

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. ATHANASIOS RANTOS
presentadas el 13 de octubre de 2022 ([1](#))

Asunto C-571/21

**RWE Power Aktiengesellschaft
contra
Hauptzollamt Duisburg**

[Petición de decisión prejudicial planteada por el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf, Alemania)]

«Procedimiento prejudicial — Directiva 2003/96/CE — Imposición de los productos energéticos y de la electricidad — Artículo 14 — Exención de la electricidad utilizada para producir electricidad y para mantener la capacidad de producir electricidad — Minas a cielo abierto»

I. Introducción

1. ¿Qué tipo de consumo de electricidad está exento del impuesto sobre la electricidad cuando dicho consumo se destina a la producción de electricidad? Esta es, en esencia, la cuestión que el Tribunal de Justicia debe resolver en respuesta a la presente petición de decisión prejudicial, que versa sobre la interpretación del artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96/CE. ([2](#))

2. Esta petición se presentó en el contexto de un litigio entre RWE Power AG y el Hauptzollamt Duisburg (Oficina principal de aduanas de Duisburgo, Alemania; en lo sucesivo, «Oficina principal de aduanas») en relación con la negativa de esta a reconocer la exención de la electricidad que RWE Power utilizó, durante los años 2003 y 2004, en sus explotaciones mineras a cielo abierto y en sus centrales eléctricas en el marco de su actividad de producción de electricidad.

3. Mediante sus cuestiones prejudiciales, el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf, Alemania) solicita, en esencia, al Tribunal de Justicia que aclare el alcance de la exención del impuesto sobre la electricidad prevista en el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, que dispone, en particular, que «la electricidad utilizada para producir electricidad y [...] para mantener la capacidad de producir electricidad» estará exenta del impuesto sobre la electricidad (en lo sucesivo, «exención controvertida»). Más concretamente, se trata de determinar si, y en qué condiciones, en el contexto de la producción de electricidad a partir del lignito procedente de minas a cielo abierto, puede acogerse a la exención controvertida la utilización de la electricidad en procesos anteriores y posteriores a la producción de electricidad —entendida, en el sentido técnico del término, como el proceso de transformación de un producto energético en energía eléctrica—.

4. A este respecto, he de recordar que el Tribunal de Justicia ya ha tenido ocasión de interpretar tanto el artículo 14, apartado 1, (3) como el artículo 21, apartado 3, (4) de la Directiva 2003/96, disposición esta última que menciona el órgano jurisdiccional remitente por considerarla también pertinente. Sin embargo, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa al artículo 14, apartado 1, de la Directiva 2003/96 se refería a «productos energéticos» que se utilizaban indiscutiblemente para la producción de electricidad, es decir, a supuestos que difieren del presente asunto, en los que la cuestión que se plantea versa precisamente sobre la determinación de los distintos procesos que forman parte de tal «producción». Así pues, este asunto llevará al Tribunal de Justicia a precisar todavía más el ámbito de aplicación de dicha disposición.

II. Marco jurídico

A. Derecho de la Unión

5. 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 esa Directiva.

6. El artículo 2 de dicha Directiva establece, en su apartado 1, que, a efectos de dicho acto, se entenderá por «productos energéticos», en particular, los productos del código NC 2702.

7. A tenor del artículo 14, apartado 1, letra a), de la misma Directiva:

«1. [...] 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. [...]»

8. A tenor del artículo 21, apartado 3, de la misma Directiva:

«3. El consumo de productos energéticos en las dependencias de un establecimiento fabricante de productos energéticos no se considerará hecho imponible si se trata del consumo de productos energéticos producidos en las dependencias del establecimiento. Los Estados miembros podrán considerar también que no es hecho imponible el consumo de electricidad y otros productos energéticos no producidos en las dependencias de un establecimiento de este tipo, así como el consumo de productos energéticos y de electricidad en las dependencias de un establecimiento productor de combustibles utilizados para generar electricidad. Cuando dicho consumo se realice para fines que no guarden relación con la producción de productos energéticos y, en particular, para la propulsión de vehículos, ese consumo deberá considerarse como un hecho imponible que da lugar a imposición.»

B. Derecho alemán

9. El impuesto sobre la electricidad está regulado, en particular, en la Stromsteuergesetz (Ley del Impuesto sobre la electricidad), de 24 de marzo de 1999 (5) (en lo sucesivo, «StromStG»). Desde su adopción, esta Ley ha sido modificada en varias ocasiones. Dado que el litigio principal tiene por objeto los ejercicios fiscales de 2003 y 2004, las versiones de la StromStG aplicables al mismo son las resultantes de la Ley de 30 de diciembre de 2002 y de la Ley de 29 de diciembre de 2003, respectivamente. (6)

10. El artículo 9, apartado 1, punto 2, de la StromStG establece, en las versiones aplicables al litigio principal, que la electricidad utilizada para la producción de electricidad está exenta del impuesto sobre la electricidad.

11. El artículo 11 de esta Ley habilita al Bundesministerium der Finanzen (Ministerio Federal de Hacienda, Alemania) para adoptar, por vía reglamentaria, en particular, disposiciones de desarrollo de

las ventajas fiscales previstas en el artículo 9 la Ley.

12. El Reglamento correspondiente de dicho Ministerio —a saber, el *Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes* (Reglamento que desarrolla la Ley del Impuesto sobre la electricidad), de 31 de mayo de 2000 ([7](#)) (en lo sucesivo, «StromStV») — dispone en su artículo 12, apartado 1, punto 1, que el concepto de «electricidad utilizada para la producción de electricidad» a los efectos del artículo 9, apartado 1, punto 2, de la *StromStG* comprende la electricidad consumida en sentido técnico para producir energía en las instalaciones accesorias y auxiliares de una unidad de producción de electricidad, en particular para acondicionar el agua, alimentar de agua los generadores de vapor, suministrar aire limpio y combustible o depurar los gases de combustión.

