

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 29 de julio de 2024 (*)

«Procedimiento prejudicial — Fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables — Directiva 2009/28/CE — Artículos 17 y 18 — Directiva (UE) 2018/2001 — Artículos 25, 29 y 30 — Criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero — Verificación del cumplimiento de estos criterios — Biocarburantes utilizados para el transporte — Producción de carburantes según la técnica del coprocesamiento — Pruebas del cumplimiento de dichos criterios de sostenibilidad — Método del balance de masa — Métodos de evaluación del contenido en aceites vegetales hidrotratados (AVH) en los carburantes producidos según esa técnica — Normativa de un Estado miembro que exige un ensayo físico con carbono radioactivo — Artículo 34 TFUE — Libre circulación de mercancías»

En el asunto C-624/22,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Conseil d'État (Consejo de Estado, actuando como Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Francia), mediante resolución de 30 de septiembre de 2022, recibida en el Tribunal de Justicia el 30 de septiembre de 2022, en el procedimiento entre

BP France SAS

y

Ministre de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por la Sra. K. Jürimäe, Presidenta de Sala, el Sr. K. Lenaerts, Presidente del Tribunal de Justicia, en funciones de Juez de la Sala Tercera, y los Sres. N. Piçarra, N. Jääskinen y M. Gavalec (Ponente), Jueces;

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

Secretaria: Sra. N. Mundhenke, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 25 de octubre de 2023;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de BP France SAS, por los Sres. M. Dantin y A. Kourtih, avocats, asistidos por la Sra. A. Comtesse York von Wartenberg y el Sr. J. López, en calidad de expertos;
- en nombre del Gobierno francés, por los Sres. J.-L. Carré, V. Depenne y B. Fodda y por la Sra. M. Guiresse, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por las Sras. M. K. Bulterman y A. Hanje, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno austriaco, por el Sr. A. Posch, la Sra. J. Schmoll y los Sres. F. Koppensteiner y F. Werni, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. B. De Meester y F. Thiran, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 11 de enero de 2024;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 17 y 18 de la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables y por la que se modifican y se derogan las Directivas 2001/77/CE y 2003/30/CE (DO 2009, L 140, p. 16), en su versión modificada por la Directiva (UE) 2015/1513 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de septiembre de 2015 (DO 2015, L 239, p. 1) (en lo sucesivo, «Directiva 2009/28»), de los artículos 25, 29 y 30 de la Directiva (UE) 2018/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de diciembre de 2018, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables (DO 2018, L 328, p. 82), y del artículo 34 TFUE.

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre BP France SAS y el ministre de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique (Ministro de Economía, Hacienda y Soberanía Industrial y Digital, Francia), en relación con la legalidad de la circulaire du ministre délégué, chargé des comptes publics, du 18 août 2020, concernant la taxe incitative relative à l'incorporation de biocarburants (TIRIB) [Circular del ministro delegado, encargado de las cuentas públicas, de 18 de agosto de 2020, relativa al Impuesto para Fomentar la Incorporación de Biocarburantes (TIRIB, por sus siglas en francés)] (en lo sucesivo, «Circular controvertida»), que obliga a recurrir a un ensayo físico en laboratorio con carbono radioactivo para determinar el contenido real en aceites vegetales hidrotratados (en lo sucesivo, «AVH») de tipo gasolina o gasóleo de los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

Directiva 2009/28

3 La Directiva 2009/28 fue derogada y sustituida por la Directiva 2018/2001 con efectos a 1 de julio de 2021. El artículo 2, párrafo segundo, letra i), de la Directiva 2009/28 incluía la siguiente definición:

«[...]

i) “biocarburante”: un combustible líquido o gaseoso utilizado para el transporte, producido a partir de la biomasa».

4 El artículo 3 de esta Directiva, titulado «Objetivos globales nacionales obligatorios y medidas para el uso de energía procedente de fuentes renovables», establecía, en su apartado 4, lo siguiente:

«Cada Estado miembro velará por que la cuota de energía procedente de fuentes renovables en todos los tipos de transporte en 2020 sea como mínimo equivalente al 10 % de su consumo final de energía en el transporte.

[...]»

5 El artículo 17 de la citada Directiva, con el tenor «Criterios de sostenibilidad para los biocarburantes y biolíquidos», disponía, en su apartado 1:

«Independientemente de que las materias primas se hayan cultivado dentro o fuera del territorio de la Comunidad [Europea], la energía procedente de biocarburantes y biolíquidos se tendrá en cuenta para los fines contemplados en las letras a), b) y c) solamente si cumplen los criterios de sostenibilidad establecidos en los apartados 2 a 6:

- a) para evaluar el cumplimiento de los requisitos de la presente Directiva en relación con los objetivos nacionales;
- b) para evaluar el cumplimiento de las obligaciones de utilizar energías renovables;
- c) para determinar la posibilidad de optar a una ayuda financiera al consumo de biocarburantes y biolíquidos.

[...]»

6 El citado artículo 17, apartados 2 a 5, definía los criterios de sostenibilidad relativos a la producción de biocarburantes y biolíquidos.

7 Dicho artículo 17, apartado 8, establecía:

«8. Los Estados miembros no se negarán a tener en cuenta, para los fines contemplados en el apartado 1, letras a), b) y c), los biocarburantes y biolíquidos obtenidos de conformidad con el presente artículo, por otros motivos de sostenibilidad.»

8 El artículo 18 de la Directiva 2009/28, titulado «Verificación del cumplimiento de los criterios de sostenibilidad para los biocarburantes y biolíquidos», enunciaba lo siguiente:

«1. Cuando los biocarburantes y biolíquidos deban tenerse en cuenta para los fines contemplados en el artículo 17, apartado 1, letras a), b) y c), los Estados miembros obligarán a los agentes económicos a demostrar el cumplimiento de los criterios de sostenibilidad enunciados en el artículo 17, apartados 2 a 5. Con este fin, exigirán a los agentes económicos que utilicen un sistema de balance de masa que:

- a) permita mezclar las partidas de materias primas o biocarburantes con características diferentes de sostenibilidad;
- b) exija la información relativa a las características de sostenibilidad ambiental y al volumen de las partidas a que se refiere la letra a), para que permanezcan asociadas a la mezcla, y
- c) prevea que la suma de todas las partidas retiradas de la mezcla tenga las mismas características de sostenibilidad, en las mismas cantidades, que la suma de todas las partidas añadidas a la mezcla.

[...]

3. Los Estados miembros tomarán medidas para garantizar que los agentes económicos presenten información fiable y pongan a disposición del Estado miembro que así lo solicite los datos utilizados para elaborar la información. Los Estados miembros obligarán a los agentes económicos a adoptar las medidas necesarias para garantizar un nivel adecuado de auditoría independiente de la información que presenten y a demostrar que la han llevado a cabo. La auditoría verificará que los sistemas utilizados por los agentes económicos son exactos, fiables y protegidos contra el fraude. Evaluará la frecuencia y la metodología de muestreo, así como la solidez de los datos.

La información mencionada en el párrafo primero se referirá, en particular, al cumplimiento de los criterios de sostenibilidad mencionados en el artículo 17, apartados 2 a 5, contendrá información apropiada y pertinente sobre las medidas adoptadas para la protección del suelo, del agua y del aire, la restauración de la tierra degradada y la evitación de un consumo excesivo de agua en las zonas con escasez de agua, así como información apropiada y pertinente sobre las medidas adoptadas para tener en cuenta los hechos a que se refiere el artículo 17, apartado 7, párrafo segundo.

[...]

4. La Comunidad procurará celebrar con terceros países acuerdos bilaterales o multilaterales que contengan disposiciones sobre los criterios de sostenibilidad que correspondan a los de la presente Directiva. Cuando la Comunidad haya celebrado acuerdos que contengan disposiciones referentes a los temas abarcados por los criterios de sostenibilidad establecidos en el artículo 17, apartados 2 a 5, la Comisión [Europea] podrá decidir que dichos acuerdos demuestran que los biocarburantes y biolíquidos obtenidos a partir de materias primas cultivadas en dichos países cumplen los criterios de sostenibilidad en cuestión. [...]

La Comisión podrá decidir que los regímenes nacionales o internacionales voluntarios que establecen normas para la producción de productos de la biomasa contienen datos exactos a efectos del artículo 17, apartado 2, y/o demuestran que las partidas de biocarburantes o biolíquidos cumplen los criterios de sostenibilidad establecidos en el artículo 17, apartados 3, 4 y 5, y/o que no se ha modificado ni descartado de forma intencionada ninguna materia para que la partida o parte de ella quede incluida en el anexo IX. [...]

[...]

5. La Comisión solamente adoptará las decisiones a que se refiere el apartado 4 si el acuerdo o el régimen en cuestión cumple criterios adecuados de fiabilidad, transparencia y auditoría independiente. [...]

Los regímenes voluntarios a que se refiere el apartado 4 (“regímenes voluntarios”) publicarán periódicamente, y al menos una vez al año, una lista de sus organismos de certificación encargados de la auditoría independiente indicando para cada organismo de certificación por qué entidad o autoridad pública nacional fue reconocido y qué entidad o autoridad pública nacional lo está supervisando.

