

Asunto C-261/24**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

12 de abril de 2024

Órgano jurisdiccional remitente:

Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest, Rumanía)

Fecha de la resolución de remisión:

28 de febrero de 2024

Parte demandante:

Alizeu Eolian SA

Partes demandadas:

Agenția Națională de Administrare Fiscală (Agencia Tributaria, Rumanía)

DGRFP București — Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București (Dirección General Regional de Hacienda de Bucarest — Administración de los Medianos Contribuyentes de Bucarest, Rumanía)

DGRFP București — Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice (Dirección General Regional de Hacienda de Bucarest — Administración de Hacienda del Sector 4, Rumanía)

Ministerul Finanțelor — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Ministerio de Hacienda — Dirección General de Resolución de Reclamaciones, Rumanía)

Objeto del procedimiento principal

Recurso contencioso-administrativo interpuesto por Alizeu Eolian SA (en lo sucesivo, «demandante»), que tiene por objeto (i) la anulación de una Orden del Presidente de la Agenția Națională de Administrare Fiscală (Agencia Tributaria,

en lo sucesivo, «ANAF») relativa al modelo y al contenido del formulario utilizado para la declaración del impuesto sobre los ingresos adicionales de los productores de electricidad, (ii) la anulación de las declaraciones tributarias presentadas por la demandante en virtud de dicha Orden, correspondientes al período comprendido entre abril y agosto de 2022, (iii) la anulación de las resoluciones de las autoridades tributarias por las que se desestimaron las reclamaciones administrativas presentadas por la demandante contra la Orden y las declaraciones tributarias antes mencionadas y (iv) la devolución, con los intereses correspondientes, de la cantidad abonada en concepto de impuesto sobre los ingresos adicionales por el período comprendido entre abril y agosto de 2022.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

En virtud del artículo 267 TFUE, se solicita la interpretación de los artículos 49 TFUE, 56 TFUE, 63 TFUE, 107 TFUE y 108 TFUE y del artículo 191 TFUE, apartado 2, del artículo 17 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, así como de varias disposiciones de la Directiva 2019/944, del Reglamento 2019/943, del Reglamento 2021/1119, de la Directiva 2018/2001 y de la Directiva 2006/112.

Cuestiones prejudiciales

- 1) ¿Deben interpretarse los artículos 107 TFUE y 108 TFUE en el sentido de que una normativa nacional que establece un impuesto solo a cargo de determinados productores de electricidad, como los [que producen energía] a partir de fuentes renovables, [y] no a cargo de todos los productores de electricidad, constituye una ayuda de Estado concedida a quienes están exentos de él y sujeta a la obligación de notificación?
- 2) ¿Deben interpretarse el artículo 3, apartados 1 y 4, el artículo 9, apartado 2, y el artículo 58, letras b) a d) de la Directiva 2019/944, y el artículo 3, letras f), g), i) y n), del Reglamento 2019/943, según los cuales los Estados miembros garantizarán condiciones de competencia equitativas y no discriminatorias a los productores de electricidad, en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece un impuesto adicional solo a cargo de determinados productores de electricidad, incluidos aquellos [que producen energía] a partir de fuentes renovables, excluyendo del pago del impuesto a determinadas categorías de productores, a pesar de que todos los productores de electricidad se encuentran en una situación comparable habida cuenta, entre otros, de los ingresos comparables obtenidos de la venta de electricidad?
- 3) ¿Deben interpretarse los artículos 49 TFUE, 56 TFUE y 63 TFUE y el artículo 17 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que grava con un impuesto discriminatorio y de importe excesivo solo a determinados productores de

electricidad (incluidos aquellos [que producen energía] a partir de fuentes renovables), excluyendo a otras categorías de productores?

4) Con anterioridad al Reglamento 2022/1854, ¿deben interpretarse la Directiva 2019/944 y el Reglamento 2019/943 en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que equivale a la fijación del precio de venta o a una restricción de la libertad para fijar el precio de venta?

5) ¿Deben interpretarse los principios de cautela, de acción preventiva y de corrección de la contaminación en su fuente y el principio de «quien contamina paga», así como [el artículo 2, apartados 1 y 2], y el artículo 4 del Reglamento 2021/1119, en relación con el artículo 191 TFUE, apartado 2, y el artículo 3, apartados 1, 3 y 4, de la Directiva 2018/2001, que regulan los objetivos de neutralidad climática establecidos por la Unión Europea, [en el sentido] de que se oponen a una normativa nacional que menoscaba los objetivos europeos de lograr la neutralidad climática y la política de la Unión Europea en materia de tributación de la energía? En caso de respuesta afirmativa, ¿cuáles son los criterios que deben observarse al establecer dicho impuesto para que se respeten los principios antes expuestos?

