

Υπόθεση C-251/24

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

Ημερομηνία καταθέσεως:

9 Απριλίου 2024

Αιτούν δικαστήριο:

Curtea de Apel București (Ρουμανία)

Ημερομηνία της απόφασεως του αιτούντος δικαστηρίου:

28 Φεβρουαρίου 2024

Προσφεύγουσα-ενάγουσα:

Axpo Energy Romania SA

Καθών-εναγόμενες:

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Guvernul României

Αντικείμενο της κύριας δίκης

Προσφυγή-αγωγή (στο εξής: προσφυγή) με αντικείμενο, κυρίως, την καταβολή αποζημιώσεως για ζημία την οποία ισχυρίζεται ότι υπέστη η προσφεύγουσα-ενάγουσα (στο εξής: προσφεύγουσα), Axpo Energy Romania SA, κατά τα έτη 2022 και 2023, λόγω καταβολής της εισφοράς υπέρ του Ταμείου Ενεργειακής Μετάβασης για τη δραστηριότητα εμπορίας, καθώς και των σχετικών τόκων, και την καταβολή αποζημιώσεως για ζημία την οποία ισχυρίζεται ότι υπέστη η προσφεύγουσα λόγω εφαρμογής του μηχανισμού καθορισμού ανώτατου ορίου τιμών φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας στους τελικούς καταναλωτές.

Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής απόφασεως

Δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ ζητείται η ερμηνεία των άρθρων 28, 30, 35, 101 και 102, του άρθρου 107, παράγραφος 1, και του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ, καθώς και ορισμένων διατάξεων της οδηγίας 2019/944, του κανονισμού 2019/943, του κανονισμού 2022/1854 και της οδηγίας 2006/112.

Προδικαστικά ερωτήματα

1) Έχουν οι διατάξεις του άρθρου 3, παράγραφοι 1, 3 και 4, και του άρθρου 9, παράγραφος 2, της οδηγίας (ΕΕ) 2019/944, σε συνδυασμό με το άρθρο 101, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, κατά τις οποίες τα κράτη μέλη οφείλουν να διασφαλίζουν ίσους και αμερόληπτους όρους ανταγωνισμού στους συμμετέχοντες στην αγορά ηλεκτρικής ενέργειας, την έννοια ότι απαγορεύουν σε κράτος μέλος να επιβάλλει πρόσθετη φορολογική υποχρέωση, όπως η εισφορά επί της δραστηριότητας εμπορίας που διέπεται από την ΟUG 27/2022, κατά τρόπο διαφορετικό μόνο σε ορισμένους συμμετέχοντες οι οποίοι πραγματοποιούν συναλλαγές στις χονδρικές αγορές ενέργειας, όπως οι προμηθευτές που ασκούν δραστηριότητα εμπορίας, εξαιρουμένων άλλων κατηγοριών συμμετεχόντων, όπως οι παραγωγοί ηλεκτρικής ενέργειας και θερμότητας από συμπαραγωγή, καθώς και εκείνοι των οποίων οι εγκαταστάσεις παραγωγής τέθηκαν σε λειτουργία μετά την 1η Απριλίου 2022;

2) Έχουν οι διατάξεις του άρθρου 101 και του άρθρου 102 ΣΛΕΕ, κατά τις οποίες τα κράτη μέλη δεν δύνανται να θεσπίζουν μέτρα που παρεμποδίζουν, περιορίζουν ή νοθεύουν τον ανταγωνισμό εντός της εσωτερικής αγοράς ή περιορίζουν ή ελέγχουν την παραγωγή ή τη διάθεση ή που εφαρμόζουν άνισους όρους επί ισοδυνάμων παροχών, έναντι των εμπορικώς συναλλασσομένων, την έννοια ότι απαγορεύουν σε κράτος μέλος να επιβάλλει πρόσθετη φορολογική υποχρέωση, όπως η εισφορά επί της δραστηριότητας εμπορίας που διέπεται από την ΟUG 27/2022, μόνο σε ορισμένους συμμετέχοντες οι οποίοι πραγματοποιούν συναλλαγές στις χονδρικές αγορές ενέργειας, όπως οι προμηθευτές που ασκούν δραστηριότητα εμπορίας, εξαιρουμένων άλλων κατηγοριών συμμετεχόντων, όπως οι παραγωγοί ηλεκτρικής ενέργειας και θερμότητας από συμπαραγωγή, καθώς και εκείνοι των οποίων οι εγκαταστάσεις παραγωγής τέθηκαν σε λειτουργία μετά την 1η Απριλίου 2022, με αποτέλεσμα να περιέρχονται σε μειονεκτική θέση στον ανταγωνισμό όσοι υπόκεινται στην εισφορά;

3) Έχουν οι διατάξεις του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ και του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ περί υποχρέωσης των κρατών μελών να κοινοποιούν τις κρατικές ενισχύσεις την έννοια ότι εθνική ρύθμιση όπως η εισφορά επί της δραστηριότητας εμπορίας που διέπεται από την ΟUG 27/2022 συνιστά κρατική ενίσχυση που χορηγείται στους απαλλασσόμενους από την καταβολή της εισφοράς, η οποία υπόκειται στην υποχρέωση κοινοποίησης;

4) Έχουν οι διατάξεις του άρθρου 3, στοιχεία α', β', η' και ιστ', και του άρθρου 10, παράγραφοι 1, 4 και 5, του κανονισμού 2019/943, σε συνδυασμό με τις [αιτιολογικές σκέψεις] 22 και 23 του προοιμίου του κανονισμού, του άρθρου 5, παράγραφοι 1, 3 και 4, της οδηγίας 2019/944, καθώς και του άρθρου 8 του κανονισμού 2022/1854, οι οποίες διέπουν τις αρχές σχετικά με τη διαμόρφωση των τιμών στη χονδρική αγορά ενέργειας, την έννοια ότι αντιτίθενται στην εκ μέρους κράτους μέλους επιβολή πρόσθετης φορολογικής υποχρέωσης, όπως η εισφορά επί της δραστηριότητας εμπορίας που διέπεται από την ΟUG 27/2022; Μπορεί, κατά την ερμηνεία των ανωτέρω διατάξεων, να θεωρηθεί η εισφορά ως αναλογική, καθόσον δεν λαμβάνει υπόψη τις λειτουργικές