III. Procedimiento principal, cuestiones prejudiciales y procedimiento ante el Tribunal de Justicia

13. RWE Power explotaba tres minas a cielo abierto diferentes en la zona minera de lignito renana, donde obtenía lignito utilizado mayoritariamente para la generación de electricidad en sus centrales eléctricas y, en aproximadamente un 10 %, para la producción de polvo y briquetas de lignito en sus fábricas. ([8](#))

14. En 2004, RWE Power produjo electricidad en las minas a cielo abierto y la destinó, en esencia, i) al funcionamiento de bombas de agua para reducir el nivel freático; ii) al funcionamiento de grandes maquinarias, como excavadoras de rueda de cangilones, que excavan el lignito en bruto y los escombros, y esparcidores, que rellenan con escombros las partes de la mina donde es preciso; iii) a la iluminación de la mina, y iv) al transporte del lignito en bruto en las centrales mediante trenes eléctricos de mercancías en ferrocarriles propios y mediante cintas transportadoras eléctricas, que conducen tanto el lignito en bruto como los escombros.

15. El funcionamiento de las centrales de RWE Power estaba concebido para la producción continua de electricidad. A fin de garantizar esta producción continua, RWE Power disponía de tolvas para el lignito, desde las cuales este se distribuía gradualmente hacia las calderas de las centrales eléctricas. Al principio, el lignito se almacenaba en una tolva existente en cada mina, y desde allí se conducía hasta las tolvas de las centrales mediante cintas transportadoras o mediante el ferrocarril de la empresa, lo que aseguraba una capacidad correspondiente a entre uno y dos días de funcionamiento de la central. Desde allí, excavadoras eléctricas cargaban el lignito en una cinta de tolva, que lo transportaba hasta las trituradoras. A continuación, el lignito triturado era depositado en las tolvas de la caldera.

16. En 2004, el *Hauptzollamt* ordenó que se llevara a cabo una inspección fiscal de RWE Power relativa, en particular, al impuesto sobre la electricidad correspondiente a los ejercicios 2003 y 2004. En el acta de la inspección, de 20 de mayo de 2009, se concluyó que la preparación del lignito debe considerarse una «fabricación de combustible» que, por lo tanto, está sujeta al impuesto. Asimismo, según dicha acta, esta conclusión es aplicable a toda la electricidad utilizada para la extracción y el transporte del lignito, de modo que la electricidad utilizada en las excavadoras, las cintas transportadoras y los molinos también está sujeta al impuesto.

17. El 8 de octubre de 2009, el *Hauptzollamt* emitió una liquidación tributaria sobre la base del acta de 20 de mayo de 2009, y, en consonancia con las conclusiones de los inspectores, requirió, en particular, el pago del impuesto sobre la electricidad que, a su juicio, se había devengado.

18. Al ser desestimada la reclamación contra dicha liquidación presentada por RWE Power, esta última interpuso un recurso ante el órgano jurisdiccional remitente.

19. Ante el órgano jurisdiccional remitente, RWE Power ha alegado que, en virtud de la Directiva 2003/96, debe quedar cubierta por la exención controvertida toda la electricidad necesaria para la operación de producción de electricidad. En efecto, en su opinión, de conformidad con la Directiva y con el artículo 12, apartado 1, punto 1, del *StromStV*, todas las instalaciones accesorias y auxiliares sin las cuales una unidad de producción de electricidad no puede funcionar deben, en principio, estar cubiertas por la exención del impuesto sobre la electricidad. Así pues, observa que la electricidad utilizada para producir electricidad mediante lignito, es decir, cerca del 90 % de la electricidad

utilizada, debía quedar exenta del impuesto sobre la electricidad, en virtud del artículo 9, apartado 1, punto 2, de la StromStG, puesto que sirvió para producir electricidad. (9) Por lo tanto, a su juicio, el lignito debe considerarse un combustible, de modo que la electricidad utilizada para su extracción y transporte en la mina a cielo abierto también deben estar exentas del impuesto. RWE Power indicó que el funcionamiento de una central de lignito constituye un único proceso, desde la obtención del carbón hasta la eliminación de los residuos generados. Estima que la mina a cielo abierto y la central eléctrica forman una unidad económica y técnica de producción de electricidad que no puede dividirse artificialmente en distintas explotaciones independientes, y que los consumos de electricidad en cuestión son completamente necesarios para asegurar la continua producción de electricidad.

20. Por su parte, el Hauptzollamt considera, en esencia, que, de conformidad con el artículo 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96, la electricidad utilizada para producir electricidad está exenta del impuesto sobre la electricidad si se consume en instalaciones accesorias o auxiliares de una unidad de producción de electricidad con el objetivo de producir electricidad, en el sentido técnico del término. Pues bien, según el Hauptzollamt, la exención únicamente es aplicable a la electricidad que está *directamente* relacionada con la producción de electricidad y es necesaria a tal fin, como la que se utiliza para el transporte del combustible desde el molino hasta el quemador de la caldera. En cambio, en su opinión, no puede acogerse a la exención la electricidad que se utiliza solo *indirectamente* en determinadas instalaciones en las que se transforma el lignito en bruto, por ejemplo, mediante su triturado, molturación y secado.

21. Al albergar dudas en cuanto al alcance de la exención prevista en el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, el órgano jurisdiccional remitente decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Puede interpretarse el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, cuando dispone que estará exenta del impuesto la electricidad utilizada para producir electricidad, a la vista del artículo 21, apartado 3, segunda frase, de [dicha Directiva], en el sentido de que esta exención comprende también las operaciones de obtención de los productos energéticos en minería a cielo abierto y de transformación de dichos productos en las centrales eléctricas para hacerlos más fácilmente aprovechables en estas, tales como la fragmentación, la eliminación de elementos extraños y el triturado hasta lograr el tamaño adecuado para la caldera?»

2) ¿Puede interpretarse el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, cuando dispone que estará exenta del impuesto la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad, a la vista del artículo 21, apartado 3, tercera frase, de [dicha Directiva], en el sentido de que debe estar exenta también la utilización de electricidad para el funcionamiento de tolvas y medios de transporte necesarios para el funcionamiento continuo de las centrales eléctricas?»

22. Han presentado observaciones escritas ante el Tribunal de Justicia RWE Power, el Hauptzollamt y la Comisión Europea.

IV. Análisis

23. Mediante sus dos cuestiones prejudiciales, el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia que aclare el alcance de la exención controvertida y, en particular, que dilucide si, y en qué condiciones, en la producción de electricidad a partir del lignito procedente de minas a cielo abierto puede quedar cubierta por la referida exención la utilización de la electricidad en procesos anteriores y posteriores a la producción de electricidad.

