Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

de 12 de abril de 2018*

«Procedimiento prejudicial — Medio ambiente — Directiva 2003/87/CE — Régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero — Objetivos — Asignación gratuita de derechos de emisión — Normativa nacional que sujeta a un impuesto los derechos transferidos y no utilizados»

En el asunto C-302/17,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Krajský súd v Bratislave (Tribunal Regional de Bratislava, Eslovaquia), mediante resolución de 15 de febrero de 2017, recibida en el Tribunal de Justicia el 24 de mayo de 2017, en el procedimiento entre

PPC Power a.s.

y

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,

Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. C.G. Fernlund, Presidente de Sala, y los Sres. J.-C. Bonichot y E. Regan (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. H. Saugmandsgaard Øe;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de PPC Power a.s., por el Sr. Škubla, advokát;

– en nombre del Gobierno eslovaco, por el Sr. M. Kianička, en calidad de agente;

– en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. J.-F. Brakeland y A. Tokár y la Sra. A.C. Becker, 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;

* Lengua de procedimiento: eslovaco.

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 1 de la Directiva 2003/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de octubre de 2003, por la que se establece un régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en la Comunidad y por la que se modifica la Directiva 96/61/CE del Consejo (DO 2003, L 275, p. 32).

2 Dicha petición se ha presentado en el marco de un litigio entre PPC Power a.s. y Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (Administración tributaria para determinados sujetos pasivos, Eslovaquia; en lo sucesivo, «Daňový úrad») en relación con el pago a cuenta del impuesto sobre los derechos de emisión de gas de efecto invernadero asignados gratuitamente que no han sido utilizados o que han sido transferidos.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 Los considerandos 5 y 20 de la Directiva 2003/87 establecen:

«(5) La Comunidad y sus Estados miembros han acordado cumplir conjuntamente sus compromisos de reducir las emisiones antropogénicas de gases de efecto invernadero contemplados en el Protocolo de Kioto de conformidad con la Decisión 2002/358/CE [del Consejo, de 25 de abril de 2002, relativa a la aprobación, en nombre de la Comunidad Europea, del Protocolo de Kioto de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático y al cumplimiento conjunto de los compromisos contraídos con arreglo al mismo (DO 2002, L 130, p. 1)]. La presente Directiva pretende contribuir a que se cumplan en mayor medida los compromisos de la Comunidad Europea y sus Estados miembros, mediante un mercado europeo de derechos de emisión de gases de efecto invernadero eficaz y con el menor perjuicio posible para el desarrollo económico y la situación del empleo.

[…]

(20) La presente Directiva fomentará la utilización de tecnologías más eficientes desde el punto de vista energético, incluida la tecnología de producción combinada de calor y electricidad, que genera menos emisiones por unidad de rendimiento, mientras que la futura Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo, relativa al fomento de la cogeneración sobre la base de la demanda de calor útil en el mercado interior de la energía promoverá concretamente la tecnología de producción combinada de calor y electricidad.»

4 El artículo 1 de la citada Directiva, con el título «Objeto», dispone:

«La presente Directiva establece un régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en el interior de la Comunidad, denominado en lo sucesivo el "régimen comunitario", a fin de fomentar reducciones de las emisiones de estos gases de una forma eficaz en relación con el coste y económicamente eficiente.»

5 El artículo 3 de dicha Directiva, titulado «Definiciones», dispone en su letra f):

«"titular": cualquier persona que opere o controle la instalación o, si así se contempla en la legislación nacional, cualquier persona en la que se hayan delegado poderes económicos decisivos sobre el funcionamiento técnico de la instalación».

6 A tenor del artículo 10 de esa Directiva, titulado «Método de asignación»:

«Para el período de tres años que comenzará el 1 de enero de 2005 los Estados miembros asignarán gratuitamente al menos el 95 % de los derechos de emisión. Para el período de cinco años que comenzará el 1 de enero de 2008, los Estados miembros asignarán gratuitamente al menos el 90 % de los derechos de emisión.»