δαπάνες των συμμετεχόντων στην αγορά οι οποίοι ασκούν δραστηριότητα εμπορίας; Μπορεί, κατά την ερμηνεία των ανωτέρω διατάξεων, να θεωρηθεί ότι η εισφορά δεν εισάγει διακρίσεις, καθόσον επιβάλλεται μόνο σε ορισμένους από τους συμμετέχοντες στη χονδρική αγορά οι οποίοι ασκούν δραστηριότητα αγοράς και μεταπώλησης της ενέργειας;

5) Έχουν οι διατάξεις των άρθρων 28, 30 και 35 ΣΛΕΕ, του άρθρου 3 του κανονισμού 2019/943 και του άρθρου 3 της οδηγίας 2019/944, οι οποίες απαγορεύουν τη θέσπιση νομοθετικών εμποδίων στις διασυνοριακές ροές ηλεκτρικής ενέργειας μεταξύ κρατών μελών, την έννοια ότι αντιτίθενται στην εκ μέρους κράτους μέλους επιβολή πρόσθετης φορολογικής υποχρέωσης, όπως η εισφορά επί της δραστηριότητας εμπορίας που διέπεται από την ΟΥΓ 27/2022, η οποία προέβλεπε, κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ 1ης Σεπτεμβρίου και 16ης Δεκεμβρίου 2022, επαχθέστερο τύπο υπολογισμού για τις εξαγωγικές συναλλαγές, βάσει του οποίου δεν θα αποκομιζόταν κέρδος, ενώ θα αποκομιζόταν θεωρητικό κέρδος 2 % σε περίπτωση εγχώριων πωλήσεων; Μπορεί, κατά την ερμηνεία των ανωτέρω διατάξεων, να θεωρηθεί ότι το δίκαιο της Ένωσης αντιτίθεται στην επιβολή της εν λόγω εισφοράς η οποία, από τις 16 Δεκεμβρίου 2022, προβλέπει την είσπραξη της εισφοράς μόνο σε περίπτωση πώλησης ποσοτήτων ενέργειας προς εξαγωγή, αλλά όχι σε περίπτωση εισαγωγής ενέργειας;

6) Αντιτίθενται οι διατάξεις του άρθρου 401 της οδηγίας 2006/112, οι οποίες απαγορεύουν στα κράτη μέλη να επιβάλλουν τέλη ή φόρους επί του κύκλου εργασιών επιπλέον του φόρου προστιθέμενης αξίας, στην εκ μέρους κράτους μέλους επιβολή πρόσθετης φορολογικής υποχρέωσης στους συμμετέχοντες στην αγορά οι οποίοι ασκούν δραστηριότητα εμπορίας, όπως η εισφορά επί της δραστηριότητας εμπορίας που διέπεται από την ΟΥΓ 27/2022;

Σχετικές διατάξεις του δικαίου της Ένωσης

Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης: άρθρα 28, 30, 35, 101, 102 και 107 και άρθρο 108, παράγραφοι 1 και 3

Οδηγία (ΕΕ) 2019/944 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 5ης Ιουνίου 2019, σχετικά με τους κοινούς κανόνες για την εσωτερική αγορά ηλεκτρικής ενέργειας και την τροποποίηση της οδηγίας 2012/27/ΕΕ: άρθρο 3, παράγραφοι 1, 3 και 4, άρθρο 5, παράγραφοι 1, 3 και 4 και άρθρο 9, παράγραφος 2

Κανονισμός (ΕΕ) 2019/943 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 5ης Ιουνίου 2019, σχετικά με την εσωτερική αγορά ηλεκτρικής ενέργειας: αιτιολογικές σκέψεις 22 και 23, άρθρο 3, στοιχεία α', β', γ' και ιστ', και άρθρο 10, παράγραφοι 1, 4 και 5

Κανονισμός (ΕΕ) 2022/1854 του Συμβουλίου, της 6ης Οκτωβρίου 2022, σχετικά με παρέμβαση έκτακτης ανάγκης για την αντιμετώπιση των υψηλών τιμών ενέργειας: άρθρο 8

Οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: αιτιολογικές σκέψεις 4 και 7 και άρθρο 401

Σχετική νομολογία της Ένωσης

Αποφάσεις της 6ης Οκτωβρίου 1982, CILFIT κατά Ministero della Sanità (283/81, Συλλογή 1982, σ. 3415), EU:C:1982:335· της 21ης Νοεμβρίου 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires κ.λπ. κατά Γαλλίας (C-354/90, Συλλογή 1991, σ. I-5505), EU:C:1991:440, σκέψεις 10 και 14· της 12ης Απριλίου 1994, Halliburton Services κατά Staatssecretaris van Financiën, (C-1/93, Συλλογή 1994, σ. I-1137), EU:C:1994:127, σκέψη 15· της 15ης Ιουλίου 2004, Pearle κ.λπ. (C-345/02, Συλλογή 2004, I-7139), EU:C:2004:448, σκέψεις 30 έως 32· της 15ης Δεκεμβρίου 2005, Unicredito Italiano (C-148/04, Συλλογή 2005, σ. I-11137), EU:C:2005:774, σκέψη 42· της 7ης Σεπτεμβρίου 2006, Marrosu και Sardino (C-53/04, Συλλογή 2006, σ. I-7203), EU:C:2006:517, σκέψη 54· της 5ης Οκτωβρίου 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, Συλλογή 2006, σ. I-9957), EU:C:2006:644, σκέψη 39· της 16ης Φεβρουαρίου 2012, Eon Aset Menidjmont (C-118/11), EU:C:2012:97, σκέψη 76· της 25ης Φεβρουαρίου 2021, Novo Banco (C-712/19), EU:C:2021:137, σκέψη 45· της 27ης Ιανουαρίου 2022, Fondul Proprietatea (C-179/20), EU:C:2022:58, σκέψεις 84 και 85· της 7ης Απριλίου 2022, Autonome Provinz Bozen (C-102/21 και C-103/21), EU:C:2022:272, σκέψεις 58 και 59· προτάσεις της γενικής εισαγγελέα J. Kokott της 5ης Σεπτεμβρίου 2013 στην υπόθεση C-385/12, EU:C:2013:531, σημείο 89.

