Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 16 de octubre de 2019*

«Procedimiento prejudicial — Directiva 2003/96/CE — Imposición de los productos energéticos y de la electricidad — Artículo 21, apartado 5, párrafo tercero — Exención de los pequeños productores de electricidad, supeditada a la imposición de la electricidad producida — Ausencia, durante el período transitorio otorgado, de un impuesto interno sobre el consumo final de electricidad — Artículo 14, apartado 1, letra a) — Obligación de exención de imposición de los productos energéticos utilizados para producir electricidad»

En el asunto C-270/18,

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 13 de abril de 2018, recibida en el Tribunal de Justicia el 19 de abril de 2018, en el procedimiento entre

UPM France SAS

y

Premier ministre,

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. E. Regan (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. I. Jarukaitis, E. Juhász, M. Ilešič y C. Lycourgos, Jueces;

Abogada General: Sra. E. Sharpston;

Secretario: Sr. D. Dittert, jefe de unidad;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 14 de marzo de 2019;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de UPM France SAS, por la Sra. G. de Cordes, avocat;

– en nombre del Gobierno francés, por el Sr. D. Colas y las Sras. E. de Moustier y A. Alidière, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: francés.

– en nombre del Gobierno español, por el Sr. A. Rubio González y la Sra. V. Ester Casas, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. A. Armenia y C. Perrin, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 23 de mayo de 2019,

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 14, apartado 1, letra a), y del artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (DO 2003, L 283, p. 51).

2 Dicha petición se ha presentado en el marco de un litigio entre UPM France SAS (en lo sucesivo, «UPM»), por un lado, y el Premier ministre (Primer Ministro, Francia) y el ministre de l'Action et des Comptes publics (Ministro de Acción y Cuentas Públicas, Francia), por otro, en relación con la imposición de las entregas de gas natural destinado a la cogeneración de calor y electricidad.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 Los considerandos 2 a 5, 24 y 25 de la Directiva 2003/96 enuncian:

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

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

(4) Unas diferencias importantes en los niveles nacionales de imposición a la energía aplicados por los Estados miembros podría ir en detrimento del funcionamiento adecuado del mercado interior.

(5) El establecimiento de unos niveles mínimos adecuados comunitarios de imposición puede hacer que se reduzcan las diferencias actuales en los niveles nacionales de imposición.

[…]

(24) Debe permitirse a los Estados miembros que apliquen otras exenciones o niveles reducidos de imposición, siempre que ello no afecte al buen funcionamiento del mercado interior y no implique distorsiones de la competencia.

(25) En particular, la generación combinada de calor y electricidad y, a fin de promover la utilización de fuentes de energía alternativas, las energías renovables podrían tener derecho a un trato preferente.»

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

5 A tenor del artículo 14, apartado 1, letra a), de la citada Directiva:

«Además de las disposiciones generales sobre los usos exentos de los productos sujetos a impuestos especiales establecidas en 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 1992, L 76, p. 1)], y sin perjuicio de otras disposiciones comunitarias, los Estados eximirán del impuesto a los productos mencionados a continuación, en las condiciones que ellos establezcan para garantizar la franca y correcta aplicación de dichas exenciones y evitar cualquier fraude, evasión o abuso:

a) los productos energéticos y la electricidad utilizados para producir electricidad y la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad. Sin embargo, por motivos de política medioambiental, los Estados miembros podrán someter estos productos a gravamen sin tener que cumplir los niveles mínimos de imposición establecidos en la presente Directiva. En tal caso, la imposición de estos productos no se tendrá en cuenta a los efectos del cumplimiento del nivel mínimo de imposición de la electricidad establecido en el artículo 10».

6 El artículo 15, apartado 1, letra c), de la misma Directiva dispone:

«1. Sin perjuicio de otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros podrán aplicar bajo control fiscal exenciones totales o parciales o reducciones del nivel de imposición a:

[…]

c) los productos energéticos y la electricidad utilizados para la generación combinada de calor y electricidad».