Derecho eslovaco

7 La Ley n.º 548/2010 modificó la Ley n.º 595/2003, por la que se establece el impuesto sobre la renta, introduciendo un nuevo impuesto sobre el patrimonio que grava los derechos de emisión asignados gratuitamente al sujeto pasivo en una cuenta que figura en el registro de los derechos de emisión para los años 2011 y 2012.

8 La Ley n.º 548/2010 introdujo un artículo 51b, titulado «Impuesto sobre los derechos de emisión», que establece:

«(1) A efectos del impuesto sobre los derechos de emisión, se entenderá por:

a) "sujeto pasivo del impuesto", la persona que participe en un régimen de comercio [en lo sucesivo, "participante legal"] que ejerza una actividad conforme a lo establecido en la normativa especial, o que haya participado en dicho régimen durante una parte del año natural de referencia;

b) "derechos de emisión registrados", los derechos de emisión de gases de efecto invernadero asignados gratuitamente y registrados conforme a lo establecido en la normativa especial a favor del sujeto pasivo en el año natural de referencia, incluidos los derechos de emisión adquiridos a otro sujeto pasivo como consecuencia de la adquisición de la empresa o de una parte de esta, de aportación no pecuniaria, incluso parcial, de la empresa, de fusión, absorción o escisión de sociedades mercantiles o cooperativas, que ese otro sujeto pasivo haya adquirido gratuitamente conforme a lo establecido en la normativa especial en el año natural de referencia;

c) "derechos de emisión utilizados", los derechos de emisión de gases de efecto invernadero y las unidades de reducción certificada de las emisiones (CER) entregadas, conforme a lo establecido en la normativa especial, por el sujeto pasivo del impuesto en el año natural de referencia;

d) "derechos de emisión transferidos", los derechos de emisión de gases de efecto invernadero transferidos, conforme a lo dispuesto en la normativa especial por el sujeto pasivo del impuesto en el año natural de referencia, de los derechos de emisión registrados en dicho año natural de referencia, salvo los derechos de emisión transferidos a otro sujeto pasivo del impuesto como consecuencia de la cesión de la empresa o de una parte de esta, de aportación no pecuniaria, incluso parcial, de la empresa, de fusión, absorción o escisión de sociedades mercantiles o cooperativas; no constituye transferencia de derechos de emisión la cesión en garantía de derechos de emisión registrados por parte del sujeto pasivo deudor, y su ulterior transferencia por parte del sujeto pasivo acreedor, si tal operación ha sido realizada entre esas mismas personas por el mismo importe y por las mismas unidades a más tardar el día de la entrega de los derechos de emisión al administrador del registro con arreglo a lo normativa especial en el año natural de referencia;

e) “derechos de emisión no utilizados en el año natural de referencia”, los derechos de emisión registrados en el año natural de referencia deducidos los derechos de emisión utilizados en el año natural de referencia, los derechos de emisión ahorrados calculados conforme a lo establecido en la normativa especial y los derechos de emisión transferidos en el año natural de referencia; no están comprendidos entre los derechos de emisión no utilizados los derechos de emisión registrados en el año natural de referencia transferidos a otro sujeto pasivo del impuesto como consecuencia de la cesión de una empresa o de una parte de ella, de aportación no pecuniaria, incluso parcial, de la empresa, de fusión, absorción o escisión de sociedades mercantiles o cooperativas.

(2) El objeto del impuesto sobre los derechos de emisión son los derechos de emisión registrados en los años 2011 y 2012.

(3) La base imponible del impuesto que grava los derechos de emisión será la cantidad que resulte de multiplicar los derechos de emisión transferidos en cada mes natural por el precio medio de mercado de los derechos de emisión en el mes natural precedente al mes en que se hizo efectiva su transferencia y de multiplicar los derechos de emisión no utilizados por el precio medio de mercado de los derechos de emisión en el año natural de referencia.

[…]

(5) El tipo de gravamen del impuesto sobre los derechos de emisión será el 80 % de la base imponible del impuesto sobre los derechos de emisión calculada conforme a lo que establecen los apartados 3 y 4.

