SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 18 de diciembre de 2008 *

En el asunto C-517/07,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por la High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Reino Unido), mediante resolución de 6 de agosto de 2007, recibida en el Tribunal de Justicia el 22 de noviembre de 2007, en el procedimiento entre

Afton Chemical Ltd

y

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. A. Rosas, Presidente de Sala, y los Sres. A. Ó Caoimh (Ponente), J.N. Cunha Rodrigues, U. Lõhmus y A. Arabadjiev, Jueces;

* Lengua de procedimiento: inglés.

Abogado General: Sr. Y. Bot;
Secretario: Sra. R. Şereş, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 23 de octubre de 2008;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de Afton Chemical Ltd, por el Sr. P. Lasok, QC y la Sra. V. Sloane, Barrister, designados por la Sra. E. Philpott, Solicitor;

— en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. I. Rao, en calidad de agente, asistida por Sr. M. Angiolini, Barrister;

— en nombre del Gobierno alemán, por los Sres. M. Lumma y C. Blaschke, en calidad de agentes;

— en nombre del Gobierno helénico, por los Sres. K. Georgiadis e I. Bakopoulos y por la Sra. V. Karra, en calidad de agentes;

— en nombre del Gobierno italiano, por el Sr. R. Adam, en calidad de agente, asistido por Sr. P. Gentili, avvocato dello stato;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. R. Lyal y W. Mölls, 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 del artículo 3 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), y de los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, y 8, apartado 1, letra a), de 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), en su versión modificada por la Directiva 94/74/CE del Consejo, de 22 de diciembre de 1994 (DO L 365, p. 46) (en lo sucesivo, respectivamente, «Directiva 92/12» y «Directiva 92/81»), así como de los artículos 2, apartados 3, párrafo segundo y 4, letra b), primer guión, 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).

2 Dicha petición se suscitó en el marco de un litigio entre Afton Chemical Ltd. (en lo sucesivo, «Afton») y los Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (en lo sucesivo, «Commissioners»), que son responsables, en el Reino Unido, de la gestión y de la recaudación de los impuestos especiales y de los impuestos sobre los productos energéticos, en relación con el pago de impuestos especiales sobre los aditivos para carburante para el período comprendido entre el 19 de noviembre de 2000 y el 31 de octubre de 2004.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

La Directiva 92/12

3 El artículo 1 de la Directiva 92/12 prevé:

«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.

2. Las disposiciones específicas sobre los tipos impositivos y las estructuras de los productos objeto de impuestos especiales figuran en Directivas específicas.»

4 El artículo 3, apartados 1 a 3, párrafo primero, de la citada Directiva dispone:

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

— los hidrocarburos;

[…]

2. Los productos a que se refiere el apartado 1 podrán estar gravados por otros impuestos indirectos de finalidad específica, a condición de que tales impuestos respeten las normas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales o el IVA para la determinación de la base imponible, la liquidación, el devengo y el control del impuesto.

3. Los Estados miembros conservarán la facultad de introducir o mantener gravámenes sobre otros productos que no sean los enunciados en el apartado 1, siempre y cuando dichos gravámenes no den lugar, en el comercio entre Estados miembros, a formalidades relativas al cruce de fronteras.»

Las Directivas 92/81 y 92/82/CEE

5 A tenor del artículo 1, apartado 1, de la Directiva 92/81:

«Los Estados miembros aplicarán a los hidrocarburos un impuesto especial armonizado con arreglo a lo dispuesto en la presente Directiva.»

6 El artículo 2 de la misma Directiva prevé:

«1. A efectos de la presente Directiva, se entenderá por “hidrocarburos”

[…]

k) los productos de los códigos [de la Nomenclatura Combinada; en lo sucesivo, «NC»] 3811;

[…]

2. Los hidrocarburos distintos de aquéllos para los que se haya especificado un nivel de impuesto especial en la Directiva [92/82], estarán sometidos al impuesto especial si se destinan al consumo, se ponen a la venta o se utilizan como combustible o como carburante. El tipo impositivo se fijará, en función de la utilización, al nivel del tipo aplicado al combustible o carburante equivalente.

