



## Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δέκατο τμήμα)

της 3ης Μαρτίου 2021 \*

«Προδικαστική παραπομπή – Οδηγία 2008/118/ΕΚ – Γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων καταναλώσεως – Άρθρο 1, παράγραφος 2 – Πρόσθετοι έμμεσοι φόροι στα υποκείμενα σε ειδικό φόρο καταναλώσεως προϊόντα – Οδηγία 2009/28/ΕΚ – Προώθηση της χρήσεως ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές – Άρθρο 1 και άρθρο 3, παράγραφοι 1 και 2, καθώς και παράγραφος 3, στοιχείο α', του τελευταίου αυτού στοιχείου ερμηνευομένου υπό το πρίσμα του άρθρου 2, δεύτερο εδάφιο, στοιχείο ια' – Οδηγία 2009/72/ΕΚ – Κοινοί κανόνες για την εσωτερική αγορά ηλεκτρικής ενέργειας – Φόρος επί της αξίας της παραγομένης ηλεκτρικής ενέργειας – Φύση και δομή του φόρου – Φόρος ο οποίος πλήττει κατά τον ίδιο τρόπο τόσο την παραγόμενη ηλεκτρική ενέργεια από ανανεώσιμες πηγές όσο και την παραγόμενη ηλεκτρική ενέργεια από μη ανανεώσιμες πηγές»

Στην υπόθεση C-220/19,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (ανώτερο δικαστήριο της Αυτόνομης Κοινότητας της Βαλένθιας, Ισπανία) με απόφαση της 22ας Φεβρουαρίου 2019, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 11 Μαρτίου 2019, στο πλαίσιο της δίκης

**Promociones Oliva Park SL**

κατά

**Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) de la Comunidad Valenciana,**

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δέκατο τμήμα),

συγκείμενο από τους M. Pešič, πρόεδρο τμήματος, K. Λυκούργο και I. Jarukaitis (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: E. Tanchev

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Promociones Oliva Park SL, εκπροσωπούμενη από τους J. Terrón Díaz και S.J. Llopis Nadal, abogados,
- η Ισπανική Κυβέρνηση, αρχικώς εκπροσωπούμενη από τον A. Rubio González, στη συνέχεια, από την S. Centeno Huerta,

\* Γλώσσα διαδικασίας: η ισπανική.

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τις A. Armenia και O. Beynet καθώς και από τον P. Arenas,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

### Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118/EK του Συμβουλίου, της 16ης Δεκεμβρίου 2008, σχετικά με το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης και για την κατάργηση της οδηγίας 92/12/ΕΟΚ (ΕΕ 2009, L 9, σ. 12), του άρθρου 1, του άρθρου 2, δεύτερο εδάφιο, στοιχείο ια', και του άρθρου 3, παράγραφοι 1 και 2 καθώς και παράγραφος 3, στοιχείο α', της οδηγίας 2009/28/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 23ης Απριλίου 2009, σχετικά με την προώθηση της χρήσης ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές και την τροποποίηση και τη συνακόλουθη κατάργηση των οδηγιών 2001/77/EK και 2003/30/EK (ΕΕ 2009, L 140, σ. 16), και των άρθρων 32 έως 34 της οδηγίας 2009/72/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 13ης Ιουλίου 2009, σχετικά με τους κοινούς κανόνες για την εσωτερική αγορά ηλεκτρικής ενέργειας και για την κατάργηση της οδηγίας 2003/54/EK (ΕΕ 2009, L 211, σ. 55).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Promociones Oliva Park SL (στο εξής: Oliva Park) και του Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana (περιφερειακού διοικητικού δικαστηρίου της Αυτόνομης Κοινότητας της Βαλένθια, Ισπανία) (στο εξής: TEAR) σχετικά με την απόρριψη αιτήσεως διορθώσεως των αυτοεκκαθαρίσεων του φόρου επί της αξίας της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας (στο εξής: IVPEE) για τα έτη 2013 έως 2016.

### Το νομικό πλαίσιο

#### *Το δίκαιο της Ένωσης*

#### *Η οδηγία 2008/118*

- 3 Το άρθρο 1 της οδηγίας 2008/118 προβλέπει:

«1. Η παρούσα οδηγία θεσπίζει το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται άμεσα ή έμμεσα στην κατανάλωση των κάτωθι προϊόντων (εφεξής: “προϊόντα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης”):

- α) ενεργειακά προϊόντα και ηλεκτρική ενέργεια που εμπίπτουν στην οδηγία 2003/96/EK [του Συμβουλίου, της 27ης Οκτωβρίου 2003, σχετικά με την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας (ΕΕ 2003, L 283, σ. 51)].

[...]

2. Τα κράτη μέλη μπορούν, για ειδικούς σκοπούς, να επιβάλλουν πρόσθετους έμμεσους φόρους στα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντα, υπό τον όρο ότι οι φόροι αυτοί είναι σύμφωνοι με τους κοινοτικούς κανόνες φορολόγησης που ισχύουν για τον ειδικό φόρο κατανάλωσης ή τον φόρο προστιθέμενης αξίας, όσον αφορά τον καθορισμό της φορολογικής βάσης, τον υπολογισμό, τον απαιτητό και τον έλεγχο του φόρου, εξαιρουμένων των διατάξεων περί απαλλαγών.

[...]»

*Η οδηγία 2009/28*

- 4 Κατά το άρθρο 1 της οδηγίας 2009/28, με τίτλο «Αντικείμενο και πεδίο εφαρμογής»:

«Η παρούσα οδηγία θεσπίζει κοινό πλαίσιο για την προώθηση της ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές. Θέτει υποχρεωτικούς εθνικούς στόχους για το συνολικό μερίδιο ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές στην ακαθάριστη τελική κατανάλωση ενέργειας και το μερίδιο ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές στις μεταφορές. [...]»

- 5 Το άρθρο 2, δεύτερο εδάφιο, στοιχείο ια', της οδηγίας αυτής, με τίτλο «Ορισμοί», ορίζει το «καθεστώς στήριξης» ως «κάθε μέσο, καθεστώς ή μηχανισμός που δρομολογείται από κράτος μέλος ή ομάδα κρατών μελών και προάγει τη χρήση ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές μειώνοντας το κόστος της εν λόγω ενέργειας, αυξάνοντας την τιμή πώλησής της ή αυξάνοντας, με την επιβολή υποχρέωσης χρήσης ανανεώσιμων ενεργειακών πηγών ή με άλλον τρόπο, τις αγοραζόμενες ποσότητες της εν λόγω ενέργειας· περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, οι επενδυτικές ενισχύσεις, οι φορολογικές απαλλαγές ή μειώσεις, οι επιστροφές φόρου, τα καθεστώτα στήριξης της υποχρέωσης χρήσης ανανεώσιμης ενέργειας, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που χρησιμοποιούν πράσινα πιστοποιητικά, και τα καθεστώτα άμεσης στήριξης των τιμών συμπεριλαμβανομένων των εγγυημένων τιμών αγοράς και της καταβολής πριμοδοτήσεων».
- 6 Το άρθρο 3 της εν λόγω οδηγίας, το οποίο φέρει τον τίτλο «Δεσμευτικοί εθνικοί συνολικοί στόχοι και μέτρα για τη χρήση ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές», προβλέπει τα εξής:

«1. Κάθε κράτος μέλος μεριμνά ώστε το μερίδιο της ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές, το οποίο υπολογίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 5 έως 11, στην ακαθάριστη τελική κατανάλωση ενέργειας το 2020 να αντιστοιχεί τουλάχιστον στον εθνικό συνολικό στόχο του όσον αφορά το μερίδιο της ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές κατά το εν λόγω έτος, όπως αυτό προβλέπεται στην τρίτη στήλη του πίνακα του μέρους Α του παραρτήματος Ι. [...]

2. Τα κράτη μέλη λαμβάνουν μέτρα που είναι όντως σχεδιασμένα για να διασφαλίσουν ότι το μερίδιο της ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές ισούται ή υπερβαίνει το μερίδιο που παρατίθεται στην ενδεικτική πορεία του μέρους Β του παραρτήματος Ι.

3. Για να επιτύχουν τους στόχους των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, τα κράτη μέλη μπορούν, μεταξύ άλλων, να εφαρμόζουν τα ακόλουθα μέτρα:

α) καθεστώτα στήριξης·

[...]».