En particular para evitar fraudes, la Comisión podrá, sobre la base de un análisis de riesgo o de los informes mencionados en el apartado 6, párrafo segundo, del presente artículo, especificar las normas de una auditoría independiente y exigir que todos los regímenes voluntarios apliquen esas normas. Ello se realizará mediante actos de ejecución de conformidad con el procedimiento de examen a que se refiere el artículo 25, apartado 3. Dichos actos fijarán un plazo a cuyo vencimiento sea necesario que los regímenes voluntarios apliquen las normas. La Comisión podrá derogar decisiones que reconozcan regímenes voluntarios en caso de que dichos regímenes no apliquen esas normas dentro del plazo señalado.

[...]

7. Cuando un agente económico presente pruebas o datos obtenidos en el marco de un acuerdo o régimen que ha sido objeto de una decisión, de conformidad con el apartado 4, en el ámbito que contemple dicha decisión, el Estado miembro no obligará al proveedor a proporcionar otras pruebas del cumplimiento de los criterios de sostenibilidad establecidos en el artículo 17, apartados 2 a 5, ni la información sobre las medidas previstas en el apartado 3, párrafo segundo, del presente artículo.

[...]»

Directiva 2018/2001

9 A tenor de los considerandos 94, 107 a 110 y 126 de la Directiva 2018/2001:

«(94) Los biocarburantes, los biolíquidos y los combustibles de biomasa deben producirse siempre de manera sostenible. Los biocarburantes, los biolíquidos y los combustibles de biomasa utilizados para cumplir los objetivos de la Unión [Europea] fijados en la presente Directiva y aquellos que se benefician de los sistemas de apoyo deben cumplir, por tanto, obligatoriamente criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero. La armonización de tales criterios en el caso de los biocarburantes y los biolíquidos es fundamental para la consecución de los objetivos de la política energética de la Unión recogidos en el artículo 194 [TFUE, apartado 1]. Dicha armonización garantiza el funcionamiento del mercado interior de la energía y facilita por tanto, especialmente a efectos de la obligación de los Estados miembros de no negarse a tener en cuenta por otros motivos de sostenibilidad, los biocarburantes y

biolíquidos obtenidos de conformidad con la presente Directiva, el comercio de biocarburantes y biolíquidos conformes entre Estados miembros. Es fundamental que no se frustren los efectos positivos que la armonización de dichos criterios debe ejercer en el funcionamiento armonioso del mercado interior de la energía y en la evitación de distorsiones de la competencia dentro de la Unión. Para los combustibles de biomasa, los Estados miembros deben poder establecer criterios adicionales de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero.

[...]

- (107) Sobre la base de la experiencia en la aplicación práctica de los criterios de sostenibilidad de la Unión, conviene reforzar el papel de los regímenes voluntarios de certificación nacionales e internacionales en la comprobación del cumplimiento de los criterios de sostenibilidad de forma armonizada.
- (108) Es de interés para la Unión fomentar el desarrollo de regímenes voluntarios internacionales o nacionales que establezcan normas para la producción de biocarburantes, biolíquidos y combustibles de biomasa sostenibles, y que certifiquen que el proceso de producción de biocarburantes, biolíquidos y combustibles de biomasa cumple dichas normas. Por esa razón, se debe disponer que para reconocer que los regímenes proporcionan pruebas y datos fiables, esos regímenes cumplen normas adecuadas de fiabilidad, transparencia y auditoría independiente. A fin de garantizar que el cumplimiento de los requisitos de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero se comprueba de manera sólida y armonizada y, en particular, para evitar fraudes, la Comisión debe estar facultada para adoptar normas de ejecución detalladas, incluidas normas adecuadas de fiabilidad, transparencia y auditoría independiente, que han de aplicar los regímenes voluntarios.
- (109) Los regímenes voluntarios desempeñan un papel cada vez más importante a la hora de aportar pruebas del cumplimiento de los requisitos de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero de los biocarburantes, biolíquidos y combustibles de biomasa. Conviene, por tanto, que la Comisión exija que los regímenes voluntarios, incluyendo aquellos ya reconocidos por ella misma, presenten informes sobre sus actividades con regularidad. Dichos informes deben hacerse públicos con el fin de aumentar la transparencia y mejorar la supervisión de la Comisión. Asimismo, dichos informes deben proporcionar la información necesaria para que la Comisión informe sobre el funcionamiento de los regímenes voluntarios al objeto de definir las mejores prácticas y presentar, en su caso, una propuesta para seguir fomentando dichas prácticas.
- (110) Para facilitar el funcionamiento del mercado interior, deben aceptarse en todos los Estados miembros aquellas pruebas relativas a los criterios de sostenibilidad y reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero de biocarburantes, biolíquidos y combustibles de biomasa que se hayan obtenido de conformidad con un régimen reconocido por la Comisión. Los Estados miembros deben contribuir a garantizar la correcta aplicación de los principios de certificación de los regímenes voluntarios supervisando la actividad de los organismos de certificación acreditados por la entidad nacional de acreditación correspondiente y notificando a los regímenes voluntarios afectados las observaciones pertinentes.

[...]

- (126) A fin de modificar o completar los elementos de la presente Directiva que no son esenciales, deben delegarse en la Comisión los poderes para adoptar actos con arreglo al artículo 290 [TFUE], por lo que respecta [...] a la especificación de la metodología para determinar la cuota de biocarburante, y biogás para el transporte, procedente de biomasa transformada junto con combustibles fósiles en un mismo proceso y a la metodología para evaluar la reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero derivada de los carburantes líquidos y gaseosos renovables de origen no biológico y de los combustibles de carbono reciclado para asegurarse de que los créditos obtenidos de la reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero se conceden una sola vez; [...]».

«Además, se entenderá por:

[...]

33) “biocarburantes”: los combustibles líquidos destinados al transporte y producidos a partir de biomasa;

[...]».

11 El artículo 25 de la referida Directiva, con el tenor «Integración de las energías renovables en el sector del transporte», establece lo siguiente en su apartado 1:

«A fin de integrar el uso de energías renovables en el sector del transporte, cada Estado miembro impondrá una obligación a los proveedores de combustible para garantizar que la cuota de energías renovables en el consumo final de energía en el sector del transporte sea como mínimo del 14 % en 2030 a más tardar (cuota mínima), de conformidad con una trayectoria indicativa fijada por el Estado miembro y calculada de conformidad con la metodología establecida en el presente artículo y en los artículos 26 y 27. [...]

[...]»

12 El artículo 28 de esa Directiva, con la rúbrica «Otras disposiciones en materia de energías renovables en el sector del transporte», dispone, en su apartado 5:

«A más tardar el 31 de diciembre de 2021, la Comisión adoptará actos delegados con arreglo al artículo 35 para completar la presente Directiva, especificando la metodología para determinar la cuota de biocarburantes, y biogás para el transporte, obtenidos a partir de biomasa procesada junto a combustibles fósiles en un mismo proceso [...].»

13 El artículo 29 de la Directiva 2018/2001, titulado «Criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero para los biocarburantes, biolíquidos y combustibles de biomasa», establece, en su apartado 1:

«La energía procedente de biocarburantes, biolíquidos y combustibles de biomasa se tendrá en cuenta para los fines expresados en las letras a), b) y c) del presente párrafo solamente si cumplen los criterios de sostenibilidad y los criterios de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero establecidos en los apartados 2 a 7 y 10:

- a) para contribuir al objetivo de la Unión establecido en el artículo 3, apartado 1, y a la cuota de energías renovables de los Estados miembros;
- b) para evaluar el cumplimiento de las obligaciones en materia de energías renovables, en particular la obligación establecida en el artículo 25;
- c) para optar a una ayuda financiera al consumo de biocarburantes, biolíquidos y combustibles de biomasa.

[...]»

14 El citado artículo 29, apartados 2 a 7, define los criterios de sostenibilidad relativos a la producción de biocarburantes, biolíquidos y combustibles de biomasa.

15 Dicho artículo 29, apartado 12, tiene la siguiente redacción:

«Para los fines expresados en el apartado 1, párrafo primero, letras a), b) y c), del presente artículo, y sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 25 y 26, los Estados miembros no se negarán a tener en cuenta, por otros motivos de sostenibilidad, los biocarburantes y biolíquidos obtenidos de conformidad con el presente artículo. El presente apartado se entenderá sin perjuicio de las ayudas públicas concedidas con arreglo a sistemas de apoyo aprobados antes del 24 de diciembre de 2018.»

