



Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTA MANUELA KAMPOSA SANČESA-BORDONAS [*MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA*] SECINĀJUMI,
sniegti 2016. gada 21. aprīlī¹

Lieta C-189/15

Istituto di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS) – Fondazione Santa Lucia
pret
Cassa conguglio per il settore elettrico,
Ministero dello Sviluppo economico,
Ministero dell'Economia e delle Finanze
un
Autorità per l'energia elettrica e il gas

(Itālijas Republikas Consiglio di Stato (Valsts padome) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Nodokļi — Energoproduktu un elektroenerģijas aplikšana ar nodokli — “Nodokļu samazināšanas”
jēdziens — Energoietilpīgi uzņēmumi rūpniecības nozarē — Vispārējo elektroenerģijas sistēmas
izmaksu samazināšanas mehānisms

1. Itālijā tāpat kā citās dalībvalstīs elektroenerģijas patērētāji – gan fiziskas, gan juridiskas personas – atbilstoši savam attiecīgajam patēriņam sedz tā saucamās vispārējās elektroenerģijas sistēmas izmaksas (turpmāk tekstā – “VESI”). Šīs vispārējās izmaksas vai izdevumus reglamentējošajos Itālijas tiesību aktos tiek atļauts šo maksājumu apmēru samazināt dažās ražošanas nozarēs, kurām raksturīgs liels elektroenerģijas patēriņš.

2. *Consiglio di Stato* (Itālijas Valsts padome) ir jāizskata strīds, kurā kāds saimnieciskās darbības subjekts, kas nav viens no energoietilpīgiem uzņēmumiem rūpniecības nozarē (proti, sniedz veselības aprūpes pakalpojumus), lūdz piemērot tam tādus pašus nosacījumus kā minētajiem uzņēmumiem, proti, samazināt tā maksājumus VESI segšanai. Tā kā administratīvajā procedūrā un tiesvedībā pirmajā instancē tā prasījumi tika noraidīti, šī lieta ir beigu beigās jāizskata *Consiglio di Stato* (Valsts padome), tāpēc tā ir iesniegusi Tiesai lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu par Direktīvas 2003/96/EK², konkrēti – tās 11. un 17. panta interpretāciju.

3. Saistībā ar šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu Tiesai arī ir jāanalizē Direktīvas 2008/118/EK³ 1. panta 2. punkts, kurā ir atzīta saskaņotā akcīzes nodokļa līdzaspastāvēšana ar citiem netiešajiem nodokļiem, ievērojot konkrētus nosacījumus.

1 — Oriģinālvaloda – spāņu.

2 — Padomes 2003. gada 27. oktobra direktīva, kas pārkārto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai (OV L 283, 51. lpp.).

3 — Padomes 2008. gada 16. decembra direktīva par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12/EEK (OV L 9, 12. lpp.).

4. Tiesas judikatūrā ne visai plaši aplūkotajā elektroenerģijas nodokļu jomā šajā lietā rodas divējāda, vēl neatrisināta juridiska problēma: a) vai mehānismu, saskaņā ar kuru VESI tiek sadalītas starp Itālijas patērētājiem, ir iespējams kvalificēt kā netiešo nodokli Direktīvas 2008/118 izpratnē, un b) kā raksturojams atvieglojums, kuru Itālijas valsts ir piešķirusi konkrētiem energoietilpīgiem uzņēmumiem, kuriem šīs izmaksas tādējādi tiek samazinātas.

5. Galvenā grūtība, kas rodas šajā lietā un kas galvenokārt tiks aplūkotas šajos secinājumos, ir precizēt, vai VESI segšanas pienākums ir jāpielīdzina Direktīvās 2008/118 un 2003/96 paredzētajai nodevai vai tas, tieši otrādi, ir mehānisms, ar kuru no patērētāja elektroenerģijas tarifa ietvaros tiek iekasēts obligāts maksājums, kas nav nodoklis.

I – Atbilstošās tiesību normas

A – Savienības tiesības

6. Direktīvā 2003/96 akcīzes nodokļi par energoproduktiem un elektroenerģiju netiek saskaņoti, bet tajā ir noteikti minimālie nodokļu līmeņi, kas dalībvalstīm ir jāievēro, apkopojot visus netiešos nodokļus, kurus tās nolēmušas piemērot (izņemot PVN). Savukārt Direktīvā 2008/118 ir paredzēts daļēji saskaņot vairākas akcīzes nodokļu sastāvdaļas, tostarp tās, kas ir piemērojamas energoproduktiem un elektroenerģijai.

7. Saskaņā ar Direktīvas 2003/96 4. pantu:

“1. Nodokļu līmeņi, kurus dalībvalstis piemēro 2. pantā minētajiem energoproduktiem un elektroenerģijai, nedrīkst būt zemāki par šajā direktīvā aprakstītajiem nodokļu līmeņiem.

2. Šajā direktīvā “nodokļu līmenis” ir kopējā maksa, ko uzliek attiecībā uz visiem netiešajiem nodokļiem (izņemot PVN), kurus tieši vai netieši aprēķina atbilstoši energoproduktu un elektroenerģijas daudzumam, laižot apgrozībā.”

8. Direktīvā 2003/96 dalībvalstīm ļauts diferencēt energoproduktu un elektroenerģijas aplikšanu ar nodokli atkarībā no tā, vai tos izmanto uzņēmumu vai privātajām vajadzībām. 5. pantā ir noteikts, ka, “ja tiek ievēroti šajā direktīvā noteiktie minimālie nodokļu līmeņi un tie atbilst Kopienas tiesībām, dalībvalstis var piemērot diferencētās nodokļu likmes, veicot fiskālo kontroli, šādos gadījumos:

[..]

— izmantošanai uzņēmuma un ārpusuzņēmuma vajadzībām, 9. un 10. pantā minētajiem energoproduktiem un elektroenerģijai.”

9. Saskaņā ar Direktīvas 2003/96 11. pantu:

“1. Šajā direktīvā “izmantošana uzņēmuma vajadzībām” nozīmē izmantošanu, ko veic saskaņā ar 2. punktu identificēts uzņēmums, kas jebkurā vietā neatkarīgi veic preču un pakalpojumu piegādi jebkādiem saimnieciskās darbības nolūkiem vai mērķiem.

Saimnieciskā darbība ietver ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu piegādātāju darbību, ieskaitot ieguves un lauksaimniecības darbību, un darbību brīvajās profesijās.