24. Más concretamente, la primera cuestión prejudicial versa sobre la electricidad utilizada en operaciones que tienen lugar antes de que el lignito sea depositado en las tolvas de la caldera y transformado en electricidad, a saber, i) la extracción del lignito en las minas a cielo abierto y ii) su tratamiento en las centrales (su fragmentación, la eliminación de elementos extraños y su triturado hasta que alcancen el tamaño adecuado para la caldera). En cuanto a la segunda cuestión prejudicial, se refiere a la electricidad consumida en operaciones destinadas a asegurar la producción continua de electricidad, tales como, en particular, i) el transporte del lignito en bruto hasta las centrales (mediante trenes eléctricos y cintas transportadoras eléctricas y ii) el almacenamiento en tolvas.

A. Observaciones preliminares

25. Con carácter preliminar, se ha de recordar que la Directiva 2003/96 tiene por objeto establecer un régimen de imposición armonizado de los productos energéticos y de la electricidad, en el marco del cual la regla general es la imposición mínima, a fin de promover el funcionamiento adecuado del mercado interior en el sector de la energía, evitando, en particular, las distorsiones de la competencia. (10)

26. A tales efectos, por lo que atañe, en particular, a la producción de electricidad, el legislador de la Unión optó (11) por obligar a los Estados miembros a que gravasen la electricidad distribuida, (12) 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. (13) De conformidad con los artículos 4, apartado 1, y 10 de la Directiva 2003/96, a partir del 1 de enero de 2004, salvo excepción, (14) los niveles mínimos de imposición aplicables a la electricidad son de 0,5 euros por MW/h (respecto de la utilización con fines profesionales) y de 1 euro por MW/h (para la utilización sin fines profesionales). (15)

27. A este respecto, el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96 establece una excepción obligatoria al régimen de imposición, por un lado, respecto de los «productos energéticos» utilizados para producir electricidad y, por otro lado, respecto de la «electricidad» utilizada para producir electricidad o para mantener la capacidad de producir electricidad. Sin embargo, en virtud de la segunda frase de esta disposición, por motivos de política medioambiental, los Estados miembros están facultados para someter estos productos a gravamen sin tener que cumplir los niveles mínimos de imposición. En el presente asunto, esta disposición no es aplicable, puesto que Alemania no ha hecho uso de tal facultad. (16)

28. El Tribunal de Justicia ya ha tenido ocasión de interpretar el ámbito de aplicación del artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96 en dos ocasiones. En su sentencia *Cristal Union*, el Tribunal de Justicia declaró que los productos energéticos, como el gas natural, que se utilizan para producir electricidad, están comprendidos dentro del ámbito de aplicación de la exención obligatoria prevista en esa disposición cuando se utilizan para la producción combinada de calor y electricidad. (17) Por otra parte, en su sentencia *Turbogás*, el Tribunal de Justicia interpretó esta disposición en el sentido de que están exentos del impuesto el gas natural y el gasóleo utilizados para la producción de electricidad de origen térmico por una central de ciclo combinado. (18)

29. No obstante, los asuntos que dieron lugar a las dos sentencias mencionadas difieren del asunto del litigio principal en la medida en que se referían a la aplicación de la exención controvertida a «productos energéticos» cuya utilización para la producción de electricidad no se cuestionaba. Pues bien, en el presente asunto, por un lado, el producto que podría estar amparado por la exención del impuesto no es el «producto energético», sino la «electricidad», y, por el otro, lo que se discute es precisamente si debe considerarse que dicha electricidad forma parte del proceso de producción de electricidad, en el sentido de la exención controvertida.

B. Sobre la primera cuestión prejudicial

30. Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que la exención de la «electricidad utilizada para producir electricidad» comprende también las cantidades de electricidad utilizadas para la extracción de lignito en una mina a cielo abierto y para su transformación y tratamiento posteriores en las centrales eléctricas (a saber, su fragmentación, la eliminación de elementos extraños y su triturado hasta que alcancen el tamaño adecuado para la caldera).

31. El *Hauptzollamt* considera que la primera cuestión prejudicial debe responderse en sentido negativo y alega, en esencia, que una interpretación estricta de la citada disposición, como la que impone la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, llevaría a eximir únicamente el consumo de electricidad estrechamente relacionado con la producción de electricidad, de modo que se excluiría de hecho la electricidad utilizada para la extracción y el tratamiento de los productos energéticos.