Σχετικές διατάξεις του εθνικού δικαίου

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 (πράξη νομοθετικού περιεχομένου 27/2022 σχετικά με μέτρα που εφαρμόζονται στους τελικούς πελάτες της αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας και φυσικού αερίου κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ 1ης Απριλίου 2022 και 31ης Μαρτίου 2023, καθώς και τροποποίηση και συμπλήρωση ορισμένων κανονιστικών πράξεων, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε) (στο εξής: OUG 27/2022), που εγκρίθηκε με τον νόμο 206/2022: το άρθρο 15, παράγραφοι (1), (2) και (5), προβλέπει τα εξής:

- θεσπίζεται ειδικός φόρος 80 %, υπολογιζόμενος βάσει ειδικής μεθοδολογίας, ο οποίος επιβάλλεται στα πρόσθετα έσοδα που πραγματοποιούν οι παραγωγοί ηλεκτρικής ενέργειας και φυσικού αερίου·

- ο φόρος δεν επιβάλλεται στα πρόσθετα έσοδα που πραγματοποιούν εγκαταστάσεις παραγωγής που τέθηκαν σε λειτουργία μετά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της πράξης νομοθετικού περιεχομένου, ούτε [στα πρόσθετα έσοδα που πραγματοποιούν] επιχειρήσεις που παρέχουν δημόσιες υπηρεσίες θέρμανσης οι οποίες παράγουν ηλεκτρική ενέργεια από συμπαραγωγή·
- η καταβολή του φόρου πραγματοποιείται στον κρατικό προϋπολογισμό, σε χωριστό λογαριασμό εσόδων του προϋπολογισμού, το αργότερο την εικοστή πέμπτη ημέρα του μήνα που έπεται εκείνου για τον οποίο οφείλεται.

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 119/2022 pentru modificarea și completarea OUG nr. 27/2022, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative din domeniul energiei, aprobată prin Legea nr. 357/2022 (πράξη νομοθετικού περιεχομένου 119/2022 για την τροποποίηση και συμπλήρωση της OUG 27/2022, καθώς και για την τροποποίηση και συμπλήρωση ορισμένων κανονιστικών πράξεων του τομέα της ενέργειας, που εγκρίθηκε με τον νόμο 357/2022) (στο εξής: OUG 119/2022): το άρθρο I, σημείο 13, το οποίο τροποποιεί το άρθρο 15 της OUG 27/2022, προβλέπει κατ' ουσίαν τα εξής:

- το τέλος το οποίο είχε αρχικά καθοριστεί με την OUG 27/2022 αντικαθίσταται από την εισφορά υπέρ του Ταμείου Ενεργειακής Μετάβασης (στο εξής: εισφορά)·
- από την 1η Σεπτεμβρίου 2022, την εισφορά καταβάλλουν οι παραγωγοί ηλεκτρικής ενέργειας, οι ενοποιημένες οντότητες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, οι έμποροι, οι προμηθευτές οι οποίοι ασκούν δραστηριότητα εμπορίας και οι φορείς σωρευτικής εκπροσώπησης οι οποίοι διαπραγματεύονται ποσότητες ηλεκτρικής ενέργειας ή/και φυσικού αερίου στην αγορά χονδρικής·
- απαλλάσσονται από την καταβολή της εισφοράς οι εγκαταστάσεις παραγωγής που τέθηκαν σε λειτουργία μετά την 1η Σεπτεμβρίου 2022 και οι επιχειρήσεις που παρέχουν δημόσιες υπηρεσίες θέρμανσης οι οποίες παράγουν ηλεκτρική ενέργεια από συμπαραγωγή·
- οι διμερείς συμβάσεις της χονδρικής αγοράς που συνάπτονται μέσω απευθείας διαπραγμάτευσης πρέπει να κοινοποιούνται από τα συμβαλλόμενα μέρη στην εθνική ρυθμιστική αρχή ενέργειας εντός δύο εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία σύναψής τους·
- η εισφορά υπολογίζεται, δηλώνεται και καταβάλλεται από τον πωλητή σε μηνιαία βάση, το αργότερο την εικοστή πέμπτη ημέρα του μήνα που έπεται εκείνου για τον οποίο οφείλεται·
- η εισφορά (E) υπολογίζεται ως εξής: $E = (P_{mt} - P_a) \times Q_t \times 100\%$, όπου: Q_t = ποσότητα ενέργειας η οποία αποτέλεσε αντικείμενο διαπραγμάτευσης με σκοπό την εξαγωγή ή την προμήθεια· P_{mt} – μέση τιμή αγοράς της ενέργειας

στις αγορές επόμενης ημέρας που ισχύει για την ημέρα που προηγείται της συναλλαγής· P_a – τιμή αγοράς.

Το παράρτημα 3 της ΟΥΓ 119/2022 (νυν παράρτημα 6.1 της ΟΥΓ 27/2022) προβλέπει, κατ' ουσίαν, τα εξής:

- ο καθορισμός της εισφοράς πραγματοποιείται με αναφορά στη διαφορά μεταξύ: α) της μέσης σταθμισμένης μηνιαίας τιμής πώλησης ηλεκτρικής ενέργειας/φυσικού αερίου που παρασχέθηκε κατά τη διάρκεια του μήνα αναφοράς και β) της μέσης σταθμισμένης μηνιαίας τιμής αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας/φυσικού αερίου που παρασχέθηκε κατά τη διάρκεια του μήνα αναφοράς, στην οποία προστίθεται τμήμα του κέρδους ύψους 2 %·
- κατά τον υπολογισμό της παρασχεθείσας ποσότητας, λαμβάνονται υπόψη όλες οι ποσότητες που αποτέλεσαν αντικείμενο διαπραγμάτευσης και παρασχέθηκαν κατά τη διάρκεια του μήνα αναφοράς, ανεξάρτητα από την ημερομηνία σύναψης της σύμβασης.

Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της πορείας της διαδικασίας

- 1 Η προσφεύγουσα δραστηριοποιείται στην αγορά ηλεκτρικής ενέργειας και φυσικού αερίου και ασκεί δραστηριότητα προμήθειας στον τελικό καταναλωτή καθώς και δραστηριότητα εμπορίας, ήτοι αγορά και χονδρική πώληση ηλεκτρικής ενέργειας και φυσικού αερίου μέσω χρηματοοικονομικών συμβάσεων και/ή φυσικής παράδοσης.
- 2 Για τη δραστηριότητα εμπορίας την οποία ασκεί, η προσφεύγουσα εμπορεύεται την ηλεκτρική ενέργεια και το φυσικό αέριο συνάπτοντας συμβάσεις πώλησης ή αγοράς στις αγορές χονδρικής, διασφαλίζοντας κατ' αυτόν τον τρόπο και την ανάγκη ρευστότητας και σταθερότητας των λοιπών συμμετεχόντων στην αγορά ενέργειας, οι οποίοι μπορούν να αγοράζουν ενέργεια και φυσικό αέριο από τους εμπόρους προκειμένου να καλύψουν τυχόν ελλείψεις ή να μετριάσουν τους κινδύνους.
- 3 Η δραστηριότητα εμπορίας της προσφεύγουσας είναι σε θέση να προσφέρει στους συμμετέχοντες στην αγορά μεσοπρόθεσμη και μακροπρόθεσμη προστασία έναντι της αστάθειας των τιμών του ενεργειακού τομέα. Συναφώς, βάσει αναλύσεων της αγοράς και προβλέψεων εμπειρογνομόνων, η προσφεύγουσα συνάπτει βραχυπρόθεσμες, μεσοπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες συμβάσεις για την πώληση ή την αγορά σημαντικών ποσοτήτων ηλεκτρικής ενέργειας, διασφαλίζοντας κατ' αυτόν τον τρόπο την ανάγκη σταθερότητας τόσο των παραγωγών όσο και των προμηθευτών των καταναλωτών, των πελατών χονδρικής αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας ή άλλων εμπόρων.
- 4 Όσον αφορά τη δραστηριότητα προμήθειας ενέργειας, τούτη συνεπάγεται την πώληση ηλεκτρικής ενέργειας ή φυσικού αερίου στους τελικούς καταναλωτές,

καθώς και την αγορά, μέσω προϊόντων χονδρικής, των ποσοτήτων που παρέχονται σε τελικούς πελάτες.

- 5 Καθόσον η προσφεύγουσα είναι έμπορος, ισχύουν γι' αυτήν οι OUG 119/2022 και OUG 27/2022 με τις οποίες το ρουμανικό κράτος θέσπισε μέτρα για την προστασία των τελικών καταναλωτών με τον καθορισμό ανώτατου ορίου στις τιμές ηλεκτρικής ενέργειας που τους χρεώνονται, επιβάλλοντας ταυτόχρονα έκτακτες πρόσθετες φορολογικές υποχρεώσεις στους εμπόρους και τους παραγωγούς ηλεκτρικής ενέργειας και φυσικού αερίου.
- 6 Η προσφεύγουσα ζητεί από το Curtea de Apel București (εφετείο Βουκουρεστίου, Ρουμανία), αιτούν δικαστήριο στην υπό κρίση υπόθεση, με προσφυγή που άσκησε στις 5 Δεκεμβρίου 2022 κατά της Guvernul României (Ρουμανικής Κυβερνήσεως) και της Agenția Națională de Administrare Fiscală (Εθνικής Υπηρεσίας Φορολογικής Διοίκησης, Ρουμανία) (στο εξής: ANAF), καθών:
 - να υποχρεωθούν οι καθών να καταβάλουν, ως αποζημίωση, το ποσό που εκτιμήθηκε προκαταρκτικά σε 8 983 755 RON (ρουμανικά λεί), προς αποκατάσταση της ζημίας που υπέστη ή που εκτιμά ότι υπέστη η προσφεύγουσα κατά τα έτη 2022 και 2023 λόγω καταβολής της εισφοράς για τη δραστηριότητα εμπορίας, καθώς και νόμιμους τόκους επί του ανωτέρω ποσού·
 - να υποχρεωθούν οι καθών να αποκαταστήσουν τη ζημία την οποία υπέστη ή ισχυρίζεται ότι υπέστη η προσφεύγουσα κατά τα έτη 2022 και 2023 λόγω εφαρμογής του μηχανισμού καθορισμού ανώτατου ορίου τιμών φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας στους τελικούς καταναλωτές·
 - να υποβάλει στο Curtea Constituțională (Συνταγματικό Δικαστήριο, Ρουμανία) ένσταση αντισυνταγματικότητας ορισμένων διατάξεων της OUG 27/2022·
 - να ακυρώσει την Ordinul președintelui ANAF nr. 1635/2022 privind modificarea și completarea Ordinului președintelui ANAF 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 (απόφαση του προέδρου της ANAF αριθ. 1635/2022 για την τροποποίηση και συμπλήρωση της απόφασης του προέδρου της ANAF αριθ. 587/2016 σχετικά με την έγκριση του υποδείγματος και του περιεχομένου των εντύπων που χρησιμοποιούνται για τη δήλωση του φόρου και των εισφορών που υπόκεινται σε καθεστώς αντιστροφής της επιβάρυνσης ή παρακράτησης φόρου στην πηγή) (στο εξής: απόφαση αριθ. 1635/2022), κατά το μέρος που, αφενός, πρόκειται για δευτερογενή νομοθετική πράξη που εκδίδεται για την εφαρμογή φερόμενων ως αντισυνταγματικών εθνικών διατάξεων και, αφετέρου, πρόκειται για διοικητική πράξη που εκδίδεται κατά παράβαση της πρωτογενούς εθνικής νομοθεσίας.
- 7 Με τα υπομνήματα αντικρούσεώς τους, οι καθών προέβαλαν διάφορες ενστάσεις και, επί της ουσίας, ζήτησαν την απόρριψη της προσφυγής ως αβάσιμης.

