema eléctrico son decrecientes, en función del consumo de electricidad.
- 39 Por estas razones, los importes exigidos para cubrir esos costes no pueden compararse al impuesto controvertido en el asunto que dio lugar a la sentencia de 4 de junio de 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354), en la que el Tribunal de Justicia estimó que no cabía considerar que dicho impuesto fuera calculado directa o indirectamente sobre la cantidad de electricidad en el momento de la puesta a consumo de dicho producto, en el sentido del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 2003/96. En efecto, el Tribunal de Justicia basó esta conclusión en las constataciones recogidas en los apartados 62 y 63 de dicha sentencia, según las cuales dicho impuesto se calculaba sobre la cantidad de combustible nuclear utilizada para la producción de electricidad y esa cantidad no condicionaba directamente la cantidad de electricidad producida, de modo que el mencionado impuesto podía ser exigido sin que siquiera se produjera necesariamente una cantidad de electricidad y, por consiguiente, sin que se consumiera electricidad.
- 40 Habida cuenta de las consideraciones que se han expuesto, y bajo la reserva de que el órgano jurisdiccional remitente verifique los datos de hecho y las normas de Derecho nacional en que las mismas se basan, procede hacer constar que los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico constituyen **impuestos** indirectos en el sentido del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 2003/96.
- 41 Por otra parte, tal como la Comisión ha indicado en sus observaciones escritas, en la medida en que los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico constituyen **impuestos** indirectos, es preciso cumplir los requisitos que el Derecho de la Unión impone en relación con los productos sometidos al régimen

general de los **impuestos especiales** establecido por la Directiva 2008/118, como es el caso de la electricidad, según el artículo 1, apartado 1, de dicha Directiva.

- 42 Más concretamente, con arreglo al artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118, la electricidad puede someterse a un impuesto indirecto distinto del impuesto especial establecido por dicha Directiva si ese impuesto indirecto persigue, por una parte, uno o varios fines específicos y si respeta, por otra parte, las normas impositivas aplicables a los **impuestos especiales** o al IVA en lo referente a la determinación de la base imponible, el cálculo de la cuota tributaria, el devengo y el control del impuesto, sin incluir en tales normas las disposiciones relativas a las exenciones.
- 43 Corresponde al órgano jurisdiccional remitente verificar si los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico cumplen estos requisitos.
- 44 Habida cuenta de las consideraciones expuestas, procede responder a la primera cuestión que el artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que están comprendidas en el concepto de «reducciones impositivas» las ventajas otorgadas por el Derecho nacional a las empresas de elevado consumo energético, definidas por esa disposición, en cuanto a unos importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico, como los que se discuten en el litigio principal, bajo la reserva de que el órgano jurisdiccional remitente verifique los datos de hecho y las normas de Derecho nacional en que se basa esta respuesta del Tribunal de Justicia.

Sobre la segunda cuestión prejudicial

- 45 En su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que establece reducciones impositivas sobre el consumo de electricidad en favor de las empresas de elevado consumo energético, en el sentido de esta disposición, del sector manufacturero únicamente.
- 46 A este respecto, se desprende de la resolución de remisión que, con arreglo a la normativa nacional controvertida en el litigio principal, únicamente disfrutaban de ventajas en cuanto a los importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico las empresas de elevado consumo energético que pertenezcan al sector manufacturero.
- 47 Según el artículo 17, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96, los Estados miembros pueden aplicar reducciones impositivas sobre el consumo de electricidad en favor de las empresas de elevado consumo energético, siempre que los niveles mínimos de imposición establecidos en esa Directiva sean respetados por término medio por cada empresa.
- 48 Esta disposición define igualmente el concepto de «empresa de elevado consumo energético» y precisa, en el marco de esta definición, que los Estados miembros pueden aplicar criterios más restrictivos, entre otras cosas a las definiciones de los conceptos de valor de venta, proceso y sector.
- 49 De ello se deduce que, a efectos de esta disposición, los Estados miembros conservan la facultad de reservar el beneficio de la reducciones impositivas en favor de las empresas de elevado consumo energético a las empresas de uno o de varios sectores industriales. Por consiguiente, dicha disposición no se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que otorga ventajas en cuanto a los importes que deben abonarse para cubrir los costes generales del sistema eléctrico únicamente a las empresas del sector manufacturero.
- 50 El examen de los objetivos perseguidos por la Directiva 2003/96 corrobora esta interpretación. En efecto, de sus considerandos 9 y 11 se desprende que esta Directiva pretende dejar a los Estados miembros un cierto margen para definir y aplicar políticas

adaptadas a sus circunstancias nacionales y que los regímenes fiscales establecidos en aplicación de dicha Directiva son una cuestión que debe decidir cada Estado miembro.

- 51 Sin embargo, procede subrayar que, como se desprende del artículo 26, apartado 2, de la Directiva 2003/96, el hecho de que una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que reserva a un sector industrial el beneficio de una reducción impositiva, no sea contraria al artículo 17, apartado 1, de esta Directiva no afecta a la cuestión de si dicha normativa constituye o no una ayuda estatal. Sin embargo, tal como el órgano jurisdiccional remitente ha indicado expresamente, esta cuestión no es objeto de la presente remisión prejudicial.
- 52 Habida cuenta de las consideraciones expuestas, procede responder a la segunda cuestión que el artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece reducciones impositivas sobre el consumo de electricidad en favor de las empresas de elevado consumo energético, en el sentido de esta disposición, del sector manufacturero únicamente.

Costas

- 53 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 han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia sin ser partes del litigio principal no pueden ser objeto de reembolso.

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

- 1) **El artículo 17, apartado 1, 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 están comprendidas en el concepto de «reducciones impositivas» las ventajas otorgadas por el Derecho nacional a las empresas de elevado consumo energético, definidas por esa disposición, en cuanto a unos importes exigidos para cubrir los costes generales del sistema eléctrico italiano, como los que se discuten en el litigio principal, bajo la reserva de que el órgano jurisdiccional remitente verifique los datos de hecho y las normas de Derecho nacional en que se basa esta respuesta del Tribunal de Justicia.**
- 2) **El artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece reducciones impositivas sobre el consumo de electricidad en favor de las empresas de elevado consumo energético, en el sentido de esta disposición, del sector manufacturero únicamente.**