

**SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima)****de 1 de octubre de 2015 (\*)**

«Procedimiento prejudicial — Directiva 2003/96/CE — Artículos 4 y 21 — Directiva 2008/118/CE — Directiva 92/12/CEE — Artículo 3, apartado 1 — Ámbito de aplicación — Normativa de un Estado miembro — Percepción de un impuesto sobre la potencia térmica de los reactores nucleares»

En el asunto C-606/13,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Kammarrätten i Sundsvall (Suecia), mediante resolución de 29 de octubre de 2013, recibida en el Tribunal de Justicia el 25 de noviembre de 2013, en el procedimiento entre

**OKG AB**

y

**Skatteverket,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima),

integrado por el Sr. J.-C. Bonichot, Presidente de Sala, y los Sres. A. Arabadjiev y J.L. da Cruz Vilaça (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. M. Szpunar;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de OKG AB, por el Sr. M. Nilsson y la Sra. M. Palm, advokater;
- en nombre del Gobierno alemán, por el Sr. T. Henze y la Sra. K. Petersen, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno sueco, por las Sras. A. Falk, C. Meyer-Seitz y U. Persson, los Sres. E. Karlsson, L. Swedenborg y C. Hagerman y la Sra. K. Sparrman, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. A. Cordewener y J. Enegren, en calidad de agentes;

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

dicta la siguiente

### **Sentencia**

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación, por un lado, de los artículos 4, apartado 2, y 21, apartado 5, 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 L 283, p. 51), y, por otro, del artículo 1, apartado 1, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE (DO 2009, L 9, p. 12).
- 2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre OKG AB (en lo sucesivo, «OKG») y Skatteverket (Administración tributaria) en relación con la decisión de esta última de aplicar a OKG el impuesto sobre la potencia térmica de los reactores nucleares.

### **Marco jurídico**

#### *Derecho de la Unión*

- 3 El artículo 1 de la Directiva 2003/96 es del siguiente tenor:  
«Los Estados miembros someterán a impuestos los productos energéticos y la electricidad de conformidad con la presente Directiva.»
- 4 El artículo 2 de dicha Directiva establece:  
«1. A efectos de la presente Directiva, se entenderá por “productos energéticos” los productos especificados a continuación:  
a) los productos de los códigos NC 1507 a 1518, cuando se destinen al consumo como combustible para calefacción o como carburante de automoción;  
[...]  
h) los productos del código NC 3824 90 99, cuando se destinen al consumo como combustible para calefacción o como carburante de automoción.  
2. La presente Directiva se aplicará también a:  
la electricidad incluida en el código NC 2716.

3. Cuando estén destinados a ser utilizados, puestos a la venta o utilizados como carburante de automoción o combustible para calefacción, los productos energéticos para los que la presente Directiva no especifique ningún nivel de imposición se gravarán, en función de su utilización, con el mismo tipo impositivo aplicable al combustible para calefacción o al carburante de locomoción equivalente.

[...]

4. 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,

[...]»

5 Con arreglo al artículo 3 de la citada Directiva:

«Se entenderá que las referencias de la Directiva 92/12/CEE [del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales (DO L 76, p. 1)] a “hidrocarburos” e “impuestos especiales”, en la medida en que se aplique a hidrocarburos, abarcan todos los productos energéticos, la electricidad y los impuestos indirectos nacionales a que se hace referencia, respectivamente, en el artículo 2 y en el apartado 2 del artículo 4 de la presente Directiva.»

6 El artículo 4, apartado 2, de la misma Directiva dispone:

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

7 El artículo 21, apartado 5, de la Directiva 2003/96 establece:

«A efectos de aplicación de los artículos 5 y 6 de la Directiva 92/12/CEE, la electricidad y el gas natural serán objeto de imposición y se convertirán en impondibles en el momento de efectuarse el suministro por parte del distribuidor o del redistribuidor. [...]»

8 A tenor del artículo 1 de la Directiva 92/12:

«1. La presente Directiva establece el régimen de los productos objeto de impuestos especiales y de otros impuestos indirectos que gravan directa o indirectamente el consumo de dichos productos, con exclusión del impuesto sobre el valor añadido y de los impuestos establecidos por la Comunidad.

[...]»