- 8 Κατά τη διάρκεια της διαδικασίας, η προσφεύγουσα ζήτησε από το αιτούν δικαστήριο να υποβάλει προδικαστικά ερωτήματα στο Δικαστήριο.

Κυριότερα επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας δίκης

- 9 Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι τυγχάνουν εφαρμογής ορισμένες διατάξεις του δικαίου της Ένωσης και ότι η επιβολή της υποχρέωσης καταβολής της εισφοράς αντιβαίνει στις διατάξεις τόσο της Συνθήκης ΛΕΕ όσο και των κανονισμών 2022/1854 και 2019/943 και των οδηγιών 2019/944 και 2006/112.
- 10 Διατείνεται ότι υποχρεώθηκε να καταβάλει εισφορά σε σχέση με τα κέρδη της η οποία δεν λαμβάνει υπόψη το σύνολο της δραστηριότητάς της, δεδομένου ότι ο μηχανισμός καθορισμού ανώτατου ορίου της επιβάλλει να συνυπολογίζει τις ζημίες, καθόσον ο τύπος υπολογισμού της εισφοράς δεν λαμβάνει υπόψη την πραγματικότητα της αγοράς και τον τρόπο άσκησης της δραστηριότητας εμπορίας.
- 11 Κατά την προσφεύγουσα, καθόσον [ο τύπος υπολογισμού] λαμβάνει υπόψη μόνον τους κερδοφόρους μήνες, και όχι τους μήνες στους οποίους καταγράφηκαν ζημίες στη δραστηριότητά της, ούτε τις αναγκαίες δαπάνες για την άσκηση της δραστηριότητάς της, η εισφορά ισοδυναμεί στην πράξη με κατάσχεση πλασματικών κερδών, με αρνητικές συνέπειες για τη δραστηριότητά της.
- 12 Αν επιβαλλόταν σε όλες τις συναλλαγές χονδρικής που συνδέονται με τη δραστηριότητα εμπορίας, ανεξάρτητα από τον χρόνο πραγματοποίησης των συναλλαγών, η εισφορά θα παρήγε αναδρομικά αποτελέσματα κατά παραβίαση των αρχών της ασφάλειας δικαίου και της προβλεψιμότητας των φορολογικών επιβαρύνσεων. Πράγματι, οι περισσότερες συναλλαγές χονδρικής συνάπτονται μέσω συμβάσεων forward (προθεσμιακών), οι οποίες συνήφθησαν πολύ πριν από την έναρξη ισχύος της εισφοράς, σε χρόνο κατά τον οποίο οι συμμετέχοντες στην αγορά δεν θα ήταν σε θέση να αντιμετωπίσουν λογιστικά τις επιδράσεις της εισφοράς.
- 13 Επιπλέον, η επιβολή υπέρμετρων υποχρεώσεων πληροφόρησης σχετικά με τις διμερείς συναλλαγές στις αγορές χονδρικής εντός δύο ημερών από τη σύναψή τους, καθώς και η επιβολή προστίμων ύψους έως 5 % του κύκλου εργασιών για παράνομες πράξεις οι οποίες δεν ρυθμίζονται σαφώς εμποδίζουν την ελεύθερη και προβλέψιμη άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας.
- 14 Η ANAF ζητεί να κριθεί απαράδεκτη η αίτηση προδικαστικής απόφασης που απευθύνεται στο Δικαστήριο, υποστηρίζοντας ότι όλα τα προδικαστικά ερωτήματα που υπέβαλε η προσφεύγουσα αφορούν αποκλειστικά τις διατάξεις της ΟΥΓ 27/2022 και όχι την απόφαση αριθ. 1635/2022, της οποίας ζητείται η ακύρωση στην υπό κρίση υπόθεση. Κατά την ANAF, η προσφεύγουσα επιδιώκει στην πραγματικότητα να επιτύχει την έκδοση απόφασης καθοδήγησης από το Δικαστήριο για την επίλυση της διαφοράς από το αιτούν δικαστήριο, τα δε υποβληθέντα από το αιτούν δικαστήριο ερωτήματα αφορούν αποκλειστικά

συγκεκριμένες πτυχές της υποθέσεως που εκκρεμεί ενώπιόν του, με αποτέλεσμα να μην πληρούνται οι προϋποθέσεις παραδεκτού του άρθρου 267 ΣΛΕΕ.

Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της αποφάσεως περί παραπομπής

- 15 Το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει ότι η προδικαστική παραπομπή είναι αναγκαία για την επίλυση της διαφοράς, λαμβανομένων υπόψη τόσο των επιχειρημάτων της προσφεύγουσας σχετικά με τον παράνομο χαρακτήρα της εισφοράς, όσο και των αποτελεσμάτων των διατάξεων του δικαίου της Ένωσης στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων, της συμβατότητας του φόρου με τις θεμελιώδεις ελευθερίες, με τις γενικές αρχές του δικαίου της Ένωσης και με τις πολιτικές στον τομέα της φορολογίας των ανανεώσιμων πηγών ενέργειας.
- 16 Λαμβανομένης υπόψη της νομολογίας του Δικαστηρίου (αποφάσεις *Marrosu* και *Sardino*, σκέψη 54, και *Eon Aset Menidjunt*, σκέψη 76) και του γεγονότος ότι, στην υπό κρίση υπόθεση, ζητείται η ερμηνεία της συμβατότητας ορισμένων εθνικών διατάξεων καθώς και της πρακτικής εθνικής αρχής με τις διατάξεις και τις γενικές αρχές του δικαίου της Ένωσης, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι υπάρχει αδιαμφισβήτητη σύνδεση με το δίκαιο της Ένωσης. Επίσης, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι τα υποβληθέντα ερωτήματα δεν έχουν αποτελέσει αντικείμενο προδικαστικής αποφάσεως σε παρόμοια υπόθεση και ότι δεν έχουν εξεταστεί από το Δικαστήριο, συνεπώς, σύμφωνα με τα κριτήρια που διατύπωσε το Δικαστήριο στην απόφαση *CILFIT* κατά *Ministero della Sanità*, διαπιστώνει ότι η ορθή εφαρμογή του δικαίου της Ένωσης δεν είναι τόσο προφανής ώστε να μην αφήνει περιθώριο για καμία εύλογη αμφιβολία ως προς τον τρόπο επιλύσεως των τεθέντων ζητημάτων.

