

**Υπόθεση C-833/21**

**Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 98, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου**

**Ημερομηνία καταθέσεως:**

31 Δεκεμβρίου 2021

**Αιτούν δικαστήριο:**

Audiencia Nacional (Ισπανία)

**Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:**

14 Δεκεμβρίου 2021

**Προσφεύγουσα:**

Endesa Generación, S. A.

**Καθού:**

Tribunal Económico Administrativo Central

**Αντικείμενο της κύριας δίκης**

Βεβαίωση του φόρου επί του άνθρακα που βαρύνει την κατανάλωση άνθρακα για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας.

**Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως**

Αίτηση, δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, για την ερμηνεία της έννοιας «λόγοι περιβαλλοντικής πολιτικής» που μνημονεύεται στο άρθρο 14, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/96, σε σχέση με τον ισπανικό φόρο επί του άνθρακα που χρησιμοποιείται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας.

**Προδικαστικά ερωτήματα**

1) Συνάδει με το άρθρο 14, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/96/ΕΚ, η ισπανική νομοθεσία η οποία θεσπίζει φόρο επί του άνθρακα που προορίζεται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, όταν, παρά την εξαγγελία ότι σκοπός της είναι η προστασία του περιβάλλοντος, ο σκοπός αυτός δεν

αντικατοπτρίζεται στη δομή του φόρου, ο δε φόρος που θα εισπραχθεί προορίζεται για τη χρηματοδότηση του κόστους του συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας;

2) Μπορεί να θεωρηθεί ότι ο περιβαλλοντικός σκοπός αντικατοπτρίζεται στη δομή του φόρου, δεδομένου ότι οι φορολογικοί συντελεστές καθορίζονται σε σχέση με τη θερμογόνο δύναμη του άνθρακα που χρησιμοποιείται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας;

3) Επιτυγχάνεται ο περιβαλλοντικός σκοπός από το γεγονός και μόνον ότι θεσπίζονται φόροι επί συγκεκριμένων μη ανανεώσιμων ενεργειακών προϊόντων και δεν υπόκειται σε φόρο η χρήση εκείνων που θεωρούνται λιγότερο επιζήμια για το περιβάλλον;

### **Σχετικές διατάξεις του δικαίου της Ένωσης**

***Οδηγία 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου, της 27ης Οκτωβρίου 2003, σχετικά με την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας***

Κατά την αιτιολογική σκέψη 2 αυτής, η εν λόγω οδηγία αποσκοπεί στην επιβολή ελάχιστου φόρου επί της ηλεκτρικής ενέργειας και των ενεργειακών προϊόντων για λόγους ορθής λειτουργίας της εσωτερικής αγοράς.

Η φορολόγηση της ηλεκτρικής ενέργειας καθορίζεται επί της τελικής κατανάλωσης, το δε άρθρο 14, παράγραφος 1, στοιχείο α΄, της οδηγίας ορίζει ότι τα κράτη μέλη απαλλάσσουν από τη φορολογία «ενεργειακά προϊόντα και ηλεκτρική ενέργεια που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και ηλεκτρική ενέργεια που χρησιμοποιείται για τη διατήρηση της ικανότητας παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας». Στην ίδια παράγραφο παρέχεται στα κράτη μέλη η δυνατότητα, για λόγους περιβαλλοντικής πολιτικής, να επιβάλουν στα προϊόντα αυτά φορολογία χωρίς να υποχρεούνται να τηρούν τα ελάχιστα επίπεδα φορολογίας που θεσπίζει η οδηγία.

### ***Νομολογία του ΔΕΕ***

Με την απόφαση της 7ης Μαρτίου 2018, C-31/17, *Cristal Union*, το Δικαστήριο αποφάνθηκε επί του υποχρεωτικού χαρακτήρα των απαλλαγών που προβλέπονται στο άρθρο 14, παράγραφος 1, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2003/96 ως εξής:

«25 Επίσης, δεδομένου ότι στο άρθρο 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 2003/96 απαριθμούνται εξαντλητικά οι υποχρεωτικές απαλλαγές τις οποίες οφείλουν να προβλέπουν τα κράτη μέλη σε σχέση με τη φορολόγηση των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας [...], οι διατάξεις του δεν μπορούν να ερμηνευθούν διασταλτικώς, ειδάλλως η θεσπιζόμενη με την οδηγία αυτή

εναρμονισμένη φορολόγηση θα στερούνταν κάθε πρακτικής αποτελεσματικότητας.