- 9 El artículo 3, apartado 1, de dicha Directiva precisa que:

«La presente Directiva es aplicable, a escala comunitaria, a los productos siguientes, definidos en sus correspondientes Directivas:

- los hidrocarburos;
- el alcohol y las bebidas alcohólicas;
- las labores del tabaco.»

- 10 El artículo 1, apartado 1, de la Directiva 2008/118 dispone:

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

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

[...]»

- 11 A tenor del artículo 47 de la misma Directiva:

«1. La Directiva 92/12/CEE queda derogada con efectos a partir del 1 de abril de 2010.

[...]

2. Las referencias a la Directiva derogada se entenderán hechas a la presente Directiva.»

#### *Derecho sueco*

- 12 El artículo 1 de la Ley (2000:466) reguladora del impuesto sobre la potencia térmica de los reactores nucleares [Lagen (2000:466) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer] dispone:

«Será exigible, de acuerdo con la presente Ley, un impuesto sobre la potencia térmica de los reactores nucleares. A efectos de esta Ley, se entenderá por “potencia térmica” la capacidad de producir calor de los reactores nucleares.»

- 13 El artículo 2 de esta Ley precisa que «se liquidará el impuesto por meses naturales en los que exista una autorización de establecimiento y explotación de un reactor nuclear. Si la autorización de explotación se extinguiera o fuera revocada antes del último día del mes natural, la obligación tributaria finalizará en ese momento».

- 14 Con arreglo al artículo 3 de dicha Ley:

«Es sujeto pasivo del impuesto el titular de una autorización de establecimiento y explotación de un reactor nuclear.»

15 El artículo 5 de esta misma Ley dispone:

«Si un reactor nuclear no ha sido explotado durante un período ininterrumpido de más de 90 días naturales, será deducible la cantidad de 415 [coronas suecas (SEK) (aproximadamente 43,54 euros)] por megavatio de potencia térmica por cada día que exceda de los expresados 90 días.»

### **Hechos del litigio principal y cuestiones prejudiciales**

16 OKG se dedica a la explotación de una central nuclear y abonó las liquidaciones por el impuesto sobre la potencia térmica de los reactores nucleares correspondientes a los períodos impositivos de abril, mayo y junio de 2009.

17 Posteriormente, dicha sociedad presentó un recurso administrativo contra la resolución que contenía las liquidaciones practicadas, solicitando de la Administración la devolución del citado impuesto. En apoyo de su recurso, alegó, en particular, que ese impuesto constituye, de hecho, un impuesto especial sobre la producción de energía eléctrica contrario a los artículos 4, apartado 2, y 21, apartado 5, de la Directiva 2003/96.

18 La Administración tributaria confirmó su resolución inicial, por lo que OKG interpuso un recurso contencioso ante el förvaltningsrätten i Falun (Tribunal Administrativo de Falun), que lo desestimó, al considerar que no eran aplicables al impuesto controvertido ni la Directiva 2003/96 ni la Directiva 2008/118.

19 OKG recurrió en apelación la sentencia desestimatoria ante el órgano jurisdiccional remitente. La referida sociedad alega que el impuesto sobre la potencia térmica de los reactores nucleares constituye, en la práctica, un impuesto especial sobre la producción de energía eléctrica, dada la relación directa existente entre la potencia térmica de una central y la electricidad que ésta produce. Según dicha sociedad, el hecho de que la interrupción de la producción de energía eléctrica durante más de 90 días consecutivos determine que no se liquide ningún impuesto demuestra especialmente la existencia de tal relación.

20 OKG considera, en fin, que la situación es análoga a la que fue objeto del litigio que dio lugar a la sentencia Braathens (C-346/97, EU:C:1999:291), en la que el Tribunal de Justicia declaró que un impuesto que se obtenía de la estimación mediante un cálculo a tanto alzado del volumen de hidrocarburos emitidos por un avión gravaba, en realidad, el consumo de carburante de los aviones, que, por lo tanto, la Directiva 92/81/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la armonización de las estructuras del impuesto especial sobre los hidrocarburos (DO L 316, p. 12), era aplicable y que el impuesto litigioso era incompatible con dicha Directiva.