6) ¿Debe interpretarse el artículo 401 de la Directiva 2006/112/CE en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la introducida por el Decreto-ley n.º 27/2022, que establece un impuesto sobre el volumen de negocios, que se aplica a los ingresos procedentes de la venta de electricidad?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea: artículos 49, 56, 63, 107, 108 y 191, apartado 2.

Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea: artículo 17.

Directiva (UE) 2019/944 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de junio de 2019, sobre normas comunes sobre el mercado interior de la electricidad y por la que se modifica la Directiva 2012/27/UE: artículos 3, apartados 1 y 4, 9, apartados 1 a 3, y 58, letras b) a d).

Reglamento (UE) 2019/943 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de junio de 2019, relativo al mercado interior de la electricidad: artículo 3, letras b), f), g), j) y n).

Reglamento (UE) 2022/1854 relativo a una intervención de emergencia para hacer frente a los elevados precios de la energía.

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.

Reglamento (UE) 2021/1119 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de junio de 2021, por el que se establece el marco para lograr la neutralidad climática y se modifican los Reglamentos (CE) n.º 401/2009 y (UE) 2018/1999 («Legislación europea sobre el clima»): artículos 2 y 4.

Directiva (UE) 2018/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de diciembre de 2018, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables: artículo 3.

Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido: considerandos (4) y (7) y artículo 401.

Jurisprudencia de la Unión invocada

Sentencias de 6 de octubre de 1982, CILFIT/Ministero della Sanità (283/81, Rec., 1982, p. 3415), EU:C:1982:335; de 21 de noviembre de 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires y otros/Francia (C-354/90, Rec., 1991, p. I-5505), EU:C:1991:440, apartados 10 y 14; de 12 de abril de 1994, Halliburton Services/Staatssecretaris van Financiën (C-1/93, Rec., 1994, p. I-1137), EU:C:1994:127, apartado 15; de 14 de diciembre de 1995, Sanz de Lera y otros (C-163/94, C-165/94 y C-250/94, Rec., 1995, p. I-4821), EU:C:1995:451; de 3 mayo de 2001, Comisión/Francia (C-481/98, Rec., 2001, p. I-3369) EU:C:2001:237, apartado 21; de 15 de julio de 2004, Pearle y otros (C-345/02, Rec., 2004, p. I-7139), EU:C:2004:448, apartados 30 a 32; de 15 de diciembre de 2005, Unicredito Italiano (C-148/04, Rec., 2005, p. I-11137), EU:C:2005:774, apartado 42; de 7 de septiembre de 2006, Marrosu y Sardino (C-53/04, Rec., 2006, p. I-7203), EU:C:2006:517, apartado 54; de 5 de octubre de 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, Rec., 2006, p. I-9957), EU:C:2006:644, apartado 39; de 10 de abril de 2008, Marks & Spencer (C-309/06, Rep., 2008 p. I-2283) EU:C:2008:211, apartado 49; de 20 de abril de 2010, Federutility y otros (C-265/08, Rep., 2010, p. I-3377), EU:C:2010:205; de 16 de febrero de 2012, Eon Aset Menidjmont (C-118/11), EU:C:2012:97, apartado 76; de 27 de enero de 2022, Fondul Proprietatea (C-179/20), EU:C:2022:58, apartados 84 y 85, y de 7 de abril de 2022, Autonome Provinz Bozen (C-102/21 y C-103/21), EU:C:2022:272, apartados 58 y 59, y Conclusiones del Abogado General Mayras presentadas el 13 de noviembre 1974 en el asunto 33/74, van Binsbergen, EU:C:1974:121, apartado 89.