26 Ωστόσο, όπως έχει κρίνει το Δικαστήριο, το άρθρο 14, παράγραφος 1, στοιχείο α', πρώτη περίοδος, της οδηγίας 2003/96, καθόσον επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρεωτική απαλλαγή των ενεργειακών προϊόντων που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, προβλέπει σαφή και απαλλαγμένη αιρέσεων υποχρέωση, οπότε η διάταξη αυτή παρέχει στους ιδιώτες το δικαίωμα να την επικαλούνται απευθείας ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων [...].

27 Εξάλλου, παρατηρείται ότι, όταν ο νομοθέτης της Ένωσης θέλησε να παράσχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα παρεκκλίσεως από αυτό το καθεστώς υποχρεωτικής απαλλαγής, το προέβλεψε κατά τρόπο ρητό, αντιστοίχως, στο άρθρο 14, παράγραφος 1, στοιχείο α', δεύτερη περίοδος, της οδηγίας 2003/96, κατά το οποίο τα κράτη μέλη μπορούν να φορολογούν τα ενεργειακά προϊόντα που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας για λόγους περιβαλλοντικής πολιτικής, και στο άρθρο 21, παράγραφος 5, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας αυτής, δυνάμει του οποίου τα κράτη μέλη τα οποία απαλλάσσουν την ηλεκτρική ενέργεια που παράγεται από τους μικρούς παραγωγούς ηλεκτρικής ενέργειας πρέπει να φορολογούν τα ενεργειακά προϊόντα που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή της ηλεκτρικής αυτής ενέργειας.»

Σε σχέση με τις απαιτήσεις που πρέπει να πληροί η φορολογία ώστε να έχει ειδικό σκοπό, π.χ. να εξυπηρετεί λόγους περιβαλλοντικής πολιτικής, στην απόφαση της 5ης Μαρτίου 2015, Statoil Fuel & Retail, C- 553/13, παραπέμποντας στην πανομοιότυπη έννοια που περιέχεται στο άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118, το Δικαστήριο αποφάνθηκε ως εξής:

«37 Σχετικά με την πρώτη από τις εν λόγω προϋποθέσεις, που είναι και η μόνη στην οποία αναφέρονται τα τεθέντα ερωτήματα, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι ειδικοί σκοποί κατά την έννοια του άρθρου 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118 είναι άλλοι σκοποί πλην του αμιγώς δημοσιονομικού [...].

41 Για να είναι δυνατόν να θεωρηθεί, βάσει της προκαθορισμένης διαθέσεως των εσόδων ενός φόρου ο οποίος βαρύνει προϊόντα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, ότι ο φόρος αυτός επιδιώκει ειδικό σκοπό κατά την έννοια της εν λόγω διατάξεως, πρέπει αυτός καθ'αυτόν ο επίμαχος φόρος να επιδιώκει την εκπλήρωση του προβαλλόμενου ειδικού σκοπού και, κατά συνέπεια, να υφίσταται άμεση σχέση μεταξύ της χρήσεως των εσόδων του φόρου και του εν λόγω ειδικού σκοπού [...].

42 Ελλείψει ενός τέτοιου μηχανισμού προκαθορισμένης διαθέσεως των εσόδων, φόρος ο οποίος πλήττει προϊόντα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης δεν μπορεί να θεωρείται ότι επιδιώκει ειδικό σκοπό κατά την έννοια του άρθρου 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118 παρά μόνον αν ο

φόρος αυτός έχει σχεδιασθεί, κατά τη διάρθρωσή του, και ιδίως όσον αφορά τη φορολογητέα ύλη ή τον φορολογικό συντελεστή, κατά τρόπον ώστε να ασκεί επιρροή στη συμπεριφορά των φορολογουμένων τέτοια ώστε να αποβαίνει υπέρ της εκπληρώσεως του προβαλλόμενου ειδικού σκοπού, παραδείγματος χάριν με υψηλή φορολόγηση των επίμαχων προϊόντων ώστε να αποθαρρύνεται η κατανάλωσή τους [...].»