21 La Administración tributaria entiende, por su parte, que el gravamen controvertido en el presente asunto no es un impuesto cuyo tipo de gravamen varía en función de la cantidad efectiva de

energía eléctrica producida, sino que se trata de un impuesto de tipo fijo basado en la capacidad máxima teórica autorizada de producción de calor de un reactor nuclear. Dicha parte hace hincapié en que el impuesto es exigible aunque se interrumpa la producción, y que, de hecho, solamente una interrupción de la actividad de carácter extraordinaria de una duración superior a 90 días consecutivos determina que no se devengue el tributo.

22 En tales circunstancias, el Kammarrätten i Sundsvall (Tribunal Administrativo de Apelación de Sundsvall) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) Con arreglo al artículo 4, apartado 2, de la Directiva 2003/96, por “nivel de imposición” ha de entenderse la carga total que representa la acumulación de todos los impuestos indirectos (a excepción del impuesto sobre el valor añadido) calculada directa o indirectamente sobre la cantidad de electricidad en el momento de su puesta a consumo. Conforme al artículo 21, apartado 5, de la misma Directiva, la electricidad será objeto de imposición y se convertirá en imponible en el momento de efectuarse el suministro por parte del distribuidor o del redistribuidor. ¿Se oponen estos artículos a un impuesto que grava la potencia térmica de los reactores nucleares?
- 2) ¿Constituye un impuesto sobre la potencia térmica un impuesto especial que grava directa o indirectamente el consumo de los productos (denominados “productos sujetos a impuestos especiales”) enumerados en el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 2008/118?»

### **Sobre las cuestiones prejudiciales**

#### *Sobre la primera cuestión prejudicial*

- 23 Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente desea saber, en esencia, si los artículos 4, apartado 2, y 21, apartado 5, de la Directiva 2003/96 deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que establece la percepción de un impuesto que grava la potencia térmica de los reactores nucleares.
- 24 Procede señalar al respecto que la primera cuestión, tal como la formula el órgano jurisdiccional remitente, parte de la premisa de que la Directiva 2003/96 es aplicable *ratione materiae* al litigio principal. A tenor del artículo 1 de dicha Directiva, el ámbito de aplicación de ésta se limita al gravamen de los productos energéticos y la electricidad, tal como son definidos, respectivamente, en los apartados 1 y 2 del artículo 2 de la citada Directiva.
- 25 En este contexto, procede verificar, con carácter previo, si el concepto de «potencia térmica de un reactor nuclear», entendido como la capacidad de ese reactor de producir calor, debe considerarse incluido en el ámbito de aplicación de la Directiva 2003/96.
- 26 En primer lugar, hay que señalar que el artículo 2, apartado 1, de dicha Directiva define el concepto de «productos energéticos» utilizado a efectos de ésta, estableciendo con exhaustividad la lista de

los productos comprendidos en la definición de tal concepto por referencia a los códigos de la Nomenclatura Combinada (sentencia *Kernkraftwerke Lippe-Ems*, C-5/14, EU:C:2015:354, apartado 47).

- 27 Dado que la potencia térmica de un reactor nuclear no figura en esa lista, no puede ser considerada un producto energético en el sentido de la Directiva 2003/96.
- 28 Las disposiciones del artículo 2, apartados 1, 3 y 4, letra b), de la referida Directiva demuestran lo acertado de tal interpretación. De dichas disposiciones se deriva que el concepto de «producto energético» hace referencia exclusivamente a los productos destinados a ser utilizados como carburante de automoción o combustible para calefacción. No responde a tal definición la potencia térmica de un reactor nuclear, pues ésta designa la capacidad de producir calor de dicho reactor.
- 29 Por consiguiente, el concepto de «producto energético», en el sentido de la Directiva 2003/96, no comprende la potencia térmica de un reactor nuclear.
- 30 En segundo lugar, procede indicar que el artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2003/96 establece que se entenderá por electricidad la definida con arreglo al código NC 2716.
- 31 A este respecto, y habida cuenta del concepto de «impuesto sobre la potencia térmica de un reactor nuclear», tal como ha sido precisado en el apartado 28 de la presente sentencia, debe observarse que el impuesto controvertido en el litigio principal está constituido por un importe mensual fijo calculado en función de una magnitud teórica, a saber, la cantidad de megavatios de potencia térmica máxima que se asigna para cada reactor nuclear en la autorización de establecimiento y explotación de éste expedida por el organismo nacional. Asimismo, el titular de dicha autorización sigue siendo sujeto pasivo del impuesto sobre la potencia térmica aunque el reactor no esté en funcionamiento, con la excepción de los períodos extraordinarios de interrupción superiores a 90 días consecutivos.
- 32 Por lo tanto, no existe relación alguna entre el hecho imponible del impuesto litigioso en el asunto principal, esto es, la capacidad de producción teórica del reactor nuclear, y la cantidad de energía eléctrica que dicho reactor produce realmente.
- 33 En consecuencia, el concepto de «electricidad», en el sentido de la Directiva 2003/96, no incluye la potencia térmica de un reactor nuclear, tal como la define la legislación nacional controvertida en el litigio principal.
- 34 En tercer lugar, procede declarar que, a la luz de las consideraciones expresadas en los apartados 31 y 32 de la presente sentencia, no cabe afirmar que un impuesto como el controvertido en el litigio principal está calculado directa o indirectamente sobre la cantidad de energía efectivamente producida «en el momento de su puesta a consumo», a los efectos del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 2003/96.