[…]

(8) Para 2011, el sujeto pasivo del impuesto abonará pagos semestrales a cuenta del impuesto sobre los derechos de emisión iguales a la mitad del gravamen previsto, los días 30 de junio de 2011 y 31 de diciembre de 2011. Dicho sujeto pasivo calculará el impuesto previsto aplicando el tipo de gravamen al que se refiere el apartado 5 a la cuantía que resulta al multiplicar el precio medio de mercado de los derechos de emisión en 2010 por los derechos de emisión registrados para el año 2011, deducidos los derechos de emisión utilizados en 2010 y los derechos de emisión ahorrados calculados conforme a lo que establece la normativa especial.

(9) El sujeto pasivo del impuesto abonará pagos semestrales a cuenta del impuesto sobre los derechos de emisión correspondientes a 2012 iguales a la mitad de las cargas fiscales calculadas, en lo que atañe al impuesto sobre los derechos de emisión, en la declaración de la renta presentada en 2011, los días 30 de junio de 2012 y 31 de diciembre de 2012.

[…]

(12) El Ministerio publicará los precios medios de los derechos de emisión para cada mes y año natural en su sitio *web*.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

9 La República Eslovaca introdujo en su ordenamiento jurídico un impuesto sobre los derechos de emisión que entró en vigor el 1 de enero de 2011. La base imponible de dicho impuesto era bien el valor de los derechos de emisión transferidos, a saber, los derechos asignados al sujeto pasivo y transferidas luego por este, bien el valor de los derechos no utilizados, esto es, los derechos que no habían sido cedidos para cubrir emisiones efectivas. Los valores de los derechos de emisión tanto

transferidos como no utilizados se establecían conforme al precio medio de mercado de los derechos de emisión. El tipo de gravamen que se aplicó en los años 2011 y 2012 era del 80 % de la base imponible.

10 Aunque dicho impuesto no era exigible hasta el año siguiente, durante el ejercicio de referencia se devengaban y calculaban dos pagos a cuenta sobre la base de la cuantía estimada de las cargas tributarias.

11 Este tributo fue suprimido el 30 de junio de 2012.

12 PPC Power solicitó a la Administración tributaria para determinados sujetos pasivos que fijara en cero euros el importe del pago a cuenta del impuesto que debía abonar en relación con el ejercicio 2011. En apoyo de su solicitud, la demandante en el litigio principal alega que la autoridad fiscal estaba obligada a no aplicar la normativa nacional ya que esta no era conforme con el Derecho de la Unión.

13 La Administración tributaria para determinados sujetos pasivos desestimó esa solicitud y fijó en 300 000 euros el importe del pago a cuenta del impuesto adeudado por PPC Power para el primer semestre del año 2011. PPC Power hizo efectivo dicho pago, pero solicitó que le fuera reembolsado, porque consideraba que la tributación de los derechos de emisión era contraria al Derecho de la Unión. La Administración tributaria para determinados sujetos pasivos desestimó la solicitud de reembolso.

14 A continuación, el Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (Dirección de la Administración tributaria de la República Eslovaca) desestimó el recurso interpuesto por la demandante en el litigio principal contra la desestimatoria de la Administración tributaria para determinados sujetos pasivos. Mediante otra, la Administración tributaria para determinados sujetos pasivos requirió a PPC Power para que efectuara el pago a cuenta del impuesto por un importe de 300 000 euros correspondiente al segundo semestre de 2011.

15 Así las cosas, la demandante en el litigio principal interpuso dos recursos ante el Krajský súd de Bratislava (Tribunal Regional de Bratislava, Eslovaquia) dirigidos, por un lado, contra la decisión de la Administración tributaria de la República Eslovaca por la que se desestima su solicitud de que se le reembolse el pago a cuenta del impuesto correspondiente al primer semestre del año 2011 y, por otro, contra la decisión de la Administración tributaria para determinados sujetos pasivos, por la que se fija el importe del pago a cuenta del impuesto debido correspondiente al segundo semestre del año 2011.