3. Además de los productos gravados a que se refiere el apartado 1, también será gravado como carburante cualquier producto destinado al consumo, puesto a la venta o utilizado como carburante o como aditivo o para aumentar el volumen final de los carburantes. Cualquier otro hidrocarburo, excepto el carbón, el lignito, la turba u otros hidrocarburos sólidos similares o el gas natural, destinado al consumo, puesto a la venta o utilizado para calefacción estará sometido al tipo impositivo aplicado al hidrocarburo equivalente.

[…]

4. Las referencias en la presente Directiva a los códigos NC se entenderán hechas a la versión de la [NC] vigente el 1 de octubre de 1994.»

7 El artículo 8, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/81 dispone:

«Además de las disposiciones generales sobre las utilizaciones exentas de los productos sujetos a impuestos especiales establecidas en la Directiva [92/12] y sin perjuicio de otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros eximirán del impuesto especial armonizado a los productos mencionados a continuación, en las condiciones que ellos establezcan para garantizar la franca y correcta aplicación de dichas exenciones y de evitar cualquier fraude, evasión o abuso:

a) los hidrocarburos no utilizados como carburante o combustible para calefacción».

8 La Directiva 92/82/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la aproximación de los tipos del impuesto especial sobre los hidrocarburos (DO L 316, p. 19), en su versión modificada por la Directiva 94/74 (en lo sucesivo, «Directiva 92/82»), establece un tipo mínimo de impuesto especial para determinados hidrocarburos. El artículo 2 de la Directiva 92/82 enumera los hidrocarburos a los que se refiere ésta, entre los que no figuran los productos incluidos en la partida 3811 de la NC.

La Directiva 2003/96

9 Los considerandos primero a tercero de la Directiva 2003/96 tienen el siguiente tenor:

«1) El ámbito de aplicación de la Directiva [92/81] y de la Directiva [92/82] se limita a los hidrocarburos.

2) La falta de disposiciones comunitarias que sometan a una imposición mínima la electricidad y los productos energéticos distintos de los hidrocarburos puede ser perjudicial para el buen funcionamiento del mercado interior.

3) El funcionamiento adecuado del mercado interior y la consecución de los objetivos de otras políticas comunitarias requieren que la Comunidad establezca unos niveles mínimos de imposición para la mayoría de los productos de la energía, incluidos la electricidad, el gas natural y el carbón.»

10 Por otra parte, el considerando vigésimo segundo de la Directiva 2003/96 establece:

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

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

12 El artículo 2 de la citada Directiva prevé:

«1. A efectos de la presente Directiva, se entenderá por "productos energéticos" los productos especificados a continuación:

[…]

f) los productos del código NC 3811;

[…]

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.

Además de los productos gravables enumerados en el apartado 1, cualquier producto destinado a ser utilizado, puesto a la venta o utilizado como carburante de automoción

o como aditivo o expansor en los carburantes de automoción, se gravará con el mismo tipo impositivo aplicable al carburante de automoción equivalente.

Además de los productos gravables enumerados en el apartado 1, cualquier otro hidrocarburo, con excepción de la turba, destinado a ser utilizado, puesto a la venta o utilizado para calefacción, se gravará con el mismo tipo impositivo aplicable al producto energético 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. Los códigos de la [NC] a que se hace referencia en la presente Directiva son los del Reglamento (CE) nº 2031/2001 de la Comisión, de 6 de agosto de 2001, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común [DO L 279, p. 1)].»

13 El artículo 3 de la Directiva 2003/96 dispone:

«Se entenderá que las referencias de la Directiva [92/12] 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.»

14 El artículo 28, apartados1 y 2, de la Directiva 2003/96 enuncia:

«1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva, a más tardar el 31 de diciembre de 2003. Informarán inmediatamente de ello a la Comisión.

2. Estados miembros aplicarán las presentes disposiciones a partir del 1 de enero de 2004, a excepción de las disposiciones del artículo 16 y del apartado 1 del artículo 18, que los Estados miembros podrán aplicar a partir del 1 de enero de 2003.»

15 A tenor del artículo 30 de la citada Directiva:

«No obstante lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 28, quedarán derogadas las Directivas [92/81] y [92/82] a partir del 31 de diciembre de 2003.»