16 A tenor del artículo 30 de la Directiva 2018/2001, titulado «Verificación del cumplimiento de los criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero»:

«1. Cuando los biocarburantes, biolíquidos, combustibles de biomasa u otros combustibles que puedan contabilizarse en relación con el numerador a que se refiere el artículo 27, apartado 1, letra b), deban tenerse en cuenta para los fines expresados en los artículos 23 y 25 y en el artículo 29, apartado 1, párrafo primero, letras a), b) y c), los Estados miembros obligarán a los agentes económicos a demostrar el cumplimiento de los criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero establecidos en el artículo 29, apartados 2 a 7 y 10. Con estos fines, exigirán a los agentes económicos que utilicen un sistema de balance de masa que:

- a) permita mezclar las partidas de materias primas o combustibles con características diferentes de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero, por ejemplo, en un contenedor, en una instalación de procesamiento o logística, o en un emplazamiento o infraestructura de transporte y distribución;
- b) permita mezclar partidas de materias primas con un contenido energético diferente con el fin de efectuar un tratamiento ulterior, siempre y cuando el tamaño de las partidas se ajuste en función de su contenido energético;
- c) exija que la información relativa a las características de sostenibilidad ambiental y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero y al volumen de las partidas a que se refiere la letra a), permanezca asociada a la mezcla; y
- d) prevea que la suma de todas las partidas retiradas de la mezcla tenga las mismas características de sostenibilidad, en las mismas cantidades, que la suma de todas las partidas añadidas a la mezcla y exija que este balance se aplique para un período de tiempo adecuado.

El sistema de balance de masas garantizará que cada partida se contabilice una sola vez en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, letras a), b) o c), para calcular el consumo final bruto de energía procedente de fuentes renovables e incluirá información acerca de si se han concedido ayudas a la producción de dicha partida y, en caso afirmativo, acerca del tipo de sistema de apoyo.

2. Cuando se transforme una partida, la información sobre sus características de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero se ajustará y asignará al producto obtenido de conformidad con las normas siguientes:

- a) cuando de la transformación de una partida de materias primas se obtenga un solo producto destinado a la producción de biocarburantes, biolíquidos o combustibles de biomasa, carburantes líquidos y gaseosos renovables de origen no biológico o combustibles de carbono reciclado, el tamaño de la partida y las cantidades correspondientes en lo referente a las características de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero se ajustarán aplicando un factor de conversión que represente la relación entre la masa del producto destinado a dicha producción y la masa de la materia prima empleada en el proceso;
- b) cuando de la transformación de una partida de materias primas se obtenga más de un producto destinado a la producción de biocarburantes, biolíquidos o combustibles de biomasa, carburantes líquidos y gaseosos renovables de origen no biológico o combustibles de carbono reciclado, se empleará un factor de conversión independiente respecto para cada producto obtenido y se utilizará un balance de materia independiente.

3. Los Estados miembros tomarán medidas para garantizar que los agentes económicos presenten información fiable sobre el cumplimiento de los umbrales de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero establecidos en el artículo 25, apartado 2, y adoptados con arreglo a dicha disposición, y el cumplimiento de los criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero establecidos en el artículo 29, apartados 2 a 7 y 10, y que los agentes económicos pongan a disposición del correspondiente Estado miembro que así lo solicite los datos utilizados para elaborar la información. Los Estados miembros obligarán a los agentes económicos a adoptar las medidas necesarias para garantizar un nivel adecuado de auditoría independiente de la

información que presenten y a demostrar que la han llevado a cabo. Para el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 29, apartado 6, letra a), y apartado 7, letra a), podrá emplearse la auditoría de primera o de segunda parte hasta el primer punto de acopio de la biomasa forestal. La auditoría verificará que los sistemas utilizados por los agentes económicos sean exactos, fiables y estén protegidos contra el fraude, incluyendo una verificación que garantice que no se haya modificado ni desechado de forma intencionada ningún material para que la partida o parte de ella se convierta en residuo o desecho. Evaluará la frecuencia y la metodología de muestreo, así como la solidez de los datos.

[...]

4. La Comisión podrá decidir que los regímenes nacionales o internacionales voluntarios que establecen normas para la producción de biocarburantes, biolíquidos o combustibles de biomasa, u otros combustibles que puedan contabilizarse en relación con el numerador a que se refiere el artículo 27, apartado 1, letra b), proporcionan datos exactos sobre la reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero a efectos del artículo 25, apartado 2, y del artículo 29, apartado 10, demuestran el cumplimiento del artículo 27, apartado 3, y del artículo 28, apartados 2 y 4, o demuestran que las partidas de biocarburantes, biolíquidos o combustibles de biomasa cumplen los criterios de sostenibilidad establecidos en el artículo 29, apartados 2 a 7. Para demostrar el cumplimiento de los criterios establecidos en el artículo 29, apartados 6 y 7, los operadores podrán aportar las pruebas exigidas directamente para el nivel de la zona de aprovisionamiento. La Comisión podrá reconocer zonas para la protección de especies o ecosistemas raros, amenazados o en peligro reconocidos por acuerdos internacionales o incluidos en listas elaboradas por organizaciones intergubernamentales o la Unión Internacional para la Conservación de la Naturaleza a efectos del artículo 29, apartado 3, párrafo primero, letra c), inciso ii).

La Comisión podrá decidir que esos regímenes contienen información exacta sobre las medidas adoptadas para la protección del suelo, del agua y del aire, para la restauración de tierras degradadas y para evitar un consumo excesivo de agua en las zonas donde esta es escasa, así como para la certificación de los biocarburantes, biolíquidos y combustibles de biomasa con bajo riesgo de cambio indirecto del uso de la tierra.

[...]

6. Los Estados miembros podrán establecer regímenes nacionales en virtud de los cuales el cumplimiento de los criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero establecidos en el artículo 29, apartados 2 a 7 y 10, y de los umbrales de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero aplicables a los carburantes líquidos y gaseosos renovables de origen no biológico y a los combustibles de carbono reciclado establecidos en el artículo 25, apartado 2, y adoptados en virtud de dicha disposición, y de conformidad con el artículo 28, apartado 5, se verifique a lo largo de toda la cadena de custodia con la participación de las autoridades nacionales competentes.

[...]

9. Cuando un agente económico aporte pruebas o datos obtenidos en el marco de un régimen que ha sido objeto de una decisión con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4 o 6 del presente artículo, en el ámbito que comprenda dicha decisión, el Estado miembro no obligará al proveedor a proporcionar otras pruebas del cumplimiento de los criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero establecidos en el artículo 29, apartados 2 a 7 y 10.

[...]»

Reglamento Delegado (UE) 2023/1640

17 En virtud del artículo 28, apartado 5, de la Directiva 2018/2001 se adoptó el Reglamento Delegado (UE) 2023/1640 de la Comisión, de 5 de junio de 2023, relativo a la metodología para determinar la cuota de biocarburantes y biogás para el transporte producidos a partir de biomasa procesada junto a

combustibles fósiles en un proceso común (DO 2023, L 205, p. 1). Este Reglamento Delegado dispone lo siguiente en su artículo 2, titulado «Método del balance de masa»:

«1. Si se utiliza un método de balance de masa, el agente económico realizará el análisis completo del balance de masa en relación con la masa total de insumos y productos. El método del balance de masa garantizará que el biocontenido de todos los productos de salida sea proporcional al biocontenido de los insumos, y que se asigne a cada producto la cuota de material biogénico constatada por los resultados de los ensayos con carbono radiactivo. Se aplicará para cada producto el factor de conversión que corresponda con la mayor exactitud al biocontenido medido a través de los resultados de los ensayos con carbono radiactivo. El producto de salida tendrá en cuenta la masa perdida en gases desprendidos, en aguas residuales industriales líquidas y en residuos sólidos. El método del balance de masa incluirá una caracterización analítica adicional de las materias primas y del producto de salida, como análisis finales y próximos de los flujos de masas del sistema.

[...]»

Derecho francés

Código aduanero

18 El artículo 266 *quindecies* del code des douanes (Código Aduanero), en su versión aplicable al litigio principal, disponía lo siguiente:

«I. Los obligados al pago del impuesto interno sobre el consumo previsto en el artículo 265 estarán sujetos a un [TIRIB].

[...]

III. El [TIRIB] se calcula sobre la base del volumen total, respectivamente, de las gasolinas y de los gasóleos por los que se devengó durante el año natural.

La cuota del impuesto se calcula por separado, por una parte, para las gasolinas y, por otra parte, para el gasóleo.

Su importe será igual al resultado de multiplicar la base imponible definida en el párrafo primero del presente apartado III por la tarifa fijada en el apartado IV, importe al que se aplicará un coeficiente igual a la diferencia entre el porcentaje nacional objetivo de incorporación de energía renovable en los transportes, fijado en el mismo apartado IV, y la proporción de energía renovable contenida en los productos incluidos en la base imponible. Si la proporción de energía renovable es igual o superior al porcentaje nacional objetivo de incorporación de energía renovable en los transportes, el impuesto será igual a cero.

IV. La tarifa del impuesto y los porcentajes nacionales objetivo de incorporación de energía renovable en los transportes serán los siguientes:

Año	2020	A partir de 2021
Tarifa ([euros]/hL)	101	104
Porcentaje objetivo del gasóleo	8 %	8 %

Porcentaje objetivo de las gasolinas	8,2 %	8,6 %
--------------------------------------	-------	-------

V.-A.- La proporción de energía renovable designa la proporción, evaluada en poder calorífico inferior, de energía procedente de fuentes renovables que el sujeto pasivo puede acreditar que está contenida en los combustibles incluidos en la base imponible, teniendo en cuenta, en su caso, las normas de cálculo específicas de determinadas materias primas previstas en las letras C y D del presente apartado V y lo dispuesto en el apartado VII.