### **Σχετικές διατάξεις του εθνικού δικαίου**

#### ***Ley 22/2005, de 18 de noviembre (νόμος 22/2005, της 18ης Νοεμβρίου 2005)***

Με τον νόμο αυτό μεταφέρεται στο ισπανικό δίκαιο η οδηγία 2003/96/ΕΚ και θεσπίζεται ο φόρος επί του άνθρακα μέσω της τροποποίησης του Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales (νόμου 38/1992, της 28ης Δεκεμβρίου 1992, περί ειδικών φόρων), με την εισαγωγή του τίτλου III «Ειδικός φόρος επί του άνθρακα».

Η φορολογητέα πράξη συνίσταται στην παράδοση άνθρακα προς κατανάλωση, παρότι το άρθρο 79, παράγραφος 3, του Ley 38/1992 (νόμου 38/1992) απάλλαξε από τον φόρο τις πράξεις που συνιστούσαν παράδοση άνθρακα προς κατανάλωση όταν περιελάμβαναν τη χρήση του άνθρακα για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και τη συμπαραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και θερμότητας.

Η βάση επιβολής του φόρου είναι η θερμογόνος δύναμη του άνθρακα που αποτελεί αντικείμενο των υποκείμενων σε φόρο πράξεων, η οποία μετράται σε GJ, ο δε φορολογικός συντελεστής ήταν 0,15 ευρώ/GJ.

#### ***Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (νόμος 15/2012, της 27ης Δεκεμβρίου 2012, περί φορολογικών μέτρων για την ενεργειακή βιωσιμότητα)***

Ο νόμος αυτός κατήργησε την απαλλαγή, η οποία προβλεπόταν στο άρθρο 79, παράγραφος 3, του Ley 38/1992 (νόμου 38/1992), όσον αφορά την κατανάλωση άνθρακα που χρησιμοποιείται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και τη συμπαραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και θερμότητας.

Επιπλέον, ο εν λόγω νόμος θέσπισε φορολογικό συντελεστή 0,65, παρότι, μεταγενέστερα και μέσω του Real Decreto ley 9/2013, de 12 de julio, por el que se adoptan medidas urgentes para garantizar la estabilidad financiera del sistema eléctrico (βασιλικού νομοθετικού διατάγματος 9/2013, της 12ης Ιουλίου 2013, περί λήψεως έκτακτων μέτρων για τη διασφάλιση της χρηματοοικονομικής σταθερότητας του συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας), θεσπίστηκε μειωμένος φορολογικός συντελεστής 0,15/GJ για τον άνθρακα που προορίζεται για επαγγελματικές χρήσεις, υπό την προϋπόθεση πάντοτε ότι δεν χρησιμοποιείται σε διαδικασίες συμπαραγωγής ή άμεσης ή έμμεσης παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας. Το προμνησθέν βασιλικό νομοθετικό διάταγμα ρύθμισε τη

φορολόγηση των προμηθειών άνθρακα που προορίζεται για χρήση σε μονάδα συμπαραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας και ωφέλιμης θερμικής ενέργειας, εφαρμόζοντας τους προμνησθέντες φορολογικούς συντελεστές ανάλογα με το ποσοστό άνθρακα που αποδίδεται στην παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας όπως υπολογίζεται στην έξοδο του εναλλάκτη και στην παραγωγή ωφέλιμης θερμικής ενέργειας, επιτυγχάνοντας τοιούτοτρόπως τη συμμόρφωση προς τη νομολογία του ΔΕΕ ως προς το συγκεκριμένο ζήτημα.

Ο Ley 15/2012 (νόμος 15/2012) προέβλεψε στη δεύτερη πρόσθετη διάταξή του σχετικά με «το κόστος του συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας» ότι, στον ετήσιο Leyes de Presupuestos Generales del Estado (γενικό προϋπολογισμό του κράτους), θα διατίθεται για τη χρηματοδότηση του κόστους του συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας που προβλέπεται στον Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico (νόμο 54/1997, της 27ης Νοεμβρίου 1997, περί του τομέα ηλεκτρικής ενέργειας) ποσό ίσο με το άθροισμα i) της εκτίμησης της ετήσιας εισπραχής που αναλογεί στο κράτος από τους φόρους και τα τέλη που προβλέπονται στον εν λόγω νόμο και ii) των εκτιμώμενων εσόδων από τον πλειστηριασμό των δικαιωμάτων εκπομπής αερίων του θερμοκηπίου, έως το ανώτατο ποσό των 500 εκατομμυρίων ευρώ.