La normativa relativa a la NC

16 Según las versiones de la NC a que se refieren las Directivas 92/81 y 2003/96, la partida 3811 de dicha nomenclatura incluye los «preparados antidetonantes, inhibidores de oxidación, aditivos peptizantes, mejoradores de viscosidad, aditivos anticorrosivos y otros aditivos preparados, para hidrocarburos (incluida la gasolina) o para otros líquidos utilizados con los mismos fines que los hidrocarburos».

Normativa nacional

17 De las observaciones escritas presentadas por Afton, el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, así como por la Comisión, resulta que el artículo 6 A de la Hydrocarbon Oil Duties act 1979 (Ley de impuestos especiales sobre los hidrocarburos de 1979) establece lo siguiente;

«1. Un impuesto especial recaerá sobre la reserva para una utilización gravable por cualquier persona o (si no ha sido gravada ya con arreglo a la presente sección) sobre la utilización gravable por cualquier persona de todo líquido que no sea

a) un hidrocarburo

b) biodiesel

c) una mezcla bio

d) bioetanol, o

e) una mezcla de bioetanol.

2. A efectos de la presente sección, se entenderá por "utilización gravable" en relación con cualquier sustancia, la utilización de dicha sustancia

a) como combustible para cualquier motor u otra máquina, o

b) como aditivo o con el fin de aumentar el volumen final en cualquier sustancia así utilizada.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

18 Afton fabrica diversos aditivos pertenecientes a la partida 3811 de la NC concebidos para añadirse a los carburantes y a mezclarse con éstos, normalmente en una proporción de 1 a 1.000 o 2.000.

19 De la resolución de remisión se desprende que los aditivos producidos por Afton no están destinados al consumo, ni se ponen a la venta ni se utilizan como carburante. En particular, ninguno de esos aditivos está pensado para funcionar como combustible como tal o para propulsar vehículos. Por el contrario, tales aditivos contienen uno o varios de los componentes siguientes: agente limpiador, antiespumante, desemulsionante, fluido portador, disolvente, mejorador del cetano y de la lubrificación e inhibidor de corrosión. Los aditivos para carburantes se consumen en el proceso de combustión dentro del motor.

20 Afton recurrió ante el VAT and Duties Tribunal para obtener de los Commissioners la devolución de los impuestos abonados sobre esos aditivos correspondientes al período comprendido entre el 19 de noviembre de 2000 y el 31 de diciembre de 2004, por un importe de 2.825.215,61 GBP.

21 Mediante resolución de 4 de mayo de 2007, el VAT and Duties Tribunal desestimó dicho recurso por entender que los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96 someten a gravamen todos los aditivos para carburante, con independencia de que se obtengan a partir de hidrocarburos o de otras sustancias, y que, al estar considerados como carburantes, no quedan exentos por los artículos 8, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/81 o 2, apartado 4, letra b), primer guión, de la Directiva 2003/96.

22 En tales circunstancias, la High Court of Justice (England and Wales), Chancery Division, ante la que se recurrió en apelación, decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Están sujetos a tributación con arreglo al artículo 2, apartado 3, de la Directiva [92/81] los aditivos para carburantes como los controvertidos en el presente

asunto, que no están destinados al consumo como carburantes, ni se ponen a la venta ni se utilizan con este fin, sino que se añaden al carburante con un propósito diferente a la propulsión del vehículo en el que se usa dicho carburante?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿están comprendidos dentro del ámbito de la exención prevista en el artículo 8, apartado 1, de la Directiva 92/81/CEE los aditivos de estas características?

3) ¿Están sujetos a tributación con arreglo al artículo 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva [2003/96] los aditivos para carburantes como los controvertidos en el presente asunto, que no están destinados al consumo como carburantes, ni se ponen a la venta ni se utilizan con este fin, sino que se añaden al carburante con un propósito diferente a la propulsión del vehículo en el que se usa dicho carburante?

4) En caso de respuesta afirmativa a la tercera cuestión, ¿quedan excluidos del ámbito de aplicación de la Directiva [2003/96] en virtud del artículo [2, apartado] 4, letra b), primer guión, de dicha Directiva los aditivos de estas características?