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 27/2022 privind măsurile aplicabile clienților finali din piața de energie electrică și gaze naturale în perioada 1 aprilie 2022-31 martie 2023, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, cu modificările și completările ulterioare (Decreto-ley n.º 27/2022, relativo a las medidas aplicables a los clientes finales del mercado de la

electricidad y del gas durante el período comprendido entre el 1 de abril de 2022 y el 31 de marzo de 2023 y por el que se modifican y complementan determinados actos legislativos, con las modificaciones y complementos posteriores, en lo sucesivo, «Decreto-ley n.º 27/2022»): artículo 15 [que] estipula lo siguiente:

- se establece un impuesto especial del 80 %, calculado de acuerdo con un método específico, que gravará los ingresos adicionales obtenidos por los productores de electricidad y gas natural (en lo sucesivo, «impuesto sobre los ingresos adicionales»);
- el impuesto no se aplicará al ingreso adicional obtenido por las capacidades de producción que se hayan puesto en funcionamiento después de la entrada en vigor de este Decreto-ley;
- el impuesto sobre los ingresos adicionales se calculará con arreglo a una metodología establecida en el Anexo n.º 6 y será declarado y abonado mensualmente por los productores de electricidad, hasta el día 25 inclusive del mes siguiente al del devengo;
- el modelo y el contenido de la declaración del impuesto sobre los ingresos adicionales serán aprobados mediante Orden del Presidente de ANAF;
- para el cálculo de los ingresos adicionales no se tendrán en cuenta las cantidades de electricidad vendidas por productores de electricidad que formen parte de la cartera del Estado y que sean titulares de acuerdos petroleros, si estos realizan ofertas de venta parcial o total en un plazo máximo de cinco días hábiles para las solicitudes de compra de electricidad realizadas por el gestor de la red de transporte o por los gestores de redes de distribución concesionarios, de forma individual o agregada, directamente o a través de las plataformas específicas del mercado organizado.

La Legea nr. 206/2022 (Ley n.º 206/2022) convalidó, con modificaciones, el Decreto-ley n.º 27/2022, y es aplicable desde el 14 de julio de 2022. Dicha Ley prevé, entre otros aspectos, que, además de a las capacidades de producción puestas en funcionamiento después de la entrada en vigor del Decreto-ley, el impuesto tampoco se aplicará a los ingresos adicionales obtenidos por las empresas que presten servicios públicos de calefacción y produzcan electricidad mediante cogeneración.

El Anexo n.º 6 del Decreto-ley n.º 27/2022 regula el método de cálculo de los ingresos adicionales obtenidos por los productores de electricidad, resultante de la diferencia entre los ingresos medios mensuales unitarios de venta de la electricidad negociada y el precio de 450 RON/MWh, a saber, un precio aproximadamente dos veces inferior al precio de 180 euros/MWh fijado por el Reglamento 2022/1854 (adoptado el 7 de octubre de 2022).

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 856/2022 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare

Fiscală nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor și taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă (Orden del Presidente de la Agencia Tributaria n.º 856/2022, por al que se modifica y complementa la Orden del Presidente de la Agencia Tributaria n.º 587/2016, relativa a la aprobación del modelo y del contenido de los formularios utilizados para la declaración de los impuestos y tasas en régimen de autoliquidación o retención en origen, en lo sucesivo «Orden n.º 856/2022»): de conformidad con las disposiciones del artículo 15 del Decreto-ley n.º 27/2022, se aprueba el modelo y el contenido de la declaración del impuesto sobre los ingresos adicionales.

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 La demandante es una de las filiales del Grupo Engie en Rumanía y, como tal, produce energía eólica a través la central eólica que tiene en la provincia Brăila.
- 2 La venta de la electricidad producida por la demandante se realiza mediante: (i) contratos bilaterales celebrados de antemano con diversos compradores sobre la base del modelo de contrato general EFET (European Federation of Energy Traders) para la compraventa de electricidad, que implica la contratación anticipada de cantidades de electricidad con una antelación significativa a la entrega propiamente dicha, y (ii) en el mercado/bolsa a corto plazo de electricidad (mercado diario) para el excedente de electricidad producida en relación con la cantidad de electricidad que la demandante vende con arreglo a los contratos bilaterales celebrados.
- 3 Habida cuenta de la elevada volatilidad del recurso sobre cuya base la demandante produce electricidad (el viento) y de los compromisos bilaterales futuros a largo plazo de suministrar determinadas cantidades de electricidad, la demandante debe adquirir frecuentemente determinadas cantidades de electricidad para su reventa, a fin de cumplir las obligaciones que le incumben en virtud de los contratos bilaterales de compra y entrega de electricidad. La venta y la entrega de electricidad se acuerdan, para cada día, por franjas horarias, de modo que la estimación y la previsión de la producción de electricidad a base de viento son especialmente difíciles.
- 4 La demandante también participa en el mercado de balance, que tiene el papel fundamental de equilibrar el consumo y la producción a nivel nacional, soportando costes de adquisición de electricidad en el mercado diario (que se revende para cumplir las obligaciones dimanantes de los contratos bilaterales para la electricidad que no se cubre mediante la producción) y costes de balance.
- 5 El 1 de abril de 2022 entraron en vigor las disposiciones del artículo 15 del Decreto-ley n.º 27/2022 y, por consiguiente, la demandante presentó las declaraciones tributarias del impuesto sobre los ingresos adicionales correspondientes a los meses de abril a agosto de 2022, con arreglo a dichas disposiciones y al formulario aprobado mediante la Orden n.º 856/2022.