La energía contenida en los biocarburantes será renovable cuando estos cumplan los criterios de sostenibilidad definidos en el artículo 17 de la [Directiva 2009/28].

A bis.- Solo se tendrá en cuenta la energía contenida en los productos cuya trazabilidad haya quedado garantizada desde su producción.

Un decreto establecerá las modalidades de trazabilidad aplicables a cada producto en función de las materias primas de las que proceda y de las normas de contabilización de energía que se apliquen de conformidad con el presente apartado V.

[...]»

Decreto n.º 2019-570

19 El décret n° 2019-570, du 7 juin 2019, portant sur la taxe incitative relative à l'incorporation des biocarburants (Decreto n.º 2019-570, de 7 de junio de 2019, relativo al TIRIB) (JORF de 9 de junio de 2019, texto n.º 13), establece lo siguiente en su artículo 3:

«Los elementos por medio de los cuales el obligado al pago del TIRIB acredita, a efectos de la aplicación del artículo 266 *quindecies*, apartado V, letra A, párrafo segundo, del Código Aduanero, que los carburantes sujetos al impuesto contienen energía procedente de fuentes renovables incluirán, además de, en su caso, los documentos de circulación y la contabilidad de las existencias prevista en el artículo 158 *octies*, apartado II, letra B, del mismo Código, relativos a los productos aptos y a los carburantes sujetos al impuesto:

1° los certificados de incorporación, expedidos con ocasión de la incorporación, en un depósito fiscal de almacenamiento de productos petrolíferos, de productos aptos en un carburante sujeto al impuesto;

[...]

3° los registros de seguimiento de la energía renovable;

4° los certificados de contenido, expedidos cuando el TIRIB sea exigible respecto de un combustible sujeto al impuesto que se considere que contiene energía procedente de fuentes renovables;

[...]».

20 El artículo 4, apartado III, de este Decreto dispone lo siguiente:

«III.- Los registros de seguimiento de la energía renovable se llevarán por quienes posean productos aptos en un depósito fiscal de almacenamiento, en un depósito fiscal de productos energéticos o en un establecimiento fiscal suspensivo de productos energéticos y por quienes hagan uso de la opción prevista en el artículo 5, punto 3.

Reflejarán:

1° las entradas y salidas de cantidades de productos aptos en poder del titular, teniendo en cuenta, en particular, las incorporaciones, cesiones, adquisiciones y salidas acreditadas por certificados;

[...]».

21 El artículo 7 del citado Decreto establece:

«Los certificados y registros de seguimiento de la energía renovable mencionarán las denominaciones y cantidades de productos aptos constitutivos de energías renovables, incorporados o no en los carburantes sujetos al impuesto, distinguiendo entre:

1° los productos no producidos a partir de biomasa;

2° los biocarburantes;

3° los productos procedentes de las materias primas definidas en el artículo 266 *quindecies*, apartado V, letra B, punto 2, del Código Aduanero;

4° los productos a base de aceite de palma;

5° los productos sujetos a las obligaciones específicas de trazabilidad previstas en el título III del presente Decreto.

También incluirán la información necesaria para el seguimiento de la energía renovable que establezca la administración de aduanas e impuestos indirectos.»

22 El artículo 8 del mismo Decreto está redactado en los siguientes términos:

«La expedición de los certificados y la existencia de registros de seguimiento de la energía renovable se acreditarán mediante un visado de los servicios aduaneros competentes.

[...]»

Circular controvertida

23 Los puntos 109 a 111, 114 y 115 de la Circular controvertida, que figuran en su capítulo IV, apartado V, letra A, titulada «Consideración del contenido real de biocarburantes con ocasión de la inscripción en los registros llevados a efectos del TIRIB», disponen lo siguiente:

«[109] Los volúmenes de productos aptos que figuren como entrada en los registros llevados a efectos del TIRIB deberán corresponder al volumen reconocido por los servicios de aduanas en el momento de la llegada del producto a un [establecimiento fiscal suspensivo de productos energéticos] o a un [depósito fiscal de almacenamiento]. Se trata, en principio, de los volúmenes que figuran en los documentos de acompañamiento [documento administrativo único (DAU), documento administrativo electrónico (DAE), documento simplificado de acompañamiento (DSA) o documento simplificado de acompañamiento comercial (DSAC)].

En el caso de entregas de carburantes que contengan biocarburantes recibidos en un [establecimiento fiscal suspensivo de productos energéticos] o en un [depósito fiscal de almacenamiento], deberá realizarse un análisis en laboratorio sobre la base de una muestra extraída de la partida de carburante en el momento de su descarga que permita conocer el contenido real de biocarburante del producto recibido. Este análisis deberá realizarse para todos los tipos de biocarburantes.

[110] Los documentos de acompañamiento de las partidas de carburante que contienen biocarburantes deberán indicar el volumen real de producto suministrado y el volumen real de biocarburante contenido en el carburante entregado. Si los documentos de acompañamiento de las partidas de carburante indican un volumen de biocarburantes que no coincide con el análisis físico realizado por un laboratorio, solo podrá anotarse como entrada en el registro el volumen de biocarburante realmente contenido en el carburante recibido determinado mediante el análisis físico realizado en el momento de la entrada del producto en el depósito fiscal. Los volúmenes que figuren

como entrada en el registro deberán corresponder también a los volúmenes de biocarburante objeto de la certificación de sostenibilidad elaborada por el proveedor de biocarburante.

[111] Para los aceites vegetales hidrotratados de tipo gasolina o gasóleo, el ensayo físico en laboratorio con carbono radioactivo deberá corresponder al volumen que figure en los documentos de acompañamiento con un margen del +/-10 %.

[...]

[114] El análisis físico en laboratorio será obligatorio, por primera vez, para cada partida de carburante que contenga biocarburante de cada proveedor en el año 2020 y luego con respecto a cada nuevo proveedor. Si los análisis físicos reflejan un volumen de biocarburantes coherente con el que figura en el documento de acompañamiento, ya no será obligatorio realizar análisis físicos de las futuras partidas procedentes de ese mismo proveedor, aunque los servicios de aduanas de adscripción podrán exigir su realización de forma aleatoria.

Están sujetas a este análisis de laboratorio las importaciones, las entregas intracomunitarias y las entregas nacionales de carburante que contengan biocarburantes cuando se reciban en el primer depósito fiscal francés.

[115] Este análisis físico tiene como única finalidad determinar los volúmenes de biocarburantes recibidos en el [establecimiento fiscal suspensivo de productos energéticos] o en el [depósito fiscal de almacenamiento], con objeto de que ese volumen figure como entrada en el registro llevado en el marco del TIRIB. Este análisis no pretende determinar la materia prima a partir de la cual se ha producido el biocarburante. La materia prima debe indicarse en los documentos que acompañan al envío y, en especial, en la certificación de sostenibilidad. La materia prima podrá determinarse mediante el método del balance de masa reconocido por los sistemas voluntarios de sostenibilidad.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 24 BP France importa en Francia carburantes que contienen AVH fabricados en España según la técnica denominada del «coprocesamiento». Esta técnica consiste en incorporar en la refinería, antes de la fase de desulfuración, aceites vegetales a la materia fósil, a fin de que esos aceites vegetales se transformen en AVH bajo el efecto del hidrógeno. Los carburantes producidos con arreglo a esta técnica son básicamente una mezcla de moléculas fósiles y de moléculas biogénicas.
- 25 Esos carburantes se reciben en Francia en un depósito fiscal de almacenamiento antes de ser despachados a consumo.
- 26 Con el fin de fomentar el uso de biocarburantes en el sector del transporte, las autoridades francesas establecieron el TIRIB en el artículo 266 *quindecies* del Código Aduanero. Este impuesto se calcula sobre la base del volumen total de las gasolinas y de los gasóleos que los sujetos pasivos despachan a consumo durante el año natural, al que se aplica una tarifa expresada en euros por hectolitro. Posteriormente, se aplica al resultado de esa base imponible un coeficiente igual a la diferencia entre el porcentaje nacional objetivo de incorporación de energía renovable en los transportes y la proporción de energía renovable presente en el volumen total de los carburantes considerados. De ello resulta que el importe del TIRIB disminuye proporcionalmente a medida que aumenta la proporción de biocarburantes presente en los productos incluidos en la base imponible de dicho impuesto, hasta llegar a ser cero si esa proporción es superior o igual al porcentaje nacional objetivo.
- 27 El Decreto n.º 2019-570 establece las modalidades que permiten al sujeto pasivo de dicho impuesto justificar que los carburantes sujetos al impuesto contienen biocarburantes. De conformidad con los artículos 3, 4 y 7 de ese Decreto, el poseedor de tales combustibles en un depósito fiscal de almacenamiento o en un establecimiento fiscal suspensivo de productos energéticos llevará registros de seguimiento de la energía renovable que reflejen las entradas y salidas de cantidades de esos carburantes, distinguiendo, en particular, los biocarburantes de los productos que no se fabrican a partir de biomasa.