α) Επί του πρώτου και δεύτερου προδικαστικού ερωτήματος

- 17 Κατά το αιτούν δικαστήριο, η ερμηνεία του Δικαστηρίου είναι αναγκαία προκειμένου να καθοριστεί κατά πόσον η εισφορά που επιβάλλεται μόνο σε ορισμένους εμπόρους και προμηθευτές οι οποίοι ασκούν δραστηριότητα εμπορίας είναι συμβατή με τις γενικές αρχές της ισότητας και της απαγόρευσης των διακρίσεων, καθώς και με την υποχρέωση των κρατών μελών να διασφαλίζουν ίσους και αμερόληπτους όρους ανταγωνισμού στους συμμετέχοντες στην αγορά ηλεκτρικής ενέργειας. Η αρχή της ισότητας συνεπάγεται απαγόρευση των διακρίσεων και ίση μεταχείριση των προσώπων που τελούν στην ίδια και συγκρίσιμη κατάσταση. Ομοίως, ως εφαρμογή της αρχής αυτής, αναπτύχθηκε σε επίπεδο Ένωσης η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, η οποία επιβάλλει στα κράτη μέλη να μη δημιουργούν αδικαιολόγητες διακρίσεις μεταξύ των φορολογουμένων.
- 18 Στο ειδικότερο πλαίσιο του ενεργειακού τομέα, οι σχετικές διατάξεις του δικαίου της Ένωσης ρυθμίζουν την υποχρέωση των κρατών μελών να διασφαλίζουν ίσους και αμερόληπτους όρους ανταγωνισμού για τους παραγωγούς ηλεκτρικής ενέργειας (άρθρο 3 της οδηγίας 2019/944), καθώς και να μη νοθεύουν τον

ανταγωνισμό θέτοντας σε μειονεκτική θέση ορισμένους συμμετέχοντες στην αγορά.

- 19 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι η προσφεύγουσα υποστήριξε ότι, για το χρονικό διάστημα μεταξύ 1ης Σεπτεμβρίου και 16ης Δεκεμβρίου 2022, ο τρόπος υπολογισμού της εισφοράς επί των συναλλαγών που προορίζονται για εξαγωγή είχε ως αποτέλεσμα να μην αποκομίζεται κέρδος στην περίπτωση που η ενέργεια εξαγόταν εντός της Ένωσης, ενώ για τις εγχώριες συναλλαγές προβλεπόταν περιθώριο θεωρητικού κέρδους 2 %, με αποτέλεσμα ο ανταγωνισμός να νοθεύεται προδήλως εντός της εσωτερικής αγοράς της Ένωσης. Η εν λόγω μείωση του κέρδους και της ανταγωνιστικότητας επιβλήθηκε αυθαίρετα στους εμπόρους και προμηθευτές οι οποίοι ασκούν δραστηριότητα εμπορίας, μολονότι δεν είναι οι μόνοι επιχειρηματίες οι οποίοι ασκούν δραστηριότητα αγοράς/μεταπώλησης ηλεκτρικής ενέργειας στις αγορές ενέργειας· οι παραγωγοί ενέργειας και, κυρίως, οι παραγωγοί ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές ασκούν πανομοιότυπη δραστηριότητα, η οποία διακρίνεται από το εμπόριο ενέργειας παραγόμενης από δικές τους πηγές.
- 20 Επιπλέον, οι εγκαταστάσεις παραγωγής και οι παραγωγοί οι οποίοι απαλλάσσονται από την καταβολή της εισφοράς απέκτησαν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα έναντι οποιουδήποτε προμηθευτή ο οποίος ασκεί δραστηριότητα εμπορίας, όπως η προσφεύγουσα, όσον αφορά την εμπορία ενέργειας στην αγορά χονδρικής.
- 21 Περαιτέρω, η προσφεύγουσα υποστήριξε ότι τόσο οι παραγωγοί ηλεκτρικής ενέργειας όσο και οι εταιρίες που ασκούν δραστηριότητα εμπορίας δραστηριοποιούνται στις ίδιες αγορές σε επίπεδο Ένωσης και/ή σε εθνικό επίπεδο και, ως εκ τούτου, είναι ανταγωνιστές, τελούν δε σε παρόμοια κατάσταση όσον αφορά την εμπορία ηλεκτρικής ενέργειας. Όμως, η διαφορετική μεταχείριση επιχειρηματιών που τελούν σε παρόμοιες καταστάσεις οδηγεί στην εδραίωση επιλεκτικού και μεροληπτικού καθεστώτος, περιορίζοντας κατ' αυτόν τον τρόπο τον ανταγωνισμό.
- 22 Κατά συνέπεια, το αιτούν δικαστήριο, λαμβάνοντας ιδίως υπόψη τη σκέψη 15 της απόφασης Halliburton Services κατά Staatssecretaris van Financiën, κρίνει ότι πρέπει να υποβάλει ερώτημα στο Δικαστήριο προκειμένου να εξακριβωθεί αν οι πράξεις του δικαίου της Ένωσης που ρυθμίζουν τις αρχές της ισότητας και της απαγόρευσης των διακρίσεων καθώς και την υποχρέωση των κρατών μελών να διασφαλίζουν ίσους και αμερόληπτους όρους ανταγωνισμού στους συμμετέχοντες στην αγορά ηλεκτρικής ενέργειας απαγορεύουν στα κράτη μέλη να επιβάλλουν εισφορά, κατά τρόπο διαφορετικό, εξαιρώντας ορισμένες κατηγορίες παραγωγών από την υποχρέωση καταβολής της εν λόγω εισφοράς.