- 6 El 27 de julio de 2022, la demandante presentó una reclamación previa contra la Orden n.º 856/2022 y, posteriormente, reclamaciones administrativas contra las declaraciones tributarias antes mencionadas. Las autoridades tributarias desestimaron tanto la reclamación previa contra la Orden n.º 856/2022 como las reclamaciones administrativas relativas a las declaraciones tributarias correspondientes a los meses de mayo y junio de 2022.
- 7 Mediante el recurso contencioso-administrativo interpuesto el 1 de febrero de 2023 contra ANAF, la Dirección General Regional de Hacienda de Bucarest — Administración de los Medianos Contribuyentes de Bucarest, la Dirección General Regional de Hacienda de Bucarest — Administración de Hacienda del Sector 4 y el Ministerio de Hacienda — Dirección General de Resolución de Reclamaciones, demandadas, la demandante solicita a la Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest), órgano jurisdiccional remitente en el presente asunto:
 - la anulación de la Orden n.º 856/2022;
 - la anulación de las declaraciones tributarias del impuesto sobre los ingresos adicionales correspondientes a los meses de abril a agosto de 2022, presentadas por la demandante;
 - la anulación de la resolución de desestimación de la reclamación previa presentada contra la Orden n.º 856/2022;
 - la anulación de las resoluciones de desestimación de las reclamaciones administrativas presentadas contra las liquidaciones tributarias correspondientes a los meses de mayo y junio de 2022;
 - la condena de las demandadas a reembolsar a la demandante la cantidad total de 28 974 651 RON, que la demandante abonó en concepto de impuesto sobre los ingresos adicionales por el período comprendido entre abril y agosto de 2022, así como al pago de los intereses correspondientes a dicha cantidad.
- 8 En los fundamentos de su recurso contencioso-administrativo, la demandante alegó varios motivos de ilegalidad de los actos impugnados, tanto en relación con el Derecho de la Unión como en relación con el Derecho nacional.
- 9 En sus escritos de contestación a la demandada, las demandadas invocaron varias excepciones y, en cuanto al fondo del asunto, solicitaron la desestimación del recurso por infundado.
- 10 Durante el procedimiento, la demandante solicitó al órgano jurisdiccional remitente una remisión prejudicial al Tribunal de Justicia.

Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal

- 11 En apoyo de su solicitud de remisión prejudicial al Tribunal de Justicia, la demandante ha alegado varios fundamentos de Derecho respecto de los cuales la interpretación del Derecho de la Unión es útil para resolver el asunto.
- 12 En primer lugar, procede examinar si las disposiciones del Decreto-ley n.º 27/2022, que grava con el impuesto sobre los ingresos adicionales solo a determinados productores de electricidad, incluida la que procede de fuentes renovables, son compatibles con el artículo 107 TFUE.
- 13 En segundo lugar, procede examinar si la diferenciación establecida entre los productores de electricidad a partir de fuentes renovables y los productores de electricidad que no están sujetos al pago del impuesto sobre los ingresos adicionales es compatible con el principio general de no discriminación. En opinión de la demandante, no existe motivo alguno que justifique que el legislador establezca, como criterio para determinar a los sujetos pasivos del impuesto, la pertenencia a una determinada «categoría profesional», y no el criterio de la ventaja económica; pues bien, el impuesto controvertido solo grava a determinados productores de electricidad, incluida la que procede de fuentes renovables.
- 14 En tercer lugar, procede examinar si el establecimiento del impuesto sobre los ingresos adicionales, con un importe excesivo, es compatible con la libertad de establecimiento, con la libre prestación de servicios y con la libre circulación de capitales, consagradas en los artículos 49 TFUE, 56 TFUE y 63 TFUE, así como con la protección del derecho fundamental a la propiedad, previsto en el artículo 17 de la Carta. Según la demandante, mediante la aplicación discriminatoria del impuesto a una sola categoría de empresas se genera el riesgo de desincentivar a los productores de electricidad (incluidos aquellos que producen a partir de fuentes renovables) sujetos al pago del impuesto, de mantener su actividad en el mercado de la electricidad de Rumanía.
- 15 En cuarto lugar, procede examinar si una normativa nacional que equivale a la fijación del precio de venta de la electricidad o a una limitación de dicha libertad es compatible con la Directiva 2019/944. En opinión de la demandante, el impuesto sobre los ingresos adicionales obtenidos por los productores de electricidad, resultantes de la diferencia entre el precio medio mensual de venta de la electricidad y el precio de 450 RON/MWh, que podría considerarse un precio límite, afecta a la libre formación de los precios en este sector de actividad.
- 16 En quinto lugar, procede examinar si la normativa nacional que establece el impuesto sobre los ingresos adicionales es compatible con los principios de cautela, de acción preventiva y de corrección de la contaminación en su fuente, con el principio de que «quien contamina paga», con las obligaciones establecidas a escala de la Unión para lograr los objetivos de neutralidad climática, así como con la política de la Unión en materia de tributación de la energía. En caso de