Όσον αφορά τον σκοπό του Ley 15/2012 (νόμου 15/2012), στο προοίμιό του επισημαίνονται τα εξής: «Σκοπός του παρόντος νόμου είναι η προσαρμογή του φορολογικού συστήματος σε χρήσεις πιο αποδοτικές και φιλικές προς το περιβάλλον και προς τη βιώσιμη ανάπτυξη, αξίες οι οποίες ενέπνευσαν την παρούσα φορολογική μεταρρύθμιση και, ως τέτοιες, ευθυγραμμίζονται με τις βασικές αρχές που διέπουν τη δημοσιονομική, ενεργειακή και, ασφαλώς, περιβαλλοντική πολιτική της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Στις μέρες μας, οι αυξανόμενες συνέπειες που η παραγωγή και κατανάλωση ενέργειας έχει για τη βιωσιμότητα του περιβάλλοντος καθιστούν επιβεβλημένη τη θέσπιση ενός κανονιστικού και ρυθμιστικού πλαισίου το οποίο θα εγγυάται, έναντι όλων των εμπλεκόμενων φορέων, την ορθή λειτουργία του ενεργειακού μοντέλου και θα συμβάλει επίσης στη διατήρηση της πλούσιας περιβαλλοντικής μας κληρονομιάς.

Θεμέλιος λίθος του παρόντος νόμου είναι το άρθρο 45 του Συντάγματος, κατά το οποίο η προστασία του περιβάλλοντος ανάγεται σε μία εκ των κατευθυντηρίων γραμμών της κοινωνικής και οικονομικής πολιτικής. Επομένως, ένας από τους άξονες αυτής της φορολογικής μεταρρυθμίσεως είναι η εσωτερικευση του περιβαλλοντικού κόστους που συνεπάγεται η παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και η αποθήκευση των αναλωμένων πυρηνικών καυσίμων ή των ραδιενεργών αποβλήτων. Κατ' αυτόν τον τρόπο, ο νόμος πρέπει να λειτουργεί ως έρεισμα για τη βελτίωση του επιπέδου ενεργειακής αποτελεσματικότητας, διασφαλίζοντας παράλληλα την καλύτερη διαχείριση των φυσικών πόρων και συνεχίζοντας την ενίσχυση του νέου προτύπου βιώσιμης ανάπτυξης, τόσο υπό οικονομικούς και κοινωνικούς όσο και υπό περιβαλλοντικούς όρους.

Η παρούσα μεταρρύθμιση συμβάλλει επίσης στην ένταξη των περιβαλλοντικών πολιτικών στο φορολογικό σύστημά μας, στο οποίο περιλαμβάνονται τόσο ειδικοί περιβαλλοντικοί φόροι όσο και η δυνατότητα ενσωμάτωσης του περιβαλλοντικού στοιχείου σε άλλους υφιστάμενους φόρους.

Οι αξίες και οι σκοποί του παρόντος νόμου έχουν εγκάρσιο χαρακτήρα και, επομένως, πρέπει να αποτελούν τον βασικό άξονα της συνεκτικότητας των τομεακών μέτρων, ιδίως όταν αφορούν έναν τομέα ο οποίος έχει για τη χώρα τον οικονομικό και περιβαλλοντικό αντίκτυπο που έχει ο τομέας της ενέργειας.

Προς τούτο, ο παρών νόμος θεσπίζει τρεις νέους φόρους: τον φόρο επί της αξίας της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τον φόρο παραγωγής αναλωθέντων πυρηνικών καυσίμων και ραδιενεργών αποβλήτων που οφείλονται στην παραγωγή ηλεκτρισμού με χρήση πυρηνικής ενέργειας και τον φόρο αποθηκεύσεως αναλωθέντων πυρηνικών καυσίμων και ραδιενεργών αποβλήτων σε κεντρικές εγκαταστάσεις· θεσπίζεται επίσης τέλος χρήσεως εσωτερικών υδάτων για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας· τροποποιούνται οι ισχύοντες για το φυσικό αέριο και τους λιθάνθρακες φορολογικοί συντελεστές και καταργούνται οι φοροαπαλλαγές για ενεργειακές πρώτες ύλες που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και την ταυτόχρονη παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και ωφέλιμης θερμότητας [...].»