β) Επί του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος

- 23 Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι το εν λόγω ερώτημα είναι αναγκαίο προκειμένου να καθοριστεί σε ποιο βαθμό η εισφορά συνιστά κρατική ενίσχυση που

χορηγείται στους παραγωγούς ηλεκτρικής ενέργειας οι οποίοι εξαιρούνται από την καταβολή της και η οποία, δυνάμει του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ, πρέπει να κοινοποιείται στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

- 24 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, μολονότι η εκτίμηση της συμβατότητας κρατικής ενίσχυσης με την εσωτερική αγορά εμπίπτει, κατά το άρθρο 108, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ, στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής (αποφάσεις *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires* κ.λπ. κατά Γαλλίας, σκέψη 14, και *Unicredito Italiano*, σκέψη 42), εντούτοις τα εθνικά δικαστήρια οφείλουν να μεριμνούν για τη διασφάλιση των δικαιωμάτων των πολιτών σε περίπτωση παράβασης της υποχρέωσης προηγούμενης κοινοποίησης των κρατικών ενισχύσεων στην Επιτροπή (απόφαση *Autonome Provinz Bozen*, σκέψη 59) και είναι αρμόδια να ερμηνεύουν την έννοια της κρατικής ενίσχυσης και να κρίνουν αν μέτρο που λαμβάνεται από κράτος μέλος συνιστά ή όχι κρατική ενίσχυση (αποφάσεις *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires* κ.λπ. κατά Γαλλίας, σκέψη 10, και *Transalpine Ölleitung in Österreich*, σκέψη 39).
- 25 Υπό το πρίσμα της νομολογίας του Δικαστηρίου, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει επίσης ότι, στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων, το Δικαστήριο μπορεί να παράσχει στο αιτούν δικαστήριο όλα τα σχετικά με το δίκαιο της Ένωσης ερμηνευτικά στοιχεία στα οποία αυτό μπορεί να στηριχθεί για να εκτιμήσει κατά πόσον εθνικό μέτρο μπορεί να χαρακτηριστεί ως κρατική ενίσχυση (απόφαση *Fondul Proprietatea*, σκέψη 84). Περαιτέρω, η απαγόρευση εκτέλεσης των σχεδίων ενισχύσεων πριν αυτά κοινοποιηθούν στην Επιτροπή και πριν αυτή διεξάγει προκαταρκτική εξέταση κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ έχει άμεσο αποτέλεσμα (απόφαση *Pearle* κ.λπ., σκέψεις 30 έως 32).
- 26 Το αιτούν δικαστήριο διαπιστώνει ότι τούτο ισχύει και στην υπό κρίση υπόθεση, στο μέτρο που η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι το μέτρο επιβολής της εισφοράς συνιστά κρατική ενίσχυση, ως προς την οποία δεν τηρήθηκε η ως άνω υποχρέωση κοινοποίησης. Υπό τις συνθήκες αυτές, μολονότι το εθνικό δικαστήριο δεν δύναται να αποφανθεί επί της συμβατότητας της ενίσχυσης με την εσωτερική αγορά, οφείλει εντούτοις να διαπιστώσει τον παράνομο χαρακτήρα της ενίσχυσης σε περίπτωση που αυτή δεν έχει κοινοποιηθεί κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ, δεδομένου ότι το άμεσο αποτέλεσμα της ως άνω διάταξης απαιτεί την κατ' αυτόν τον τρόπο διασφάλιση των δικαιωμάτων του ενδιαφερομένου.
- 27 Ως εκ τούτου, το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι είναι αναγκαία η εκ μέρους του Δικαστηρίου ερμηνεία των κριτηρίων εκτίμησης ενδεχόμενης κρατικής ενίσχυσης, ιδίως του κριτηρίου του επιλεκτικού πλεονεκτήματος που εισάγει το επίμαχο μέτρο, δεδομένου ότι ορισμένες κατηγορίες παραγωγών ηλεκτρικής ενέργειας εξαιρούνται από την καταβολή της εισφοράς.

γ) Επί του τέταρτου προδικαστικού ερωτήματος

- 28 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, στην υπό κρίση υπόθεση, τίθεται το ζήτημα του χαρακτηρισμού της εισφοράς υπό την έννοια ότι συνιστά μέτρο καθορισμού της τιμής πώλησης ή περιορισμού της ελευθερίας καθορισμού της τιμής πώλησης, το οποίο ενδέχεται να αντιβαίνει στις διατάξεις της οδηγίας 2019/944 και των κανονισμών 2019/943 και 2022/1854, λαμβανομένης υπόψη της αρχής της αναλογικότητας, των όρων υπό τους οποίους επιτρέπονται οι παρεμβάσεις στη διαμόρφωση των τιμών στην αγορά χονδρικής, της έλλειψης μελέτης επιπτώσεων και των αναγκαίων μέτρων που λαμβάνονται σε επίπεδο Ένωσης στο πλαίσιο αύξησης των τιμών της ενέργειας.
- 29 Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εισφορά συνιστά παρέμβαση στη διαμόρφωση των ελευθέρων τιμών στην αγορά, η οποία παραβιάζει τις αρχές του κανονισμού 2019/943, καθόσον δεν μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα τη σταθεροποίηση των τιμών, αλλά, αντιθέτως, την αποσταθεροποίηση της αγοράς στο σύνολό της. Ταυτόχρονα, η εισφορά παραβιάζει σαφώς τα όρια της παρέμβασης στις τιμές προμήθειας, δεδομένου ότι (i) επιβάλλει ανώτατα όρια τιμών στην αγορά χονδρικής και όχι στην αγορά λιανικής (ii) καθορίζει έμμεσα ανώτατα όρια τιμών για τους μη οικιακούς καταναλωτές, εκτός των ορίων που επιτρέπει η οδηγία 2019/944, και (iii) συνεπάγεται πρόσθετο κόστος, κατά τρόπο που εισάγει διακρίσεις, με δεδομένο ότι επιβάλλεται μόνο σε προμηθευτές και εμπόρους και όχι σε όλους τους συμμετέχοντες στην αγορά οι οποίοι αγοράζουν και μεταπωλούν ηλεκτρική ενέργεια στην αγορά χονδρικής.
- 30 Δεδομένου ότι η προσφεύγουσα υποστήριξε ότι ο μηχανισμός ελέγχου των τιμών που θεσπίστηκε με την εισφορά αντιβαίνει στον κανονισμό 2022/1854 και υπερβαίνει τα όριά του, καθόσον αποτελεί μέτρο ικανό να επηρεάσει τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς ενέργειας, να θέσει σε κίνδυνο την ασφάλεια του εφοδιασμού και να οδηγήσει σε νέες αυξήσεις των τιμών, το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι η ερμηνεία του Δικαστηρίου είναι αναγκαία προκειμένου να καθοριστεί σε ποιο βαθμό οι εθνικές διατάξεις οι οποίες ρυθμίζουν την εισφορά έχουν σημαντικό αντίκτυπο στη συμπεριφορά στην αγορά και επιδρούν στην ελεύθερη διαμόρφωση των τιμών, κατά τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις της οδηγίας 2019/944 και των κανονισμών 2019/943 και 2022/1854.