16 En estas circunstancias, el Krajský súd de Bratislava (Tribunal Regional de Bratislava) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Deben interpretarse los objetivos y principios de la Directiva 2003/87 […], y, más concretamente, i) el objetivo de reducir las emisiones gracias al progreso tecnológico (artículo 1 y considerandos 2 y 20), ii) el objetivo de mantener el desarrollo económico y la integridad del mercado interior, así como las condiciones de la competencia (considerandos 5 y 7), iii) el objetivo de garantizar condiciones financiera y económicamente ventajosas para la reducción de las emisiones (artículo 1), el principio de seguridad jurídica para los titulares definidos en el artículo 3, letra f), en relación con el hecho de que estos tienen derecho, conforme al artículo 9 [de la Directiva 2003/87], a confiar en la invariabilidad del plan nacional de asignación al menos a partir de los 18 meses anteriores al inicio del período pertinente (es decir, el período comprendido entre los años 2008 y 2012, a más tardar a partir del 30 de junio de 2006), iv) el requisito de que los derechos de emisión deben ser asignados gratuitamente (artículo 10), v) el derecho de las personas a las que se refiere el artículo 13, apartado 3, párrafo segundo [de la Directiva 2003/87], de que les sean expedidos derechos de emisión en sustitución de los derechos de los que eran titulares y que los Estados miembros [no] hayan cancelado en el sentido del artículo 13, apartado 3, párrafo primero, de la Directiva 2003/87, en el sentido de que se oponen a una normativa interna de un Estado miembro que impone a los titulares definidos en el

artículo 3, letra f), de la Directiva, sujetos pasivos en el territorio de dicho Estado miembro, la obligación de pagar un impuesto especial (i) cuyo fundamento jurídico reside en el hecho de que la gestión de derechos de emisión (en los supuestos en que estos no se hayan utilizado o se hayan vendido) está sujeta a gravamen, independientemente de que en virtud de la misma el titular adquiera una ventaja, (ii) siempre que tales derechos de emisión se asignen a dichos titulares sobre la base del plan nacional de asignación, presentado por el Estado miembro a la Comisión Europea para el período 2008-2012 conforme a lo establecido en el artículo 9 de la Directiva [2003/87] (es decir, que se haya notificado el plan a la Comisión Europea y a los Estados miembros con arreglo al artículo 9, apartado 1, de la Directiva [2003/87] y que la Comisión Europea no lo haya rechazado de conformidad con el artículo 9, apartado 3, de la Directiva [2003/87]), que dispone, en relación con el artículo 10 de la Directiva, que para el período de cinco años que se inicia el 1 de enero de 2008, el 100 % de los derechos de emisión se asignará gratuitamente (iv), si el tipo de gravamen de ese impuesto representa el 80 % de la base imponible de los derechos de emisión, obtenida sumando el resultado de multiplicar los derechos de emisión transferidos (vendidos) en cada mes natural por el precio medio de mercado de los derechos de emisión en el mes natural precedente al mes en que se haya hecho efectiva su transferencia, y el resultado de multiplicar los derechos de emisión no utilizados por el precio medio de mercado de los derechos de emisión en el año natural de referencia, y (v) si los precios medios del mercado se calculan como una mera media aritmética de los precios de la última operación realizada en bolsa en ese día (esto es, el impuesto no depende del precio al que se venden efectivamente los derechos de emisión)»?

Sobre la cuestión prejudicial

17 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente desea saber, en esencia, si la Directiva 2003/87 debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, que grava al 80 % de su valor los derechos de emisión de gases de efecto invernadero asignados gratuitamente que han sido vendidos o no han sido utilizados por las empresas sujetas al régimen para el comercio de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero.

18 Como resulta del artículo 1 de la Directiva 2003/87, dicha Directiva establece un régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero con el fin de fomentar la reducción de las emisiones de estos gases de una forma eficaz en relación con el coste y económicamente eficiente.

19 Además, con arreglo al artículo 10 de la Directiva 2003/87, los Estados miembros asignarán gratuitamente al menos el 90 % de los derechos de emisión para el período de cinco años que comienza el 1 de enero de 2008.