7 El artículo 18 de la Directiva 2003/96 establece regímenes transitorios específicos aplicables a una serie de Estados miembros. Por lo que respecta a la República Francesa, el artículo 18, apartado 10, de dicha Directiva dispone:

«La República Francesa podrá aplicar exenciones totales o parciales o reducciones para los productos energéticos y la electricidad utilizados por las autoridades nacionales, regionales o locales y los demás organismos de Derecho público, a efectos de las actividades u operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas hasta el 1 de enero de 2009.

Se concederá a la República Francesa un período transitorio hasta el 1 de enero de 2009 para que pueda adaptar su actual régimen fiscal aplicable a la electricidad a las disposiciones establecidas en la presente Directiva. Durante dicho período se tendrá en cuenta el nivel medio global de la imposición actual local para evaluar el cumplimiento de los tipos mínimos establecidos en la presente Directiva.»

8 A tenor del artículo 21 de la citada Directiva:

«1. Además de las disposiciones generales que definen el hecho imponible y las disposiciones relativas al pago contenidas en la Directiva [92/12], el impuesto sobre productos energéticos también se devengará cuando se dé alguno de los hechos imponibles mencionados en el apartado 3 del artículo 2 de la presente Directiva.

[…]

5. […]

Una entidad que produzca electricidad para su propio uso será considerada como distribuidor. No obstante lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del artículo 14, los Estados miembros podrán establecer una excepción para estos pequeños productores de electricidad siempre que sometan a imposición los productos energéticos utilizados para la producción de dicha electricidad.

[…]»

9 El artículo 28 de la Directiva 2003/96 establece que los Estados miembros aplicarán sus disposiciones a partir del 1 de enero de 2004, a excepción de las disposiciones del artículo 16 y del artículo 18, apartado 1, de dicha Directiva, que los Estados miembros podrán aplicar a partir del 1 de enero de 2003.

Derecho francés

10 El artículo 266 *quinquies*, apartado 1, del code des douanes (código aduanero), en su versión aplicable desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre de 2006, disponía:

«El gas natural […] estará sujeto a un impuesto interior sobre el consumo que se devengará en el momento de la entrega al usuario final.»

11 El artículo 266 *quinquies*, apartado 3, del código aduanero, en su versión aplicable desde el 1 de enero de 2006 al 31 de diciembre de 2006 señalaba:

«[…]

Los suministros de gas estarán también exentos cuando estén destinados a su utilización:

[…]

c) como combustible para la generación de electricidad, desde el 1 de enero de 2006, salvo que dichos suministros estén destinados a su utilización en las instalaciones a las que se refiere el artículo 266 *quinquies* A.»

12 El artículo 266 *quinquies* A del código aduanero, en su versión aplicable a partir del 1 de enero de 2006, tenía la siguiente redacción:

«Los suministros de gas natural y de hidrocarburos destinados a su utilización en instalaciones de cogeneración, para la generación combinada de calor y electricidad o de calor y energía mecánica, estarán exentos de los impuestos interiores sobre el consumo establecidos en los artículos 265 y 266 *quinquies* durante un período de cinco años desde la entrada en servicio de las instalaciones. […]

Dicha exención se aplicará a las instalaciones que entren en servicio a más tardar el 31 de diciembre de 2007. […]

[…]»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

13 UPM gestiona, en el ejercicio de sus actividades de fabricación de papel, una instalación para la generación combinada de calor y electricidad, para la cual utiliza gas natural como combustible.

14 El gas natural suministrado a UPM entre el 1 de enero de 2004 y el 1 de abril de 2008 fue gravado con el impuesto interior sobre el consumo de gas natural, (en lo sucesivo, «TICGN») que establece el artículo 266 *quinquies* del código aduanero, impuesto que pagó su proveedor.