5) ¿Es contrario al Derecho comunitario y, en particular, al artículo 3 de la Directiva [92/12] el impuesto especial con el que el Reino Unido grava dichos aditivos para carburantes?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

23 Mediante sus primeras cuatro cuestiones, que deben ser examinadas conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2, apartado 3, y 8, apartado 1, de la Directiva 92/81, por una parte, y el artículo 2, apartados 3 y 4, de la Directiva 2003/96, por otra, deben interpretarse en el sentido de que aditivos para carburante, como los controvertidos en el litigio principal, que tienen la condición de «hidrocarburos» en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la primera de esas Directivas o de «productos energéticos» en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la segunda de ellas, pero que no están destinados al consumo como carburantes, ni se ponen a la venta ni se utilizan con este fin, deben estar sujetas al régimen de imposición previsto por las citadas Directivas.

24 Como se desprende de la resolución de remisión, estas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio relativo a la legalidad de impuestos especiales sobre los aditivos para carburante que se pagaron, en virtud de la Ley de impuestos especiales sobre los hidrocarburos de 1979, para el período comprendido entre el 19 de noviembre de 2000 y el 31 de octubre de 2004.

25 A este respecto, procede recordar que, por lo que se refiere al período que se extiende hasta el 31 de diciembre de 2003, los Estados miembros tenían la obligación, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 92/81, de aplicar a los «hidrocarburos» un impuesto especial armonizado. A partir del 1 de enero de 2004, los Estados miembros tienen la obligación, en virtud del artículo 1 de la Directiva 2003/96, que derogó la Directiva 92/81, de someter a gravamen los «productos energéticos» en el sentido de la Directiva 2003/96, la cual pretende, como se desprende de sus considerandos segundo y tercero, que la Comunidad establezca unos niveles mínimos de imposición para la mayoría de los productos de la energía, además de los hidrocarburos (véase, en este sentido, la sentencia de 5 de julio de 2007, Fendt Italiana, C-145/06 y C-146/06, Rec. p. I-5869, apartado 32).

26 En virtud del artículo 2, apartado 1, letra k), de la Directiva 92/81, en relación con el apartado 4 del mismo artículo, y del artículo 2, apartado 1, letra f), de la Directiva 2003/96, en relación con el apartado 5 de dicho artículo, los productos que, como los aditivos para carburante controvertidos en el litigio principal, incluidos en la partida 3811 de la NC, constituyen «hidrocarburos» o «productos energéticos», según el caso, en el sentido de tales Directivas.

27 Según los artículos 2, apartado 2, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo primero, de la Directiva 2003/96, los hidrocarburos y los productos energéticos para los que, a semejanza de los aditivos para carburante controvertidos en el litigio principal, no se fija un nivel de imposición ni en la Directiva 92/82 por lo que respecta a los primeros ni en la Directiva 2003/96 por lo que respecta a los segundos, deben gravarse, si se destinan al consumo, se ponen a la venta o se utilizan como combustible o como carburante, en función de la utilización, al mismo tipo aplicado al combustible o carburante equivalente.

28 En el caso de autos, consta, como se desprende del tenor de las cuestiones primera y tercera planteadas por el órgano jurisdiccional remitente, que los aditivos controvertidos en el litigio principal, si bien se destinan a ser añadidos a carburantes y, por lo tanto, a ser utilizados en éstos, no se destinan al consumo ni se ponen a la venta ni se utilizan como carburante. Por consiguiente, tales aditivos no están sujetos a la imposición prevista en los artículos 2, apartado 2, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo primero, de la Directiva 2003/96.

29 Sin embargo, a tenor de los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, primera frase, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96, «además de los productos gravados a que se refiere el apartado 1, […] cualquier producto destinado al consumo, puesto a la venta o utilizado como carburante o como aditivo o para aumentar el volumen final de los carburantes» debe gravarse al mismo tipo aplicable al carburante equivalente.

30 Según Afton, los aditivos controvertidos en el litigio principal no están sujetos, sin embargo, a la imposición prevista por tales disposiciones. En efecto, del tenor claro de éstas, en particular de la expresión «además de los productos gravados a que se refiere el apartado 1», resulta que tales disposiciones tienen un carácter residual y se aplican únicamente a productos suplementarios que no sean «hidrocarburos» o «productos energéticos» enumerados respectivamente en el artículo 2, apartado 1, de esas Directivas. Por lo tanto, tales disposiciones cubren otros productos. La interpretación alternativa, según la cual esas disposiciones incluyen los productos a los que se refiere antes el apartado 1 de dicho artículo 2, no tiene en cuenta la utilización de la locución prepositiva «además de» y es errónea, puesto que tiene por efecto exigir que se sometan a gravamen todos los productos energéticos destinados a ser utilizados como carburante. Además, se ajusta al objetivo perseguido por la normativa comunitaria de que los hidrocarburos y los productos energéticos se sometan a gravamen únicamente cuando se utilicen como carburante o como combustible.