respuesta afirmativa, es necesario establecer los criterios que han de observarse al establecer el impuesto, ya que la demandante considera que la aplicación de dicho impuesto únicamente a determinados productores de electricidad, entre los que se encuentran los productores de electricidad a partir de fuentes renovables, es contraria a la política de la Unión en materia de medio ambiente.

- 17 En sexto lugar, procede examinar si una normativa nacional que equivale al establecimiento de un impuesto sobre el volumen de negocios, aplicable a los ingresos procedentes de la venta de electricidad, es compatible con el artículo 401 de la Directiva 2006/112, habida cuenta de que ni las adquisiciones realizadas por los productores para cumplir las obligaciones contractuales ni los costes de su actividad se tienen en cuenta al calcular el impuesto.
- 18 La ANAF, la Dirección General Regional de Hacienda de Bucarest — Administración de los Medianos Contribuyentes y la Dirección General Regional de Hacienda de Bucarest, mediante la Administración de Hacienda del Sector 4, demandadas, solicitan que se declare la inadmisibilidad de la solicitud de remisión prejudicial al Tribunal de Justicia, alegando que las cuestiones prejudiciales planteadas por la demandante se refieren únicamente a las disposiciones del Decreto-ley n.º 27/2022, y no a la Orden n.º 856/2022 cuya anulación se solicita en el presente asunto. Alegan que la demandante pretende, en realidad, obtener del Tribunal de Justicia un pronunciamiento orientativo para la resolución del asunto por el órgano jurisdiccional remitente y que las cuestiones planteadas por esta se refieren exclusivamente a aspectos particulares del caso de autos, de modo que no se cumplen los requisitos de admisibilidad establecidos en el artículo 267 TFUE.

Breve exposición de los fundamentos de la petición de decisión prejudicial

- 19 El órgano jurisdiccional remitente señala que la remisión prejudicial es necesaria para la resolución del asunto a la luz tanto de las alegaciones de la demandante relativas a la ilicitud del impuesto sobre los ingresos adicionales como de los efectos de las disposiciones del Derecho de la Unión relativas a las ayudas de Estado o de la compatibilidad del impuesto con las libertades fundamentales, con los principios generales del Derecho de la Unión y con las políticas en materia de tributación de la energía renovable, así como con los compromisos en materia de neutralidad climática.
- 20 Habida cuenta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia (sentencias Marrosu y Sardino, apartado 54, y Eon Aset Menidjmont, apartado 76) y del hecho de que, en el presente asunto, se solicita la interpretación de la conformidad de las disposiciones nacionales y de la práctica de una autoridad nacional con los principios generales del Derecho de la Unión, el órgano jurisdiccional remitente señala que la existencia de un vínculo con el Derecho de la Unión es incontestable. Asimismo, el órgano jurisdiccional remitente señala que las cuestiones planteadas no han sido objeto anteriormente de una decisión prejudicial en un asunto análogo ni han sido analizadas por el Tribunal de Justicia, de modo

que, de acuerdo con los criterios establecidos por el Tribunal de Justicia en la sentencia CILFIT/Ministero della Sanità, constata que la aplicación correcta del Derecho de la Unión no resulta tan evidente que no deje lugar a duda razonable alguna sobre su solución.