15 Al considerar que la parte del gas de estas entregas consumido para producir electricidad debería haber estado exenta del impuesto con arreglo al artículo 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96, UPM presentó una demanda ante el tribunal administratif de Cergy-Pontoise (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Cergy-Pontoise, Francia) solicitando el reembolso del impuesto soportado y la indemnización del perjuicio que consideraba haber sufrido como consecuencia de la demora en la transposición de dicha Directiva por la República Francesa.

16 Mediante sentencia de 17 de julio de 2013, el tribunal administratif de Cergy-Pontoise (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Cergy-Pontoise) tras declarar que no había necesidad de pronunciarse en relación con las sumas reembolsadas, correspondientes al período comprendido entre el 1 de enero de 2007 y el 31 de marzo de 2008, rechazó el resto de las pretensiones de UPM. Mediante sentencia de 15 de marzo de 2016 la cour administrative d'appel de Versailles (Tribunal de Apelación de lo Contencioso-Administrativo de Versalles, Francia) desestimó el recurso de apelación interpuesto por UPM, debido a que el gas natural utilizado por esta sociedad estaba comprendido únicamente en el ámbito de aplicación del artículo 15 de la citada Directiva, y no en el del artículo 14 de la misma Directiva, y que el régimen impositivo de ese gas natural no podía ser diferente en función de que estuviese destinado a la generación de calor o a la producción de electricidad.

17 El 17 de mayo de 2016, UPM interpuso recurso de casación ante el órgano jurisdiccional remitente, el Conseil d'État (Consejo de Estado, Francia).

18 Dicho órgano jurisdiccional señala que el motivo formulado por UPM está basado en la sentencia de 7 de marzo de 2018, Cristal Union (C-31/17, EU:C:2018:168), en la cual el Tribunal de Justicia consideró que el artículo 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que la exención obligatoria prevista en dicha disposición se aplica a los productos energéticos utilizados para la producción de electricidad cuando dichos productos se utilizan para la generación combinada de esta y de calor, en el sentido del artículo 15, apartado 1, letra c), de la referida Directiva.

19 Sin embargo, el órgano jurisdiccional remitente indica que el Ministro de Acción y Cuentas Públicas, parte recurrida en el litigio principal, sostiene que aun en el caso de que el artículo 15 de la Directiva 2003/96 no fuese la única disposición aplicable a la situación de UPM, la imposición de la que fue objeto es conforme con los objetivos de la Directiva, puesto que el artículo 14, apartado 1, letra a), de la citada Directiva debe interpretarse a la luz del artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, de esta, del que resulta que la exención del gas natural utilizado para producir electricidad está supeditada a la imposición de la electricidad producida, lo que no sucede en el caso de autos.

20 El órgano jurisdiccional remitente indica que, conforme al artículo 18, apartado 10, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96, la República Francesa disfrutó, hasta el 1 de enero de 2009, de un período transitorio para adaptar su régimen fiscal aplicable a la electricidad antes de instaurar el impuesto especial armonizado. Sin embargo, solo a partir de la entrada en vigor de la loi nº 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité (Ley sobre la Reorganización del Mercado de la Electricidad, JORF de 8 de diciembre de 2010, p. 21467) se estableció un impuesto interno sobre el consumo final de electricidad.

21 Así, la República Francesa no estableció una imposición nacional de la electricidad durante el período del 1 de enero de 2004 al 31 de diciembre de 2006, controvertido en el litigio principal. El consumo de electricidad solo estaba gravado por la contribución al servicio público eléctrico, y por impuestos

locales, por aquel entonces aplicables al importe de la factura de electricidad antes de impuestos. No obstante, las entidades que generaban electricidad para su propio uso estaban exentas de la imposición local sobre la electricidad.