32. En cambio, RWE Power estima que debe responderse a la primera cuestión prejudicial en sentido afirmativo. En su opinión, la electricidad utilizada tanto para la extracción del lignito como para el tratamiento posterior de este está amparada por la exención controvertida, ya que todas estas operaciones son indispensables y forman parte del proceso de producción de electricidad.
33. La Comisión, por su parte, se adhiere, en lo esencial, al análisis del Hauptzollamt por lo que respecta a la electricidad utilizada para la extracción del lignito, si bien considera que la exención controvertida podría aplicarse, no obstante, a las operaciones de tratamiento del lignito, en la medida en que estas sean necesarias para usar las calderas de las centrales.
34. Por las razones que expongo a continuación, estoy de acuerdo con esta última postura.
35. Conviene recordar que, según reiterada jurisprudencia, las disposiciones relativas a las exenciones establecidas por la Directiva 2003/96 deben recibir una interpretación autónoma, basada en su tenor, en la sistemática de dicha Directiva y en los objetivos que esta persigue. (19) La cuestión de si la extracción de lignito en las minas a cielo abierto y su tratamiento posterior en las centrales debe poder acogerse o no a la exención controvertida se examinará a la luz de tal interpretación autónoma.
36. En primer lugar, en lo atinente al tenor del artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, de la formulación de este se desprende que los Estados miembros tienen la obligación de eximir del impuesto previsto en dicha Directiva a los «productos energéticos y la electricidad utilizados para producir electricidad» (primer supuesto) y «la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad» (segundo supuesto).
37. A este respecto, hay que señalar, por una parte, en lo tocante al primer supuesto, relativo al proceso de «producción de electricidad», que la Directiva 2003/96 define de forma clara el concepto de «productos energéticos» comprendidos en la exención, estableciendo con exhaustividad, en su artículo 2, apartado 1, la lista de tales productos por referencia a los códigos de la nomenclatura combinada. (20) Sin embargo, la Directiva no formula precisión alguna respecto del concepto de «utilización para producir electricidad», que no se define en la Directiva ni por remisión al Derecho nacional de los Estados miembros. (21) Por otra parte, en cuanto atañe al segundo supuesto, esto es, el de la «electricidad utilizada para *mantener la capacidad* de producir electricidad», (22) la Directiva 2003/96 tampoco aporta ninguna aclaración adicional.
38. Al no existir en la Directiva 2003/96 una definición del concepto de «utilización para la producción de electricidad», (23) la determinación del significado y del alcance de esta expresión debe efectuarse conforme a su sentido habitual en el lenguaje corriente, teniendo también en cuenta el contexto en el que se utiliza y los objetivos perseguidos por la normativa de la que forma parte. (24)
39. A este respecto, debe observarse, antes de nada, que de esta expresión se desprende claramente que la electricidad incluida en la exención debe entenderse como la utilizada *con el objetivo* de producir electricidad. De ello se sigue, por lo tanto, que debe excluirse de la exención controvertida la electricidad utilizada simplemente durante la operación de producción de electricidad, pero que no está destinada directamente a posibilitar el proceso de dicha producción ni a formar parte de él. (25) Tal consumo de electricidad podría incluir, por ejemplo, el consumo en los edificios administrativos de una central de producción de electricidad.
40. A continuación, cabe señalar que la distinción efectuada entre los dos supuestos de la exención controvertida —a saber, la electricidad utilizada «para producir electricidad», por un lado, y «para mantener la capacidad de producir electricidad», por el otro— sugiere que las actividades relacionadas con la *producción* no pueden considerarse actividades relacionadas con el *mantenimiento de la capacidad* de dicha producción. (26)
41. Por último, en la medida en que el tenor del artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96 no precisa los diferentes tipos de consumo de electricidad que pueden acogerse a la exención controvertida, considero que el concepto de «utilización para la producción de electricidad» debe apreciarse teniendo en cuenta sus características específicas. Este enfoque también me parece razonable, en la medida en que el carácter genérico del concepto de «producción de electricidad» permite distinguir la aplicación de la exención en función del método de producción empleado. (27)

Desde esta perspectiva, el Tribunal de Justicia ha admitido que el tenor de dicha disposición no excluye en absoluto del ámbito de aplicación de la exención controvertida los productos energéticos utilizados por una instalación de cogeneración con destino a la producción combinada de calor y electricidad. (28)

42. Dicho esto, el tenor literal de la exención controvertida no permite determinar con certeza si la electricidad destinada a ser utilizada en los procesos que se producen antes de la generación de electricidad y, en particular, de la extracción del lignito y su posterior tratamiento en las centrales, debe quedar exenta por formar parte del proceso de «producción de electricidad», en el sentido del artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96.

43. En segundo lugar, por lo que atañe a la sistemática de la Directiva 2003/96, procede recordar que, en la medida en que la imposición de los productos energéticos y de la electricidad constituye la norma general, esta no pretende establecer exenciones de carácter general. Así pues, dado que el artículo 14, apartado 1, de la Directiva 2003/96 enumera exhaustivamente las exenciones obligatorias que recaen sobre los Estados miembros en el marco de la imposición de los productos energéticos y de la electricidad, esta disposición no puede interpretarse de manera extensiva, so pena de privar de toda eficacia a la imposición armonizada. (29)

44. El Tribunal de Justicia también ha declarado que del sistema de la Directiva 2003/96 se desprende que, con excepción de dos casos específicos —a saber, los previstos en los artículos 14, apartado 1, letra a), segunda frase, y 21, apartado 5, párrafo tercero, de esta Directiva—, la exención obligatoria de los productos energéticos utilizados para producir electricidad prevista en el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de dicha Directiva, se impone a los Estados miembros de manera incondicional. (30) Ello implica que la aplicación de esta exención no puede verse afectada por las disposiciones de la misma Directiva que son de carácter facultativo, como la segunda frase del artículo 21, apartado 3, de la misma Directiva.

45. Por consiguiente, si bien la exención controvertida debe interpretarse de manera restrictiva, dado que la electricidad se consume para producir electricidad o para mantener la capacidad de tal producción, su aplicación es incondicional y obligatoria.

46. En tercer lugar, en cuanto a los objetivos perseguidos por la Directiva 2003/96, procede recordar, de entrada, que esta Directiva, al establecer un régimen de imposición armonizado de los productos energéticos y de la electricidad, pretende conseguir un doble objetivo: por una parte, promover el funcionamiento adecuado del mercado interior en el sector de la energía, evitando, en particular, las distorsiones de la competencia (31) y, por otra parte, fomentar objetivos de política medioambiental. (32)

47. Por un lado, por lo que atañe al primer objetivo y, en particular, al de evitar las distorsiones de la competencia, se ha de observar que, si la energía utilizada para la producción de electricidad por una central no estuviera cubierta por la exención controvertida, existiría un riesgo de doble imposición, dado que la electricidad producida de tal manera estaría gravada igualmente, conforme al artículo 1 de la citada Directiva. (33) Por lo tanto, ese objetivo conlleva que la aplicación de la exención controvertida puede resultar en una desigualdad de trato entre distintos productores de electricidad. (34) En efecto, una eventual ampliación del ámbito de aplicación de la exención del impuesto sobre la electricidad respecto de un tipo particular de producción de electricidad perjudicaría, de hecho, a las entidades que generan electricidad a partir de otras formas de productos energéticos, que estarían expuestas a una eventual doble imposición. Asimismo, existe un riesgo de discriminación entre los productores de energía generada a partir del mismo producto energético, a causa de la doble imposición, cuando solo una parte de esos productores importan los insumos necesarios para la producción, que requieren un tratamiento que implica el consumo de electricidad.

48. Por otro lado, en lo que concierne al objetivo de protección del medio ambiente, consta que la producción de electricidad a partir del lignito comporta varias obligaciones impuestas por las normas medioambientales, destinadas a hacer el uso más adecuado posible de los productos energéticos. Por lo tanto, no cabe excluir que la exención controvertida pueda afectar al cumplimiento de estas

obligaciones, cuando estas impliquen un tratamiento del producto energético que implica la utilización de electricidad, con el fin de hacer posible una producción de energía más verde.