- 28 El 18 de agosto de 2020, el ministro delegado, encargado de las cuentas públicas, adoptó la Circular controvertida, que obliga, en el momento de la recepción en el primer depósito fiscal de almacenamiento francés de combustibles que contengan biocarburantes, como los AVH, a la realización de un ensayo físico en laboratorio con carbono radioactivo de una muestra de dichos combustibles (en lo sucesivo, «ensayo físico con carbono radioactivo»), con la finalidad de determinar el contenido real en biocarburantes de los citados combustibles, a efectos de calcular el TIRIB adeudado.
- 29 Ante el Conseil d'État (Consejo de Estado, actuando como Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Francia), que es el órgano jurisdiccional remitente, BP France interpuso un recurso por el que solicitaba la anulación de la mencionada Circular, en la medida en que obliga a realizar, para los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento, ese ensayo físico con carbono radioactivo.
- 30 En el recurso interpuesto ante dicho órgano jurisdiccional, BP France alega, en particular, que la citada Circular no tiene en cuenta los objetivos perseguidos por los artículos 17 y 18 de la Directiva 2009/28 y por los artículos 28 a 30 de la Directiva 2018/2001, por cuanto obliga a los agentes económicos a demostrar el cumplimiento de unos criterios de sostenibilidad distintos de los establecidos en esos artículos.
- 31 BP France también indica que la refinería de la que proceden los carburantes controvertidos en el litigio principal forma parte de un régimen voluntario reconocido por la Comisión como un régimen completo en virtud del artículo 18, apartado 4, de la Directiva 2009/28. En consecuencia, considera que el método del balance de masa previsto en el artículo 18, apartado 1, de esa Directiva y en el artículo 30 de la Directiva 2018/2001, que, según ella, se aplica en ese régimen voluntario, es suficiente para apreciar, a efectos de la llevanza de los registros en virtud del TIRIB, la cantidad de moléculas denominadas «biogénicas», como los AVH, contenida en los carburantes que esa sociedad recibe en el primer depósito fiscal de almacenamiento francés.
- 32 Según el órgano jurisdiccional remitente, el ensayo físico con carbono radioactivo es, en el estado actual de la ciencia, el único método que permite medir el contenido real en moléculas denominadas «biogénicas», como los AVH, de carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento.
- 33 No obstante, ese órgano jurisdiccional alberga dudas de tres tipos.
- 34 En primer lugar, se pregunta sobre el objeto de los artículos 17 y 18 de la Directiva 2009/28 y del artículo 30 de la Directiva 2018/2001. En efecto, duda acerca de si los mecanismos de seguimiento mediante balance de masa y los regímenes nacionales o voluntarios que estos artículos prevén tienen como único objetivo evaluar y justificar la sostenibilidad de las materias primas y de los biocarburantes, así como de sus mezclas, y no delimitar la evaluación de la cuota de energía procedente de fuentes renovables, como los AVH, contenida en los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento y, en consecuencia, armonizar la toma en consideración de esa cuota a los efectos contemplados en el artículo 17, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), de la Directiva 2009/28 y en los artículos 25 y 29, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), de la Directiva 2018/2001.
- 35 En caso de respuesta negativa, el citado órgano jurisdiccional se pregunta, en segundo lugar, si estas disposiciones se oponen a que, para determinar la cantidad de AVH que debe consignarse como entrada en los registros que los operadores deben llevar a efectos de la determinación del TIRIB, un Estado miembro exija, en el momento de la recepción en el primer depósito fiscal de ese Estado miembro de importaciones de combustibles que contengan AVH producidos en otro Estado miembro según la técnica del coprocesamiento, la realización de un ensayo físico con carbono radioactivo del contenido en AVH de dichos combustibles, incluso cuando la planta en la que se produjeron dichos combustibles utilice un sistema de balance de masa certificado por un régimen voluntario reconocido por la Comisión como régimen completo en virtud del artículo 18, apartado 4, de la Directiva 2009/28.
- 36 En tercer y último lugar, el mismo órgano jurisdiccional se pregunta si constituye una medida de efecto equivalente a una restricción cuantitativa a las importaciones incompatible con el artículo 34 TFUE la obligación de realizar un ensayo físico con carbono radioactivo a las importaciones, entregas intracomunitarias y partidas nacionales de carburante que contengan biocarburantes en el momento de su recepción en el primer depósito fiscal francés, cuando, por una parte, no se exige tal análisis a los

carburantes que contienen biocarburantes producidos según la técnica del coprocesamiento en las refinerías situadas en Francia que se despachan a consumo en dicho Estado miembro directamente de fábrica (sin ser recibidos en un depósito fiscal de almacenamiento antes de su despacho a consumo) y, por otra parte, el citado Estado miembro acepta evaluar, a efectos del impuesto en cuestión, el contenido en biocarburantes de las exportaciones o de las mercancías despachadas a consumo en sectores distintos del transporte sobre la base de un promedio mensual de incorporación del establecimiento o planta de que se trate.

37 En este contexto, el Conseil d'État (Consejo de Estado) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) ¿Deben interpretarse los artículos 17 y 18 de la Directiva [2009/28] y el artículo 30 de la Directiva 2018/2001 en el sentido de que los mecanismos de control mediante balance de masa y los sistemas nacionales o voluntarios que estas disposiciones prevén solo tienen por objeto evaluar y justificar la sostenibilidad de las materias primas y de los biocarburantes, así como de sus mezclas, de manera que su finalidad no consiste en delimitar, en los productos acabados resultantes de coprocesamiento, el control y la trazabilidad de la cuota de energía procedente de fuentes renovables contenida en dichos productos y, en consecuencia, en armonizar la toma en consideración de la cuota de energía contenida en dichos productos a los efectos contemplados en el artículo 17, apartado 1, [párrafo primero,] letras [a) a c)], de la Directiva [2009/28] y en los artículos 25 y 29, apartado 1, párrafo primero, letras [a) a c)], de la Directiva 2018/2001?
- 2) En caso de respuesta negativa a la cuestión anterior, ¿se oponen estas mismas disposiciones a que, para determinar la cantidad de AVH que debe consignarse como entrada en los registros que los operadores deben llevar a efectos del [TIRIB], que ha de pagarse en dicho Estado cuando la cuota de energía renovable de los carburantes despachados al consumo durante el año natural es inferior a un porcentaje nacional objetivo de incorporación de energía renovable en el transporte, un Estado miembro exija, en el momento de la recepción en el primer depósito fiscal nacional de las importaciones de combustibles que contengan AVH producidos en otro Estado miembro en el marco de la técnica del coprocesamiento, la realización de un análisis físico del contenido en AVH de dichos combustibles, aun cuando la planta en la que se produjeron dichos combustibles utilice un sistema de balance de masa certificado por un sistema voluntario reconocido por la Comisión como régimen completo?
- 3) ¿Se opone el Derecho de la Unión, en particular las disposiciones del artículo 34 [TFUE], a una medida de un Estado miembro como la descrita en el apartado [36 de la presente sentencia], siendo así, por una parte, que los carburantes que contienen biocarburantes procedentes de coprocesamiento en una refinería situada en su territorio no están sujetos a ese análisis físico cuando se despachan a consumo en dicho Estado miembro directamente de fábrica y, por otra parte, que ese Estado miembro acepta, para determinar a efectos del impuesto el contenido de biocarburantes que puede asignarse a la correspondiente partida con ocasión de su salida del establecimiento fiscal suspensivo de productos energéticos o del establecimiento fiscal nacional, entre los certificados de contenidos expedidos por un período, evaluar, basándose en un promedio mensual de incorporación del establecimiento, el contenido en biocarburantes de las exportaciones o de las mercancías despachadas a consumo en otros sectores distintos del transporte?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Cuestiones prejudiciales primera y segunda

38 Con carácter preliminar, hay que precisar que, si bien, en su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente se refiere formalmente a los artículos 17 y 18 de la Directiva 2009/28, que versan, respectivamente, sobre los criterios de sostenibilidad para los biocarburantes y biolíquidos y sobre la verificación de su cumplimiento, y al artículo 30 de la Directiva 2018/2001, referido a la verificación del cumplimiento de los criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero, pretende claramente que se interprete también el artículo 29 de esta última

Directiva, relativo a los criterios de sostenibilidad y de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero para los biocarburantes, biolíquidos y combustibles procedentes de biomasa.