22 Por consiguiente, según el órgano jurisdiccional remitente, debe determinarse si la exención que los Estados miembros están facultados para establecer en favor de los pequeños productores de electricidad, con arreglo al artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, de la Directiva 2003/96, puede, como afirma el Ministro de Acción y Cuentas Públicas, aplicarse a una situación, como la existente en el período anterior al 1 de enero de 2011, durante el cual la República Francesa aún no había aprobado el impuesto interior sobre el consumo final de electricidad ni, en consecuencia, exenciones de dicho impuesto en favor de los pequeños productores. En su caso, también es preciso determinar cómo deben combinarse entre sí las disposiciones del artículo 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96 y del artículo 21, apartado 5, párrafo tercero de esta, en concreto, si dichas disposiciones exigen un nivel mínimo de imposición según el cual i) la electricidad generada esté gravada y el gas natural utilizado esté exento de impuestos o ii) la generación de electricidad esté exenta de impuestos y el Estado esté obligado a someter a imposición el gas natural utilizado.

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

«1) ¿Debe interpretarse lo dispuesto en el artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, de la Directiva 2003/96, en el sentido de que la facultad que dicha norma reconoce a los Estados miembros para establecer una exención en favor de los pequeños productores de electricidad, siempre que sometan a imposición los productos energéticos utilizados para la producción de dicha electricidad, puede aplicarse en una situación, como la [controvertida en el litigio principal] respecto del período anterior al 1 de enero de 2011, durante el cual [la República Francesa], de conformidad con la [citada] Directiva, aún no había aprobado el impuesto nacional sobre el consumo final de electricidad ni había previsto, en consecuencia, una exención de dicho impuesto en favor de los pequeños productores?

2) Si la respuesta a la primera cuestión prejudicial es afirmativa, ¿cómo debe combinarse lo dispuesto en el artículo 14, apartado 1, letra a), y el artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, de la Directiva 2003/96 en lo que respecta a los pequeños productores que consumen la electricidad que producen para ejercer su actividad? En concreto, ¿exigen estos artículos que exista un nivel mínimo de imposición según el cual i) la electricidad generada esté gravada y el gas natural utilizado esté exento de impuestos o ii) la generación de electricidad esté exenta de impuestos y el Estado esté obligado a someter a imposición el gas natural utilizado?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la admisibilidad de la petición de decisión prejudicial

24 El Gobierno francés se opone a la admisibilidad de la petición de decisión prejudicial, ya que no es necesario responder a las cuestiones prejudiciales planteadas para la resolución efectiva del litigio principal.

25 A juicio de dicho Gobierno, durante el período transitorio del que disfrutaba la República Francesa para adaptar su régimen fiscal de la electricidad de conformidad con el artículo 18, apartado 10, de la Directiva 2003/96, dicho Estado miembro podía mantener su régimen impositivo nacional de la electricidad, dado que respetaba los tipos mínimos de imposición establecidos por dicha Directiva.

26 A este respecto, procede recordar que corresponde exclusivamente al juez nacional, que conoce del litigio y que debe asumir la responsabilidad de la resolución judicial que ha de adoptar, apreciar, a la luz de las particularidades del asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia. Por consiguiente, cuando las cuestiones planteadas se refieran a la interpretación de una norma de Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia está, en principio, obligado a pronunciarse (sentencia de 10 de diciembre de 2018, Wightman y otros, C-621/18, EU:C:2018:999, apartado 26 y jurisprudencia citada).

27 De ello se desprende que las cuestiones prejudiciales relativas al Derecho de la Unión gozan de una presunción de pertinencia. El Tribunal de Justicia solo puede abstenerse de pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional cuando resulte evidente que la interpretación de una norma de la Unión que se ha solicitado carece de relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema sea de carácter hipotético o cuando el Tribunal de Justicia no disponga de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera útil a las cuestiones planteadas (sentencia de 10 de diciembre de 2018, Wightman y otros, C-621/18, EU:C:2018:999, apartado 27 y jurisprudencia citada).

28 En el presente caso, debe recordarse que el órgano jurisdiccional remitente conoce de un recurso de casación contra una resolución que desestimó la solicitud de UPM de obtener el reembolso del TICGN establecido en el artículo 266 *quinquies* del código aduanero, al considerar dicha sociedad que la parte del gas consumido para producir electricidad debería haber quedado exenta de dicho impuesto, de conformidad con el artículo 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96.