49. Los consumos en cuestión deben apreciarse a la luz de estas consideraciones de carácter general.

50. Por un lado, en lo tocante a la electricidad consumida para la extracción de lignito en una mina a cielo abierto, considero, antes de nada, que, si bien es cierto que esta operación se lleva a cabo con la finalidad (última) de producir electricidad, no puede, sin embargo, habida cuenta también del sentido que tiene en el lenguaje corriente la expresión «producción de electricidad», considerarse parte de la producción de electricidad a efectos de la exención controvertida. En efecto, la electricidad utilizada en la extracción está destinada a producir lignito en bruto, el cual, de conformidad con el artículo 2, apartado 1, letra b), de la Directiva, constituye un «producto energético». (35) Pues bien, la exención controvertida se aplica exclusivamente a la producción de electricidad, y no a la «producción de productos energéticos». (36) Además, si el legislador de la Unión hubiera querido eximir este tipo de consumo en virtud de la exención controvertida, lo habría indicado de forma más explícita, refiriéndose, por ejemplo, a la «electricidad utilizada para la producción de un producto energético», como hizo, en esencia, respecto de la exención facultativa prevista en el artículo 21, apartado 3, segunda frase, de la Directiva. Esta interpretación también es coherente con la interpretación restrictiva que debe darse al alcance de la exención controvertida. Por otra parte, habida cuenta del objetivo de no provocar distorsiones de la competencia, es preferible distinguir el proceso de extracción de un producto energético de la producción de electricidad. De lo contrario, podría producirse, dada la distinta carga fiscal, una desigualdad de trato entre las empresas que explotan centrales eléctricas y extraen lignito para la producción de electricidad y las empresas que adquieren el lignito en bruto de terceros para su propia producción de electricidad. (37)

51. Según este razonamiento, la producción de lignito en bruto debería terminar en la fase de almacenamiento en la tolva de la mina a cielo abierto. Por consiguiente, no debería beneficiarse de la exención controvertida ningún consumo de electricidad antes de esa fase relacionado con el funcionamiento de bombas hidráulicas para reducir el nivel freático; con el funcionamiento de grandes maquinarias, como excavadoras de rueda de cangilones, que excavan el lignito en bruto y los escombros, y esparcidores, que rellenan con escombros las partes de la mina donde es preciso, y con la iluminación de la mina.

52. En mi opinión, esta conclusión no queda desvirtuada por las consideraciones fácticas expuestas por RWE Power para demostrar la unidad indisoluble entre las centrales de producción de lignito y las minas a cielo abierto. Aunque es probable que solo quepa explotar una central de lignito cuando este pueda ser utilizado como fuente de energía, en la medida en que el lignito no se suministra a grandes distancias y en que el lignito necesario para la combustión no puede adquirirse en el mercado, (38) esta constatación no basta para considerar que la extracción del lignito forma parte indisoluble de la operación de transformación del lignito en electricidad. Si bien esta afirmación podría abogar por una ampliación de la exención controvertida por lo que respecta específicamente al mercado de la producción de energía a partir del lignito, no halla respaldo en el texto de la Directiva 2003/96, que es de carácter más general y no tiene en cuenta las particularidades del mercado de la energía del lignito.

53. Por otro lado, en cuanto atañe a la electricidad utilizada en el tratamiento posterior del lignito en las centrales eléctricas, considero que, dado que el lignito, en su estado bruto, se califica de «producto energético», la electricidad consumida en cualquier operación que tenga lugar en el mismo establecimiento o, cuando menos, en instalaciones accesorias y auxiliares, destinada a la transformación y el tratamiento posterior del lignito en centrales eléctricas, debería estar exenta del impuesto sobre la electricidad, en la medida en que estos tratamientos tampoco contribuyen a la generación de un «producto energético», sino directamente a la producción de electricidad. (39)

54. Dicho esto, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar si estos procedimientos son efectivamente necesarios e indispensables en función del tipo de central de lignito. (40) A este respecto, RWE Power explotaba tres tipos de centrales, que quemaban lignito de diferentes tipos, a saber, «calderas con parrillas de combustión», «calderas accionadas por lecho fluidizado», y «calderas accionadas por molinos, que funcionaban con polvo de lignito». Parece acreditado que, a excepción del primer tipo (parrillas de combustión), que está obsoleto, este tratamiento posterior del lignito es

indispensable para cumplir las obligaciones de las normativas industriales y medioambientales, tanto en cuanto a las calderas accionadas por lecho fluidizado como a los hornos accionados por molinos. Incumbe al órgano jurisdiccional remitente comprobar si estos tratamientos en efecto se corresponden con las exigencias normativas y con las calderas en cuestión. A este respecto, las eventuales dificultades de carácter práctico que implica la necesidad de identificar la porción de electricidad utilizada para los tratamientos del lignito con respecto a la utilizada para otros fines, no pueden, en ningún caso, dispensar a los Estados miembros de su obligación de eximir de manera incondicional la energía utilizada para producir electricidad, de conformidad con la exención controvertida. (41)

55. De lo anterior se desprende que la exención controvertida podría aplicarse a procesos como la fragmentación, la eliminación de elementos extraños y el triturado, cuando tales operaciones son indispensables para, y se destinan exclusivamente a, la utilización del lignito en las calderas específicas de una central eléctrica con el objetivo de producir electricidad.

56. Por último, a mayor abundamiento, considero que no cabe cuestionar esta interpretación invocando las disposiciones del artículo 21, apartado 3, segunda frase, de la Directiva 2003/96, a la luz de las cuales el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia que interprete la exención controvertida.

57. A modo de recordatorio, según el artículo 21, apartado 3, primera frase, de la Directiva 2003/96, el consumo de productos energéticos en las dependencias de un establecimiento fabricante de productos energéticos no se considerará hecho imponible del impuesto sobre los productos energéticos si se trata del consumo de productos energéticos fabricados en las dependencias del establecimiento. La segunda frase de ese mismo apartado, a la que se refiere específicamente el órgano jurisdiccional remitente, dispone, en particular, que los Estados miembros *podrán* considerar también que no es hecho imponible el consumo de electricidad no producida en las dependencias de un establecimiento fabricante de productos energéticos, así como el consumo de electricidad en las dependencias de un establecimiento productor de combustibles utilizados para generar electricidad.