*Η οδηγία 2009/72*

- 7 Το άρθρο 1 της οδηγίας 2009/72, με τίτλο «Αντικείμενο και πεδίο εφαρμογής», προβλέπει τα εξής:

«Η παρούσα οδηγία θεσπίζει κοινούς κανόνες που αφορούν την παραγωγή, τη μεταφορά, τη διανομή και την προμήθεια ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και την προστασία των καταναλωτών, με στόχο τη βελτίωση και την ολοκλήρωση ανταγωνιστικών αγορών ηλεκτρικής ενέργειας στην [Ευρωπαϊκή Ένωση]. Ορίζει τους κανόνες για την οργάνωση και λειτουργία του τομέα της ηλεκτρικής ενέργειας, την ανοικτή πρόσβαση στην αγορά, τα κριτήρια και τις διαδικασίες που ισχύουν για τις προσκλήσεις προς υποβολή προσφορών και τη χορήγηση αδειών καθώς και για την εκμετάλλευση των δικτύων. [...]»

- 8 Τα άρθρα 32 έως 34 της οδηγίας 2009/72, τα οποία περιλαμβάνονται στο κεφάλαιο VIII, με τίτλο «Οργάνωση της πρόσβασης στο σύστημα», ρυθμίζουν τους λεπτομερείς κανόνες για την πρόσβαση αυτή.
- 9 Το άρθρο 32 της ως άνω οδηγίας, με τίτλο «Πρόσβαση τρίτων», προβλέπει στην παράγραφο 1 ότι τα κράτη μέλη εξασφαλίζουν την εφαρμογή ενός συστήματος για την πρόσβαση τρίτων στα συστήματα μεταφοράς και διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, το οποίο πρέπει να εφαρμόζεται αντικειμενικά και χωρίς διακρίσεις μεταξύ των χρηστών του συστήματος.
- 10 Το άρθρο 33 της εν λόγω οδηγίας, με τίτλο «Άνοιγμα της αγοράς και αμοιβαιότητα», αφορά το άνοιγμα της αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας και την αμοιβαιότητα, ενώ το άρθρο 34 της ίδιας οδηγίας, με τίτλο «Απευθείας γραμμές», αφορά τα μέτρα που εξασφαλίζουν την πρόσβαση στις απευθείας γραμμές σε όλες τις επιχειρήσεις παραγωγής και προμήθειας ηλεκτρικής ενέργειας και στους επιλέξιμους πελάτες που είναι εγκατεστημένοι στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους.

### ***Το ισπανικό δίκαιο***

- 11 Το προοίμιο του Ley 15/2012 de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (νόμου 15/2012 περί φορολογικών μέτρων για την ενεργειακή βιωσιμότητα), της 27ης Δεκεμβρίου 2012 (BOE αριθ. 312, της 28ης Δεκεμβρίου 2012, σ. 88081), έχει ως εξής:

«I. Σκοπός του παρόντος νόμου είναι η προσαρμογή του φορολογικού συστήματος σε χρήσεις πιο αποδοτικές και φιλικές προς το περιβάλλον και προς τη βιώσιμη ανάπτυξη [...]

[...]

Θεμέλιος λίθος του παρόντος νόμου είναι το άρθρο 45 του Συντάγματος [...]. Επομένως, ένας από τους άξονες αυτής της φορολογικής μεταρρυθμίσεως είναι η εσωτερικευση του περιβαλλοντικού κόστους που συνεπάγ[εται] η παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας [...]. Κατ' αυτόν τον τρόπο, ο [παρών] 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 αναπτύξεως, τόσο υπό οικονομικούς και κοινωνικούς όσο και υπό περιβαλλοντικούς όρους.

[...]

Προς τούτο, ο παρών νόμος θεσπίζει τρεις νέους φόρους: τον [IVPEE] [...]

II. Υπό την έννοια αυτή και με σκοπό επίσης να ευνοηθεί ο ισοσκελισμός του προϋπολογισμού, ο τίτλος I του παρόντος νόμου θεσπίζει άμεσο και πραγματικό φόρο επί της αξίας της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, ο οποίος πλήττει την άσκηση των δραστηριοτήτων παραγωγής και διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο ισπανικό σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας.

Ο φόρος αυτός πλήττει την οικονομική ικανότητα των παραγωγών ηλεκτρικής ενέργειας των οποίων οι εγκαταστάσεις, αφενός, προκαλούν σημαντικές επενδύσεις στα δίκτυα μεταφοράς και διανομής ηλεκτρικής ενέργειας προκειμένου να μπορέσουν να απομακρύνουν την ενέργεια που παρέχουν στα δίκτυα αυτά και, αφετέρου, προκαλούν, οι ίδιες ή λόγω της υπάρξεως και της αναπτύξεως των δικτύων αυτών, αδιαμφισβήτητες επιπτώσεις στο περιβάλλον, δημιουργώντας παράλληλα σημαντικό κόστος που είναι αναγκαίο για τη διατήρηση της εγγυήσεως του ανεφοδιασμού. Ο φόρος επιβάλλεται στην παραγωγή όλων των εγκαταστάσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας.»

12 Το άρθρο 1 του νόμου αυτού προβλέπει τα ακόλουθα:

«Ο [IVPEE] είναι άμεσος και πραγματικός φόρος ο οποίος επιβάλλεται στην άσκηση των δραστηριοτήτων παραγωγής και διοχτεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας (καθαρή παραγωγή ενέργειας) στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας μέσω εκάστης των εγκαταστάσεων οι οποίες μνημονεύονται στο άρθρο 4 του παρόντος νόμου.»

13 Το άρθρο 2 του εν λόγω νόμου, σχετικά με το εδαφικό πεδίο εφαρμογής του IVPEE, ορίζει ότι ο φόρος αυτός επιβάλλεται σε ολόκληρη την ισπανική επικράτεια.

14 Το άρθρο 4, παράγραφοι 1 και 2, του νόμου 15/2012 ορίζει τη γενεσιουργό αιτία του IVPEE ως εξής:

«1. Φορολογητέα πράξη είναι η παραγωγή και η διοχέτευση ηλεκτρικής ενέργειας (καθαρή παραγωγή ενέργειας) στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, το οποίο περιλαμβάνει το ηπειρωτικό σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας καθώς και τα νησιωτικά και τα εκτός Ιβηρικής Χερσονήσου εδάφη, σε οποιαδήποτε από τις εγκαταστάσεις που μνημονεύονται στον τίτλο IV του Ley 54/1997 del Sector Eléctrico [(νόμου 54/1997 περί του τομέα της ηλεκτρικής ενέργειας), της 27ης Νοεμβρίου 1997 (BOE αριθ. 285, της 28ης Νοεμβρίου 1997, σ. 35097)].

2. Η καθαρή παραγωγή, κατά την έννοια του παρόντος νόμου, αντιστοιχεί στην ενέργεια που υπολογίζεται στα όρια των εναλλακτών, από την οποία αφαιρούνται οι υποβοηθητικές καταναλώσεις για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και οι απώλειες που σημειώνονται μέχρι το σημείο συνδέσεως με το δίκτυο.»

15 Σύμφωνα με το άρθρο 5 του νόμου 15/2012:

«Υπόχρεοι καταβολής του φόρου είναι τα φυσικά και νομικά πρόσωπα και οι οντότητες που μνημονεύονται στο άρθρο 35, παράγραφος 4, του Ley 58/2003 General Tributaria [(νόμου 58/2003 περί γενικού φορολογικού κώδικα), της 17ης Δεκεμβρίου 2003 (BOE αριθ. 302, της 18ης Δεκεμβρίου 2003, σ. 44987)], οι οποίοι ασκούν τις μνημονευόμενες στο άρθρο 4 δραστηριότητες.»

16 Το άρθρο 6 του νόμου 15/2012 ορίζει:

«1. Η βάση επιβολής του φόρου αποτελείται από το συνολικό ποσό το οποίο είναι εισπρακτέο από τον φορολογούμενο για την παραγωγή και τη διοχέτευση ηλεκτρικής ενέργειας (καθαρή παραγωγή ενέργειας) στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, για κάθε εγκατάσταση, εντός της φορολογικής περιόδου.

Για τον σκοπό αυτόν, κατά τον υπολογισμό του συνολικού ποσού λαμβάνεται υπόψη η αμοιβή που προβλέπεται σε όλα τα οικονομικά καθεστώτα που απορρέουν από τις διατάξεις του νόμου [54/1997] κατά την αντίστοιχη φορολογική περίοδο, καθώς και η αμοιβή που προβλέπεται στο ειδικό οικονομικό καθεστώς για την περίπτωση δραστηριοτήτων παραγωγής και διοχτεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας στα νησιωτικά και στα εκτός της Ιβηρικής χερσονήσου εδάφη.»

17 Κατά το άρθρο 8 του νόμου 15/2012, ο φορολογικός συντελεστής του IVPEE είναι 7 %.

18 Το άρθρο 10 του ως άνω νόμου προβλέπει τα εξής:

«1. Οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να προβούν σε αυτοεκκαθάριση του φόρου και να καταβάλουν το ποσό του εντός του Νοεμβρίου που έπεται του μηνός κατά τον οποίο καθίσταται απαιτητός [...]



2. Μεταξύ της 1ης και της 20ής Μαΐου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Φεβρουαρίου του επομένου έτους, οι φορολογούμενοι που πραγματοποιούν τη φορολογητέα πράξη οφείλουν να προβούν σε τμηματική καταβολή αντιστοιχούσα στην περίοδο των τριών, έξι, εννέα ή δώδεκα μηνών εκάστου ημερολογιακού έτους [...]

3. Οι τμηματικές καταβολές υπολογίζονται βάσει της καθαρής αξίας παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας η οποία πραγματοποιήθηκε από την έναρξη της φορολογικής περιόδου μέχρι τη λήξη της περιόδου των τριών, των έξι, των εννέα ή των δώδεκα μηνών που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο, με εφαρμογή του φορολογικού συντελεστή του άρθρου 8 του παρόντος νόμου [...]

Προς τούτο, ως αξία της παραγωγής θεωρείται το συνολικό ποσό το οποίο είναι εισπρακτέο από τον φορολογούμενο για την παραγωγή και τη διοχέτευση ηλεκτρικής ενέργειας (καθαρή παραγωγή ενέργειας) στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, για κάθε εγκατάσταση, κατά την αντίστοιχη περίοδο.

[...]»

19 Η δεύτερη πρόσθετη διάταξη του ίδιου νόμου προβλέπει τα εξής:

«Κάθε έτος, ο νόμος περί των γενικών κρατικών προϋπολογισμών προβλέπει ότι το κόστος του συστήματος ηλεκτρικής ενέργειας που διαλαμβάνεται στο άρθρο 13 του νόμου [54/1997] χρηματοδοτείται κατά ποσό ίσο προς το άθροισμα των ακόλουθων στοιχείων:

α) των εκτιμώμενων ετήσιων κρατικών εσόδων που προέρχονται από φόρους και τέλη οι οποίοι προβλέπονται από τον παρόντα νόμο·

[...]».

20 Με την απάντησή του στο αίτημα παροχής διευκρινίσεων που απηύθυνε το Δικαστήριο στο αιτούν δικαστήριο, σύμφωνα με το άρθρο 101 του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου, το αιτούν δικαστήριο επισήμανε, όσον αφορά την αμοιβή για τη δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας που αποτελεί τη βάση επιβολής του IVPEE δυνάμει του άρθρου 6 του νόμου 15/2012, ότι η αμοιβή αυτή ρυθμιζόταν αρχικώς από το άρθρο 16 του νόμου 54/1997, ο οποίος τροποποιήθηκε εν μέρει με το Real Decreto-ley 9/2013 por el que se adoptan medidas urgentes para garantizar la estabilidad financiera del sistema eléctrico (βασιλικό νομοθετικό διάταγμα 9/2013 περί επειγόντων μέτρων για την εξασφάλιση της οικονομικής σταθερότητας του ηλεκτρικού συστήματος), της 12ης Ιουλίου 2013 (BOE αριθ. 167, της 13ης Ιουλίου 2013, σ. 52106), και ότι ο ως άνω νόμος αντικαταστάθηκε από τον Ley 24/2013 del Sector Eléctrico (νόμος 24/2013 σχετικά με τον τομέα της ηλεκτρικής ενέργειας), της 26ης Δεκεμβρίου 2013 (BOE αριθ. 310, της 27ης Δεκεμβρίου 2013, σ. 105198), ο οποίος ετέθη σε ισχύ στις 28 Δεκεμβρίου 2013.

21 Το αιτούν δικαστήριο διευκρίνισε, με την απάντηση αυτή, ότι, κατά την πρώτη μεταβατική διάταξη, παράγραφος 1, του νόμου 24/2013, ενόσω δεν έχουν θεσπισθεί οι κανόνες εφαρμογής του νόμου αυτού που είναι αναγκαίοι για την εφαρμογή ορισμένων εκ των διατάξεών του, οι αντίστοιχες διατάξεις του νόμου 54/1997 εξακολούθησαν να εφαρμόζονται. Επομένως, όσον αφορά τα έτη 2013 έως 2016, το κανονιστικό πλαίσιο που ρύθμιζε την αμοιβή για τη δραστηριότητα της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας κατά την έννοια του νόμου 15/2012 ήταν, όσον αφορά όλα τα σημεία που απαιτούσαν κανόνες εφαρμογής και για τα οποία οι κανόνες αυτοί δεν είχαν θεσπισθεί πριν από τη λήξη των εν λόγω χρήσεων, ο νόμος 54/1997. Συναφώς, από τις απαντήσεις των μετεχόντων στην παρούσα διαδικασία στις ερωτήσεις του Δικαστηρίου προκύπτει ότι οι συνιστώσες της αμοιβής αυτής που προβλέπονται από τους νόμους 15/2012 και 54/1997 είναι κατ' ουσίαν οι ίδιες.

22 Το άρθρο 14, παράγραφοι 5 έως 7, του νόμου 24/2013 ορίζει τα εξής:

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

a) την ηλεκτρική ενέργεια η οποία αποτελεί αντικείμενο διαπραγματεύσεως στις αγορές επόμενης ημέρας και στις ενδοημερήσιες αγορές. Η ηλεκτρική ενέργεια που αποτελεί αντικείμενο διαπραγματεύσεως στην αγορά της επόμενης ημέρας και στις ενδοημερήσιες αγορές με δημοπρασία αμείβεται με βάση την τιμή ισορροπίας μεταξύ προσφοράς και ζήτησεως 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, συμπεριλαμβανομένων των περιορισμένης συχνότητας υπηρεσιών και των υπηρεσιών εξισορροπήσεως του συστήματος, οι οποίες απαιτούνται για την εξασφάλιση επαρκούς ενεργειακού εφοδιασμού του καταναλωτή·

[...]

c) ενδεχομένως, την αμοιβή βάσει του μηχανισμού επάρκειας 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.

6. Η κυβέρνηση μπορεί να ορίσει ένα πρόσθετο στοιχείο αμοιβής για την κάλυψη της διαφοράς μεταξύ του επενδυτικού κόστους και της εκμεταλλεύσεως της δραστηριότητας παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας που πραγματοποιείται στα ηλεκτρικά συστήματα των εδαφών εκτός Ιβηρικής Χερσονήσου και των εσόδων που αντλούνται από την εν λόγω δραστηριότητα παραγωγής [...]

7. Κατ' εξαίρεση, η κυβέρνηση μπορεί να θεσπίσει ειδικό καθεστώς αμοιβής για την ενθάρρυνση της παραγωγής από ανανεώσιμες πηγές, από συμπαραγωγή υψηλής αποδόσεως και από κατάλοιπα, όταν υπάρχει υποχρέωση επιτεύξεως ενεργειακών στόχων που προβλέπονται από οδηγίες ή άλλες διατάξεις του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή όταν η θέσπιση ενός τέτοιου καθεστώτος προϋποθέτει μείωση του ενεργειακού κόστους και της εξωτερικής εξαρτήσεως [...]

[...]».

### **Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα**

23 Η Oliva Park υπέβαλε στην Oficina Gestora de Impuestos Especiales de Valencia (υπηρεσία διαχειρίσεως των ειδικών φόρων καταναλώσεως της Βαλένθια, Ισπανία) αίτηση διορθώσεως των αυτοεκκαθαρίσεων του IVPEE για τα έτη 2013 έως 2016 καθώς και αίτηση επιστροφής ποσού 12 609,58 ευρώ.

24 Δεδομένου ότι οι αιτήσεις αυτές δεν έγιναν δεκτές, η Oliva Park υπέβαλε ένσταση ενώπιον της TEAR, η οποία απορρίφθηκε με απόφαση της 28ης Σεπτεμβρίου 2017.

- 25 Η Oliva Park άσκησε ένδικη προσφυγή ενώπιον του Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (ανώτερου δικαστηρίου της Αυτόνομης Κοινότητας της Βαλένθια, Ισπανία) κατά της τελευταίας αυτής αποφάσεως.
- 26 Προς στήριξη της προσφυγής της, η Oliva Park υποστηρίζει, μεταξύ άλλων, ότι ο IVPEE αντιβαίνει στο δίκαιο της Ένωσης, και ειδικότερα στις οδηγίες 2008/118, 2009/28 και 2009/72.
- 27 Όσον αφορά ειδικότερα την προβαλλόμενη αντίθεση του IVPEE προς την οδηγία 2008/118, η Oliva Park υποστηρίζει ότι ο φόρος αυτός, ο οποίος προστίθεται σε άλλους φόρους που επιβάλλονται στο ίδιο αγαθό ή υπηρεσία, συνιστά στην πραγματικότητα έμμεσο φόρο επί της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές, με συνέπεια τη δυσμενέστερη μεταχείριση της παραγωγής αυτής σε σχέση με την παραγωγή ενέργειας από μη ανανεώσιμες πηγές, χωρίς να γίνεται διάκριση ανάλογα με την ένταση και τη ρύπανση του περιβάλλοντος. Η εν λόγω εταιρία προβάλλει επίσης ότι ο IVPEE στερείται σκοπού συναρτώμενου με συγκεκριμένη συμπεριφορά και ότι συντρέχει προσβολή της ελευθερίας της αγοράς και της επιχειρηματικής ελευθερίας.
- 28 Από την πλευρά της, η Ισπανική Κυβέρνηση αντικρούει την επιχειρηματολογία αυτή υποστηρίζοντας ότι ο IVPEE αποτελεί άμεση συνεισφορά επί της παραγωγής και της διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, χωρίς επιπτώσεις στον καταναλωτή, ο οποίος έχει ειδικό περιβαλλοντικό σκοπό μη συνδεδεμένο με την αρχή «ο ρυπαίνων πληρώνει», δεδομένου ότι οι παραγωγοί ανανεώσιμης ενέργειας δεν υφίστανται δυσμενή διάκριση όσον αφορά τη δυνατότητα ανακτήσεως του κόστους του IVPEE. Επομένως, ο φόρος αυτός δεν αντιβαίνει στο δίκαιο της Ένωσης.
- 29 Το αιτούν δικαστήριο υπογραμμίζει ότι πολλοί λόγοι το οδηγούν να υποβάλει προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο. Συγκεκριμένα, μολονότι ο IVPEE έχει προβλεφθεί ως άμεσος φόρος, η φύση του και τα ουσιώδη στοιχεία του είναι αυτά ενός έμμεσου φόρου. Ομοίως, μολονότι ο επίμαχος φόρος έχει τύποις περιβαλλοντικό σκοπό, πρόκειται κατ' ουσίαν για φόρο χωρίς ειδικούς σκοπούς, με σκοπό την είσπραξη εσόδων, και όχι για φόρο συναρτώμενο με συγκεκριμένη συμπεριφορά. Τέλος, πέραν του ότι η παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές αποτελεί αντικείμενο δυσμενούς διακρίσεως, ο IVPEE νοθεύει την εσωτερική αγορά ηλεκτρικής ενέργειας και παραβιάζει τον ελεύθερο ανταγωνισμό.
- 30 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, μολονότι ο νόμος 15/2012 όρισε τον IVPEE ως άμεσο φόρο με αντικείμενο, όπως διευκρινίζεται στο προοίμιό του, «την εσωτερίκευση του περιβαλλοντικού κόστους που απορρέει από την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας», εντούτοις εκτιμά ότι ο χαρακτηρισμός αυτός δεν ανταποκρίνεται στην αληθή του φύση. Συγκεκριμένα, πρώτον, ο IVPEE ουδόλως λαμβάνει υπόψη τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του φορολογουμένου, την πηγή παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας ή ακόμη την ένταση χρήσεως των δικτύων μεταφοράς και διανομής.
- 31 Δεύτερον, σε αντίθεση με τους άμεσους φόρους, η βάση επιβολής του δεν αποτελείται από καθαρά εισοδήματα, αλλά από ακαθάριστα έσοδα των φορολογουμένων, δεδομένου ότι ο φόρος αυτός πλήττει όλες τις οικονομικές αμοιβές που απορρέουν από τη δραστηριότητα παραγωγής και διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο δίκτυο.
- 32 Τρίτον, ενώ η αρχή της προοδευτικότητας απαιτεί από τον επιχειρηματία που ρυπαίνει περισσότερο να πληρώνει περισσότερο, ο συντελεστής του IVPEE ανέρχεται σε 7% για όλους τους φορολογουμένους.
- 33 Τέταρτον, καμία απαλλαγή ή επιδότηση δεν προβλέπεται ανάλογα με τη χρήση ανανεώσιμων πηγών για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας ή τις επιπτώσεις των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων στο περιβάλλον. Τοιούτοτρόπως, ευνοούνται οι επιχειρηματίες που παράγουν ηλεκτρική ενέργεια από μη ανανεώσιμες πηγές.



- 34 Πέμπτον, το συμπέρασμα ότι ο IVPEE συνιστά έμμεσο φόρο επιρρωννύεται από το γεγονός ότι η διαχείριση της εισπράξεως του φόρου αυτού έχει ανατεθεί στην Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Tributaria (διεύθυνση τελωνείων και ειδικών φόρων καταναλώσεως της φορολογικής αρχής, Ισπανία), δεδομένου ότι οι ειδικοί φόροι καταναλώσεως είναι, εξ ορισμού, έμμεσοι φόροι.
- 35 Έκτον, η φορολογική επιβάρυνση την οποία αντιπροσωπεύει ο IVPEE βαρύνει τους καταναλωτές μέσω της τελικής τιμής της ηλεκτρικής ενέργειας. Επιπλέον, το καθεστώς αμοιβής των εγκαταστάσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές περιέλαβε ρητώς τον φόρο αυτόν στο κόστος εκμεταλλεύσεως που πρέπει να φέρουν οι καταναλωτές.
- 36 Επομένως, κατά το αιτούν δικαστήριο, ο IVPEE έχει τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά ενός φόρου καταναλώσεως, δεδομένου ότι τα ουσιώδη στοιχεία του συνδέονται αναμφισβήτητα με την κατανάλωση. Συγκεκριμένα, πλήττει την ηλεκτρική ενέργεια που παράγεται και διοχετεύεται στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας για τη χρήση της από διαφορετικά οικονομικά υποκείμενα σε σχέση με τον παραγωγό, ενώ οι επιβληθείσες καταναλώσεις για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και οι απώλειες μέχρι το σημείο συνδέσεως στο δίκτυο αποκλείονται ρητώς από τη φορολογική βάση του.
- 37 Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά επίσης ότι ο IVPEE είναι αντίθετος προς το δίκαιο της Ένωσης λόγω της απουσίας ειδικού σκοπού. Συγκεκριμένα, παρά τη μνεία, στο προοίμιο του νόμου 15/2012, ότι ο φόρος αυτός αποσκοπεί στην εναρμόνιση της ισπανικής φορολογικής τάξεως με σκοπό την αποτελεσματικότερη και περισσότερο φιλική προς το περιβάλλον χρήση, η είσπραξή του δεν έχει κανένα ειδικό σκοπό ή σκοπό συναρτώμενο με συγκεκριμένη συμπεριφορά και δεν προορίζεται για τη χρηματοδότηση συγκεκριμένων περιβαλλοντικών πολιτικών, αλλά αποκλειστικά για την άντληση εσόδων. Συναφώς, η είσπραξη του IVPEE αποσκοπεί στην αντιμετώπιση του πολύ υψηλού κόστους που είναι αναγκαίο για τη διατήρηση της εγγυήσεως προμήθειας και, ειδικότερα, για την καταβολή αμοιβής για τις δραστηριότητες παραγωγής, μεταφοράς, διανομής και εμπορίας της ηλεκτρικής ενέργειας. Κατά τα λοιπά, το Tribunal Supremo (Ανώτατο Δικαστήριο, Ισπανία) έκρινε ότι κανένα από τα διαρθρωτικά στοιχεία του IVPEE δεν αντικατοπτρίζει περιβαλλοντικό σκοπό.
- 38 Επιπλέον, η γενεσιουργός αιτία του φόρου αυτού δεν έχει καμία σχέση με τον περιβαλλοντικό σκοπό και δεν εισάγει καμία διαφοροποίηση ανάλογα με τις περιβαλλοντικές επιπτώσεις της τεχνολογίας που χρησιμοποιείται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας.
- 39 Το αιτούν δικαστήριο αμφιβάλλει επίσης ως προς τη συμβατότητα του IVPEE με το άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2009/28. Συγκεκριμένα, δεδομένου ότι η επιβάρυνση δεν είναι αναλογική προς το κόστος, θα μπορούσε να λειτουργήσει αποτρεπτικά για την παραγωγή ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές.
- 40 Εξάλλου, δεδομένου ότι η εισαγόμενη στην Ισπανία ενέργεια δεν υπόκειται στον IVPEE, ο φόρος αυτός ευνοεί τους παραγωγούς ηλεκτρικής ενέργειας από άλλα κράτη μέλη και, ως εκ τούτου, προκαλεί στρέβλωση του ανταγωνισμού, η οποία απαγορεύεται από το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ. Η δημιουργία ενός τέτοιου αντίθετου προς τον ανταγωνισμό πλεονεκτήματος υπέρ των μη εγχώριων παραγωγών θα έθιγε επίσης την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, την ελευθερία εγκαταστάσεως και την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών, οι οποίες διέπονται από την οδηγία 2009/72, η οποία απαιτεί να εξασφαλίζεται η πρόσβαση τρίτων στο επίμαχο σύστημα κατά τρόπο αντικειμενικό και μη συνεπαγόμενο διακρίσεις.

41 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (ανώτερο δικαστήριο της Αυτόνομης Κοινότητας της Βαλένθιας) αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

- «1) Έχει το άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118 την έννοια ότι αντιβαίνει σε αυτό κατ' όνομα άμεσος φόρος, όπως ο IVPEE, ο οποίος, λαμβανομένου υπόψη του πραγματικού χαρακτήρα του, είναι τελικώς έμμεσος φόρος χωρίς ειδικό σκοπό, με αποκλειστικά εισπρακτικό χαρακτήρα, χωρίς να μπορεί ο χαρακτηρισμός που του αποδίδεται από το εθνικό δίκαιο να υπερισχύσει της ερμηνείας του δικαίου της Ένωσης, η οποία καθορίζεται από τους σκοπούς της έννομης αυτής τάξεως, σε συνάρτηση με τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά του φόρου;
- 2) Παρά τον χαρακτηρισμό του IVPEE ως περιβαλλοντικού φόρου, επιδιώκει ο φόρος αυτός κατά βάση εισπρακτικό σκοπό, καθόσον βαρύνει εξίσου δραστηριότητες παραγωγής και διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας ανεξαρτήτως της εντάσεως και της επιπτώσεως των δραστηριοτήτων αυτών στο περιβάλλον, κατά παράβαση του άρθρου 1 και του άρθρου 3, παράγραφοι 1, 2 καθώς και 3, στοιχείο α', σε συνδυασμό, όσον αφορά την τελευταία αυτή διάταξη, με το άρθρο 2, στοιχείο ια', της οδηγίας [2009/28];
- 3) Αντιβαίνει ο IVPEE στην αρχή του ελεύθερου ανταγωνισμού και στην αρχή της προωθήσεως της ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές, στο μέτρο που επιφυλάσσει την ίδια φορολογική μεταχείριση στην ενέργεια από μη ανανεώσιμες πηγές και στην ενέργεια από ανανεώσιμες πηγές, εισάγοντας δυσμενή διάκριση εις βάρος των δευτέρων και παραβιάζοντας το καθεστώς στηρίξεως που προβλέπεται στο άρθρο 2, στοιχείο ια', και σε συναφείς διατάξεις της οδηγίας 2009/28;
- 4) Τέλος, αντιβαίνει ο IVPEE στην προμνησθείσα αρχή του ελεύθερου ανταγωνισμού και στα άρθρα [32 έως 34] [...] της οδηγίας 2009/72, διότι θεωρείται ότι ο IVPEE επιτρέπει θετική διάκριση υπέρ των αλλοδαπών παραγωγών ηλεκτρικής ενέργειας, εις βάρος των Ισπανών παραγωγών, προκαλώντας στρέβλωση της εσωτερικής αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας και της προσβάσεως στο σύστημα;»

## **Επί των προδικαστικών ερωτημάτων**

### ***Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος***

- 42 Με το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν το άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118 έχει την έννοια ότι αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει την επιβολή φόρου επί της παραγωγής και της διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο εθνικό σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας του οποίου η βάση επιβολής συνίσταται στο συνολικό ποσό των εισοδημάτων του φορολογουμένου που αντλούνται από την άσκηση των δραστηριοτήτων αυτών.
- 43 Προκαταρκτικώς, επισημαίνεται ότι ο IVPEE χαρακτηρίζεται, στο προοίμιο του νόμου 15/2012, ως άμεσος φόρος ο οποίος επιβάλλεται «επί των δραστηριοτήτων παραγωγής και διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας», ήτοι επί της «οικονομικής ικανότητας των παραγωγών ηλεκτρικής ενέργειας». Η Ισπανική Κυβέρνηση διευκρινίζει συναφώς ότι ο φόρος αυτός σχεδιάστηκε ως άμεσος φόρος και ότι η επιβάρυνσή του δεν μπορεί να μετακυλισθεί στον τελικό καταναλωτή, λαμβανομένης υπόψη της λειτουργίας της ισπανικής αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας.
- 44 Εντούτοις, το αιτούν δικαστήριο, όπως και η προσφεύγουσα της κύριας δίκης, εκτιμά ότι, παρά τον χαρακτηρισμό αυτόν ως άμεσου φόρου, ο IVPEE συνιστά, λαμβανομένων υπόψη των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών του, έμμεσο φόρο του οποίου η φορολογική επιβάρυνση μετακυλιέται στον τελικό καταναλωτή ηλεκτρικής ενέργειας και εμπίπτει, ως τέτοιος, στο άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118.

- 45 Επιπλέον, ο χαρακτηρισμός επιβαρύνσεως, φόρου, τέλους ή εισφοράς από πλευράς του δικαίου της Ένωσης εναπόκειται στο Δικαστήριο αναλόγως των αντικειμενικών χαρακτηριστικών της φορολογήσεως, ανεξαρτήτως του πώς αυτά χαρακτηρίζονται από το εθνικό δίκαιο (απόφαση της 18ης Ιανουαρίου 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, σκέψη 29 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 46 Επομένως, προκειμένου να δοθεί απάντηση στο υποβληθέν ερώτημα, πρέπει να καθορισθεί αν ο IVPEE μπορεί να χαρακτηριστεί ως πρόσθετος έμμεσος φόρος επί προϊόντος υποκείμενου σε ειδικό φόρο καταναλώσεως, εν προκειμένω επί της ηλεκτρικής ενέργειας, κατά την έννοια του άρθρου 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118.
- 47 Κατά το άρθρο 1, παράγραφος 1, η ως άνω οδηγία θεσπίζει το γενικό καθεστώς για τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως που επιβάλλονται άμεσα ή έμμεσα στην κατανάλωση ορισμένων προϊόντων υποκείμενων σε ειδικό φόρο καταναλώσεως, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται η ηλεκτρική ενέργεια, δεδομένου ότι αυτή εμπίπτει στην οδηγία 2003/96. Το άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118 παρέχει τη δυνατότητα στα κράτη μέλη να επιβάλλουν, για ειδικούς σκοπούς, πρόσθετους έμμεσους φόρους στα υποκείμενα σε ειδικό φόρο καταναλώσεως προϊόντα, υπό τον όρο ότι οι φόροι αυτοί είναι σύμφωνοι προς τους κανόνες φορολογήσεως του δικαίου της Ένωσης που ισχύουν για τον ειδικό φόρο καταναλώσεως ή τον φόρο προστιθέμενης αξίας.
- 48 Όπως προκύπτει από τη νομολογία του Δικαστηρίου, το εν λόγω άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118, σκοπός του οποίου είναι να ληφθεί υπόψη η ποικιλομορφία των φορολογικών παραδόσεων των κρατών μελών στον τομέα αυτόν και η συχνή προσφυγή στους έμμεσους φόρους για την εφαρμογή μη δημοσιονομικών πολιτικών, παρέχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να θεσπίζουν, πέραν του ελάχιστου ειδικού φόρου καταναλώσεως, και άλλους έμμεσους φόρους που εξυπηρετούν ειδικό σκοπό. Ως «πρόσθετοι έμμεσοι φόροι», κατά την έννοια της διατάξεως αυτής, νοούνται οι έμμεσοι φόροι που πλήττουν την κατανάλωση των προϊόντων που απαριθμούνται στο άρθρο 1, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής, πλην των «ειδικών φόρων καταναλώσεως», κατά την έννοια της τελευταίας αυτής διατάξεως, και επιβάλλονται για ειδικούς σκοπούς (πρβλ. απόφαση της 4ης Ιουνίου 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems, C-5/14, EU:C:2015:354, σκέψεις 58 και 59).
- 49 Επομένως, προκειμένου να κριθεί αν ο IVPEE μπορεί να εμπίπτει στο άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118, πρέπει να εξακριβωθεί αν ο φόρος αυτός συνιστά έμμεσο φόρο ο οποίος πλήττει άμεσα ή έμμεσα την κατανάλωση ηλεκτρικής ενέργειας, όπως ορίζεται στην οδηγία 2003/96 (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση της 4ης Ιουνίου 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems, C-5/14, EU:C:2015:354, σκέψη 60).
- 50 Εν προκειμένω, από τη δικογραφία που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο προκύπτει ότι γενεσιουργός αιτία του IVPEE είναι η παραγωγή και η διοχέτευση ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, ήτοι η καθαρή παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, η οποία ορίζεται στον νόμο 15/2012 ως η ενέργεια από την οποία αφαιρούνται οι επιβοηθητικές καταναλώσεις για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και οι απώλειες που σημειώνονται μέχρι το σημείο συνδέσεως με το δίκτυο.
- 51 Περαιτέρω, δεν αμφισβητείται ότι ο IVPEE δεν εισπράττεται απευθείας από τους καταναλωτές ηλεκτρικής ενέργειας, αλλά από τους οικονομικούς φορείς οι οποίοι την παράγουν και τη διοχετεύουν στο δίκτυο (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση της 4ης Ιουνίου 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems, C-5/14, EU:C:2015:354, σκέψη 64).
- 52 Βεβαίως, το οικονομικό βάρος ενός φόρου μπορεί, κατ' αρχήν, να βαρύνει εμμέσως τον τελικό καταναλωτή ηλεκτρικής ενέργειας όταν ο παραγωγός ενσωματώνει το ποσό του φόρου στην τιμή κάθε ποσότητας προϊόντος που παραδίδεται προς κατανάλωση, ώστε ο φόρος αυτός να είναι ουδέτερος για τον συγκεκριμένο παραγωγό (πρβλ. απόφαση της 4ης Ιουνίου 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems, C-5/14, EU:C:2015:354, σκέψη 64).

- 53 Εντούτοις, αυτό δεν συμβαίνει εν προκειμένω.
- 54 Πράγματι, πρώτον, όπως επισημαίνει το αιτούν δικαστήριο, δεν υφίσταται επίσημος μηχανισμός μετακυλίσεως του φόρου. Ωστόσο, σε μια τέτοια περίπτωση, το γεγονός ότι η εφαρμογή του IVPEE συνεπάγεται αύξηση της τιμής της ενέργειας και, εν συνεχεία, του τιμολογίου ηλεκτρικής ενέργειας για όλους τους τελικούς καταναλωτές δεν αρκεί, αυτό και μόνον, προκειμένου να συναχθεί ότι ο φόρος αυτός μετακυλιέται καθ' ολοκληρίαν στους τελικούς καταναλωτές. Στην αντίθετη περίπτωση, κάθε φόρος που βαρύνει τους παραγωγούς ηλεκτρικής ενέργειας και επηρεάζει, έστω και ελάχιστα, την τελική τιμή της ηλεκτρικής ενέργειας που καταβάλλουν οι καταναλωτές θα πρέπει να θεωρείται έμμεσος φόρος, κατά την έννοια του άρθρου 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118, παρά την έλλειψη άμεσης και άρρηκτης σχέσεως μεταξύ ενός τέτοιου φόρου και της καταναλώσεως ηλεκτρικής ενέργειας.
- 55 Δεύτερον, επισημαίνεται, όσον αφορά τον τρόπο υπολογισμού του IVPEE, ότι η βάση επιβολής του φόρου αυτού αποτελείται από το συνολικό ποσό που πρέπει να εισπραχθεί από τον φορολογούμενο για την παραγωγή και τη διοχέτευση ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, στο οποίο εφαρμόζεται ενιαίος φορολογικός συντελεστής 7 %.
- 56 Όπως προκύπτει από τη δικογραφία που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο, ο υπολογισμός του ποσού αυτού περιλαμβάνει, δυνάμει του άρθρου 6 του νόμου 15/2012, την αμοιβή για τη δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας. Δυνάμει των σχετικών διατάξεων των νόμων 54/1997 και 24/2013, η αμοιβή αυτή περιλαμβάνει την ηλεκτρική ενέργεια που έχει αποτελέσει αντικείμενο διαπραγματεύσεως στις αγορές επόμενης ημέρας και στην ενδοημερήσιες αγορές, η οποία αμείβεται με βάση την τιμή ισορροπίας μεταξύ προσφοράς και ζήτησεως, τις αναγκαίες υπηρεσίες προσαρμογής για τη διασφάλιση επαρκούς τροφοδοσίας του καταναλωτή, την αμοιβή βάσει των μηχανισμών επάρκειας ισχύος καθώς και τις πρόσθετες αμοιβές για τις αντίστοιχες δραστηριότητες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας στα εδάφη εκτός Ιβηρικής Χερσονήσου και παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές.
- 57 Όλοι οι μετέχοντες στη διαδικασία επισήμαναν, με τις απαντήσεις τους στις ερωτήσεις του Δικαστηρίου, ότι ορισμένα τμήματα που συνιστούν τη βάση επιβολής του IVPEE, όπως απαριθμούνται στην προηγούμενη σκέψη, δεν εξαρτώνται από την ποσότητα ηλεκτρικής ενέργειας που πράγματι παράγεται και διοχετεύεται στο σύστημα. Όπως επισήμανε η Ισπανική Κυβέρνηση, τούτο ισχύει, μεταξύ άλλων, στην περίπτωση των υπηρεσιών προσαρμογής, στο πλαίσιο των οποίων αμείβεται η δυνατότητα διαθέσεως ορισμένης παραγωγικής ικανότητας, καθώς και στην περίπτωση των μηχανισμών επάρκειας ισχύος, στο πλαίσιο των οποίων το ύψος της αμοιβής των οικείων παραγωγών καθορίζεται σε ορισμένο ποσό ευρώ ανά μεγαβάτ και στηρίζεται, αντιστοίχως, στη διάθεση ορισμένης παραγωγικής ικανότητας, καθώς και στο μέγεθος και την παραγωγική ικανότητα του εργοστασίου. Κατά την ως άνω κυβέρνηση, το ίδιο ισχύει και για τις ειδικές αμοιβές για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές, από συμπαραγωγή υψηλής αποδόσεως και από κατάλοιπα, καθώς και για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας στα εδάφη εκτός Ιβηρικής Χερσονήσου, για τα οποία προβλέπεται πρόσθετη πληρωμή σε σχέση με τα έσοδα που πραγματοποιούν οι οικείοι παραγωγοί στην αγορά ηλεκτρικής ενέργειας.
- 58 Από τις ανωτέρω σκέψεις προκύπτει ότι ο IVPEE υπολογίζεται με γνώμονα μόνον την ιδιότητα του παραγωγού ηλεκτρικής ενέργειας, βάσει των μερικώς σταθερών εισοδημάτων των φορολογουμένων και, επομένως, ανεξαρτήτως της ποσότητας ηλεκτρικής ενέργειας που πράγματι παράγεται και διοχετεύεται στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας. Επομένως, δεν μπορεί να διαπιστωθεί άμεσος και άρρηκτος σύνδεσμος μεταξύ του φόρου αυτού και της καταναλώσεως ηλεκτρικής ενέργειας.
- 59 Κατά συνέπεια, δεδομένου ότι ο IVPEE δεν συνιστά έμμεσο φόρο ο οποίος πλήττει άμεσα ή έμμεσα την κατανάλωση της ηλεκτρικής ενέργειας, όπως ορίζεται στην οδηγία 2003/96, δεν εμπίπτει στο άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118 (βλ., κατ' αναλογίαν, απόφαση της 4ης Ιουνίου 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems, C-5/14, EU:C:2015:354, σκέψη 66).



60 Κατόπιν των ανωτέρω, στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα προσήκει η απάντηση ότι το άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118 έχει την έννοια ότι δεν αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει την επιβολή φόρου επί της παραγωγής και της διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο εθνικό σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας του οποίου η βάση επιβολής αποτελείται από το συνολικό ποσό των εισοδημάτων του φορολογουμένου που προέρχονται από την άσκηση των εν λόγω δραστηριοτήτων, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η ποσότητα ηλεκτρικής ενέργειας που πράγματι παράγεται και διοχετεύεται στο σύστημα αυτό.

### ***Επί του δευτέρου και του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος***

61 Με το δεύτερο και το τρίτο προδικαστικό ερώτημα, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν το άρθρο 1 και το άρθρο 3, παράγραφοι 1 και 2 καθώς και παράγραφος 3, στοιχείο α', της οδηγίας 2009/28, του τελευταίου αυτού στοιχείου ερμηνευομένου υπό το πρίσμα του άρθρου 2, δεύτερο εδάφιο, στοιχείο ια', της ίδιας οδηγίας, έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση που προβλέπει την επιβολή φόρου ο οποίος πλήττει με ενιαίο συντελεστή την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και τη διοχέυσή της στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, ακόμη και στην περίπτωση κατά την οποία η εν λόγω ηλεκτρική ενέργεια παράγεται από ανανεώσιμες πηγές, και ο οποίος δεν έχει ως σκοπό την προστασία του περιβάλλοντος, αλλά την αύξηση των δημοσίων εσόδων.

62 Πρέπει να υπομνησθεί συναφώς ότι, όπως προκύπτει από το άρθρο 1 της οδηγίας 2009/28, αντικείμενό της είναι να θεσπίσει ένα κοινό πλαίσιο για την προώθηση της παραγωγής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές, θέτοντας, μεταξύ άλλων, δεσμευτικούς εθνικούς στόχους όσον αφορά το μερίδιο ενέργειας από τέτοιες πηγές στην ακαθάριστη τελική κατανάλωση ενέργειας.

63 Ως εκ τούτου, δυνάμει του άρθρου 3, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής, τα κράτη μέλη υποχρεούνται να μεριμνούν ώστε το μερίδιο ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές στην ακαθάριστη τελική κατανάλωση ενέργειας το 2020 να αντιστοιχεί τουλάχιστον στον εθνικό συνολικό στόχο, όπως προβλέπεται στο μέρος Α του παραρτήματος Ι της εν λόγω οδηγίας, ο οποίος πρέπει να είναι συνεπής με τον στόχο να επιτευχθεί, στην ακαθάριστη τελική κατανάλωση ενέργειας της Ένωσης, μερίδιο ενέργειας παραγόμενο από ανανεώσιμες πηγές το οποίο να ανέρχεται σε τουλάχιστον 20 %.

64 Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 3, παράγραφος 2, της οδηγίας 2009/28, τα κράτη μέλη οφείλουν να λαμβάνουν μέτρα που είναι όντως σχεδιασμένα για να διασφαλίσουν ότι το μερίδιο της ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές ισούται ή υπερβαίνει το μερίδιο που προβλέπεται στην «ενδεικτική πορεία» του μέρους Β του παραρτήματος Ι της εν λόγω οδηγίας.

65 Προς επίτευξη των στόχων αυτών, τα κράτη μέλη μπορούν, σύμφωνα με το άρθρο 3, παράγραφος 3, στοιχείο α', της οδηγίας 2009/28, να εφαρμόζουν καθεστώτα στηρίξεως, κατά την έννοια του άρθρου 2, δεύτερο εδάφιο, στοιχείο ια', τα οποία μπορούν να περιλαμβάνουν τη χορήγηση, μεταξύ άλλων, επενδυτικών ενισχύσεων, φορολογικών απαλλαγών ή μειώσεων, την πρόβλεψη επιστροφών φόρου, ή ακόμη την υποχρεωτική χρήση της ενέργειας που παράγεται από ανανεώσιμες πηγές.

66 Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι ο IVPEE μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα την αποθάρρυνση της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές, καθόσον πλήττει όλους τους εγχώριους παραγωγούς και υπολογίζεται χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το κόστος παραγωγής.

67 Επισημαίνεται, συναφώς, ότι καμία από τις διατάξεις της οδηγίας 2009/28 που μνημονεύονται στις σκέψεις 62 έως 65 της παρούσας απόφασης δεν απαγορεύει στα κράτη μέλη να επιβάλλουν φόρο με τα χαρακτηριστικά του IVPEE επί της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας και της διοχετεύσεώς της στο σύστημα, ακόμη και όταν η εν λόγω ηλεκτρική ενέργεια παράγεται από ανανεώσιμες πηγές ενέργειας (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση της 20ής Σεπτεμβρίου 2017, Elecdey Carcelen κ.λπ. C-215/16, C-216/16, C-220/16 και C-221/16, EU:C:2017:705, σκέψη 30).



- 68 Όπως προκύπτει από το ίδιο το γράμμα του άρθρου 3, παράγραφος 3, της οδηγίας 2009/28, και κυρίως από τον όρο «μπορούν», τα κράτη μέλη ουδόλως υποχρεούνται, προκειμένου να προωθήσουν τη χρήση της ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές, να θεσπίσουν καθεστώτα στηρίξεως ούτε, κατά μείζονα λόγο, εφόσον επιλέξουν να θεσπίσουν τέτοια καθεστώτα, να το πράξουν υπό τη μορφή φορολογικών απαλλαγών ή μειώσεων. Τα κράτη μέλη διαθέτουν επομένως διακριτική ευχέρεια ως προς τα μέτρα τα οποία κατά την κρίση τους είναι κατάλληλα για την επίτευξη των δεσμευτικών εθνικών στόχων που ορίζονται στο άρθρο 3, παράγραφοι 1 και 2, της ως άνω οδηγίας, σε συνδυασμό με το παράρτημα I της οδηγίας αυτής (πρβλ. αποφάσεις της 20ής Σεπτεμβρίου 2017, *Elecdey Carcelen* κ.λπ. C-215/16, C-216/16, C-220/16 και C-221/16, EU:C:2017:705, σκέψεις 31 και 32, και της 11ης Ιουλίου 2019, *Agrenergy και Fusignano Due*, C-180/18, C-286/18 και C-287/18, EU:C:2019:605, σκέψη 27).
- 69 Επομένως, η προβλεπόμενη στο άρθρο 3, παράγραφος 3, της οδηγίας 2009/28 δυνατότητα των κρατών μελών να θεσπίζουν καθεστώτα στηρίξεως για την προώθηση της χρήσεως ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές, ενδεχομένως υπό τη μορφή φορολογικών απαλλαγών ή μειώσεων, ουδόλως συνεπάγεται ότι απαγορεύεται στα κράτη μέλη να φορολογούν τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται τέτοιες πηγές ενέργειας (απόφαση της 20ής Σεπτεμβρίου 2017, *Elecdey Carcelen* κ.λπ., C-215/16, C-216/16, C-220/16 και C-221/16, EU:C:2017:705, σκέψη 33).
- 70 Κατά συνέπεια, στο δεύτερο και στο τρίτο προδικαστικό ερώτημα προσήκει η απάντηση ότι το άρθρο 1 και το άρθρο 3, παράγραφοι 1 και 2 καθώς και παράγραφος 3, στοιχείο α', της οδηγίας 2009/28, του τελευταίου αυτού στοιχείου ερμηνευομένου υπό το πρίσμα του άρθρου 2, δεύτερο εδάφιο, στοιχείο ια', της ίδιας οδηγίας, έχουν την έννοια ότι δεν αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση που προβλέπει την επιβολή φόρου ο οποίος πλήττει με ενιαίο συντελεστή την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας και τη διοχέτευσή της στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, ακόμη και στην περίπτωση κατά την οποία η εν λόγω ηλεκτρική ενέργεια παράγεται από ανανεώσιμες πηγές, ο οποίος δεν έχει ως σκοπό την προστασία του περιβάλλοντος, αλλά την αύξηση των δημοσίων εσόδων.

#### ***Επί του τετάρτου προδικαστικού ερωτήματος***

- 71 Με το τέταρτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ και τα άρθρα 32 έως 34 της οδηγίας 2009/72 έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει την επιβολή φόρου επί της παραγωγής και της διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας στο έδαφος κράτους μέλους, στην περίπτωση κατά την οποία ο φόρος δεν έχει εφαρμογή στην εισαγωγή, στο σύστημα αυτό, της ηλεκτρικής ενέργειας που παράγεται στα άλλα κράτη μέλη.
- 72 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει, συναφώς, ότι ο IVPEE ευνοεί τους παραγωγούς ηλεκτρικής ενέργειας που είναι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη μέλη, καθόσον πλήττει μόνον τους εγχώριους παραγωγούς, και καταλήγει στο συμπέρασμα ότι υφίσταται στρέβλωση του ανταγωνισμού, κατά παράβαση του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.
- 73 Στο μέτρο που από την απάντηση στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα προκύπτει ότι ο IVPEE συνιστά άμεσο φόρο επί της δραστηριότητας παραγωγής και διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, υπενθυμίζεται ότι, καίτοι η άμεση φορολογία εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κρατών μελών, εντούτοις τα κράτη μέλη οφείλουν, κατά την άσκησή της, να τηρούν το δίκαιο της Ένωσης (απόφαση της 22ας Δεκεμβρίου 2010, *Tankreederei I*, C-287/10, EU:C:2010:827, σκέψη 14).
- 74 Συναφώς, όσον αφορά, πρώτον, το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι οι φόροι δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων της Συνθήκης ΛΕΕ περί κρατικών ενισχύσεων, εκτός αν αποτελούν τρόπο χρηματοδότησεως ενός μέτρου

ενισχύσεως, οπότε αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του μέτρου αυτού (απόφαση της 20ής Σεπτεμβρίου 2018, Carrefour Hypermarchés κ.λπ., C-510/16, EU:C:2018:751, σκέψη 14 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

- 75 Εν προκειμένω, ωστόσο, από τη δικογραφία που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο δεν προκύπτει ότι τα έσοδα που προέρχονται από την είσπραξη του IVPEE συνιστούν τον τρόπο χρηματοδότησεως μέτρου κρατικής ενισχύσεως, κατά την έννοια της προμνησθείσας νομολογίας. Επομένως, ο φόρος αυτός δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων της Συνθήκης ΛΕΕ περί κρατικών ενισχύσεων.
- 76 Όσον αφορά, δεύτερον, την οδηγία 2009/72, διαπιστώνεται ότι τα άρθρα 32 έως 34 της οδηγίας αυτής αφορούν τη γενική αρχή της απαγορεύσεως των διακρίσεων στον τομέα της εσωτερικής αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας, ρυθμίζοντας την πρόσβαση τρίτων στο σύστημα κατά τρόπο αντικειμενικό και χωρίς διακρίσεις.
- 77 Εν προκειμένω, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι η νομοθεσία περί του IVPEE επιτρέπει τη θετική διάκριση υπέρ των μη εγχώριων παραγωγών ηλεκτρικής ενέργειας και εις βάρος των Ισπανών παραγωγών, με αποτέλεσμα τη στρέβλωση της εσωτερικής αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας και της προσβάσεως στο σύστημα.
- 78 Αρκεί, συναφώς, η επισήμανση ότι, δεδομένου ότι η οδηγία 2009/72 δεν αποτελεί μέτρο για την προσέγγιση των φορολογικών διατάξεων των κρατών μελών, η αρχή της απαγορεύσεως των διακρίσεων, την οποία καθιερώνουν τα άρθρα 32 έως 34 της οδηγίας αυτής, δεν έχει εφαρμογή επί εθνικής ρυθμίσεως με την οποία επιβάλλεται φόρος επί της παραγωγής και της διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας στο έδαφος κράτους μέλους (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση της 7ης Νοεμβρίου 2019, UNESA κ.λπ., C-80/18 έως C-83/18, EU:C:2019:934, σκέψη 51).
- 79 Κατόπιν των ανωτέρω σκέψεων, στο τέταρτο προδικαστικό ερώτημα προσήκει η απάντηση ότι το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ και τα άρθρα 32 έως 34 της οδηγίας 2009/72 έχουν την έννοια ότι δεν αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει την επιβολή εθνικού φόρου επί της παραγωγής και της διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας στο έδαφος κράτους μέλους, στην περίπτωση κατά την οποία ο φόρος δεν έχει εφαρμογή στην εισαγωγή, στο σύστημα αυτό, της ηλεκτρικής ενέργειας που παράγεται στα άλλα κράτη μέλη.

### **Επί των δικαστικών εξόδων**

- 80 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπύπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (δέκατο τμήμα) αποφαινεται:

- 1) Το άρθρο 1, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118/ΕΚ του Συμβουλίου, της 16ης Δεκεμβρίου 2008, σχετικά με το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης και για την κατάργηση της οδηγίας 92/12/ΕΟΚ, έχει την έννοια ότι δεν αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει την επιβολή φόρου επί της παραγωγής και της διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο εθνικό σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας του οποίου η βάση επιβολής αποτελείται από το συνολικό ποσό των εισοδημάτων του φορολογουμένου που προέρχονται από την άσκηση των εν λόγω δραστηριοτήτων, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η ποσότητα ηλεκτρικής ενέργειας που πράγματι παράγεται και διοχετεύεται στο σύστημα αυτό.

- 2) Το άρθρο 1 και το άρθρο 3, παράγραφοι 1 και 2 καθώς και παράγραφος 3, στοιχείο α', της οδηγίας 2009/28/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 23ης Απριλίου 2009, σχετικά με την προώθηση της χρήσης ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές και την τροποποίηση και τη συνακόλουθη κατάργηση των οδηγιών 2001/77/EK και 2003/30/EK, του τελευταίου αυτού στοιχείου ερμηνευομένου υπό το πρίσμα του άρθρου 2, δεύτερο εδάφιο, στοιχείο ια', της ίδιας οδηγίας, έχουν την έννοια ότι δεν αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει την επιβολή φόρου με ενιαίο συντελεστή επί της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας και της διοχετεύσεώς της στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας, ακόμη και στην περίπτωση κατά την οποία η εν λόγω ηλεκτρική ενέργεια παράγεται από ανανεώσιμες πηγές, ο οποίος δεν έχει ως σκοπό την προστασία του περιβάλλοντος, αλλά την αύξηση των δημοσίων εσόδων.
- 3) Το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ και τα άρθρα 32 έως 34 της οδηγίας 2009/72/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 13ης Ιουλίου 2009, σχετικά με τους κοινούς κανόνες για την εσωτερική αγορά ηλεκτρικής ενέργειας και για την κατάργηση της οδηγίας 2003/54/EK, έχουν την έννοια ότι δεν αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει την επιβολή εθνικού φόρου επί της παραγωγής και της διοχετεύσεως ηλεκτρικής ενέργειας στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας στο έδαφος κράτους μέλους, στην περίπτωση κατά την οποία ο φόρος δεν έχει εφαρμογή στην εισαγωγή, στο σύστημα αυτό, της ηλεκτρικής ενέργειας που παράγεται στα άλλα κράτη μέλη.

(υπογραφές)