- 35 Del mismo modo, no procede estimar que exista una relación directa e indisoluble, en el sentido de la sentencia Braathens (C-346/97, EU:C:1999:291), apartado 23, entre el hecho imponible del impuesto y el consumo de la energía eléctrica que produce un reactor nuclear.
- 36 De todas las consideraciones anteriores se infiere que un impuesto como el controvertido en el litigio principal, que grava la potencia térmica de un reactor nuclear, no está incluido en el ámbito de aplicación de la citada Directiva.
- 37 Por tanto, procede responder a la primera cuestión prejudicial planteada que los artículos 4, apartado 2, y 21, apartado 5, de la Directiva 2003/96 deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que establece la percepción de un impuesto que grava la potencia térmica de los reactores nucleares, al no estar comprendido tal gravamen en el ámbito de aplicación de la mencionada Directiva.

*Sobre la segunda cuestión prejudicial*

- 38 Con carácter preliminar, debe observarse que la Directiva 92/12 fue derogada por la Directiva 2008/118, en virtud del artículo 47 de ésta última, con efectos a partir del 1 de abril de 2010. Dado que los períodos impositivos controvertidos en el litigio principal son anteriores a esa fecha, procede examinar la segunda cuestión prejudicial en relación con las disposiciones de la citada Directiva 92/12.
- 39 Por consiguiente, debe entenderse que, mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente desea saber, en esencia, si la Directiva 92/12 debe interpretarse en el sentido de que un impuesto sobre la potencia térmica de un reactor nuclear constituye un «impuesto especial» en el sentido de dicha Directiva.
- 40 En virtud del artículo 3, apartado 1, de la citada Directiva, ésta es aplicable a los hidrocarburos, al alcohol y las bebidas alcohólicas y a las labores del tabaco, según las definiciones de tales productos contenidas en las correspondientes Directivas.
- 41 Del artículo 3 de la Directiva 2003/96 se deduce que, además de los impuestos sobre los productos mencionados, la Directiva 92/12 regula el gravamen que recae sobre los productos a que se refieren los artículos 2 y 4, apartado 2, de la Directiva 2003/96, entre ellos, en particular, el consumo de electricidad.
- 42 A este respecto, el Tribunal de Justicia ya ha declarado, en el apartado 36 de la presente sentencia, que un impuesto como el controvertido en el litigio principal no está incluido en el ámbito de aplicación de la Directiva 2003/96. Así pues, tampoco le es aplicable a tal gravamen la Directiva 92/12.
- 43 Por lo tanto, procede responder a la segunda cuestión prejudicial planteada que la Directiva 92/12 debe interpretarse en el sentido de que un impuesto que grava la potencia térmica de un reactor nuclear no constituye un «impuesto especial» en el sentido de dicha Directiva.

**Costas**

- 44 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados al presentar observaciones ante el Tribunal de Justicia, distintos de aquellos en que hayan incurrido dichas partes, no pueden ser objeto de reembolso.

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

- 1) **Los artículos 4, apartado 2, y 21, apartado 5, 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, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que establece la percepción de un impuesto que grava la potencia térmica de los reactores nucleares, al no estar comprendido tal gravamen en el ámbito de aplicación de la mencionada Directiva.**
- 2) **La Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, debe interpretarse en el sentido de que un impuesto que grava la potencia térmica de un reactor nuclear no constituye un impuesto especial en el sentido de dicha Directiva.**

Firmas