58. Por un lado, procede recordar antes de nada que la mencionada disposición otorga a los Estados miembros una posibilidad. Se trata, por lo tanto, de una excepción facultativa a la exigibilidad del impuesto, de la que el legislador alemán no ha hecho uso. Así pues, un régimen facultativo no puede ser determinante a la hora de definir el alcance de las exenciones obligatorias, como la exención controvertida. En efecto, en la medida en que esta impone a los Estados miembros la obligación incondicional de eximir los productos energéticos utilizados para producir electricidad, un régimen facultativo, como el previsto en el artículo 21, apartado 3, segunda frase, de la directiva 2003/96, solo puede tener carácter residual. (42)

59. Por otro lado, suponiendo que las distintas actividades de RWE Power se desarrollen «en las dependencias de un establecimiento», en el sentido del artículo 21 de la Directiva 2003/96, cuestión esta que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente, estimo que la utilización de electricidad en la mina a cielo abierto con fines de extracción de lignito puede estar comprendida en el ámbito de aplicación de la primera parte de la segunda frase del artículo 21, apartado 3, de la citada Directiva. En este sentido, los Estados miembros pueden considerar que no es hecho imponible «el consumo de electricidad no producida en las dependencias de un establecimiento fabricante de productos energéticos». Esta interpretación es coherente con el enfoque defendido en relación con la extracción del lignito, en la medida en que la exención facultativa prevista en el artículo 21, apartado 3, segunda frase, de la Directiva 2003/96 no tendría sentido o razón de ser si esta misma exención ya fuera obligatoria en virtud del artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de dicha Directiva.

60. Por consiguiente, propongo responder a la primera cuestión prejudicial que la exención controvertida, relativa a la «electricidad utilizada para producir electricidad», debe interpretarse en el sentido de que únicamente comprende la electricidad utilizada en operaciones que son indispensables y contribuyen directamente al proceso de producción eléctrica, de modo que la operación de extracción de un producto energético queda excluida de dicha exención, que sí incluye las operaciones que tienen lugar en el mismo establecimiento o, cuando menos, en instalaciones anexas y auxiliares, destinadas exclusivamente a la transformación y al tratamiento ulterior del producto energético para su aprovechamiento en las centrales eléctricas.

C. *Sobre la segunda cuestión prejudicial*

61. Mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, puede interpretarse, a la vista del artículo 21, apartado 3, tercera frase, de la misma Directiva, en el sentido de que la exención del impuesto de la «electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad» comprende asimismo la electricidad utilizada para el funcionamiento de tolvas y medios de transporte necesarios para el funcionamiento continuo de las centrales eléctricas.

62. Según el Hauptzollamt, esta segunda cuestión prejudicial también debe responderse en sentido negativo, en la medida en que la utilización de la electricidad destinada al funcionamiento de instalaciones de tolvas y medios de transporte no puede quedar exenta del impuesto, ya que la exención «para mantener la capacidad de producir electricidad» no es más que una prolongación de la exención de la «electricidad utilizada para producir electricidad» y solo puede, por ello, afectar a procesos para los que la utilización de electricidad también está exenta por estar destinada a la producción de electricidad.

63. Por el contrario, RWE Power sostiene que esta cuestión debe responderse en sentido afirmativo, en particular porque la referencia al «mantenimiento de la capacidad de producir electricidad» indica que la electricidad exenta se extiende más allá del proceso de transformación energética y comprende la electricidad utilizada en procesos anteriores o posteriores.

64. Por su parte, la Comisión considera que los servicios de almacenamiento y transporte del lignito no forman parte del proceso de producción de electricidad, en el sentido estricto del término, de modo que deben quedar excluidos de la exención controvertida.

65. Por las razones que expongo a continuación, propongo un enfoque matizado según el cual sería posible admitir que la electricidad destinada al transporte del lignito a las centrales y al almacenamiento en estas puede acogerse a la exención controvertida, si se demuestra que estas operaciones están directamente relacionadas con el mantenimiento de la capacidad de producción de la central en cuestión.

66. Para empezar, he de señalar que la distinción efectuada entre los dos supuestos de la exención controvertida —a saber, la electricidad utilizada «para producir electricidad», por un lado, y la utilizada «para mantener la capacidad de producir electricidad», por el otro— sugiere que las actividades relacionadas con el *mantenimiento de la capacidad* de dicha producción no pueden considerarse actividades relacionadas con la *producción*. Ello implica que, contrariamente a lo que alega, en esencia, el Hauptzollamt, la electricidad exenta al amparo del segundo supuesto no debe (necesariamente) formar parte del proceso de transformación energética, de suerte que la electricidad utilizada en procesos anteriores o posteriores a la transformación energética también puede quedar exenta del impuesto si sirve para mantener la capacidad de producción de electricidad.

67. Además, esta interpretación se ve corroborada por la génesis de la Directiva 2003/96. En efecto, en su propuesta inicial, la Comisión simplemente había previsto una exención del impuesto para los «productos energéticos utilizados para producir electricidad y el calor generado durante dicha producción», (43) que se corresponde, en esencia, con el primer supuesto de la exención controvertida. No obstante, el Consejo incluyó el segundo supuesto de esta exención en el texto de la Directiva solo en una fase posterior de la adopción. Para que esta adición tuviera sentido y no se considerase pleonástica, debe inferirse que los autores de la Directiva quisieron necesariamente establecer una nueva causa de exención que fuera más allá de la de la propuesta de la Comisión.

68. Por otra parte, cabe reiterar que, al igual que en el primer supuesto, la exención prevista en el segundo supuesto debe interpretarse de forma restrictiva. En este sentido, la aplicación de dicha exención solo debe admitirse cuando se demuestre efectivamente que existe una relación directa entre la continuidad de la producción y la electricidad utilizada.

69. En el presente asunto, de la resolución de remisión resulta que el funcionamiento de las centrales de RWE Power se basaba en la producción continua de electricidad. En efecto, ha quedado acreditado que, a fin de garantizar la producción continua de electricidad, RWE Power disponía de

tolvas de tres tamaños y funciones diferentes, desde las cuales se distribuía el lignito gradualmente hacia las calderas de las centrales eléctricas. Más concretamente, el lignito se almacenaba en un primer momento en una tolva existente en cada mina, con una capacidad que aseguraba seis días de funcionamiento de la central, y desde allí se conducía a continuación hasta las tolvas de las centrales, que tenían capacidad para asegurar entre uno y dos días de funcionamiento de la central. Sobre la base de esta descripción de los hechos, que pertenece a la exclusiva competencia del órgano jurisdiccional remitente, parece que tanto las operaciones de almacenamiento como de transporte tenían por objeto garantizar la producción continua de electricidad y el mantenimiento de esa capacidad. Pues bien, so pena de privar de su sentido a la expresión «electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad», considero que estas operaciones deberían efectivamente estar cubiertas por la exención controvertida.