a) Sobre la primera cuestión prejudicial

- 21 El órgano jurisdiccional remitente considera que esta cuestión es necesaria para determinar en qué medida el impuesto sobre los ingresos adicionales constituye una ayuda de Estado que se concedió a los productores de electricidad exentos de la obligación de pago de este y que, en virtud del artículo 108 TFUE, apartado 3, debía notificarse a la Comisión Europea.
- 22 El órgano jurisdiccional remitente señala que, aunque en virtud del artículo 108 TFUE, apartado 2, la apreciación de la compatibilidad de una ayuda de Estado con el mercado interior constituye una competencia exclusiva de la Comisión (sentencias Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires y otros/Francia, apartado 14, y Unicredito Italiano, apartado 42), los órganos jurisdiccionales nacionales deben salvaguardar los derechos de los justiciables en caso de incumplimiento de la obligación de notificación previa de las ayudas de Estado a la Comisión (sentencia Autonome Provinz Bozen, apartado 59) y son competentes para interpretar el concepto de ayuda de Estado y para determinar si una medida adoptada por un Estado miembro constituye o no una ayuda de Estado (sentencias Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires y otros/Francia, apartado 10, y Transalpine Ölleitung in Österreich, apartado 39).
- 23 Teniendo en cuenta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el órgano jurisdiccional remitente señala asimismo que, en materia de ayudas de Estado, el Tribunal de Justicia puede proporcionar al órgano jurisdiccional remitente los elementos de interpretación que le permitan determinar si una medida nacional puede calificarse de ayuda de Estado, en el sentido del Derecho de la Unión (sentencia Fondul Proprietatea, apartado 84). Además, la prohibición de ejecutar una ayuda de Estado antes de su notificación a la Comisión y antes de que esta última haya llevado a cabo su examen preliminar con arreglo al artículo 108 TFUE, apartado 3, tiene efecto directo (sentencia Pearle y otros, apartados 30 a 32).
- 24 El órgano jurisdiccional remitente constata que tal situación se da también en el presente asunto, puesto que la demandante sostiene que la medida de establecimiento del impuesto sobre los ingresos adicionales constituye una ayuda de Estado, con respecto a la cual no se cumplió la correspondiente obligación de notificación. En estas circunstancias, si bien un órgano jurisdiccional no puede pronunciarse sobre la compatibilidad de la ayuda con el mercado interior, debe, no obstante, determinar si la ayuda es ilícita cuando no ha sido notificada con arreglo al artículo 108 TFUE, apartado 3, dado que el efecto directo de dicha disposición exige que los derechos de la persona afectada se protejan por esta vía.

25 Por consiguiente, el órgano jurisdiccional remitente considera que la interpretación del Tribunal de Justicia es necesaria respecto de los criterios de evaluación de una posible ayuda de Estado, en particular, el criterio de la ventaja selectiva creada por la medida criticada, habida cuenta de que determinadas categorías de productores de electricidad han sido excluidas del pago del impuesto sobre los ingresos adicionales.

b) *Sobre la segunda cuestión prejudicial*

26 Según el órgano jurisdiccional remitente, la interpretación del Tribunal de Justicia es necesaria para determinar en qué medida el impuesto sobre los ingresos adicionales que solo grava a algunos productores de electricidad es compatible con los principios generales de igualdad y no discriminación y con la obligación de los Estados miembros de garantizar a los participantes en el mercado condiciones de competencia equitativas y no discriminatorias. Ahora bien, el principio de igualdad implica la exclusión de la discriminación y la igualdad de trato de las personas que se encuentren en situaciones idénticas y comparables.

27 En el ámbito específico del sector de la energía, las disposiciones del Derecho de la Unión invocadas regulan la obligación de los Estados miembros de garantizar condiciones de competencia equitativas y no discriminatorias a los productores de electricidad (artículo 3 de la Directiva 2019/944) y de no falsear la competencia creando una desventaja competitiva en detrimento de determinados participantes en el mercado.

28 Asimismo, como aplicación de dicho principio, en la Unión ha sido desarrollado el principio de neutralidad fiscal, que impone a los Estados miembros la obligación de no crear discriminaciones injustificadas entre los contribuyentes, remitiéndose el órgano jurisdiccional remitente a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en esta materia (sentencias Comisión/Francia, apartados 21 y 22, y Marks & Spencer, apartado 49).