20 La asignación gratuita de derechos de emisión de gases de efecto invernadero es una medida transitoria cuya finalidad es evitar la pérdida de competitividad de las empresas como consecuencia del establecimiento de un régimen para el comercio de derechos de emisión (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de octubre de 2013, Iberdrola y otros, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, y C-640/11, EU:C:2013:660, apartado 45).

21 Ciertamente, ninguna disposición de la Directiva 2003/87 restringe expresamente el derecho de los Estados miembros a adoptar medidas que pudieran influir en las implicaciones económicas de la utilización de los derechos de emisión (véanse, en este sentido, las sentencias de 17 de octubre de 2013, Iberdrola y otros, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, y C-640/11, EU:C:2013:660, apartado 28, y de 26 de febrero de 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, apartado 19).

22 El Tribunal de Justicia ya ha declarado que, en principio, los Estados miembros pueden regular la manera de repercutir a los consumidores el valor de los derechos de emisión asignados gratuitamente a los productores (sentencias de 17 de octubre de 2013, Iberdrola y otros, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, y C-640/11, EU:C:2013:660, apartado 29, y de 26 de febrero de 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, apartado 20).

23 No obstante, la adopción de tales medidas no puede menoscabar los objetivos de la Directiva 2003/87 (sentencias de 17 de octubre de 2013, Iberdrola y otros, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, y C-640/11, EU:C:2013:660, apartado 30, y de 26 de febrero de 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, apartado 21).

24 A este respecto, es preciso señalar que, para alcanzar su objetivo de reducir las emisiones de gases de efecto invernadero en condiciones eficaces en relación con el coste y económicamente eficientes, la Directiva 2003/87 se apoya en el valor económico de los derechos para incitar a las empresas a reducir sus emisiones y, a tal efecto, establece un régimen para el comercio de derechos de emisión. Las empresas pueden, por tanto, utilizar los derechos de emisión que se les han asignado o pueden venderlos, en función de su valor en el mercado y de las ganancias que podrían obtener de este modo (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de octubre de 2013, Iberdrola y otros, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, y C-640/11, EU:C:2013:660, apartados 47, 49 y 55).

25 Así pues, para el buen funcionamiento de este régimen, es necesario que un gravamen impuesto por un Estado miembro sobre el valor económico de esos derechos de emisión, no lleve a disminuir el incentivo para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero hasta el punto de suprimirlo por completo (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de octubre de 2013, Iberdrola y otros C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, y C-640/11, EU:C:2013:660, apartado 58).

26 De los autos en poder del Tribunal de Justicia resulta que el impuesto eslovaco controvertido grava, a un tipo del 80 % de su valor, los derechos de emisión de gases de efecto invernadero asignados gratuitamente que han sido utilizados o que han sido vendidos.

27 Al suprimir así prácticamente totalidad del valor económico de los derechos de emisión, el impuesto reduce a la nada los mecanismos incitadores en los que descansa el régimen para el comercio de los derechos de emisión y, por consiguiente, suprime los incentivos dirigidos a promover la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero. Así, al verse privadas del 80 % del valor económico de los derechos de emisión, las empresas pierden prácticamente todo incentivo para invertir en las medidas de reducción de sus emisiones, que les permita obtener un beneficio de la venta de sus derechos no utilizados.

28 Por tanto, ha de señalarse que esta tributación tiene por efecto neutralizar el principio de la asignación gratuita de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero, establecido en el artículo 10 de la Directiva 2003/87, y menoscabar los objetivos perseguidos por esta Directiva.

29 Por consiguiente, procede responder a la cuestión planteada que la Directiva 2003/87 debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que grava al 80 % de su valor los derechos de emisión de gases de efecto invernadero asignados gratuitamente que han sido vendidos o no utilizados por las empresas sujetas al régimen para el comercio de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero.

Costas

30 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, 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 Sexta) declara:

La Directiva 2003/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de octubre de 2003, por la que se establece un régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en la Comunidad y por la que se modifica la Directiva 96/61/CE del Consejo, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que grava al 80 % de su valor los derechos de emisión de gases de efecto invernadero asignados gratuitamente que han sido vendidos o no utilizados por las empresas sujetas al régimen para el comercio de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero.

Firmas