- 39 Por tanto, mediante su primera cuestión prejudicial, dicho órgano jurisdiccional pregunta, en esencia, si los artículos 17 y 18 de la Directiva 2009/28 y los artículos 29 y 30 de la Directiva 2018/2001 deben interpretarse en el sentido de que el sistema de seguimiento mediante balance de masa y los regímenes voluntarios nacionales o internacionales que estos artículos prevén tienen únicamente como objeto evaluar y justificar la sostenibilidad de las materias primas y de los biocarburantes, así como de sus mezclas, y no delimitar la evaluación de la cuota de energía procedente de fuentes renovables contenida en los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento.
- 40 Hay que indicar al respecto que las disposiciones de la Directiva 2009/28 y las de la Directiva 2018/2001 que el Tribunal de Justicia debe interpretar en el presente asunto tienen un objeto y un contenido esencialmente similares a efectos de la interpretación que el Tribunal de Justicia deberá realizar en este asunto (véase, por analogía, la sentencia de 20 de septiembre de 2022, VD y SR, C-339/20 y C-397/20, EU:C:2022:703, apartado 64).
- 41 En primer lugar, según se desprende del artículo 17 de la Directiva 2009/28 y del artículo 29 de la Directiva 2018/2001, leído a la luz del considerando 94 de esta última, el legislador de la Unión pretendió armonizar los criterios de sostenibilidad que los biocarburantes han de cumplir imperativamente para que la energía producida procedente de ellos pueda tomarse en consideración, en cada Estado miembro, para los tres fines mencionados, respectivamente, en el apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), del citado artículo 17 y en el apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), del referido artículo 29. Tales fines son, en primer término, verificar en qué medida los Estados miembros cumplen los objetivos nacionales y el objetivo de la Unión establecidos, respectivamente, en el artículo 3 de la Directiva 2009/28 y en el artículo 3, apartado 1, de la Directiva 2018/2001; en segundo término, apreciar el cumplimiento de sus obligaciones de utilizar energías renovables, incluida, por lo que respecta a la Directiva 2018/2001, la relativa a la cuota mínima de energías renovables en el consumo final de energía en el sector del transporte, establecida en el artículo 25 de esta última Directiva, y, en tercer término, la posibilidad de optar eventualmente a una ayuda financiera al consumo de biocarburantes y biolíquidos (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de junio de 2017, E.ON Biofor Sverige, C-549/15, EU:C:2017:490, apartado 28).
- 42 Estos criterios de sostenibilidad dependen de la procedencia de las materias primas orgánicas a partir de las cuales se han producido los biocarburantes o también de las condiciones de producción de tales materias primas. Así, por ejemplo, para los fines contemplados en el artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2009/28 o en el artículo 29, apartado 1, de la Directiva 2018/2001, no se pueden tener en cuenta los biocarburantes producidos a partir de materias primas procedentes de tierras de elevado valor en cuanto a biodiversidad.
- 43 Así pues, la armonización a la que proceden el artículo 17 de la Directiva 2009/28 y el artículo 29 de la Directiva 2018/2001 es de carácter muy específico, puesto que únicamente se refiere a los biocarburantes definidos, respectivamente, en el artículo 2, párrafo segundo, letra i), de la Directiva 2009/28 y en el artículo 2, párrafo segundo, punto 33, de la Directiva 2018/2001 como todo combustible o biocarburante líquido o gaseoso utilizado para el transporte y producido a partir de la biomasa, y se limita a precisar los criterios de sostenibilidad que tales biocarburantes han de cumplir para que los Estados miembros puedan tomar en consideración la energía procedente de ellos a efectos de los tres fines específicos mencionados en los citados artículos 17, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), y 29, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c). En el marco así definido, esa armonización posee, además, carácter exhaustivo, puesto que el apartado 8 de dicho artículo 17 y el apartado 12 del referido artículo 29 precisan, en efecto, que los Estados miembros no podrán, para esos fines, negarse a tener en cuenta, por otros motivos de sostenibilidad, los biocarburantes que cumplan los criterios de sostenibilidad establecidos en esos artículos 17 y 29 (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de junio de 2017, E.ON Biofor Sverige, C-549/15, EU:C:2017:490, apartado 32).
- 44 Por una parte, de este modo, el artículo 17 de la Directiva 2009/28 y el artículo 29 de la Directiva 2018/2001 pretenden garantizar, con el fin de asegurar el elevado nivel de protección del medio ambiente al que hace referencia el artículo 95 CE, apartado 3 (actual artículo 114 TFUE, apartado 3),

que los Estados miembros únicamente puedan tener en cuenta los biocarburantes para los tres fines medioambientales contemplados en los citados artículos 17, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), y 29, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), si cumplen los criterios de sostenibilidad establecidos por el legislador de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de junio de 2017, E.ON Biofor Sverige, C-549/15, EU:C:2017:490, apartado 33).

- 45 Por otra parte, el artículo 17 de la Directiva 2009/28 y el artículo 29 de la Directiva 2018/2001, leído a la luz de los considerandos 94 y 110 de esta última, pretenden facilitar los intercambios de biocarburantes sostenibles entre los Estados miembros. Ello se debe principalmente al hecho de que, como se ha subrayado en el apartado 43 de la presente sentencia, cuando los biocarburantes, incluidos aquellos procedentes de otros Estados miembros, cumplen los criterios de sostenibilidad establecidos en dichos artículos 17 y 29, el apartado 8 del artículo 17 de la Directiva 2009/28 y el apartado 12 del artículo 29 de la Directiva 2018/2001 prohíben a los Estados miembros negarse a tener en cuenta esos biocarburantes sostenibles para los tres fines contemplados en el citado artículo 17, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), y en el referido artículo 29, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), «por otros motivos de sostenibilidad» distintos de los recogidos en esos artículos 17 y 29 (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de junio de 2017, E.ON Biofor Sverige, C-549/15, EU:C:2017:490, apartado 34).
- 46 Si bien el artículo 17 de la Directiva 2009/28 y el artículo 29 de la Directiva 2018/2001 permiten, en esta medida, en particular, facilitar los intercambios de biocarburantes sostenibles, de lo anterior no puede deducirse que estos artículos tengan por objeto regular también la evaluación de la cuota de energía procedente de fuentes renovables contenida en los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento ni, por consiguiente, armonizar la toma en consideración de esa cuota para los tres fines contemplados en los citados artículos 17, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), y 29, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c). En efecto, como acaba de exponerse, el objeto de los referidos artículos 17 y 29 consiste únicamente en regular, armonizándolos, los criterios de sostenibilidad que deben cumplir los biocarburantes para que los Estados miembros puedan tenerlos en cuenta para esos tres fines.
- 47 Desde esta perspectiva, el artículo 18, apartado 1, primera frase, de la Directiva 2009/28 y el artículo 30, apartado 1, primera frase, de la Directiva 2018/2001 se limitan a establecer que, cuando los biocarburantes deban tenerse en cuenta para los tres fines contemplados, respectivamente, en el artículo 17, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), de la Directiva 2009/28 y en el artículo 29, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), de la Directiva 2018/2001, los Estados miembros obligarán a los agentes económicos a demostrar el cumplimiento de los criterios de sostenibilidad enunciados en los apartados 2 a 5 de dicho artículo 17 y en los apartados 2 a 7 del mencionado artículo 29 (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de junio de 2017, E.ON Biofor Sverige, C-549/15, EU:C:2017:490, apartado 36).
- 48 A tal fin, de la segunda frase del citado artículo 18, apartado 1, y de la segunda frase del referido artículo 30, apartado 1, se desprende que los Estados miembros han de exigir a los agentes económicos que utilicen un sistema denominado «de balance de masa» que debe responder a ciertas características generales que se precisan, respectivamente, en las letras a) a c) y a) a d) de esas disposiciones. Con arreglo a las mencionadas letras, tal sistema debe, en primer término, permitir la mezcla de las partidas de materias primas o biocarburantes con características diferentes de sostenibilidad; en segundo término, exigir que la información relativa a las características de sostenibilidad ambiental y al volumen de las partidas permanezca asociada a la mezcla; en tercer término, permitir la mezcla, con el fin de efectuar un tratamiento ulterior, de partidas de materias primas con un contenido energético diferente, siempre y cuando el tamaño de las partidas se ajuste en función de su contenido energético, y, en cuarto término, prever que la suma de todas las partidas retiradas de la mezcla tenga las mismas características de sostenibilidad, en las mismas cantidades, que la suma de todas las partidas añadidas a la mezcla (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de junio de 2017, E.ON Biofor Sverige, C-549/15, EU:C:2017:490, apartado 37).
- 49 Pues bien, estas disposiciones no pueden interpretarse en el sentido de que tienen por objeto regular también la evaluación de la cuota de energía procedente de fuentes renovables contenida en los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento ni, por consiguiente, armonizar la toma en consideración de esa cuota para los fines contemplados en el artículo 17, apartado 1, párrafo primero,

letras a) a c), de la Directiva 2009/28 y en el artículo 29, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), de la Directiva 2018/2001.