Ο Ley 15/2012 (νόμος 15/2012) διατήρησε τις απαλλαγές από τον φόρο υδρογονανθράκων σε σχέση με την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας σε μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας ή την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας ή τη συμπαραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και θερμότητας σε σταθμούς ηλεκτροπαραγωγής συνδυασμένου κύκλου σε σχέση με τα καύσιμα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του, στα οποία καταλέγονται το φυσικό αέριο και το πετρέλαιο ντίζελ.

***Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico (νόμος 54/1997, της 27ης Νοεμβρίου 1997, περί του τομέα ηλεκτρικής ενέργειας)***

Ο νόμος αυτός ρύθμιζε το κόστος και τη χρηματοδότηση του τομέα ηλεκτρικής ενέργειας.

***Αμοιβή των δραστηριοτήτων του συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας***

Σε σχέση με την αμοιβή της δραστηριότητας παραγωγής, προβλέπονται τα ακόλουθα:

α) Βάσει της τιμής που προσφέρουν στον φορέα εκμετάλλευσης οι διάφορες μονάδες παραγωγής, η αμοιβή της ηλεκτρικής ενέργειας θα είναι συνάρτηση της οριακής τιμής που αντιστοιχεί στην προσφορά της τελευταίας μονάδας παραγωγής της οποίας η είσοδος στο σύστημα υπήρξε αναγκαία για την ικανοποίηση της ζήτησης ηλεκτρικής ενέργειας.

β) Αμείβεται η εγγύηση ηλεκτρικής ισχύος που κάθε μονάδα παραγωγής παρέχει όντως στο σύστημα, η οποία καθορίζεται αφού ληφθεί υπόψη η τεκμηριωμένη διαθεσιμότητα και τεχνολογία της εγκατάστασης, τόσο μεσοπρόθεσμα και μακροπρόθεσμα όσο και σε κάθε περίοδο προγραμματισμού, η δε τιμή της καθορίζεται ανάλογα με τις μακροπρόθεσμες ανάγκες επάρκειας ισχύος του συστήματος.

γ) Αμείβονται οι συμπληρωματικές υπηρεσίες της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας οι οποίες είναι απαραίτητες για τη διασφάλιση επαρκούς ενεργειακού εφοδιασμού του καταναλωτή.

Οι θερμοηλεκτρικοί σταθμοί παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας που χρησιμοποιούν άνθρακα λαμβάνουν τις αμοιβές της δραστηριότητας παραγωγής που αντιστοιχούν στην εγγύηση ηλεκτρικής ισχύος που κάθε μονάδα παραγωγής παρέχει όντως στο σύστημα.

Όσον αφορά τη **δραστηριότητα μεταφοράς**, η αμοιβή της θεσπίζεται με κανονιστική ρύθμιση και καθορίζεται αφού ληφθούν υπόψη το κόστος επένδυσης, εκμετάλλευσης και συντήρησης των εγκαταστάσεων καθώς και άλλα έξοδα αναγκαία για την άσκηση της δραστηριότητας.

Η αμοιβή της **δραστηριότητας διανομής** θεσπίζεται με κανονιστική ρύθμιση και καθορίζεται για κάθε πρόσωπο αφού ληφθούν υπόψη τα ακόλουθα κριτήρια: κόστος επένδυσης, εκμετάλλευσης και συντήρησης των εγκαταστάσεων, διοχετευόμενη ενέργεια, πρότυπο που χαρακτηρίζει τις ζώνες διανομής, πρωτοβουλίες για την ποιότητα των παροχών και τη μείωση των απωλειών.

Η αμοιβή της **δραστηριότητας εμπορίας**, η οποία καταβάλλεται από τους πελάτες βάσει τιμοκαταλόγου, καθορίζεται αφού ληφθούν υπόψη το κόστος των δραστηριοτήτων που θεωρούνται αναγκαίες για την προμήθεια ηλεκτρικής ενέργειας στους εν λόγω καταναλωτές καθώς και, ενδεχομένως, το κόστος που σχετίζεται με προγράμματα ενθάρρυνσης της διαχείρισης της ζήτησης. Η αμοιβή του κόστους εμπορίας σε επιλέξιμους καταναλωτές συμφωνείται ελεύθερα από τους εμπορευόμενους και τους πελάτες τους.