29 Las medidas previstas por el Decreto-ley n.º 27/2022 pueden vulnerar el principio de igualdad y el principio de no discriminación, en la medida en que establecen un régimen fiscal diferenciado entre los productores de electricidad a partir de fuentes renovables y otras categorías de productores que se encuentran en situaciones similares, sin que exista una justificación de la necesidad o de la oportunidad de tales diferenciaciones y discriminaciones. En unas circunstancias en las que todos los productores de electricidad operan en el mismo mercado de la Unión y/o nacional, siendo por ello competidores y encontrándose en una situación comparable, los productores que no están sujetos al pago de este impuesto obtienen una ventaja competitiva con respecto a los productores sujetos al pago del impuesto. Este trato diferenciado aplicado a determinados operadores que se hallan en situaciones comparables conduce a la creación de un régimen selectivo y discriminatorio, quedando con ello restringida la competencia.

- 30 Por consiguiente, habida cuenta, en particular, del apartado 15 de la sentencia *Halliburton Services/Staatssecretaris van Financiën*, el órgano jurisdiccional remitente considera necesaria la remisión prejudicial al Tribunal de Justicia, para que este determine si las disposiciones del Derecho de la Unión que regulan los principios de igualdad y de no discriminación y la obligación de los Estados miembros de garantizar condiciones de competencia equitativas y no discriminatorias a los participantes en el mercado de la electricidad se oponen al establecimiento del impuesto sobre los ingresos adicionales regulado por el Decreto-ley n.º 27/2022.

c) *Sobre la tercera cuestión prejudicial*

- 31 Según el órgano jurisdiccional remitente, esta cuestión se refiere a los efectos producidos por la medida de tributación sobre la libertad de establecimiento, la libre circulación de servicios y la libre circulación de capitales, ya que puede desincentivar al Grupo Engie, del que también forma parte la demandante, de seguir ejerciendo actividades de producción de electricidad a partir de fuentes renovables en el territorio de Rumanía. La interpretación del Tribunal de Justicia es necesaria para la resolución del litigio principal, habida cuenta de que se plantea la cuestión del posible carácter desproporcionado/injustificado del impuesto establecido de forma discriminatoria, a cargo de una única categoría de productores de electricidad.
- 32 De ello deduce el órgano jurisdiccional remitente que cualquier productor de electricidad a partir de fuentes renovables que desee entrar o mantener su actividad en el mercado de la electricidad de Rumanía está sometido al importe excesivo del impuesto, lo que da lugar a una falta de carácter atractivo de dicho mercado para producir energía «limpia» y a una limitación de la libertad de establecimiento, a pesar de que Rumanía es un país con gran potencial en este ámbito. Añade que el importe excesivo del impuesto también conlleva la confiscación de una parte de los beneficios, lo que vulnera el artículo 17 de la Carta.

d) *Sobre la cuarta cuestión prejudicial*

- 33 Según el órgano jurisdiccional remitente, en el presente asunto se plantea la cuestión de si el impuesto sobre los ingresos adicionales es una medida equivalente a la fijación del precio de venta o a una limitación de la libertad de fijar el precio de venta, que podrían ser contrarias a las disposiciones de la Directiva 2019/944 y de los Reglamentos 2019/943 y 2022/1854. Tal medida de intervención pública en los precios de venta de la electricidad constituye, por su propia naturaleza, un obstáculo a la consecución de un mercado interior de la electricidad operativo y, por consiguiente, una restricción al comercio entre los Estados miembros.
- 34 El órgano jurisdiccional remitente se refiere a la Comunicación de la Comisión de 13 de octubre de 2021, titulada «Un conjunto de medidas de actuación y apoyo

para hacer frente al aumento de los precios de la energía», y señala que el establecimiento del impuesto controvertido vulnera los límites de la intervención en los precios de suministro. Tal medida impone precios limitados en el mercado al por mayor —pero no en el mercado minorista— que excede *de plano* la categoría de los consumidores domésticos y fija indirectamente precios limitados para los consumidores no domésticos, al margen de los límites permitidos por la Directiva 2019/944. Ahora bien, según dicha Directiva, la fijación de precios para el suministro de energía constituye una medida que falsea esencialmente la competencia. A pesar de que el Decreto-ley n.º 27/2022 no introduce directamente un precio límite, la medida de establecimiento del impuesto sobre los ingresos adicionales tiene un impacto significativo sobre el comportamiento en el mercado y afecta a la libre formación de los precios.