31 No obstante, es preciso declarar que, habida cuenta del tenor de todas las disposiciones pertinentes de las Directivas 92/81 y 2003/96 y del sistema general y de la finalidad de esas Directivas, no puede acogerse dicha interpretación.

32 Por lo que se refiere, en primer lugar, al tenor de tales disposiciones, debe admitirse, ciertamente que, como la propia Comisión reconoció en la vista en respuesta a las cuestiones del Tribunal de Justicia, el tenor de los artículos 2 de la Directiva 92/81 y de la Directiva 2003/96 podría ser más claro y preciso, tratándose de disposiciones que prevén un régimen de imposición destinado, una vez adaptado el Derecho interno a la Directiva, a crear obligaciones en favor de los particulares. En particular, dado que los artículos 2, apartado 2, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo primero, de la Directiva 2003/96 prevén el gravamen de los hidrocarburos y de los productos energéticos, debería lógicamente estar prevista en esas disposiciones la imposición de los aditivos para carburante que, como en el asunto principal, tienen esa condición. Sin embargo, como resulta del apartado 18 de la presente sentencia, ello no es así.

33 Sin embargo, del tenor de los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, primera frase, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96 se desprende claramente que los aditivos para carburante, como los controvertidos en el asunto principal, están sujetos al régimen de imposición previsto por esas disposiciones.

34 En efecto, contrariamente a lo que sostiene Afton, no puede entenderse que la expresión «además de los productos gravados a que se refiere el apartado 1», que introduce ambas disposiciones, trata de excluir del ámbito de aplicación de éstas los productos que constituyen respectivamente «hidrocarburos» o «productos energéticos» en el sentido de los artículos 2, apartado 1, de las citadas Directivas.

35 Por el contrario, la locución prepositiva «además de», según la acepción normal del término, no tiene esa finalidad de exclusión sino que tiene una finalidad de inclusión. Dicha finalidad resulta de varias de las versiones lingüísticas de los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, frase primera, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96 [véanse, además de la versión francesa, por ejemplo, las versiones alemana («neben»), española («además»), italiana («oltre»), neerlandesa («naast»), portuguesa («para além») e inglesa («in addition to»)].

36 De las consideraciones anteriores se desprende que, mediante la expresión «además de los productos gravados a que se refiere el apartado 1», los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, primera frase, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96 se dirigen a establecer de manera explícita la inclusión, en el ámbito de aplicación de sus disposiciones, de todos los productos que se destinan al consumo, se ponen a la venta o se utilizan como carburante o como aditivo o para aumentar el volumen final de los carburantes, incluidos los productos que constituyen «hidrocarburos» o «productos energéticos» en el sentido de tales Directivas.

37 Dicha interpretación basada en el tenor literal de los artículos 2 de esas disposiciones no puede ser cuestionada por la circunstancia de que conduce, en el caso de los hidrocarburos y de los productos energéticos destinados al consumo, puestos a la venta o utilizados como carburante, a reiterar la obligación de imposición resultante ya de los artículos 2, apartado 2, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo primero, de la Directiva 2003/96. En efecto, tal reiteración parcial de las disposiciones de esas Directivas, por lamentable que sea, se explica por el carácter residual de los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, primera frase, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96, que pretenden someter a la obligación de imposición productos de naturaleza diferente.

38 Por lo que se refiere, en segundo lugar, al sistema general y a la finalidad de las Directivas 92/81 y 2003/96, es preciso recordar que éstas, según su artículo 1, se dirigen a establecer un régimen de imposición armonizado de los hidrocarburos y de los productos energéticos.