- 50 En efecto, se ha de declarar, en primer lugar, que, a la vista de su tenor, el artículo 18, apartado 1, de la Directiva 2009/28 y el artículo 30, apartado 1, de la Directiva 2018/2001 tienen como único objeto establecer mecanismos de verificación destinados a garantizar, respectivamente, la correcta aplicación del artículo 17 de la Directiva 2009/28 y del artículo 29 de la Directiva 2018/2001. Así, la información que los agentes económicos deben presentar a los Estados miembros en virtud de los mencionados artículos 18, apartado 3, párrafo segundo, y 30, apartado 3, párrafo primero, versan principalmente sobre el cumplimiento de los criterios de sostenibilidad enunciados en los citados artículos 17, apartados 2 a 5, y 29, apartados 2 a 7.
- 51 En segundo lugar, también es preciso recordar que los sistemas de verificación de esos criterios de sostenibilidad impuestos, en su caso, a los agentes económicos por los Estados miembros, de conformidad con el artículo 18, apartados 1 y 3, de la Directiva 2009/28 y con el artículo 30, apartados 1 y 3, de la Directiva 2018/2001, no son más que una de las vías que permiten garantizar esa verificación con arreglo a las citadas Directivas. En efecto, como resulta de los apartados 4 y 5 del referido artículo 18 y de los apartados 4 y 6 del mencionado artículo 30, la Comisión puede aprobar regímenes internacionales o nacionales, denominados «voluntarios», que incluyan, también ellos, disposiciones relativas al sistema de balance de masa, y el apartado 7 de dicho artículo 18 y el apartado 9 del citado artículo 30 establecen, a este respecto, que, cuando un agente económico aporte pruebas o datos obtenidos en el marco de ese régimen, el Estado miembro no obligará a dicho agente económico a proporcionar otras pruebas del cumplimiento de los criterios de sostenibilidad.
- 52 Por lo demás, como se desprende de los considerandos 107, 109 y 110 de la Directiva 2018/2001, sobre la base de la experiencia en la aplicación práctica de esos criterios de sostenibilidad, el legislador de la Unión no pretendió reforzar, de forma armonizada, el papel de los regímenes voluntarios de certificación nacionales e internacionales en la evaluación de la cuota de energía procedente de fuentes renovables contenida en los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento, sino únicamente en la verificación del cumplimiento de esos criterios de sostenibilidad establecidos en el artículo 17, apartados 2 a 5, de la Directiva 2009/28 y en el artículo 29, apartados 2 a 7, de la Directiva 2018/2001.
- 53 Por último, del artículo 28, apartado 5, de la Directiva 2018/2001, interpretado a la luz de su considerando 126, se desprende que el legislador de la Unión confió a la Comisión la facultad de adoptar actos delegados para completar esta Directiva especificando la metodología para determinar la cuota de biocarburantes y biogás para el transporte obtenidos a partir de biomasa procesada junto a combustibles fósiles en un mismo proceso (proceso denominado «coprocesamiento»).
- 54 Pues bien, como ha señalado el Abogado General en los puntos 51 a 55 de sus conclusiones, el hecho de que la Comisión adoptara, el 5 de junio de 2023, en ejecución de esa disposición, el Reglamento Delegado 2023/1640 confirma que el legislador de la Unión no pretendía que el método del balance de masa, previsto en el artículo 30, apartado 1, de la Directiva 2018/2001, permitiera garantizar la evaluación de la cuota de energía procedente de fuentes renovables contenida en los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento ni, por consiguiente, armonizar la toma en consideración de esa cuota para los fines contemplados en los artículos 25 y 29, apartado 1, párrafo primero, letras a) a c), de dicha Directiva.
- 55 De lo anterior se deduce que, dado que los artículos 17 y 18 de la Directiva 2009/28 y los artículos 29 y 30 de la Directiva 2018/2001 no tienen por objeto regular la evaluación de la cuota de energía procedente de fuentes renovables contenida en los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento, no pueden oponerse, por tanto, a la normativa de un Estado miembro que exige la realización de un ensayo físico con carbono radioactivo del contenido en AVH de esos carburantes en el momento en que se reciben en el primer depósito fiscal de dicho Estado miembro, aun cuando los citados carburantes hayan sido producidos por un operador que utiliza un régimen voluntario de seguimiento mediante balance de masa reconocido por la Comisión como completo en virtud del artículo 18, apartado 4, de la Directiva 2009/28 y del artículo 30, apartado 4, de la Directiva 2018/2001.

56 Habida cuenta del razonamiento anterior, procede responder a la primera cuestión prejudicial que los artículos 17 y 18 de la Directiva 2009/28 y los artículos 29 y 30 de la Directiva 2018/2001 deben interpretarse en el sentido de que el sistema de seguimiento mediante balance de masa y los regímenes voluntarios nacionales o internacionales que estos artículos prevén tienen como objeto evaluar y justificar la sostenibilidad de las materias primas y de los biocarburantes, así como de sus mezclas, y no delimitar la evaluación de la cuota de energía procedente de fuentes renovables contenida en los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento.

57 Vista la respuesta a la primera cuestión prejudicial, no es necesario responder a la segunda.

Tercera cuestión prejudicial

58 Mediante su tercera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 34 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a la normativa de un Estado miembro que exige, a efectos del cálculo de un impuesto para fomentar la incorporación de biocarburantes, la realización de un ensayo físico con carbono radioactivo del contenido en AVH de carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento en el momento en que estos se reciben en el primer depósito fiscal de dicho Estado miembro cuando los citados carburantes se producen en una planta, situada en otro Estado miembro, que utiliza un sistema de balance de masa certificado por un régimen voluntario reconocido como completo por la Comisión, en virtud del artículo 18, apartado 4, de la Directiva 2009/28 y del artículo 30, apartado 4, de la Directiva 2018/2001, a pesar de que los carburantes producidos según esa técnica en el primer Estado miembro no están sujetos a tal análisis cuando se despachan a consumo directamente de fábrica y de que las autoridades de ese primer Estado miembro, para determinar, a efectos de dicho impuesto, el contenido de biocarburantes que puede asignarse a la correspondiente partida con ocasión de su salida del establecimiento fiscal suspensivo de productos energéticos o del establecimiento fiscal nacional, aceptan evaluar, basándose en un promedio mensual de incorporación del establecimiento o planta de que se trate, el contenido en biocarburantes de las exportaciones o de las mercancías despachadas a consumo en otros sectores distintos del transporte.

59 Con carácter preliminar, procede recordar que, cuando un ámbito ha sido armonizado con carácter exhaustivo a escala de la Unión, cualquier medida nacional en este ámbito debe apreciarse a la luz de las disposiciones de la medida de armonización y no de las del Derecho primario (sentencias de 22 de junio de 2017, E.ON Biofor Sverige, C-549/15, EU:C:2017:490, apartado 76, y de 4 de octubre de 2018, L.E.G.O., C-242/17, EU:C:2018:804, apartado 52).

60 Como se ha declarado en los apartados 46 y 49 de la presente sentencia, ni la Directiva 2009/28 ni la Directiva 2018/2001 han armonizado de forma exhaustiva los métodos de auditoría que permiten determinar el contenido en AVH de carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento, de modo que los Estados miembros conservan cierto margen de apreciación a este respecto, aunque están obligados a respetar el artículo 34 TFUE.

61 Precisado esto, procede recordar que el artículo 34 TFUE, al prohibir entre los Estados miembros las medidas de efecto equivalente a las restricciones cuantitativas a la importación, afecta a cualquier medida nacional que pueda obstaculizar directa o indirectamente, real o potencialmente, el comercio en la Unión (véanse, en ese sentido, las sentencias de 11 de julio de 1974, Dassonville, 8/74, EU:C:1974:82, apartado 5, y de 22 de junio de 2017, E.ON Biofor Sverige, C-549/15, EU:C:2017:490, apartado 44 y jurisprudencia citada).

62 Se ha de indicar al respecto que la exigencia de llevar a cabo un ensayo físico con carbono radioactivo del contenido en AVH de carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento, como la que resulta del artículo 266 *quindecies* del Código Aduanero, en relación con el artículo 3 del Decreto n.º 2019-570 y con la Circular controvertida, puede obstaculizar directa y realmente las importaciones en Francia de biocarburantes producidos según esa técnica procedentes de otros Estados miembros.

63 En efecto, como se desprende más concretamente del punto 114 de la Circular controvertida, tal exigencia se aplica únicamente a las importaciones, a las entregas intracomunitarias y a las entregas nacionales de carburante que contengan biocarburantes cuando se reciban en el primer depósito fiscal francés, y no, como subraya el órgano jurisdiccional remitente, a los biocarburantes fabricados según la

técnica del coprocesamiento en una refinería situada en Francia despachados directamente a consumo en ese Estado miembro sin ser recibidos en un depósito fiscal de almacenamiento.