70. En mi opinión, esta conclusión no queda desvirtuada por las disposiciones del artículo 21, apartado 3, tercera frase, de la Directiva 2003/96, según las cuales, cuando el consumo de productos energéticos se realice para fines que no guarden relación con la producción de productos energéticos y, en particular, para la propulsión de vehículos, ese consumo deberá considerarse como un hecho imponible que da lugar a imposición. En efecto, en primer término, esta disposición se refiere al «consumo de productos energéticos» para fines que no guarden relación con la producción de productos energéticos, tales como, por ejemplo, el traslado del personal a los lugares de trabajo en las instalaciones de RWE Power. Pues bien, en el presente asunto, el conjunto de los consumos objeto del litigio conciernen al consumo de electricidad y, con excepción del consumo vinculado a la extracción del lignito, no sirven para producir productos energéticos, sino energía eléctrica. En todo caso, del lugar que ocupa en el sistema de la Directiva 2003/96 resulta que la tercera frase de la referida disposición solo pretende restringir las exenciones mencionadas en las frases primera y segunda de la misma disposición. (44)

71. Habida cuenta de las consideraciones que preceden, propongo responder a la segunda cuestión prejudicial que la exención controvertida, relativa a la «electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad», debe interpretarse en el sentido de que únicamente comprende la electricidad utilizada en operaciones que son indispensables y contribuyen directamente al proceso de mantenimiento de la capacidad de producción eléctrica, entre las que podrían incluirse operaciones mediante las cuales se almacenan o transportan productos energéticos a las centrales eléctricas.

V. Conclusión

72. A la vista de cuanto antecede, propongo al Tribunal de Justicia que responda del siguiente modo a las cuestiones prejudiciales planteadas por el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal Tributario de Düsseldorf, Alemania):

«1) El artículo 14, apartado 1, letra a), primera 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, que prevé una exención relativa a la «electricidad utilizada para producir electricidad»,

debe interpretarse en el sentido de que:

dicha exención únicamente comprende la electricidad utilizada en operaciones que son indispensables y contribuyen directamente al proceso de producción eléctrica, de modo que la operación de extracción de un producto energético queda excluida de dicha exención, que sí incluye las operaciones que tienen lugar en el mismo establecimiento o, cuando menos, en instalaciones anexas y auxiliares, destinadas exclusivamente a la transformación y al tratamiento ulterior del producto energético para su aprovechamiento en las centrales eléctricas.

2) El artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la Directiva 2003/96, que prevé una exención relativa a la «electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad»,

debe interpretarse en el sentido de que;

dicha exención únicamente comprende la electricidad utilizada en operaciones que son indispensables y contribuyen directamente al proceso de mantenimiento de la capacidad de producción eléctrica, entre las que podrían incluirse operaciones mediante las cuales se almacenan o transportan productos energéticos a las centrales eléctricas.»

[1](#) Lengua original: francés

[2](#) Directiva 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).

[3](#) Véanse, en particular, las sentencias de 5 de julio de 2007, Fendt Italiana (C-145/06 y C-146/06, EU:C:2007:411); de 17 de julio de 2008, Flughafen Köln/Bonn (C-226/07; en lo sucesivo, «sentencia Flughafen Köln/Bonn», EU:C:2008:429); de 4 de junio de 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354), apartados 40 a 54; de 13 de julio de 2017, Vakarų Baltijos laivų statykla (C-151/16, en lo sucesivo, «sentencia Vakarų Baltijos laivų statykla», EU:C:2017:537); de 7 de marzo de 2018, Cristal Union (C-31/17, en lo sucesivo, «sentencia Cristal Union», EU:C:2018:168); de 27 de junio de 2018, Turbogás (C-90/17, en lo sucesivo, «sentencia Turbogás», EU:C:2018:498); de 16 de octubre de 2019, UPM France (C-270/18, en lo sucesivo, «sentencia UPM France», EU:C:2019:862), y de 7 de noviembre de 2019, Petrotel-Lukoil (C-68/18, en lo sucesivo, «sentencia Petrotel-Lukoil», EU:C:2019:933), apartados 33, 46 y 47.

[4](#) Véanse las sentencias de 6 de junio de 2018, Koppers Denmark (C-49/17, EU:C:2018:395); Petrotel-Lukoil, y de 3 de diciembre de 2020, Repsol Petróleo (C-44/19, en lo sucesivo, «sentencia Repsol Petróleo», EU:C:2020:982).

[5](#) BGBl. 1999 I, p. 378, y BGBl. 2000 I, p. 147.

[6](#) BGBl. 2002 I, p. 4602, y BGBl. 2003 I, p. 3076.

[7](#) BGBl. 2000 I, p. 794.

[8](#) En 2004, RWE Power produjo en sus centrales eléctricas asignadas a dichas minas a cielo abierto casi el 10 % de la electricidad consumida en Alemania.

[9](#) RWE Power no solicita la exención del impuesto respecto de las actividades que atribuye a la producción de polvo y briquetas de lignito para clientes industriales que los utilizan en sus fábricas. Por este motivo, presentó con reservas su declaración del impuesto sobre la electricidad por un importe de 31 526 540,15 euros.

[10](#) Véanse el artículo 1 y los considerandos 2 a 5 y 24 de la Directiva 2003/96, así como las sentencias Cristal Union, apartado 29 y jurisprudencia citada, y Repsol Petróleo, apartado 21.

[11](#) Véase, a este respecto, la página 5 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; en lo sucesivo, «Propuesta de la Comisión»).

[12](#) Sentencia de 16 de octubre de 2019, UPM France (C-270/18, EU:C:2019:862), apartado 39. A este respecto, nótese que el Tribunal de Justicia ha declarado que, si una entidad produce electricidad para su propio uso, esa electricidad no se distribuye, por lo que queda fuera del régimen de imposición armonizada establecido por la Directiva 2003/96 [véanse las sentencias Turbogás, apartados 32 y 38, y UPM France, apartado 33].