- 35 Por otra parte, el artículo 9 de la Directiva 2019/944 establece los requisitos que deben cumplirse para justificar la imposición de las obligaciones de servicio público. En efecto, teniendo en cuenta, además, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en esta materia (sentencia de 20 de abril de 2010, *Federutility* y otros), la medida debe estar justificada por una razón de interés económico general y limitarse a los consumidores vulnerables o afectados por la pobreza energética, respetar el principio de proporcionalidad, definirse claramente, ser transparente, no discriminatoria y controlable y garantizar a las empresas eléctricas de la Unión el acceso, en igualdad de condiciones, a los consumidores nacionales.
- 36 La medida de establecimiento del impuesto sobre los ingresos adicionales no está claramente definida, ni es transparente y no discriminatoria, puesto que ni el nivel del precio ni el nivel de la tributación permiten la comprobación o previsión con facilidad de estos. El impuesto se estableció sin que existiera un estudio que precisara la forma de cálculo del tipo del 80 % o del valor de 450 RON/MWh (importe que debería cubrir los costes de producción o inversión) ni el impacto que esta nueva obligación tributaria tendría sobre los productores de energía a partir de fuentes renovables.
- 37 En efecto, al establecer el impuesto sobre los ingresos adicionales a cargo de los productores de electricidad a partir de fuentes renovables, el Estado rumano ha sobrepasado lo necesario para proteger a los consumidores, puesto que la medida es inútil y desproporcionada, ya que introdujo al efecto un sistema de compensación y limitación de los precios de suministro a los consumidores. Lo que es más, la aplicación del impuesto sobre los ingresos adicionales da lugar a una doble imposición de los ingresos de los productores, ya que estos también están sujetos al impuesto sobre sociedades, previsto en el Código Tributario.

e) Sobre la quinta cuestión prejudicial

- 38 Habida cuenta de que en el litigio principal se han invocado los principios de cautela, de acción preventiva y de corrección de la contaminación en su fuente, así como el principio de que «quien contamina paga», previstos en el artículo 191 TFUE, apartado 2, el órgano jurisdiccional remitente considera que la

interpretación del Tribunal de Justicia es necesaria para determinar si dichos principios tienen efecto directo y si se vulneran mediante el establecimiento de un impuesto sobre los ingresos adicionales que se aplica a los productores de electricidad a partir de fuentes renovables, y no a los productores de electricidad a partir de combustibles fósiles.

- 39 Asimismo, habida cuenta de los objetivos de la Unión asumidos en el Pacto Verde Europeo, que quedan vulnerados por la medida controvertida, aplicable, en particular, a los productores de electricidad a partir de fuentes renovables, aun cuando ello suceda durante un período limitado, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si se incumplen con ello las obligaciones del Estado relativas a los objetivos de lograr la neutralidad climática para los años 2030 y 2050, de conformidad con las disposiciones de la Directiva 2018/2001 y del Reglamento 2021/1119.
- 40 Por último, el órgano jurisdiccional remitente considera que también es necesario determinar si el establecimiento del impuesto sobre los ingresos adicionales infringe las obligaciones asumidas por el Estado en virtud de la política de la Unión en materia de tributación de la energía, menoscabando así los principios antes mencionados, previstos en los artículos 2, apartados 1 y 2, y 4, apartado 1, del Reglamento 2021/1119, en relación con el artículo 191 TFUE, apartado 2.

f) Sobre la sexta cuestión prejudicial

- 41 En el litigio principal, la demandante ha sostenido que el establecimiento de un impuesto sobre el volumen de negocios es contrario al artículo 401 de la Directiva 2006/112, ya que el impuesto sobre los ingresos adicionales es, en realidad, un impuesto sobre el volumen de negocios aplicado a los ingresos procedentes de la venta de electricidad y que no tiene en cuenta los costes contabilizados por los productores de electricidad.
- 42 En este contexto, el órgano jurisdiccional remitente considera que la interpretación del Tribunal de Justicia es necesaria para determinar si las disposiciones del artículo 401 de la Directiva 2006/112 se oponen al establecimiento de tal impuesto sobre el volumen de negocios, habida cuenta de que, al calcularse, no se han tenido en cuenta ni las adquisiciones realizadas por los productores de electricidad para cumplir sus obligaciones contractuales ni los costes vinculados a su actividad, ya que el impuesto grava los ingresos adicionales.