#### *Κόστος του συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας*

Ως **πάγιες δαπάνες λειτουργίας του συστήματος** νοούνται i) οι δαπάνες που, για λόγους ανάπτυξης δραστηριοτήτων προμήθειας ηλεκτρικής ενέργειας, μπορούν να ενσωματωθούν στο σύστημα, ii) οι δαπάνες που αναγνωρίζονται στον διαχειριστή του συστήματος και στον φορέα εκμετάλλευσης και iii) τα λειτουργικά έξοδα της Comisión Nacional del Sistema Eléctrico (εθνικής επιτροπής συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας).

Ως **κόστος διαφοροποίησης και ασφάλειας του εφοδιασμού** νοούνται οι πριμοδοτήσεις που μνημονεύονται στο άρθρο 30.4 του παρόντος νόμου.

***Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico (νόμος 24/2013, της 26ης Δεκεμβρίου 2013, περί του τομέα ηλεκτρικής ενέργειας)***

Ο Ley 24/2013 (νόμος 24/2013) θέσπισε, στον τίτλο III «Οικονομική και χρηματοοικονομική βιωσιμότητα του συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας», νέο καθεστώς αμοιβής των δραστηριοτήτων παραγωγής, διανομής και προμήθειας ηλεκτρικής ενέργειας, το οποίο άρχισε να ισχύει στις 28 Δεκεμβρίου 2013.

Το άρθρο 14, παράγραφος 5, ορίζει τα εξής:

«Η αμοιβή για την παραγωγική δραστηριότητα περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία:

a) την ηλεκτρική ενέργεια που αποτελεί αντικείμενο διαπραγματεύσεως στην αγορά της επόμενης ημέρας και στις ενδοημερήσιες αγορές με δημοπρασία, η οποία αμείβεται με βάση την τιμή ισορροπίας μεταξύ προσφοράς και ζήτησης ηλεκτρικής ενέργειας στις αγορές αυτές, η οποία επιτυγχάνεται χάρη στους προβλεπόμενους μηχανισμούς.

Η ηλεκτρική ενέργεια που αποτελεί αντικείμενο διαπραγματεύσεως στις διμερείς, συμβατικές ή μακροπρόθεσμες αγορές αμείβεται βάσει της τιμής των συναλλαγών που έχουν συναφθεί οριστικά στις εν λόγω αγορές. Αυτό το στοιχείο αμοιβής καθορίζεται λαμβανομένων υπόψη των ζημιών που σημειώνονται στα δίκτυα καθώς και των εξόδων που προκαλούνται από τις διαταραχές της κανονικής λειτουργίας του συστήματος των προσφορών.

b) τις υπηρεσίες εξισορροπήσεως του συστήματος, οι οποίες απαιτούνται για την εξασφάλιση επαρκούς ενεργειακού εφοδιασμού του καταναλωτή.

Με κανονιστική ρύθμιση καθορίζονται οι υπηρεσίες που θεωρούνται υπηρεσίες εξισορροπήσεως του συστήματος, καθώς και το καθεστώς αμοιβής τους, διακρίνοντας μεταξύ εκείνων που έχουν υποχρεωτικό και εκείνων που έχουν προαιρετικό χαρακτήρα.

c) ενδεχομένως, την αμοιβή βάσει του μηχανισμού επάρκειας ισχύος, που καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τουρισμού, η οποία παρέχει στο σύστημα επαρκές περιθώριο κάλυψης και ενθαρρύνει τη διαθεσιμότητα διαχειρίσιμης ηλεκτρικής ισχύος.

d) ενδεχομένως, την πρόσθετη αμοιβή που αναφέρεται στην παράγραφο 6 για τη δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας στα ηλεκτρικά δίκτυα των εδαφών εκτός Ιβηρικής Χερσονήσου.

e) ενδεχομένως, την ειδική αμοιβή που προβλέπεται στην παράγραφο 7 για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές, από συμπαραγωγή υψηλής αποδόσεως και από κατάλοιπα.»



## Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της πορείας της διαδικασίας

- 1 Η προσφεύγουσα είναι επιχείρηση παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας μέσω κατανάλωσης άνθρακα. Η προσφεύγουσα αποκτά άνθρακα μέσω συνδεδεμένης εταιρίας η οποία δηλώνει ως απαλλασσόμενες από τον φόρο επί του άνθρακα τις παρτίδες του εν λόγω καυσίμου που αποκτά προς μεταπώληση, δεδομένου ότι η φορολογητέα πράξη είναι η κατανάλωση.
- 2 Κατόπιν διενέργειας ελέγχου, η φορολογική αρχή θεώρησε ότι επήλθε το γενεσιουργό γεγονός του φόρου και ο φόρος κατέστη οφειλόμενος κατά τον χρόνο απόκτησης, από την προσφεύγουσα, των παρτίδων άνθρακα προς κατανάλωση για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και ότι η βάση επιβολής του φόρου έπρεπε να καθοριστεί βάσει της ανώτερης θερμογόνου δύναμης του άνθρακα, ανεξαρτήτως της ενέργειας που χρησιμοποιήθηκε όντως για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας. Ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή βεβαίωσε εκ νέου τον φόρο και απαίτησε από την προσφεύγουσα την καταβολή υψηλότερου φόρου και των σχετικών τόκων υπερημερίας.
- 3 Στις 7 Απριλίου 2016 η προσφεύγουσα υπέβαλε διοικητική ένσταση ενώπιον του Tribunal Económico Administrativo Central (κεντρικού οικονομικού-διοικητικού δικαστηρίου, Ισπανία, στο εξής: TEAC) κατά της συμφωνίας διακανονισμού για τον φόρο επί του άνθρακα, για τη χρήση 2013, αμφισβητώντας i) τη βάση επιβολής του φόρου, η οποία καθορίστηκε αφού λήφθηκε υπόψη η ανώτερη θερμογόνος δύναμη του άνθρακα, δεδομένου ότι, κατά την άποψή της, η βάση επιβολής του φόρου πρέπει να καθοριστεί αφού ληφθεί υπόψη μόνον η θερμογόνος δύναμη που χρησιμοποιήθηκε όντως κατά την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, ii) τη φορολόγηση 268 717,98 τόνων άνθρακα που η συνδεδεμένη εταιρία είχε δηλώσει ως απαλλασσόμενους από τον φόρο στη χρήση 2011 καθότι προορίζονταν για μεταπώληση, ποσότητα την οποία η προσφεύγουσα χρησιμοποίησε εν συνεχεία για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, και iii) τη συμβατότητα με το δίκαιο της Ένωσης του φόρου επί του άνθρακα που καταναλώνεται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας.
- 4 Με την απόφαση της 28ης Μαρτίου 2019, το TEAC i) δεν δέχθηκε να λάβει υπόψη την κατώτερη θερμογόνο δύναμη του άνθρακα για τον καθορισμό της βάσης επιβολής του φόρου επί του άνθρακα, ii) έκρινε ότι δεν υπάρχει διπλή φορολόγηση των παρτίδων άνθρακα που δηλώθηκαν προηγουμένως ως απαλλασσόμενες από τον φόρο καθόσον προορίζονταν για μεταπώληση, όταν ο αποκτών τις προορίζει για ίδια κατανάλωση για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, φορολογητέα πράξη του φόρου επί του άνθρακα, και iii) δεν αποφάνθηκε όσον αφορά τη συμβατότητα με το δίκαιο της Ένωσης του Ley 15/201, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (νόμου 15/2012, της 27ης Δεκεμβρίου 2012, περί φορολογικών μέτρων για την ενεργειακή βιωσιμότητα), με τον οποίο καταργήθηκε η απαλλαγή του φόρου επί της κατανάλωσης άνθρακα που προορίζεται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας.

- 5 Η προσφεύγουσα άσκησε ένδικη προσφυγή ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου εγείροντας ζητήματα πανομοιότυπα με εκείνα που προέβαλε με τη διοικητική ένσταση και ζητώντας την υποβολή προδικαστικού ερωτήματος στο Δικαστήριο σχετικά με τη συμβατότητα του Ley 15/2012 (νόμου 15/2012) με το δίκαιο της Ένωσης.