29 En estas condiciones, no parece que las cuestiones prejudiciales, en tanto se refieren a la interpretación de disposiciones del Derecho de la Unión en el contexto de un litigio pendiente ante el órgano jurisdiccional remitente, carezcan manifiestamente de pertinencia.

30 Es irrelevante, a este respecto, que la República Francesa haya disfrutado, con arreglo al artículo 18, apartado 10, de la Directiva 2003/96, de un período transitorio para adaptar su régimen fiscal de la electricidad a lo dispuesto en dicha Directiva, ya que esas consideraciones se refieren al fondo de las respuestas que deben darse a las cuestiones planteadas y no a su admisibilidad.

31 En consecuencia, procede considerar que las cuestiones prejudiciales son admisibles.

Primera cuestión prejudicial

32 Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que la exención que prevé esta disposición para los pequeños productores de electricidad, siempre que, como excepción a lo dispuesto en el artículo 14, apartado 1, letra a), de dicha Directiva se sometan a imposición los productos energéticos utilizados para generar esa electricidad, podía aplicarse por la República Francesa durante el período transitorio que se le concedió, de conformidad con el artículo 18, apartado 10, párrafo segundo, de la citada Directiva, hasta el 1 de enero de 2009 y durante el cual ese Estado miembro no estableció el régimen fiscal de la electricidad previsto por la misma Directiva.

33 De los autos que obran en el Tribunal de Justicia resulta que entre el 1 de enero de 2004 y el 1 de abril de 2008, UPM estaba sujeta al TICGN por el gas natural que utilizaba para generar electricidad. Asimismo, consta que dado que la electricidad así generada se utilizaba para su propio uso, estaba exenta de los impuestos locales sobre la electricidad.

34 El Gobierno francés sostiene que, en la práctica, cuando la electricidad generada queda exenta, deben gravarse los productos energéticos destinados a la generación de dicha electricidad. En efecto, la propia Directiva 2003/96 exige una imposición mínima producto, bien i) de que la electricidad generada esté gravada y el gas natural utilizado esté exento de impuestos, bien ii) de que la generación de electricidad esté exenta de impuestos y el Estado esté obligado a someter a imposición los productos energéticos utilizados.

35 Este es el contexto en el que el órgano jurisdiccional remitente solicita que se determine si la imposición del gas natural utilizado por la recurrente en el litigio principal para generar electricidad, cuando la República Francesa aún no había aprobado el impuesto interior sobre el consumo final de electricidad al que se refiere el apartado 20 de la presente sentencia ni, en consecuencia, exenciones de dicho impuesto en favor de los pequeños productores, es conforme con el artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, de la Directiva 2003/96.

36 Es preciso recordar que la Directiva 2003/96 prevé el establecimiento de una imposición armonizada de los productos energéticos y la electricidad.

37 A este respecto, de los objetivos perseguidos por la Directiva resulta que la misma establece un régimen de imposición armonizado de los productos energéticos y de la electricidad que pretende, en particular, tal como se desprende de sus considerandos 2 a 5 y 24, promover el funcionamiento adecuado del mercado interior en el sector de la energía evitando, en particular, las distorsiones de la competencia (véanse, en ese sentido, las sentencias de 7 de marzo de 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, apartado 29, y de 27 de junio de 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, apartado 34).

38 A este efecto, por lo que atañe a la electricidad, tal como se desprende, en particular, de la página 5 de la exposición de motivos de la propuesta de Directiva del Consejo por la que se reestructura el marco comunitario de imposición de los productos energéticos (DO 1997, C 139, p. 14), el legislador de la Unión optó por obligar a los Estados miembros, de conformidad con el artículo 1 de la Directiva 2003/96, a que gravasen la electricidad distribuida, debiendo, correlativamente, quedar exentos de imposición los productos energéticos utilizados para la producción de dicha electricidad, y ello con la finalidad de evitar la doble imposición de la electricidad (sentencias de 7 de marzo de 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, apartado 30, y de 27 de junio de 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, apartado 35).