δ) Επί του πέμπτου προδικαστικού ερωτήματος

- 31 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, στην υπό κρίση υπόθεση, τίθεται το ζήτημα του χαρακτηρισμού της εισφοράς υπό την έννοια ότι συνιστά μέτρο συνεπαγόμενο άμεσους περιορισμούς ή μέτρο αποτελέσματος ισοδυνάμου προς περιορισμό στο εμπόριο μεταξύ των κρατών μελών, που ενδέχεται να αντιβαίνουν στις σχετικές διατάξεις του δικαίου της Ένωσης.
- 32 Κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ 1ης Σεπτεμβρίου και 16 Δεκεμβρίου 2022, η ΟΥΓ 27/2022 καθόρισε διαφορετική φορολόγηση των συναλλαγών που πραγματοποιούνται σε εθνικό επίπεδο σε σχέση με τις συναλλαγές που

προορίζονται για εξαγωγή, με αποτέλεσμα να εξαλειφθεί στην πράξη το περιθώριο κέρδους για τις πωλήσεις ηλεκτρικής ενέργειας προς εξαγωγή ή για προμήθεια εντός της Ένωσης από τη ρουμανική επικράτεια, καθόσον επέβαλε εισφορά 100 % επί της διαφοράς μεταξύ της τιμής διαπραγμάτευσης της ενέργειας στις αγορές επόμενης ημέρας που ισχύει για την ημέρα που προηγείται της συναλλαγής (και όχι της πραγματικής τιμής πώλησης) και της τιμής αγοράς. Ο εν λόγω τρόπος υπολογισμού είχε ως αποτέλεσμα, κατ' ουσίαν, να μην αποκομίζεται κέρδος σε περίπτωση εξαγωγής ενέργειας προς την Ένωση, ενώ το εμπόριο εντός Ρουμανίας είχε περιθώριο θεωρητικού κέρδους 2 %.

- 33 Μολοντί, από τις 16 Δεκεμβρίου 2022, καταργήθηκε ο διαφορετικός τύπος υπολογισμού που εφαρμοζόταν επί των εξαγωγικών συναλλαγών, μετά την ημερομηνία αυτή σημειώθηκε έμμεσος περιορισμός των εξαγωγών ενέργειας, καθόσον προβλέφθηκαν για τις εξαγωγές ιδιαίτερα επαχθέστεροι όροι συναλλαγής σε σχέση με τους προβλεπόμενους για τις εισαγωγές: η εισαγωγή ηλεκτρικής ενέργειας δεν υπόκεινταν πλέον στην εισφορά που είχε καθοριστεί σε απαγορευτικό ποσό, ενώ στην εξαγωγή ενέργειας επιβλήθηκε υποχρέωση καταβολής φορολογικής επιβάρυνσης για κάθε ποσό άνω του 2 % της τιμής αγοράς της ενέργειας, με αποτέλεσμα να πρόκειται για μέτρο αποτελέσματος ισοδυνάμου προς περιορισμό επί των εξαγωγών.
- 34 Εντός αυτού του πλαισίου, είναι αναγκαίο να αποσαφηνιστεί η συμβατότητα των εθνικών διατάξεων οι οποίες ρυθμίζουν την εισφορά με το δίκαιο της Ένωσης σχετικά με την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων.

ε) Επί του έκτου προδικαστικού ερωτήματος

- 35 Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι η ερμηνεία του Δικαστηρίου είναι αναγκαία προκειμένου να καθοριστεί αν οι διατάξεις του άρθρου 401 της οδηγίας 2006/112 παρέχουν τη δυνατότητα στα κράτη μέλη να θεσπίζουν φόρο κύκλου εργασιών, όπως η εισφορά, δεδομένου ότι στη φορολόγηση δεν λαμβάνονται υπόψη οι δαπάνες που συνδέονται με τη δραστηριότητα εμπορίας ή το πραγματικό κέρδος.
- 36 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, για την άσκηση των δραστηριοτήτων τους, οι εταιρίες εμπορίας συνυπολογίζουν, πέραν του κόστους αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας ή φυσικού αερίου, αρκούντως υψηλές ειδικές λειτουργικές δαπάνες, λόγω της πολυπλοκότητας της αγοράς ενέργειας (π.χ. δαπάνες προσωπικού υψηλής ειδίκευσης, δαπάνες προγραμμάτων πληροφορικής, τέλη και διαπραγματευτικές προμήθειες στις κεντρικές αγορές τις οποίες διαχειρίζεται ο διαχειριστής της αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας και φυσικού αερίου, επιτόκια για το κόστος χρηματοδότησης κ.λπ.). Εντούτοις, οι διατάξεις της ΟΥΓ 27/2022 σχετικά με τη μέθοδο υπολογισμού της εισφοράς δεν λαμβάνουν υπόψη την έκπτωση των ανωτέρω δαπανών από τη φορολογητέα βάση.
- 37 Ωστόσο, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, η διατήρηση σε ισχύ ή η θέσπιση από κράτος μέλος φόρων, δικαιωμάτων και τελών επιτρέπεται μόνον υπό την

προϋπόθεση ότι δεν μπορούν να εξομοιωθούν προς φόρο κύκλου εργασιών (απόφαση Novo Banco, σκέψη 45).

ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