[13](#) Sentencias Cristal Union, apartado 30, y Turbogás, apartado 35.

[14](#) Con arreglo al artículo 2, apartado 4, letra b), de la Directiva 2003/96, esta no se aplicará si la electricidad se utiliza principalmente a efectos de reducción química y procesos electrolíticos y metalúrgicos (tercer guion), o cuando represente más del 50 % del coste de un producto (cuarto guion).

[15](#) Véanse los niveles mínimos de imposición aplicables a la electricidad que figuran en el anexo I, cuadro C, de la Directiva 2003/96. De conformidad con el artículo 4, apartado 2, de esta, el nivel de imposición es la carga total que representa la acumulación de todos los impuestos indirectos (a excepción del IVA) calculada directa o indirectamente sobre la electricidad en el momento de su puesta a consumo.

[16](#) Véase a este respecto la sentencia Flughafen Köln/Bonn, apartados 22 a 25.

[17](#) Sentencia Cristal Union, apartados 38 y 46.

[18](#) Sentencia Turbogás, apartados 12 y 42.

[19](#) Sentencia Cristal Union, apartado 21 y jurisprudencia citada. Cualquier interpretación nacional discrepante de las obligaciones de exención establecidas por la Directiva 2003/96 redundaría en perjuicio del objetivo de armonización de la normativa de la Unión y de la seguridad jurídica, y podría conllevar una desigualdad de trato entre los operadores económicos afectados [véase la sentencia de 21 de diciembre de 2011, Haltergemeinschaft (C-250/10, no publicada, EU:C:2011:862), apartados 18 y 19].

[20](#) Véase, en este sentido, la sentencia de 4 de junio de 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354), apartados 46 y 47. Por otra parte, el Tribunal de Justicia ha declarado que, a este respecto, la obligación de exención es suficientemente precisa e incondicional para conferir a los particulares el derecho a invocarla ante el juez nacional con el fin de oponerse a normas nacionales incompatibles con ella (sentencia Flughafen Köln/Bonn), apartado 33.

[21](#) Ahora bien, esta referencia sí se hace por lo que respecta al concepto de generación combinada de calor y electricidad «respetuosa con el medio ambiente», prevista en el artículo 15, apartado 1, letra d), de la Directiva 2003/96.

[22](#) El subrayado es mío.

[23](#) Cabe observar igualmente que a Directiva 2003/96 no regula de qué forma debe acreditarse el uso de los productos energéticos o de la electricidad para fines que den derecho a la exención. Por el contrario, como resulta de su artículo 14, apartado 1, dicha Directiva da a los Estados miembros libertad para establecer los requisitos de las exenciones a dicha disposición, para garantizar la franca y correcta aplicación de dichas exenciones y evitar cualquier fraude, evasión o abuso [véase, en este sentido, la sentencia de 2 de junio de 2016, Polihim-SS (C-355/14, EU:C:2016:403)], apartado 57.

[24](#) Véase la sentencia de 12 de junio de 2018, Louboutin y Christian Louboutin (C-163/16, EU:C:2018:423), apartado 20 y jurisprudencia citada.

[25](#) Véase, por analogía, la sentencia *Vakarų Baltijos laivų statykla*, apartados 29 y 30, sobre la aplicación de la exención del artículo 14, apartado 1, letra c), de la Directiva 2003/96, a las operaciones de navegación que no sirven *directamente* a la prestación de un servicio con carácter oneroso.

[26](#) Véase el análisis expuesto en el punto 66 de las presentes conclusiones.

[27](#) A modo de ejemplo, en mi opinión, difícilmente puede cuestionarse que los distintos procesos de producción de electricidad en una central eólica se distinguen de los de una central nuclear o, como en el presente asunto, de una central de lignito.

[28](#) Sentencia *Cristal Union*, apartado 23.

[29](#) Sentencia *Cristal Union*, apartados 24 y 25 y jurisprudencia citada.

[30](#) Véanse las sentencias *Cristal Union*, apartados 27 y 28, y *UPM France*, apartado 53.

[31](#) Sentencias *Cristal Union*, apartado 29 y jurisprudencia citada, y *Turbogás*, apartado 34.

[32](#) Véase la sentencia de 6 de junio de 2018, *Koppers Denmark* (C-49/17, EU:C:2018:395), apartado 28 y jurisprudencia citada. Véase asimismo el considerando 6 de la Directiva 2003/96.

[33](#) Véase en este sentido la sentencia *Cristal Union*, apartados 31 y 33 y jurisprudencia citada.

[34](#) Véase, en este sentido, la sentencia *Turbogás*, apartados 35 y 42.

[35](#) Véanse el artículo 2, apartado 1, letra b), de la Directiva 2003/96, relativo al código NACE 2702, que se corresponde, en particular, con los «lignitos, incluso aglomerados (excepto el azabache)», y las Notas explicativas de la nomenclatura combinada de la Unión Europea (DO 2015, C 75, p. 1), sobre la partida 2702.

[36](#) El término «producción» también puede englobar, en su caso, la «extracción» (véase, en este sentido, el artículo 21, apartado 2, de la Directiva 2003/96). Véase en este mismo sentido el considerando 25 de la Directiva 2014/25/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2014, relativa a la contratación por entidades que operan en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales y por la que se deroga la Directiva 2004/17/CE (DO 2014, L 94, p. 243).

[37](#) Véase, en este sentido, la sentencia *Turbogás*, apartado 42.

[38](#) Este vínculo indisociable entre la extracción y la producción de electricidad resulta de la inexistencia de un mercado alemán o internacional de suministro de lignito.

[39](#) Véase en este sentido la sentencia Petrotel-Lukoil, apartado 34.

[40](#) Véase, por analogía, la sentencia Vakarų Baltijos laivų statykla, apartados 35 y 36.

[41](#) Véase, por analogía, la sentencia Cristal Union, apartado 45.

[42](#) Véase, por analogía, la sentencia Cristal Union, apartados 41 a 43.

[43](#) Véase el artículo 13, apartado 1, letra b), de la Propuesta de la Comisión (DO 1997, C 139, p. 14).

[44](#) Véanse, en este sentido, las conclusiones del Abogado General Szpunar presentadas en el asunto Petrotel-Lukoil (C-68/18, EU:C:2019:422), punto 27.