- 64 Dicha exigencia puede dificultar el acceso al mercado francés de los carburantes producidos según esa técnica procedentes de Estados miembros distintos de Francia, como además admitió el Gobierno francés en la vista, puesto que expone a esos carburantes a costes que encarecen su importación en ese Estado miembro a los que no están expuestos los productos comparables fabricados en dicho Estado miembro, que no se reciben en un depósito fiscal de almacenamiento y son despachados a consumo directamente en ese Estado miembro.
- 65 Conforme a jurisprudencia reiterada, una disposición nacional que constituya una medida de efecto equivalente a las restricciones cuantitativas puede estar justificada por una de las razones de interés general enumeradas en el artículo 36 TFUE o por exigencias imperativas. En ambos casos, conforme al principio de proporcionalidad, la disposición nacional de que se trate debe ser adecuada para garantizar la realización del objetivo que persigue y no debe ir más allá de lo necesario para alcanzarlo (sentencia de 4 de octubre de 2018, L.E.G.O., C-242/17, EU:C:2018:804, apartado 63 y jurisprudencia citada).
- 66 A este respecto, de la resolución de remisión se desprende que la exigencia de llevar a cabo un ensayo físico con carbono radioactivo de los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento permite calcular la base imponible del TIRIB y contribuye, de este modo, a fomentar la incorporación de biocarburantes e incluso el uso de energía procedente de fuentes renovables, lo cual es útil, en principio, para la protección del medio ambiente. En este sentido, tal exigencia está destinada, en consonancia con los objetivos fijados respectivamente en el artículo 3, apartado 4, de la Directiva 2009/28 y en los artículos 3 y 25 de la Directiva 2018/2001, a garantizar la aplicación concreta de la reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero que figuran entre las principales causas de los cambios climáticos que la Unión Europea y sus Estados miembros se han comprometido a combatir (véase, en este sentido, la sentencia de 4 de octubre de 2018, L.E.G.O., C-242/17, EU:C:2018:804, apartado 64 y jurisprudencia citada).
- 67 Igualmente, en la medida en que dicha exigencia, conforme a los puntos 109, 110, 114 y 115 de la Circular controvertida, pretende determinar los volúmenes reales de biocarburantes contenidos en un carburante producido según la técnica de coprocesamiento en el momento de su recepción en un depósito fiscal de almacenamiento, a efectos de calcular la base imponible del TIRIB, hay que considerar, como observó el Gobierno francés en la vista, que esa exigencia contribuye a prevenir el riesgo de fraude en la cadena de producción de tales carburantes. En efecto, como ha subrayado el órgano jurisdiccional remitente, un control de este tipo permite conocer con certeza el contenido real de AVH presente en una partida de carburante producida según esa técnica y, por tanto, calcular exactamente el TIRIB.
- 68 Pues bien, según reiterada jurisprudencia, los objetivos de protección del medio ambiente y de lucha contra el fraude pueden justificar medidas nacionales que puedan obstaculizar el comercio en la Unión, siempre que dichas medidas sean proporcionadas respecto al objetivo que se persigue (sentencia de 4 de octubre de 2018, L.E.G.O., C-242/17, EU:C:2018:804, apartado 67 y jurisprudencia citada).
- 69 Por consiguiente, ha de verificarse si una normativa nacional como la controvertida en el asunto principal cumple las exigencias del principio de proporcionalidad, es decir, si es adecuada para lograr los objetivos legítimos que persigue y necesaria a estos efectos (sentencia de 4 de octubre de 2018, L.E.G.O., C-242/17, EU:C:2018:804, apartado 68 y jurisprudencia citada).
- 70 Por lo que respecta a la adecuación del ensayo físico con carbono radioactivo al que se refiere la Circular controvertida para lograr tales objetivos, procede señalar que, según el órgano jurisdiccional remitente, en el estado actual de la ciencia, no existen otros métodos de control que permitan determinar el contenido real en moléculas denominadas «biogénicas», como los AVH, de carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento.
- 71 A este respecto, procede observar que el Reglamento Delegado 2023/1640 establece, en su artículo 2, que los ensayos físicos con carbono radioactivo son, si no el único método para determinar el biocontenido de un carburante producido según la técnica del coprocesamiento, al menos el método adicional de verificar si el agente económico de que se trata utiliza otros métodos.

- 72 Así pues, resulta que la exigencia de llevar a cabo tales ensayos es adecuada para lograr los objetivos identificados en los apartados 66 y 67 de la presente sentencia.
- 73 Sin embargo, es necesario recordar también que una medida restrictiva solo es adecuada para garantizar la consecución del objetivo invocado si responde efectivamente al propósito de lograrlo de forma coherente y sistemática (sentencia de 23 de diciembre de 2015, *Scotch Whisky Association* y otros, C-333/14, EU:C:2015:845, apartado 37 y jurisprudencia citada).
- 74 Pues bien, de la resolución de remisión se desprende que la exigencia de llevar a cabo un ensayo físico con carbono radioactivo se enmarca en una política más general destinada a fomentar el uso de energía procedente de fuentes renovables. No obstante, sobre la base de la información facilitada por el órgano jurisdiccional remitente, resulta que no es necesario recurrir a tal análisis, por una parte, en lo que respecta a los biocarburantes producidos según la técnica del coprocesamiento en una refinería situada en territorio francés despachados a consumo en dicho Estado miembro directamente al salir de fábrica, sin ser recibidos en un depósito fiscal, ni, por otra parte, cuando se trata de evaluar el contenido en biocarburantes de las exportaciones o de las mercancías despachadas a consumo en sectores distintos al transporte sobre la base de un promedio mensual de incorporación de biocarburantes en el establecimiento o planta de que se trate.
- 75 En estas circunstancias, como ha señalado el Abogado General en los puntos 100 y 102 de sus conclusiones y sin perjuicio de las comprobaciones que debe llevar a cabo el órgano jurisdiccional remitente, tal exigencia no resulta adecuada para garantizar la consecución de los objetivos invocados, al no responder verdaderamente al empeño por lograrlos de forma coherente y sistemática.
- 76 Dado que, tanto en sus observaciones escritas como en la vista, el Gobierno francés ha sostenido que el Derecho francés no establece en realidad una diferencia de trato de los biocarburantes en función de su procedencia, es preciso recordar que incumbe al Tribunal de Justicia, en el marco del reparto de competencias entre los órganos jurisdiccionales de la Unión y los órganos jurisdiccionales nacionales, tener en cuenta el contexto fáctico y normativo en el que se insertan las cuestiones prejudiciales, tal como lo define la resolución de remisión. Así, el examen de una remisión prejudicial no puede efectuarse a la luz de la interpretación del Derecho nacional invocada por el Gobierno de un Estado miembro [sentencia de 15 de abril de 2021, *État belge* (Elementos posteriores a la decisión de traslado), C-194/19, EU:C:2021:270, apartado 26 y jurisprudencia citada].
- 77 Habida cuenta del razonamiento anterior, se debe responder a la tercera cuestión prejudicial que el artículo 34 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a la normativa de un Estado miembro que exige, a efectos del cálculo de un impuesto para fomentar la incorporación de biocarburantes, la realización de un ensayo físico con carbono radioactivo del contenido en biocarburantes (AVH) de carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento en el momento en que estos se reciben en el primer depósito fiscal de dicho Estado miembro cuando los citados carburantes se producen en una planta, situada en otro Estado miembro, que utiliza un sistema voluntario de seguimiento mediante balance de masa reconocido como completo por la Comisión, en virtud del artículo 18, apartado 4, de la Directiva 2009/28 y del artículo 30, apartado 4, de la Directiva 2018/2001, a pesar de que los carburantes producidos según esa técnica en el primer Estado miembro no están sujetos a tal análisis cuando se despachan a consumo directamente de fábrica y de que las autoridades de ese primer Estado miembro, para determinar, a efectos de dicho impuesto, el contenido de biocarburantes que puede asignarse a la correspondiente partida con ocasión de su salida del establecimiento fiscal suspensivo de productos energéticos o del establecimiento fiscal nacional, aceptan evaluar, basándose en un promedio mensual de incorporación del establecimiento o planta de que se trate, el contenido en biocarburantes de las exportaciones o de las mercancías despachadas a consumo en otros sectores distintos del transporte.

Costas

- 78 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 Tercera) declara:

- 1) **Los artículos 17 y 18 de la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables y por la que se modifican y se derogan las Directivas 2001/77/CE y 2003/30/CE, en su versión modificada por la Directiva (UE) 2015/1513 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de septiembre de 2015, y los artículos 29 y 30 de la Directiva (UE) 2018/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de diciembre de 2018, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables,**

deben interpretarse en el sentido de que

el sistema de seguimiento mediante balance de masa y los regímenes voluntarios nacionales o internacionales que estos artículos prevén tienen como objeto evaluar y justificar la sostenibilidad de las materias primas y de los biocarburantes, así como de sus mezclas, y no delimitar la evaluación de la cuota de energía procedente de fuentes renovables contenida en los carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento.

- 2) **El artículo 34 TFUE**

debe interpretarse en el sentido de que

se opone a la normativa de un Estado miembro que exige, a efectos del cálculo de un impuesto para fomentar la incorporación de biocarburantes, la realización de un ensayo físico con carbono radioactivo del contenido en biocarburantes (AVH) de carburantes producidos según la técnica del coprocesamiento en el momento en que estos se reciben en el primer depósito fiscal de dicho Estado miembro cuando los citados carburantes se producen en una planta, situada en otro Estado miembro, que utiliza un sistema voluntario de seguimiento mediante balance de masa reconocido como completo por la Comisión Europea, en virtud del artículo 18, apartado 4, de la Directiva 2009/28 y del artículo 30, apartado 4, de la Directiva 2018/2001, a pesar de que los carburantes producidos según esa técnica en el primer Estado miembro no están sujetos a tal análisis cuando se despachan a consumo directamente de fábrica y de que las autoridades de ese primer Estado miembro, para determinar, a efectos de dicho impuesto, el contenido de biocarburantes que puede asignarse a la correspondiente partida con ocasión de su salida del establecimiento fiscal suspensivo de productos energéticos o del establecimiento fiscal nacional, aceptan evaluar, basándose en un promedio mensual de incorporación del establecimiento o planta de que se trate, el contenido en biocarburantes de las exportaciones o de las mercancías despachadas a consumo en otros sectores distintos del transporte.

Firmas

* Lengua de procedimiento: francés.