39 Así, el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96 prevé que los Estados miembros deben eximir del impuesto los productos energéticos y la electricidad utilizados, en particular, para producir electricidad. De conformidad con el artículo 21, apartado 5, párrafo primero, de la Directiva, la electricidad y el gas natural utilizados para la producción de la electricidad serán objeto de imposición en el momento de efectuarse el suministro por parte del distribuidor o del redistribuidor.

40 El artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, de la referida Directiva, prevé, sin embargo, una excepción a estas disposiciones en favor de los pequeños productores, ya que los Estados miembros pueden eximir del impuesto la electricidad producida por estos, siempre que sometan a imposición los productos energéticos utilizados para la producción de dicha electricidad.

41 Por consiguiente, como excepción al principio de tributación de la producción de la electricidad, el artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, otorga a los Estados miembros la facultad de eximir la electricidad producida por los pequeños productores y consumida para su propio uso, siempre que graven los productos energéticos utilizados para producir dicha electricidad (sentencia de 27 de junio de 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, apartado 36).

42 El Tribunal de Justicia ya ha declarado, en el apartado 37 de la sentencia de 27 de junio de 2018, Turbogás (C-90/17, EU:C:2018:498), que las disposiciones del citado artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, relativas a los pequeños productores, se referían únicamente a las modalidades según las cuales la electricidad está sujeta al régimen de tributación armonizada establecido por la Directiva 2003/96 con el fin de evitar, en particular, los gastos administrativos correspondientes a la tributación en esa circunstancia particular.

43 Pues bien, no puede considerarse que la imposición del gas natural que es objeto del litigio principal se derive del régimen fiscal excepcional previsto en el artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, de esta Directiva para los pequeños productores. En efecto, la República Francesa no había establecido el régimen fiscal de la electricidad al que dicha disposición permite establecer excepciones.

44 De conformidad con el artículo 18, apartado 10, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96, la República Francesa disponía, en efecto, de un período transitorio hasta el 1 de enero de 2009 para adaptar su régimen fiscal aplicable a la electricidad a las disposiciones de esa Directiva.

45 En consecuencia, hasta esa fecha el respeto de los niveles mínimos de imposición previstos en la Directiva 2003/96 constituía, entre las normas fiscales en materia de electricidad establecidas en el Derecho de la Unión, la única obligación impuesta a la República Francesa (véase, en este sentido, la sentencia de 25 de julio de 2018, Messer France, C-103/17, EU:C:2018:587, apartado 23).

46 Por tanto, la República Francesa tenía libertad para mantener su régimen fiscal aplicable a la electricidad existente antes de la entrada en vigor de la Directiva 2003/96.

47 Pues bien, el Tribunal de Justicia ya ha declarado, en el apartado 31 de la sentencia de 25 de julio de 2018, Messer France (C-103/17, EU:C:2018:587), que para el período de que se trata en el litigio principal, la República Francesa no había modificado su régimen fiscal aplicable a la electricidad para crear el impuesto especial. De los autos que obran en el Tribunal de Justicia resulta que dicho impuesto especial se estableció en la Ley n.º 2010-1488, de 7 de diciembre de 2010, sobre la Reorganización del Mercado de la Electricidad, a la que se refiere el apartado 20 de la presente sentencia, que creó el impuesto nacional sobre el consumo final de electricidad.

48 Como ha recordado el Tribunal de Justicia en el apartado 42 de la presente sentencia, el artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, de la Directiva 2003/96, constituía únicamente una modalidad de aplicación del régimen de tributación armonizada [véase, en este sentido, la sentencia de 27 de junio de 2018, Turbogás (C-90/17, EU:C:2018:498), apartado 37]. Por ello, en lo que atañe al litigio principal, la República Francesa no puede invocar una modalidad de aplicación de un régimen que no se había establecido en el momento de los hechos de este asunto.