### **Κυριότερα επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας δίκης**

- 6 Τα επιχειρήματα των διαδίκων εκτίθενται στις απόψεις που εξέφρασαν κατά τη διοικητική διαδικασία.

### **Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της απόφασης περί παραπομπής**

- 7 Το αιτούν δικαστήριο είναι πεπεισμένο ότι, παρότι ο φορολογικός συντελεστής εξαρτάται από τη θερμογόνο δύναμη που παράγει η κατανάλωση άνθρακα, υπολογιζόμενη σε GJ, δεν υπάρχει λόγος να λαμβάνεται υπόψη μόνον η θερμογόνος δύναμη που χρησιμοποιείται όντως για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας. Θεωρεί επίσης ότι επήλθε το γενεσιουργό γεγονός του φόρου όταν η προσφεύγουσα απέκτησε τον άνθρακα από τη συνδεδεμένη εταιρία της με σκοπό να τον χρησιμοποιήσει στην παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας.
- 8 Το αιτούν δικαστήριο διατηρεί, όμως, αμφιβολίες σχετικά τη συμβατότητα της φορολόγησης της κατανάλωσης άνθρακα που προορίζεται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, η οποία προβλέπεται στην ισπανική νομοθεσία, με την ευρωπαϊκή νομοθεσία σχετικά με την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολόγησης των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας.
- 9 Εάν θεωρηθεί ότι ο φόρος επί του άνθρακα, ο οποίος εφαρμόζεται στον άνθρακα που προορίζεται να καταναλωθεί για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, δεν έχει περιβαλλοντικό σκοπό –κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 2003/96/ΕΚ– η ισπανική νομοθεσία δεν θα είναι συμβατή με το δίκαιο της Ένωσης και ο φόρος που βεβαιώθηκε από τη φορολογική αρχή δεν θα είναι ορθός.
- 10 Συγκεκριμένα, το αιτούν δικαστήριο διατηρεί σοβαρές αμφιβολίες σχετικά με τη φύση του σκοπού του εν λόγω φόρου, δεδομένου ότι για να έχει ειδικό σκοπό, κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/96/ΕΚ, ο φόρος δεν πρέπει να έχει αποκλειστικά και μόνον δημοσιονομικό σκοπό, ήτοι τη χρηματοδότηση του κόστους του ισπανικού συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας. Τέτοιος δημοσιονομικός σκοπός προκύπτει από το γεγονός ότι ο Ley 15/2012 (νόμος 15/2012) προβλέπει ρητώς ότι ποσό που αντιστοιχεί στην εκτίμηση της ετήσιας εισπραξίας των φόρων που προβλέπονται στον εν λόγω νόμο θα διατίθεται, μέσω του γενικού προϋπολογισμού του κράτους, για τη χρηματοδότηση του κόστους του συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας που προβλέπεται στο άρθρο 16 του Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector

Eléctrico (νόμου 54/1997, της 27ης Νοεμβρίου 1997, περί του τομέα ηλεκτρικής ενέργειας).

- 11 Ο περιβαλλοντικός σκοπός που εξαγγέλλεται στο προοίμιο του Ley 15/2012 (νόμου 15/2012) δεν αντικατοπτρίζεται στη δομή του φόρου, ο δε φόρος που θα εισπραχθεί δεν προορίζεται για τη μείωση των επιπτώσεων στο περιβάλλον της χρήσης άνθρακα για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας. Εξάλλου, το γεγονός ότι υπόκειται σε φορολόγηση η χρήση, για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, ενός ιδιαιτέρως ρυπογόνου ενεργειακού προϊόντος δεν φαίνεται να πληροί τις αναγκαίες απαιτήσεις ώστε ο φόρος να έχει ειδικό σκοπό, λαμβανομένων υπόψη του χαρακτήρα οριακής χρησιμότητας του συστήματος καθορισμού των τιμών της αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας και του γεγονότος ότι οι θερμοηλεκτρικοί σταθμοί που χρησιμοποιούν άνθρακα δεν εξαιρούνται από τις αμοιβές για την εγγύηση παραγωγής οι οποίες συμβάλλουν στην οικονομική και χρηματοοικονομική βιωσιμότητά τους.

ΕΠΡΑΦΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