39 Pues bien, la exclusión de los aditivos para carburante como los controvertidos en el litigio principal del ámbito de aplicación de los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, frase primera, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96 conduciría a un resultado incoherente, e incluso absurdo, según el cual tales aditivos, que tienen la condición de hidrocarburos o de productos energéticos, no estarían sujetos a la obligación de tributación prevista por esas disposiciones, cuando consta que, por su parte, aditivos para carburante que no son hidrocarburos o productos energéticos están sujetos a dicha obligación en virtud de las mencionadas disposiciones.

40 En realidad, parece que, más bien al contrario, el legislador comunitario ha pretendido asimilar a los carburantes los aditivos añadidos a éstos, con independencia de su naturaleza, por el mero hecho de que se añaden a tales carburantes, con el fin de someterlos al mismo régimen de imposición que éstos.

41 A este respecto, procede indicar, además, que, como han señalado los Gobiernos italiano y del Reino Unido, desde el momento en que se añade un aditivo a un carburante, resulta imposible distinguir el propio carburante del aditivo con el que se mezcla sin proceder a un análisis químico detallado. En tales circunstancias, si bien los aditivos para carburante no debían someterse a gravamen como carburante, como sostiene Afton, se produciría un riesgo de abuso, ya que los controles resultarían cuando menos difíciles, dado que sería necesario, en cada caso particular, analizar el contenido de la mezcla para conocer la proporción de carburante y de aditivo contenida en ella.

42 Por consiguiente, del tenor de los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, primera frase, de la Directiva 92/181 y 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96 así como del sistema general y de la finalidad de esas dos Directivas se desprende que, como alegan todos los gobiernos que han presentado observaciones escritas ante el Tribunal de Justicia y la Comisión, tales disposiciones se destinan a cubrir todo producto utilizado como aditivo, independientemente de que constituya un «hidrocarburo» o un «producto energético» en el sentido de tales Directivas.

43 Esta conclusión no puede quedar desvirtuada por las disposiciones de los artículos 8, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/81 y 2, apartado 4, letra b), de la Directiva 2003/96, según las cuales, cuando no son utilizados como carburante o como combustible, los hidrocarburos y los productos energéticos deben, respectivamente, quedar exentos del impuesto indirecto armonizado o ser excluidos del ámbito de aplicación de la Directiva 2003/96. En efecto, de aplicar esas disposiciones a aditivos para carburante, como los controvertidos en el litigio principal, que están sujetos a una obligación explícita de imposición en virtud de los artículos 2, apartado 3, párrafo primero, primera frase, de la Directiva 92/81 y 2, apartado 3, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96, se privaría de todo efecto útil a estas últimas disposiciones (véanse, por analogía, las sentencias de 10 de junio de 1999, Braathens, C-346/97, Rec. p. I-3419, apartados 24 y 25, y de 25 de septiembre de 2003, Comisión/Italia, C-437/01, Rec. p. I-9861, apartados 31 a 33).

44 Por consiguiente, procede responder a las cuatro primeras cuestiones que los artículos 2, apartado 3, y 8, apartado 1, de la Directiva 92/81, en relación con el período que se extiende hasta el 31 de diciembre de 2003, y el artículo 2, apartados 3 y 4, de la Directiva 2003/96, en relación con el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de octubre de 2004, deben interpretarse en el sentido de que aditivos para carburante, como los controvertidos en el litigio principal, que tienen la condición de «hidrocarburos» en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la primera de dichas Directivas o de «productos energéticos» en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la segunda de ellas, pero que no se destinan al consumo ni se ponen a la venta ni se utilizan como carburante, deben estar sujetos al régimen de imposición previsto por tales Directivas.

45 Habida cuenta de esta respuesta, no procede responder a la quinta cuestión planteada por el órgano jurisdiccional remitente.

Costas

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

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

Los artículos 2, apartado 3, y 8, apartado 1, de 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, en su versión modificada por la Directiva 94/74/CE del Consejo, de 22 de diciembre de 1994, en relación con el período que se extiende hasta el 31 de diciembre de 2003, y el artículo 2, apartados 3 y 4, 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, en relación con el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2004, deben interpretarse en el sentido de que aditivos para carburante, como los controvertidos en el litigio principal, que tienen la condición de «hidrocarburos» en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la primera de dichas Directivas o de «productos energéticos» en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la segunda de ellas, pero que no se destinan al consumo ni se ponen a la venta ni se utilizan como carburante, deben estar sujetos al régimen de imposición previsto por tales Directivas.

Firmas