49 En cuanto a la alegación del Gobierno francés relativa al régimen transitorio previsto en el artículo 18, apartado 10, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96, es preciso recordar que ese régimen transitorio debe ser objeto de interpretación estricta (véanse, por analogía, las sentencias de 7 de diciembre de 2006, Eurodental, C-240/05, EU:C:2006:763, apartado 54, y de 27 de febrero de 2019, Grecia/Comisión, C-670/17 P, EU:C:2019:145, apartado 52). Pues bien, del tenor de dicha disposición resulta que el período transitorio previsto en esta únicamente contempla la posibilidad de que la República Francesa adapte su régimen fiscal aplicable a la electricidad y no el relativo a la imposición de los productos energéticos utilizados para producir electricidad.

50 Tal lectura del artículo 18, apartado 10, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96 se ve confirmada por el hecho de que el legislador de la Unión se refirió expresamente a tales productos en el marco del régimen transitorio previsto en el primer párrafo de dicho artículo 18, apartado 10, que precisa que la República Francesa podrá aplicar exenciones totales o parciales o reducciones para los citados productos energéticos y la electricidad utilizados por las autoridades nacionales, regionales o locales y los demás organismos de Derecho público.

51 Por consiguiente, durante el período transitorio a que se refiere el artículo 18, apartado 10, párrafo segundo, de la Directiva 2003/96, las disposiciones relativas a la exención de los productos energéticos utilizados para producir electricidad previstas por dicha Directiva eran plenamente aplicables a la República Francesa.

52 Pues bien, como ya ha señalado el Tribunal de Justicia, cuando el legislador de la Unión ha querido permitir que los Estados miembros introduzcan excepciones al régimen de exención obligatoria establecido por la Directiva 2003/96, lo ha previsto de manera expresa, respectivamente, en el artículo 14, apartado 1, letra a), segunda frase, de dicha Directiva, conforme al cual estos pueden someter a gravamen los productos energéticos utilizados para producir electricidad por motivos de política medioambiental, y en el artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, de la citada Directiva, en virtud del cual los Estados miembros que eximen a la electricidad producida por los pequeños productores deben someter a imposición los productos energéticos utilizados para la producción de esa electricidad (sentencia de 7 de marzo de 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, apartado 27).

53 Del sistema de la Directiva 2003/96 se desprende que, con excepción de esos dos casos específicos, la exención obligatoria de los productos energéticos utilizados para producir electricidad prevista en el artículo 14, apartado 1, letra a), frase primera, de dicha Directiva, se impone a los Estados miembros de manera incondicional (sentencia de 7 de marzo de 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, apartado 28).

54 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial que el artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que la exención que prevé dicha disposición para los pequeños productores de electricidad, siempre que, como excepción a lo dispuesto en el artículo 14, apartado 1, letra a), de esa Directiva los productos energéticos utilizados para producir esa electricidad se sometan a imposición, no podía ser aplicada por la República Francesa durante el período transitorio que se le concedió, de conformidad con el artículo 18, apartado 10, párrafo segundo, de la citada Directiva, hasta el 1 de enero de 2009 y durante el cual ese Estado miembro no estableció el régimen fiscal de la electricidad previsto por la misma Directiva.

Sobre la segunda cuestión prejudicial

55 Habida cuenta de la respuesta dada a la primera cuestión prejudicial, no procede responder a la segunda cuestión prejudicial.

Costas

56 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 Quinta) declara:

El artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, debe interpretarse en el sentido de que la exención que prevé dicha disposición para los pequeños productores de electricidad, siempre que, como excepción a lo dispuesto en el artículo 14, apartado 1, letra a), de esa Directiva, los productos energéticos utilizados para producir esa electricidad se sometan a imposición, no podía ser

aplicada por la República Francesa durante el período transitorio que se le concedió, de conformidad con el artículo 18, apartado 10, párrafo segundo, de la citada Directiva, hasta el 1 de enero de 2009 y durante el cual ese Estado miembro no estableció el régimen fiscal de la electricidad previsto por la misma Directiva.

Firmas