[..]

4. Dalībvalstis var ierobežot nodokļu samazinātā līmeņa [piemērošanas] jomu izmantošanai uzņēmuma vajadzībām.”

10. Direktīvas 2003/96 17. pantā ir paredzēts šādi:

“1. Ja šajā direktīvā noteiktie minimālie nodokļu līmeņi tiek ievēroti caurmērā katrā uzņēmumā, dalībvalstis var piemērot nodokļu samazināšanu energoproduktu patēriņam, ko izmanto apkurei vai 8. panta 2. punkta b) un c) apakšpunktā minētajiem nolūkiem, un elektroenerģijai šādos gadījumos:

a) par labu energoietilpīgam uzņēmumam.

“Energoietilpīgs uzņēmums” ir uzņēmums, kas minēts 11. pantā, kurā energoproduktu un elektroenerģijas iepirkumi sasniedz vismaz 3,0 % no produkcijas vērtības, vai valsts enerģētikas nodoklis, kas jāmaksā, sasniedz vismaz 0,5 % no pievienotās vērtības. Šajā definīcijā dalībvalstis var piemērot ierobežojošus jēdzienus, ieskaitot pārdošanas vērtības, procesa un nozares definīcijas.

[..]

2. Neatkarīgi no 4. panta 1. punkta dalībvalstis var piemērot nulles nodokļa līmeni energoproduktiem un elektroenerģijai, kā definēts 2. pantā, ja tos izmanto energoietilpīgi uzņēmumi, kas definēti šā panta 1. punktā.

[..]

4. Uzņēmumi, kas gūst labumu no 2. un 3. punktā minētajām iespējām, slēdz nolīgumus, tirgojamās atļauju shēmas un veic ekvivalentus pasākumus, kas minēti 1. punkta b) apakšpunktā. Nolīgumiem, tirgojamām atļauju shēmām un ekvivalentiem pasākumiem jāveicina vides mērķu sasniegšana vai energoefektivitātes palielināšana, kas ir kopumā ekvivalenta tai, kas būtu sasniegta, ja būtu ievērotas Kopienas standarta minimālās likmes.”

11. Saskaņā ar Direktīvas 2008/118 1. pantu:

“1. Šī direktīva nosaka vispārēju režīmu attiecībā uz akcīzes nodokli, ko tieši vai netieši uzliek šādu preču patēriņam (turpmāk “akcīzes preces”):

a) energoprodukti un elektroenerģija, uz ko attiecas Direktīva 2003/96/EK;

b) spirts un alkoholiskie dzērieni, uz ko attiecas Direktīva 92/83/EEK un Direktīva 92/84/EEK;

c) tabakas izstrādājumi, uz ko attiecas Direktīva 95/59/EK, Direktīva 92/79/EEK un Direktīva 92/80/EEK.

2. Dalībvalstis īpašos nolūkos var akcīzes precēm papildus piemērot netiešos nodokļus, ja tie nodokļa bāzes noteikšanas, nodokļa aprēķināšanas, nodokļa uzlikšanas iespējas un nodokļa pārraudzības ziņā, izņemot noteikumus par atbrīvojumu no nodokļiem, atbilst Kopienas noteikumiem, ko piemēro akcīzes nodoklim vai pievienotās vērtības nodoklim.

[..]”

B – Valsts tiesības

12. Itālijas tiesībās ir virkne pakāpeniski pieņemtu tiesību un administratīvo aktu, ar kuriem ir ieviesta atvieglojumu sistēma par labu “energoietilpīgiem uzņēmumiem”. Runa ir par 2007. gada 2. februāra Legīslatīvo dekrētu Nr. 26 par Direktīvas 2003/96 transponēšanu (*attuazione della direttiva 2003/96*)⁴ un 2012. gada 22. jūnija Dekrētlikumu Nr. 83 par steidzamiem pasākumiem valsts attīstības veicināšanai (*misure urgenti per la crescita del Paese*, turpmāk tekstā – “2012. gada dekrētlikums”)⁵. Konkrēti, tā 39. pantā ir noteikts:

- 1. punktā – Direktīvas 2003/96 17. pantā minētā “energoietilpīgo uzņēmumu” definīcija tiks ieviesta līdz 2012. gada 31. decembrim ar vienu vai vairākiem ministrijas dekrētiem;
- 2. punktā – minētajiem uzņēmumiem būs piemērojama labvēlīga “akcīzes nodokļa likmju sistēma”, kurai ir jānodrošina nodokļu ieņēmumu saglabāšana un nekādā ziņā nav jāparedz jauni vai papildu izdevumi valsts finansēm;
- 3. punktā – summas, ko šie uzņēmumi maksā, lai segtu “vispārējās elektroenerģijas sistēmas izmaksas”, tiks grozītas tiem labvēlīgā veidā.

13. Ar Ministrijas 2013. gada 5. aprīļa dekrētu par energoietilpīgu uzņēmumu definīciju (*definizione delle imprese a forte consumo di energia*, turpmāk tekstā – “Ministrijas 2013. gada dekrēts”)⁶ ir ieviests 2012. gada dekrētlikuma 39. pants, proti, 2. pantā ir pārņemta “energoietilpīgu uzņēmumu” definīcija, kas noteikta Direktīvas 2003/96 17. pantā un balstīta uz nosacījumiem un kritērijiem saistībā ar minimālajiem patēriņa līmeņiem un elektroenerģijas izmaksu ietekmi uz uzņēmuma darbības vērtību. Tā 3. pantā ir paredzēts, ka, izdodot ministrijas pamatnostādnes, tiks pārskatītas vispārējās elektroenerģijas sistēmas izmaksas. Tās tiks noteiktas atbilstoši “pakāpeniskas samazināšanas kritērijiem, ņemot vērā elektroenerģijas patēriņu”. 6. pantā ir precizēts, ka valsts struktūra, kuras nosaukums ir Elektroenerģijas sektora izlīdzināšanas fonds (*Cassa conguaglio per il settore elettrico*, turpmāk tekstā – “Izlīdzināšanas fonds”), katru gadu publicē energoietilpīgu uzņēmumu sarakstu.

14. Ekonomiskās attīstības ministra 2013. gada 24. jūlija pamatnostādnēs (turpmāk tekstā – “Ministrijas 2013. gada pamatnostādnes”), ar ko ir īstenots 2012. gada dekrētlikuma 39. panta 3. punkts un Ministrijas 2013. gada dekrēta 3. pants, Elektroenerģijas, gāzes un ūdens apgādes nozares iestādei (*Autorità per l'Energia Elettrica il Gas e il Settore Idrico*, turpmāk tekstā – “AEEG”) ir noteikts pienākums no jauna noteikt summas, lai segtu “vispārējās elektroenerģijas sistēmas izmaksas”, jebkurā gadījumā šo atvieglojumu paredzot tikai “energoietilpīgiem uzņēmumiem”, kas darbojas rūpniecības nozarē.

15. 2013. gada oktobrī AEEG pieņēma trīs lēmumus, kuros noteica iespēju saņemt nodokļu atvieglojumus tikai “energoietilpīgiem uzņēmumiem” rūpniecības nozarē, tādējādi izslēdzot uzņēmumus, kas tāpat kā prasītāja darbojas citās nozarēs. Šāda izslēgšana apspoguļojās arī Izlīdzināšanas fonda pieņemtajos galīgajos lēmumos.

II – Fakti un tiesvedība valsts tiesā

16. *Istituto di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS) – Fondazione Santa Lucia* (turpmāk tekstā – “Fondazione Santa Lucia”) ir organizācija, kas sniedz veselības aprūpes pakalpojumus un veic pētījumus medicīnas jomā. Iesniedzējtiesas uzskata, ka tā ietilpst jēdzienā “uzņēmums” Direktīvas 2003/96 11. panta 1. punkta izpratnē.

4 — 2007. gada 22. marta GURI Nr. 68.

5 — 2012. gada 26. jūnija GURI Nr. 147.

6 — 2013. gada 18. aprīļa GURI Nr. 91.

17. 2014. gadā *Fondazione Santa Lucia* cēla prasību Lombardijas *Tribunale amministrativo regionale* (TAR) (Lombardijas reģiona administratīvā tiesa), lūdzot atcelt Itālijas iestāžu izdotos tiesību aktus, ar kuriem tam tika liegts gūt labumu no valsts sistēmā “energoietilpīgajiem uzņēmumiem”⁷ paredzētajiem atvieglojumiem tāpēc, ka tas nedarbojas rūpniecības nozarē.

18. Lombardijas TAR spriedumā Nr. 1600/2014 prasība tika noraidīta noilguma dēļ, neizskatot to pēc būtības.

19. Pirmajā instancē pasludināto spriedumu *Fondazione Santa Lucia* pārsūdzēja *Consiglio di Stato* (Valsts padome), lūdzot to atcelt daļā, kurā prasība tika atzīta par nepieņemamu, un atkārtojot pārējos TAR jau izvirzītos prasījumus. Apelācijas sūdzības iesniedzējas ieskatā atvieglojumu sistēma, ko Itālijas iestādes ir noteikušas energoietilpīgiem uzņēmumiem, nav saderīga ar Direktīvu 2003/96, it īpaši tās 11. un 17. pantu.

20. *Consiglio di Stato* (Valsts padome) uzskata, ka prasība pirmajā instancē bija pieņemama un ka TAR spriedums ir jāgroza šajā ziņā. Jautājumā par lietas būtību šai augstajai Itālijas tiesai nav šaubu par LESD noteikumu valsts atbalsta jomā (107. un 108. pants) piemērošanu, savukārt tai ir šaubas par energoietilpīgiem uzņēmumiem paredzētā labvēlīgā režīma attiecībā uz VESI saderību ar Direktīvu 2003/96.

21. Šajā ziņā *Consiglio di Stato* (Valsts padome) uzdod Tiesai šādus divus prejudiciālos jautājumus:

“1) Vai Direktīvas 2003/96 piemērošanas jomā ietilpst tāds valsts tiesiskais regulējums (kā pamatlietā aplūkots), kurā – no vienas puses – atbilstīgi šai direktīvai tiek definēti “energoietilpīgi uzņēmumi” un – no otras puses – šā veida uzņēmumiem piešķirti elektroenerģijas sistēmas vispārīgās izmaksas sedzošo maksājumu atvieglojumi (bet ne atvieglojumi saistībā ar energoproduktu un pašas elektrības aplikšanu ar nodokļiem)?

Apstiprinošas atbildes gadījumā:

2) Vai Savienības tiesībām, proti, Direktīvas 2003/96 11. un 17. pantam, ir pretrunā tāds normatīvais un administratīvais regulējums (kā tas, kas ir spēkā Itālijas tiesību sistēmā un aprakstīts šajā iesniedzējtiesas lēmumā), kurā – no vienas puses – ir izdarīta izvēle ieviest sistēmu atvieglojumiem energoproduktu (elektroenerģijas) patēriņam “energoietilpīgajos” uzņēmumos minētā 17. panta izpratnē un – no otras puses – šo atvieglojumu piemērošanas subjektu loks ir sašaurināts tikai līdz tiem “energoietilpīgajiem” uzņēmumiem, kas darbojas rūpniecības nozarē, izslēdzot citās ražošanas nozarēs strādājošos uzņēmumus?”

22. Rakstveida apsvērumus iesniedza Itālija, Komisija un *Fondazione Santa Lucia*, Tiesa nolēma izskatīt lietu, nerīkojot tiesas sēdi.

III – Prejudiciālo jautājumu analīze

A – Ievadapsvērumi

23. Pirms abu šo *Consiglio di Stato* (Valsts padome) jautājumu atbildēšanas jānorāda, ka neviens no tiem neattiecas uz Itālijas režīma saderību ar Savienības tiesību normām par valsts atbalstu. Turklāt, kā nupat minēju, pati iesniedzējtiesa uzsver, ka tai nav šaubu šajā jautājumā un tāpēc lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu par to vaičāts netiek.

⁷ — Lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu ir lietots jaunvārds “energorijīgie uzņēmumi” [*imprese energivore*], ar kuru, manuprāt, visnotaļ daļrunīgi tiek apzīmēti uzņēmumi, kuru darbībai vajadzīgs intensīvs elektroenerģijas patēriņš.

24. Tomēr Komisija savos rakstveida apsvērumos, norādot uz joprojām nenoslēgušos procedūru jautājumā par šāda režīma saderību ar Savienības tiesībām valsts atbalsta jomā, gari izklāsta savus apsvērumus par tā saderību. Tāpēc tā uzskata, ka iesniedzējtiesai ir jāatgādina tās pienākumi gadījumā, ja Itālija nav pienācīgi izpildījusi pienākumu paziņot Komisijai par attiecīgajām tiesību normām.

25. Tā kā *Consiglio di Stato* (Valsts padome) neuzdod Tiesai jautājumus par valsts atbalsta jomā paredzēto Savienības tiesību normu piemērošanu, bet tās tikai min lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu (tieši tālab, lai norādītu, ka tai nav šaubu šajā ziņā), uzskatu, ka Komisijas ierosinājums nav pieņemams. Manuprāt, Tiesai ir jāatbild tikai uz abiem formulētajiem prejudiciālajiem jautājumiem.

B – Pirmais prejudiciālais jautājums: Direktīvas 2003/96 piemērošana energoietilpīgiem uzņēmumiem paredzētajiem atvieglojumiem, kas noteikti saistībā ar VESI sedzošo maksājumu mehānismu

1) Iesniegto apsvērumu kopsavilkums

26. *Consiglio di Stato* (Valsts padome) vēlas noskaidrot, vai uz “energoietilpīgiem” uzņēmumiem paredzēto atvieglojumu sistēmu, kā to reglamentē Itālijas tiesību normas, ir attiecināms Direktīvas 2003/96 17. panta 1. punktā lietotais jēdziens “nodokļa samazināšana”.

27. Rakstveida apsvērumus iesniegušās puses šajā ziņā pauž atšķirīgas nostājas. *Fondazione Santa Lucia* uzskata, ka energoietilpīgiem uzņēmumiem paredzētie atvieglojumi ir jāklasificē kā nodokļa samazināšana saskaņā ar Direktīvas 2003/96 17. panta 1. punktu, jo tiem ir nodokļu priekšrocībām līdzvērtīga ietekme.

28. Komisija atzīst, ka Savienības tiesībās ir grūti nošķirt tiešos un netiešos nodokļus, taču uzskata, ka energoietilpīgiem uzņēmumiem paredzētā atvieglojumu sistēma nozīmē to netiešo nodokļu samazināšanu (atkārtoju – saskaņā ar Savienības tiesībām), kurus parasti maksā elektroenerģijas galapatērētājs.

29. Lai noskaidrotu, vai šie atvieglojumi ir uzskatāmi par nodokļu samazināšanu Direktīvas 2003/96 17. panta izpratnē, Komisija atsaucas uz Direktīvas 2008/118 1. pantu, kura 1. punktā ir minēts saskaņotais akcīzes nodoklis konkrētām precēm, tostarp elektroenerģijai. Turklāt 1. panta 2. punktā dalībvalstīm ir paredzēta iespēja īpašos nolūkos uzlikt (akcīzes precēm) citus papildu nodokļus. Komisijas ieskatā Itālijas noteiktie atvieglojumi energoietilpīgiem uzņēmumiem esot iekļaujami šajā (nesaskaņoto netiešo nodokļu) kategorijā un to tiesiskums esot jāanalizē, ņemot vērā Direktīvā 2008/118 šo nodokļu ieviešanai paredzētos nosacījumus.

30. Tomēr Komisija apšaubā, ka maksājumi dažu VESI sastāvdaļu segšanai ir netiešais nodoklis, un uzskata, ka šie atvieglojumi atsevišķos gadījumos ir elektroenerģijas akcīzes nodokļa samazināšana. Valsts tiesai būtu jānosaka VESI sastāvdaļas, kurām ir piemērojama Direktīva 2003/96 un tās 17. pants, nošķirot tās no pārējām sastāvdaļām, kuru segšanu varētu kvalificēt kā netiešo nodokli īpašos nolūkos, uz kuru attiecas nevis Direktīva 2003/96 un tās 17. pants, bet gan Direktīva 2008/118.

31. Itālijas valdība ierosina risinājumu, kas ir pretējs Komisijas piedāvātajam. Tās skatījumā energoietilpīgiem uzņēmumiem paredzētie atvieglojumi ir tarifu pasākumi, kas neietilpst Direktīvas 2003/96 piemērošanas jomā un tāpēc nav “nodokļu samazināšana” tās 17. panta izpratnē. Nodokļu samazināšana ir atvieglojums, kas ietekmē nodokļa limeni un izraisa nodokļu sloga samazinājumu atvieglojuma saņēmējam, taču tas Itālijas tiesību aktos nav paredzēts.

32. Itālijas valdība uzskata, ka VESI sadalījums⁸ starp elektroenerģijas sistēmas lietotājiem ir mehānisms, ko Itālijā izmanto atbilstoši Direktīvai 92/96/EK⁹, lai finansētu tā sauktās balasta izmaksas (“stranded costs”, “coûts échoués”), kuras rodas, liberalizējot elektroenerģijas nozari daudzās Savienības dalībvalstīs. Itālijas tiesību aktos pienākums maksāt šīs izmaksas ir noteikts energoapgādes uzņēmumiem, kuri tās pārnes uz galapatērētājiem.

33. Energoapgādes uzņēmumi iekasēto naudu maksā valsts struktūrai – Izlīdzināšanas fondam –, kas to izmanto vispārējo interešu mērķiem, kuri tiek finansēti ar šīs sistēmas palīdzību¹⁰. Itālijas valdība apgalvo, ka saskaņā ar tās nacionālajām tiesībām pienākums segt VESI nozīmē obligātu maksājumu, kas tomēr nav pielīdzināms nodoklim. Par nodokli tas neesot kvalificējams galvenokārt tāpēc, ka iekasētās summas nenonāk valsts budžetā, lai finansētu valsts vajadzības, bet Izlīdzināšanas fonds tiesību aktos paredzētajā kārtībā attiecīgi tās sadala katrai sistēmas sastāvdaļai. To mērķis nav apmierināt valsts vajadzības, bet atlīdzināt izmaksas.

34. Lai arī Itālijas valdība piekrīt, ka šo interpretāciju nevar automātiski ekstrapolēt, tā uzskata, ka Savienības tiesībās tā esot pieņemta, jo Komisija Itālijā ieviestu vispārējo izmaksu kompensācijas sistēmu ir atzinusi par atļautu valsts atbalstu¹¹. Turklāt diferencēšana starp netiešajiem nodokļiem un tādiem obligātajiem maksājumiem kā vispārējās izmaksas, ir minēta Komisijas Pamatnostādņu par valsts atbalstu vides aizsardzībai un enerģētikai¹² 167. un 181. punktā.

35. Itālijas valdība arī apgalvo, ka uz VESI segšanas mehānismu nav attiecināms Direktīvā 2008/118 minētais akcīzes nodokļa jēdziens. Tā uzskata, ka no minētās direktīvas izriet, ka akcīzes nodoklis ir netiešs nodoklis preču patēriņam to izgatavošanas dēļ un ir iekasējams no šo preču tirgotājiem brīdī, kad viņi tās laiž apgrozībā patērētājiem. Šim nodoklim vienmēr ir jābūt vispārējam mērķim, un ieņēmumi, kas gūti, to iekasējot, nevar tikt atvēlēti iepriekš izraudzītiem saimnieciskās darbības veicējiem.

2) Vērtējums

36. Vai VESI sadalījums starp elektroenerģijas patērētājiem var tikt uzskatīts par nodokli, lai piemērotu Direktīvu 2003/96 un Direktīvu 2008/118? Ja atbilde būtu apstiprinoša, uz pirmo prejudiciālo jautājumu būtu jāatbild, ka energoietilpīgiem uzņēmumiem paredzētie atvieglojumi ir nodokļu samazināšana (vēlāk būtu jānoskaidro, vai tā ir saderīga ar Direktīvas 2003/96 17. pantu). Savukārt, ja atbilde būtu noraidoša, tas, ka maksājums nav nodoklis, nozīmētu, ka īpašie konkrētiem uzņēmumiem piešķirtie atvieglojumi nav arī nodokļu samazināšana, un tādējādi tie neietilptu netiešos nodokļus elektroenerģijai reglamentējošo direktīvu piemērošanas jomā.

8 — Lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu (17./24. lpp.) *Consiglio di Stato* (Valsts padome) norāda, ka tā sauktās *vispārējās elektroenerģijas sistēmas izmaksas* ir tiesību aktos vispārējo interešu atbalstam atsevišķi paredzētās izmaksas un tās tiek noteiktas lietotājiem, tostarp uzņēmumiem, *atbilstoši kvotām*, iekļaujot tos rēķinā (par elektroenerģiju).

9 — Eiropas Parlamenta un Padomes 1996. gada 19. decembra Direktīva par kopīgiem noteikumiem attiecībā uz elektroenerģijas iekšējo tirgu (OV L 27, 20. lpp.).

10 — Ir noteikti šādi mērķi: atomelektrostaciju nojaukšana un kodoldegvielas cikla darbību izbeigšana; elektroenerģijas ražošana no atjaunojamiem energoresursiem; īpašu tarifu režīmu finansēšana; pētniecības un izstrādes darbību finansēšana; elektroenerģijas tarifu atlaīžu noteikšana nelabvēlīgākā situācijā esošajiem klientiem; atvieglojumi energoietilpīgiem uzņēmumiem; kompensācija maziem elektroenerģijas uzņēmumiem; energoefektivitātes veicināšanas pasākumi, kompensācija pašvaldībām, kurās atrodas atomelektrostacijas; kompensācijas transportēšanas un izplatīšanas izmaksu izlīdzināšanai; un pakalpojumu kvalitātes atgūšanas pasākumi.

11 — Komisijas 2004. gada 1. janvāra Lēmums C(2004) 4333/8.

12 — OV 2014, C 200, 1. lpp.

37. Lai rastu atbildi uz šo jautājumu, sākumā ir jānoskaidro, kā šie nodokļi tiek juridiski traktēti Direktīvā 2003/96 un Direktīvā 2008/118¹³. Sākumā ir jāaplūko Direktīvas 2008/118 1. panta 1. punkts, kurā energoproduktiem un elektroenerģijai ir paredzēts piemērot ar Direktīvu 2003/96 daļēji saskaņoto akcīzes nodokli. Šī nodeva patiesībā nav šīs lietas priekšmets, jo energoietilpīgiem uzņēmumiem paredzētie atvieglojumi, ko Itālijas valsts ir ieviesusi, pieņemot tiesību aktus par VESI iekasēšanu, neietekmē saskaņoto akcīzes nodokli.

38. Proti, 2012. gada dekrētikuma 39. pantā energoietilpīgiem uzņēmumiem ir paredzēti divi pasākumu veidi, proti, a) labvēlīga “akcīzes nodokļa likmju sistēma” (2. punkts) un b) arī šiem uzņēmumiem labvēlīgs grozījums attiecībā uz maksājamām summām, lai segtu “vispārējās elektroenerģijas sistēmas izmaksas” (3. punkts). Ar Ministrijas 2013. gada dekrētu tika ieviests šis pēdējais minētais pasākums, bet netika grozītas elektroenerģijas akcīzes nodokļa likmes par labu energoietilpīgiem uzņēmumiem, ne arī paredzēta cita veida šā nodokļa samazināšana.

39. Kā izņēmums no vispārējā principa, ka ir pieļaujami tikai trīs saskaņoti akcīzes nodokļi, Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punktā dalībvalstīm ir dota iespēja noteikt vai saglabāt “netiešos nodokļus” (tas ir, papildu netiešos nodokļus un tādējādi nesaskaņotos nodokļus) elektroenerģijai, ja ir izpildīti divi nosacījumi, proti:

- ja tie tiek noteikti īpašos nolūkos,
- ja tiek ievērotas akcīzes nodokļiem vai PVN piemērojamās Savienības tiesību normas par nodokļa bāzes noteikšanu, nodokļa aprēķināšanu, nodokļa iekasēšanu un nodokļa pārraudzību. Šis atbilstības pienākums neattiecas uz noteikumiem par atbrīvojumiem¹⁴.

40. Šie netiešie nodokļi īpašos nolūkos (vieglākai uztveramībai turpmāk tekstā – “NNĪN”) kopā ar saskaņoto akcīzes nodokli ir noteikti, lai piemērotu Direktīvu 2003/96, jo saskaņā ar tās 4. panta 1. punktu nodokļu līmeņi, kurus piemēro dalībvalstis energoproduktiem un elektroenerģijai, nedrīkst būt zemāki par direktīvā aprakstītajiem nodokļu līmeņiem, un tā 2. punktā ir noteikts, ka “nodokļu līmenis” ir kopējā maksa, ko uzliek attiecībā uz visiem netiešajiem nodokļiem (izņemot PVN), kurus tieši vai netieši aprēķina par elektroenerģiju, to izlaižot patēriņam.

41. Šo interpretāciju pamato arī Direktīvas 2003/96 preambulas 10. apsvērums, kurā teikts, ka “[..] dalībvalstīm būtu jāatļauj piemērot Kopienas nodokļu līmeni, ņemot vērā uzlikto kopējo maksājumu attiecībā uz visiem netiešajiem nodokļiem, kurus tās izvēlējušās piemērot (izņemot PVN)”. No tā ir jāsecina, ka Direktīvas 2003/96 17. pantā paredzētā nodokļu samazināšana ir pieļaujama gan attiecībā uz saskaņoto akcīzes nodokli elektroenerģijai, gan attiecībā uz nesaskaņotajiem NNĪN, ko dalībvalstis var uzlikt elektroenerģijai.

42. Tātad problemātika noreducējas līdz tam, vai VESI sadalījuma mehānisms vispārīgi raksturojams kā nodoklis un, ja tas tā ir, vai elektroenerģijas sistēmas lietotāju nodokļa maksāšanas pienākums varētu ietilpt NNĪN kategorijā Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē.

13 — Akcīzes nodokļu jomā piemēro gan speciālās direktīvas, kurās ir saskaņotas nodokļa bāzes un minimālās nodokļu likmes akcīzes precēm (piemēram, Direktīvā 2003/96 tas darīts attiecībā uz naftas produktiem un elektroenerģiju), gan vispārīgo direktīvu, kurā ir noteikts vispārējs režīms akcīzes precēm un šādu preču glabāšanai, aprītei un uzraudzībai (Direktīva 2008/118). Skat. Maitrot de la Motte, A., *Droit fiscal de l'Union européenne*, Brisele: Bruylant, 2012, 386. un nākamās lpp.; Becker, F., Cazorla, L. M., Martínez-Simancas, J., *Los tributos del sector eléctrico*, Pamplona: Aranzadi, 2013; Rozas Valdés, J. A. “El modelo español de sistema financiero eléctrico a la luz del derecho comunitario”, *Quincena fiscal*, 2015, Nr. 3, 55.–84. lpp.

14 — Kā norādīts specializētajā literatūrā, šis noteikums ir diezgan neskaidrs. Skat., piemēram, Berlin, D., *Politique fiscale, vol. I, Commentaire J. Mégret*, Éditions de l'Université de Bruxelles, 2012, 561. lpp.

43. No pirmā (vispārējā) skatupunkta Itālijas tiesībās tāda veida vispārējo izmaksu maksāšanas pienākums tiek interpretēts kā maksājums, kas nav nodoklis¹⁵, un Itālijas tiesu judikatūrā ir noliegts, ka tas būtu nodoklis.

44. Tomēr, ja Tiesai ir jānoskaidro jautājums par nodokļa, nodevas vai obligāta maksājuma esamību saskaņā ar Savienības tiesībām, tā ņem vērā šo maksājumu objektīvās īpašības neatkarīgi no tā, kā tie kvalificēti valsts tiesībās¹⁶. Tādējādi VESI sadalījuma starp elektroenerģijas lietotājiem sistēmas kvalificēšana par NNĪN Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē ir jāveic atbilstoši Savienības tiesībām.

45. Nedz Savienības tiesību normās, nedz Tiesas judikatūrā nav sniegta netiešā nodokļa definīcija, lai arī dažos spriedumos tam piedēvētas kādas konkrētas īpašības: tas tiek uzlikts nevis fiziskas vai juridiskas personas ienākumiem vai īpašumam (kas ir raksturīgi tiešajiem nodokļiem), bet gan preču patēriņam vai pakalpojuma izmantošanai¹⁷, un to mēdz iekļaut patērētāju rēķinos¹⁸.

46. Spriedumā *Kernkraftwerke Lippe-Ems*¹⁹ Tiesa ir atsaukusies uz Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punktu, apgalvojot, ka tā mērķis ir ņemt vērā dalībvalstu atšķirīgās nodokļu tradīcijas šajā ziņā un netiešo nodokļu biežo izmantošanu, īstenojot ar budžetu nesaistītu politiku, un tādējādi tas ļauj dalībvalstīm papildus minimālajam akcīzes nodoklim ieviest citus netiešos nodokļus, kam ir īpašs mērķis.

47. Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punktā paredzētais ir izņēmums no vispārējā noteikuma, ka elektroenerģijas patēriņš tiek aplikts tikai ar saskaņotu akcīzes nodokli un PVN, tāpēc tas jāinterpretē šauri. Turklāt dalībvalstu rīcības brīvību ierobežo Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punktā paredzētie divi nosacījumi, kuriem NNĪN ir jāatbilst kumulatīvi (proti, tam ir jābūt īpašam mērķim un attiecībā uz to ir jāievēro akcīzes nodoklim vai PVN piemērojamās Savienības pamatnormas)²⁰.

48. Attiecībā uz NNĪN “īpašo nolūku” Tiesa ir uzsvērusi, ka tā mērķim jābūt atšķirīgam no mērķa vienīgi papildināt budžetu²¹. Spriedumā *Transportes Jordi Besora*²² tā ir atzinusi, ka teritoriālo vienību autonomijas vairošana kā tāda, piešķirot tām tiesības gūt ienākumus no nodokļiem, ietver tikai budžeta papildināšanas mērķi, kas pats par sevi nevar būt īpašs nolūks²³. Lai šo nodokli ietvertu NNĪN kategorijā, būtu nepieciešams, ka no tā gūtie ieņēmumi noteikti tiek izlietoti, lai samazinātu sociālās un vides izmaksas, kas saistītas tieši ar veidu, kā tiek patērēti šie ar minēto maksājumu apliekamie naftas produkti, lai pastāvētu tieša saikne starp šo ieņēmumu izmantošanu un aplūkotā nodokļa nolūku²⁴.

15 — Tāpēc 2012. gada dekrētlukuma 39. panta 3. punktā un Ministrijas 2013. gada pamatnostādnes energoietilpīgiem uzņēmumiem ir noteikti atvieglojumi saistībā ar VESI neatkarīgi no nodokļu atlaidēm, ko Itālijas valsts var tiem piešķirt saskaņā ar 2012. gada dekrētlukuma 39. panta 2. punktu, bet kas tomēr netika nedz ieviestas, nedz piemērotas.

16 — Spriedums *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), 107. punkts un tajā minētā judikatūra. Tiesa arī ir apgalvojusi, ka noteikumi par Direktīvā 2003/96 paredzētajiem izņēmumiem ir jāinterpretē autonomi, pamatojoties uz to formulējumu un uz minētās direktīvas mērķiem (spriedumi *Systeme Helmholtz*, C-79/10, EU:C:2011:797, 19. punkts, un *Jan de Nul*, C-391/05, EU:C:2007:126, 20.–23. punkts).

17 — Spriedums *Kernkraftwerke Lippe-Ems* (C-5/14, EU:C:2015:354), 56. punkts.

18 — Galvaspilsētas Briseles reģionā noteiktās iemaksas par elektroenerģiju tika atzītas par netiešo nodokli, jo tās tika noteiktas un iekasētas, lai tās pārnestu un uz galapatērētāju, un piegādātāji uzņēmumi to iekļāva patērētāju, šajā gadījumā – Eiropas iestāžu, rēķinos (spriedums Komisija/Belģija (C-163/14, EU:C:2016:4, 39. un 48. punkts).

19 — Lieta C-5/14 (EU:C:2015:354), 58. un 59. punkts, un pēc analogijas spriedums Komisija/Francija (C-434/97, EU:C:2000:98), 18. un 19. punkts.

20 — Šīs pamatnormas attiecas uz nodokļa bāzes noteikšanu, maksājamā nodokļa aprēķināšanu, nodokļa iekasēšanu un nodokļa pārraudzību (tajās nav paredzēti noteikumi par atbrīvojumiem no nodokļa).

21 — Skat. spriedumus Komisija/Francija (C-434/97, EU:C:2000:98), 19. punkts; *EKW un Wein & Co.* (C-437/97, EU:C:2000:110), 31. punkts, un *Hermann* (C-491/03, EU:C:2005:157), 16. punkts.

22 — Spriedums C-82/12 (EU:C:2014:108), 20. un 21. punkts. Skat. arī spriedumus *EKW un Wein & Co.* (C-437/97, EU:C:2000:110), 30. punkts, un Komisija/Francija (C-434/97, EU:C:2000:98), 26. punkts. Pirmajā minētajā spriedumā strīds attiecās uz Spānijas nodokļa par atsevišķu naftas produktu mazumtirdzniecību valsts likmes daļai pievienoto autonomās kopienas likmes daļu, kas paredzēta dažu autonomajām kopienām nodoto kompetenču finansēšanai.

23 — Spriedumi *EKW un Wein & Co.* (C-437/97, EU:C:2000:110), 33. punkts; un *Transportes Jordi Besora* (C-82/12, EU:C:2014:108), 25. punkts.

24 — Spriedums *Transportes Jordi Besora* (C-82/12, EU:C:2014:108), 30.–32. punkts, un ģenerālvokāta N. Vāla [N. Wahl] secinājumi minētajā lietā (C-82/12, EU:C:2013:694), 28.–30. punkts.

49. Ja VESI sadalījums starp Itālijas patērētājiem varētu tikt iekļauts NNĪN kategorijā, īpašā nolūka prasība būtu izpildīta, jo no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu un Itālijas valdības apsvērumiem ir izsecināms, ka summas, ko ir iekasējuši energoapgādes uzņēmumi, tiek pārskaitītas Izlīdzināšanas fondam, kurš tās savukārt sadala atbilstoši katram Itālijas tiesību aktos noteiktajam vispārējo interešu mērķim²⁵. Katrā ziņā valsts tiesai būtu jāanalizē VESI mehānisma sastāvdaļas un jāpārbauda, vai tās tiek atvēlētas likumā noteiktajam mērķim un vai nenokļūst valsts budžetā kā valsts ieņēmumi, proti, nebūdami asignēti maksājuma pamatā esošā mērķa sasniegšanai.

50. Es savukārt uzskatu, ka ir pamatoti argumenti, lai noliegtu, ka Itālijas mehānisms VESI finansēšanai atbilst otrai prasībai, kas ļautu uz to attiecināt Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punktu. Saskaņā ar šo nosacījumu tam būtu jābūt netiešam nodoklim, kam piemīt īpašības, kuras ir līdzīgas²⁶ vai nu Savienībā saskaņotajam akcīzes nodoklim, vai PVN piemītošajām²⁷.

51. Pirms šo argumentu izklāstīšanas, iespējams, būtu aplūko daži gadījumi, kuros Tiesa ir analizējusi Itālijas sistēmai līdzīgus mehānismus, taču, tā kā tas tika darīts jautājumā par to saderību ar tiesību normām valsts atbalsta jomā, Tiesa nav spriedusi tieši par to, vai šie mehānismi VESI pārvešanai uz patērētājiem ir vai nav nodokļu pasākumi.

52. Spriedumā *Association Vent De Colère!* u.c.²⁸ Tiesa ir atzinusi, ka papildizmaksu kompensācijas mehānisms, kuru finansē visi valsts teritorijā esošie elektroenerģijas galapatērētāji tādējādi, ka atbilstoši dalībvalsts tiesību aktiem šādi iekasētās summas saņēmējiem uzņēmumiem sadala un izmaksā valsts iestāde, ir kvalificējama kā iejaukšanās, ko veic vai nu valsts, vai kas tiek veikta, izmantojot tās līdzekļus, LESD 107. panta 1. punkta izpratnē.

53. Rīkojumā *Elcogás*²⁹ tā šajā ziņā ir piebildusi, ka “nav nozīmes tam, ka papildizmaksu kompensācijai paredzētās summas nerodas no īpaša elektroenerģijas tarifam pievienotā papildu maksājuma un ka atbilstoši valsts tiesībām aplūkots mehānisms, stingri ņemot, nepieder nodokļu, nodokļiem pielīdzināmu maksājumu vai netiešo nodokļu kategorijai”³⁰.

54. Tiesa ir analizējusi arī citu elektroenerģijas nozarē esošo tarifu mehānismu saderību ar Savienības tiesību normām par valsts atbalstu. Dažkārt tā tos dēvēja par nodokļiem pielīdzināmiem maksājumiem un uz tiem attiecināja judikatūru, kurā ir aizliegti maksājumi ar nodokļiem līdzīgu iedarbību un diskriminējoši iekšējie nodokļi. Lietā *Alcoa Trasformazioni*/Komisija³¹ tā vispārīgi un ne visai konkrēti par nodoklim pielīdzināmu maksājumu kvalificēja kādu piemaksu, kas iekasēta no Itālijas

25 — Itālijas valdība norāda, ka vispārējā valsts budžetā tiek iekļauta elektroenerģijas sistēmas VESI A2 sastāvdaļas procentuālā daļa, kura ir paredzēta atomelektrostaciju slēgšanas izmaksu segšanai.

26 — Tām jābūt vismaz līdzīgām, nevis identiskām, jo Tiesas judikatūrā ir prasīta tikai atbilstība vispārējai nodokļu uzlikšanas sistēmai Savienības tiesībās. Šajā ziņā skat. spriedumu *EKW un Wein & Co.* (C-437/97, EU:C:2000:110), 47. punkts.

27 — Šis nosacījums ietver to, ka ir jābūt līdzībai ar akcīzes nodokli vai PVN, bet ne ar abiem, jo runa ir par netiešajiem nodokļiem, lai arī ar ļoti atšķirīgām īpašībām. Kā spriedumā *EKW un Wein & Co.* (C-437/97, EU:C:2000:110), 44. punkts, ir norādījusi Tiesa, “PVN un akcīzes nodoklim piemīt dažas nesaderīgas iezīmes. Tādējādi pirmais no tiem ir proporcionāls ar šo nodokli apliekamo preču cenai, savukārt otrais galvenokārt tiek aprēķināts, ņemot vērā preču apjomu. Turklāt PVN tiek iekasēts katrā ražošanas procesa un izplatīšanas posmā (priekšnodoklis par iepriekšējo darbību principā ir atskaitāms), savukārt akcīzes nodoklis tiek iekasēts, kad akcīzes preces tiek laistas apgrozībā patēriņam (un tam nav paredzēts līdzīgs atskaitīšanas mehānisms). Visbeidzot PVN raksturīgs vispārīgums, savukārt ar akcīzes nodokli tiek apliktas konkrētas preces” [neoficiāls tulkojums].

28 — Lieta C-262/12 (EU:C:2013:851), 28. un 37. punkts.

29 — Lieta C-275/13 (EU:C:2014:2314), 31. punkts. Spānijas *Tribunal Supremo* [Augstākā tiesa] šajā lietā šaubījās, vai *Elcogás* bija saņēmis līdzekļus no valsts, jo finansēšanas mehānisms stingri nebija iekļaujams nodokļu, nodevu vai nodokļiem pielīdzināmu maksājumu kategorijā, bet gan bija maksājums elektroenerģijas sistēmas papildu izmaksu segšanai.

30 — Lietā *Elcogás* aplūkots Spānijas mehānisms ļoti līdzinās Itālijas VESI sistēmai, jo elektroenerģijas patērētājiem un pārvades un sadales tīklu lietotājiem piemērotajā gala likmē bija iekļauta daļa, ar kuru kopā ar elektroenerģijas cenu bija paredzēts atlīdzināt gan par piegādāto elektroenerģiju un elektroenerģijas nozares uzņēmumu veikto tīklu izmantošanu, gan citas “sistēmas pastāvīgās izmaksas”, vienas no kurām bija maksājumi *Elcogás*. Turklāt elektroenerģijas patērētāju un tīklu lietotāju finansētais “kopējais fonds” vēlāk tika sadalīts, izmantojot maksājumu mehānismu, ko pārvaldīja valsts struktūra, kura iekasēja šos līdzekļus saskaņā ar tiesību aktos noteiktajiem kritērijiem un bez jebkādas rīcības brīvības noteica un izmaksāja summas, kas bija paredzētas katram sistēmas izmantotājam (rikojums *Elcogás*, C-275/13, EU:C:2014:2314, 15. un 16. punkts). Šajā ziņā skat. arī vēlāk pasludināto rīkojumu *Alcoa Trasformazioni*/Komisija (C-604/14 P, EU:C:2016:54).

31 — Lieta C-194/09 P, EU:C:2011:497, 14. punkts.

patērētājiem, lai varētu piedāvāt preferenciālu elektroenerģijas tarifu energoietilpīgām rūpniecības nozarēm Itālijā, konkrēti, *Alcoa* piederošajām alumīnija rūpniecām. No šā nodoklim pielīdzināmā maksājuma gūtie ieņēmumi tika nodoti Izlīdzināšanas fondam, kurš *Alcoa* tieši atmaksāja starpību starp tarifā noteikto summu, ko tā bija samaksājusi *ENEL*, un preferenciālo tarifu.

55. Lietā *Régis Network*³² Tiesa atcēla Komisijas lēmumu, kurā par saderīgu ar Savienības tiesībām tika atzīts Francijas piešķirtais valsts atbalsts vietējām radiostacijām, kas tika finansētas, par labu Radio atbalsta fondam piemērojot nodevai pielīdzināmu maksājumu, kurš Francijas tiesiskajā regulējumā tika veidots kā īsts nodoklis. Turklāt *Direction générale des impôts* (Vispārējā nodokļu pārvalde), atbilstoši tām tiesību normām un ievērojot tās garantijas un sankcijas, kuras ir spēkā attiecībā uz PVN, bija jāapreķina, jānosaka un jāiekasē nodeva par labu minētajam fondam.

56. Tas, cik plaši Tiesa ir definējusi maksājumu ar līdzīgu iedarbību un diskriminējošu iekšējo nodokļu jēdzienus, ir ļāvis tos attiecināt uz ikvienu dalībvalstu vienpusēji noteiktu maksājumu neatkarīgi no tā, vai tas ir nodoklis³³. Tāpēc uzskatu, ka saistībā ar šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu Tiesai, kvalificējot nodokļiem pielīdzināmus maksājumus, būtu jāieņem nepārprotamāka (un, ja iespējams, arī- no nodokļu tiesību doktrīnas viedokļa – stingrāka) nostāja tādējādi, ka īstie nodokļi automātiski netiktu pielīdzināti valsts noteiktiem maksājumiem, kuri tomēr nav nodokļi.

57. Pat ja bez šāda precizējuma varētu arī iztikt gan valsts atbalsta tiesiskā regulējuma piemērošanā, gan maksājumu ar līdzīgu iedarbību vai diskriminējošu iekšējo nodokļu aizlieguma gadījumā, tomēr uzskatu, ka tas ir nepieciešams, kad jāinterpretē nodokļu saskaņošanas direktīvas, kā tas ir šajā lietā.

58. