

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena)

de 7 de septiembre de 2017 (\*)

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Imposición de los productos energéticos y de la electricidad — Directiva 2003/96/CE — Ámbito de aplicación — Artículo 2, apartado 4, letra b) — Electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química — Concepto»

En el asunto C-465/15,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal Tributario de Düsseldorf, Alemania), mediante resolución de 19 de agosto de 2015, recibida en el Tribunal de Justicia el 3 de septiembre de 2015, en el procedimiento entre

**Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH**

y

**Hauptzollamt Duisburg,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena),

integrado por el Sr. E. Juhász, Presidente de Sala, y el Sr. C. Vajda (Ponente) y la Sra. K. Jürimäe, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Bobek;

Secretario: Sra. X. Lopez Bancalari, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 17 de noviembre de 2016;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH, por la Sra. K. Möhlenkamp, Rechtsanwältin, y el Sr. C. Palme;
- en nombre del Hauptzollamt Duisburg, por los Sres. H. Tulowitzki y P. Germelmann, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por los Sres. M. Holt y D. Robertson, en calidad de agentes, asistidos por la Sra. M. Gray, Barrister;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. F. Tomat y el Sr. M. Wasmeier, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 19 de enero de 2017;

dicta la siguiente

## Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, 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 marco de un litigio entre Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH (en lo sucesivo, «Hüttenwerke Krupp») y el Hauptzollamt Duisburg (Oficina principal de **aduanas** de Duisburgo, Alemania; en lo sucesivo, «Oficina principal de **aduanas**») en relación con la desestimación de la exención tributaria solicitada por Hüttenwerke Krupp por la electricidad utilizada en su explotación en noviembre de 2012 para hacer funcionar un ventilador.

### Marco jurídico

#### *Derecho de la Unión*

- 3 A tenor de los considerandos 2 a 7, 11, 12 y 22 de la Directiva 2003/96:
  - «(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 podrían 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 6 del Tratado [CE], las exigencias en materia de protección del medio ambiente deben integrarse en la definición y aplicación de las demás políticas de la Comunidad.
  - (7) Como parte en la Convención marco de las Naciones Unidas sobre el cambio climático, la Comunidad ha ratificado el Protocolo de Kioto. La imposición de los productos energéticos y, cuando proceda, de la electricidad constituye uno de los instrumentos de que se dispone para alcanzar los objetivos del Protocolo de Kioto.
- [...]
- (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.

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

[...]

(22) Los productos energéticos deben estar sometidos fundamentalmente a un marco comunitario cuando se usen como combustible para calefacción o carburante de automoción. En esta medida, está en la naturaleza y en la lógica del sistema fiscal excluir del ámbito de aplicación el doble uso y el uso de productos energéticos con fines distintos a los de carburante o combustible, así como los procesos mineralógicos. El uso similar de la electricidad debe tratarse en pie de igualdad.»

4 El artículo 1 de la Directiva 2003/96 dispone que los Estados miembros someterán a impuestos los productos energéticos y la electricidad de conformidad con esa Directiva.

5 El artículo 2, apartado 1, de la citada Directiva define los productos energéticos, estableciendo una lista de productos incluidos en los códigos de la Nomenclatura Combinada que figura el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la Nomenclatura Arancelaria y Estadística y al Arancel Aduanero Común (DO 1987, L 256, p. 1). El artículo 2, apartado 2, de dicha Directiva precisa que ésta se aplica también a la electricidad incluida en el código 2716 de la referida Nomenclatura.

6 El artículo 2, apartado 4, de la misma Directiva establece lo siguiente:

«La presente Directiva no se aplicará a:

[...]

b) los siguientes usos de los productos energéticos y de la electricidad:

- productos energéticos utilizados para fines que no sean el de carburante de automoción ni el de combustible para calefacción,
- productos energéticos de doble uso.

Un producto energético se considera de doble uso cuando se utiliza tanto como combustible para calefacción como para fines distintos del de carburante de automoción y combustible para calefacción. El uso de los productos energéticos con fines de reducción química y en los procesos electrolíticos y metalúrgicos debe considerarse como de doble uso,

- la electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química y procesos electrolíticos y metalúrgicos,

[...]».

*Derecho alemán*

7 A tenor del artículo 9 bis, apartado 1, de la Stromsteuergesetz (Ley relativa al impuesto sobre la electricidad), en su versión aplicable a los hechos del litigio principal:

«Se concederá una exención, una devolución o una compensación del impuesto que grave la electricidad, previa petición, cuando se acredite que la electricidad ha sido gravada y utilizada por una empresa del sector de fabricación

[...]

4. para las reacciones de reducción química,

[...]».

### Litigio principal y cuestión prejudicial

- 8 Hüttenwerke Krupp explota una fábrica de acero. Produce arrabio a elevada temperatura en altos hornos mediante un procedimiento de reducción química, a partir de mineral de hierro y de coque.
- 9 La instalación comprende ventiladores, accionados por motores eléctricos, mediante los cuales el aire ambiente es comprimido para ser llevado a *cowpers*. El aire comprimido, recalentado posteriormente, es inyectado a continuación por otros ventiladores en un alto horno, donde se produce una reducción química en la que el mineral de hierro se transforma progresivamente en hierro mediante la adición a elevada temperatura de monóxido de carbono. La inyección del aire caliente comprimido es necesaria para desencadenar y mantener la reducción química en el alto horno.
- 10 El 26 de abril de 2013, Hüttenwerke Krupp solicitó a la Oficina principal de **aduanas** la exención, en virtud del artículo 9 *bis* de la Ley relativa al impuesto sobre la electricidad, de 20 585,2 MWh de electricidad utilizados en noviembre de 2012 para hacer funcionar un ventilador. Mediante resolución de 4 de junio de 2013, la Oficina principal de **aduanas** denegó dicha solicitud. También desestimó la reclamación presentada por Hüttenwerke Krupp contra esa resolución.
- 11 Hüttenwerke Krupp interpuso un recurso contra la citada resolución ante el tribunal remitente.
- 12 Hüttenwerke Krupp sostiene que el concepto de «electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química» que contempla el artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, de la Directiva 2003/96 cubre todo el consumo de electricidad que requiera el proceso de reducción química, como muestra el término «a efectos de» utilizado en la redacción de esta disposición. Según Hüttenwerke Krupp, dicho concepto incluye todo el proceso de realización de la reducción química, sin hacer distinciones entre las diferentes etapas del proceso. Así pues, a su entender, forman parte también del proceso de reducción química la producción y el transporte de aire comprimido, sin el cual no es posible llevar a cabo este proceso.
- 13 En cambio, la Oficina principal de **aduanas** sostiene que la electricidad debe utilizarse directamente para el proceso de reducción química y no en las instalaciones auxiliares o secundarias en otra etapa de la producción, incluso si tales instalaciones son indispensables para la producción del arrabio. A su juicio, la electricidad utilizada en un ventilador que funcione en una etapa anterior al verdadero proceso de reducción química no puede considerarse directamente utilizada para este proceso.
- 14 El tribunal remitente indica que la solución del litigio de que conoce depende de la interpretación que haya de darse a los términos del artículo 9 *bis*, apartado 1, de la Ley relativa al impuesto sobre la electricidad, en su versión aplicable a los hechos del litigio principal, que traspone el artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, de la Directiva 2003/96.
- 15 Por su parte, dicho tribunal estima que la utilización de aire ambiente comprimido y calentado en un alto horno es un componente indispensable del proceso de un alto horno y consecuentemente de un proceso de reducción química, que por tanto no debe calificarse de «proceso anterior ya finalizado». Añade que el aire caliente comprimido se produce con el único objetivo de proporcionar a un alto horno un elemento absolutamente necesario para la reducción química.

- 16 En estas circunstancias, el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal Tributario de Düsseldorf, Alemania) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Se ha de interpretar el artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, de la Directiva 2003/96 [...], en cuanto al proceso de alto horno para la producción de arrabio, en el sentido de que la electricidad utilizada para accionar el ventilador también se ha de considerar como electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química?»

### **Sobre la cuestión prejudicial**

- 17 Mediante su cuestión prejudicial, el tribunal remitente pide esencialmente que se dilucide si el artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que la electricidad utilizada para el funcionamiento de ventiladores destinados a comprimir el aire que se utiliza posteriormente en un alto horno en el proceso de producción de arrabio por reducción química del mineral de hierro es «electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química», en el sentido de dicha disposición.
- 18 Se plantea, de hecho, la cuestión del grado del vínculo que debe existir entre la electricidad y la reducción química para poder considerar que la electricidad se utiliza «principalmente a efectos de reducción química», en el sentido del artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, de la Directiva 2003/96.
- 19 A este respecto, procede recordar que el artículo 2, apartado 4, letra b), de la Directiva 2003/96 excluye del ámbito de aplicación de ésta una serie de productos energéticos y la electricidad que se utilizan a los efectos allí contemplados. Así, los productos energéticos y la electricidad a los que resulta aplicable dicha disposición no están sujetos a gravamen conforme a la mencionada Directiva.
- 20 De este modo, se excluye del ámbito de aplicación de la Directiva 2003/96 la «electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química» que contempla el artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, de esa Directiva.
- 21 El sentido ordinario de los términos «electricidad utilizada [...] a efectos de reducción química» en las diferentes versiones lingüísticas del citado artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, sugiere que una lejana relación entre una utilización de la electricidad y la reducción química es insuficiente para incluir esa utilización en el ámbito de aplicación de dicha disposición, de la misma manera que es insuficiente a tal fin la utilización de la electricidad que no se requiera para llevar a cabo la reducción química.
- 22 Sin embargo, el tenor literal de la Directiva 2003/96 no permite, por sí solo, determinar si existe un vínculo suficientemente estrecho entre la electricidad utilizada con un fin como el del litigio principal y la reducción química, en el sentido de dicha disposición.
- 23 Por consiguiente, debe tenerse en cuenta no sólo el tenor literal del artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, de la Directiva 2003/96, sino también su contexto y los objetivos perseguidos por la normativa de la que forma parte (véase, en particular, la sentencia de 10 de septiembre de 2014, Holger Forstmann Transporte, C-152/13, EU:C:2014:2184, apartado 26).
- 24 A este respecto, es preciso señalar que, en virtud del artículo 2, apartado 4, letra b), segundo guion, de la citada Directiva, ésta no se aplica a los productos energéticos de doble uso. Debe añadirse que una definición de los productos energéticos de doble uso figura en esta disposición, de la que resulta que un producto energético es de doble uso cuando se utiliza tanto como

combustible para calefacción como para fines distintos del de carburante de automoción y combustible para calefacción. El uso de los productos energéticos concretamente con fines de reducción química se considera de doble uso.

- 25 El artículo 2, apartado 4, letra b), de la Directiva 2003/96 ha de interpretarse a la luz del considerando 22 de ésta, el cual indica que los productos energéticos deben estar sometidos fundamentalmente a un marco comunitario cuando se usen como combustible para calefacción o carburante de automoción. De este considerando se desprende también que está en la naturaleza y en la lógica del sistema fiscal excluir del ámbito de aplicación el doble uso, y que el uso similar de la electricidad debe tratarse en pie de igualdad.
- 26 Tal como expuso la Comisión en sus observaciones, se debe al carácter intercambiable de los productos energéticos y de la electricidad que el legislador de la Unión haya optado por reservar un trato en pie de igualdad a tales productos, a efectos de la delimitación del ámbito de aplicación de la Directiva 2003/96 y, por tanto, a efectos de su gravamen conforme a dicha Directiva. Determinar el ámbito de aplicación material de ésta de tal manera permite, en efecto, fijar niveles mínimos de imposición a escala de la Unión Europea de manera global tanto para los productos energéticos como para la electricidad y tiene por objeto, en definitiva, alcanzar el doble objetivo perseguido por esa Directiva, tal como se señala en los considerandos 2 a 6, 7, 11 y 12 de la misma, a saber, por una parte, garantizar el funcionamiento adecuado del mercado interior en el sector de la energía y, por otra, fomentar objetivos de política medioambiental.
- 27 Habida cuenta de las consideraciones expuestas en los apartados 25 y 26 de la presente sentencia, procede destacar que una interpretación del concepto de «electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química», mencionado en el tercer guion del artículo 2, apartado 4, letra b), de la Directiva 2003/96, que fuera más amplia que la reservada al concepto de «productos energéticos [utilizados] con fines de reducción química», en el sentido del segundo guion de esa misma disposición, tendría por efecto quebrar el trato en pie de igualdad que propugna el legislador de la Unión para los productos energéticos y la electricidad utilizados de la misma manera a efectos de la delimitación del ámbito de aplicación de dicha Directiva.
- 28 En efecto, tal interpretación tendría como consecuencia sustraer la electricidad de la imposición fijada por la Directiva 2003/96, en detrimento de un producto energético utilizado de la misma manera que, por su parte, se sometería a gravamen conforme a esa Directiva. A la luz del carácter intercambiable de los productos energéticos y de la electricidad, esta interpretación tendría por efecto favorecer la utilización de la electricidad en detrimento de los productos energéticos, lo que sería, en definitiva, contrario al doble objetivo perseguido por la Directiva 2003/96, recordado en el apartado 26 de la presente sentencia.
- 29 En este caso, es obligado precisar asimismo que de la resolución de remisión no se desprende que, en la instalación de que se trata en el asunto principal, la electricidad utilizada para el funcionamiento del ventilador lo sería de manera distinta que para accionar motores eléctricos necesarios para comprimir el aire ambiente. Las observaciones de Hüttenwerke Krupp se basan igualmente en la premisa según la cual la electricidad utilizada en los hechos del asunto principal lo es para el funcionamiento del ventilador como fuerza motriz. Por otro lado, Hüttenwerke Krupp confirmó en la vista, en respuesta a una pregunta formulada por el Tribunal de Justicia, que es en el *cowpers* donde el aire comprimido procedente del ventilador se recalienta posteriormente, antes de ser inyectado en el alto horno.
- 30 Ahora bien, aun suponiendo que el ventilador no hubiera funcionado gracias a la electricidad, sino más bien a un producto energético, como el gasóleo, este último no estaría comprendido en el concepto de producto energético de «doble uso», en el sentido de la primera frase del artículo 2, apartado 4, letra b), segundo guion, de la Directiva 2003/96, que le permitiría beneficiarse de la exclusión del ámbito de aplicación de esta Directiva, pues la utilización del producto energético de

que se trata sirve únicamente para producir una fuerza motriz, lo que se correspondería por tanto con una utilización como carburante.

- 31 Así, por las razones expuestas en los apartados 26 a 28 de la presente sentencia, el tercer guion de la referida disposición no puede interpretarse en el sentido de que excluye del ámbito de aplicación de la Directiva citada la electricidad utilizada con los mismos fines que tal producto energético, sin quebrar el trato en pie de igualdad que propugna el legislador de la Unión para los productos energéticos y la electricidad a efectos de la delimitación del ámbito de aplicación de la Directiva 2003/96.
- 32 En atención a las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial que el artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que la electricidad utilizada para el funcionamiento de ventiladores destinados a comprimir el aire que se utiliza posteriormente en un alto horno en el proceso de producción de arrabio por reducción química del mineral de hierro no es «electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química», en el sentido de dicha disposición.

### **Costas**

- 33 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

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

**El artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, 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 la electricidad utilizada para el funcionamiento de ventiladores destinados a comprimir el aire que se utiliza posteriormente en un alto horno en el proceso de producción de arrabio por reducción química del mineral de hierro no es «electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química», en el sentido de dicha disposición.**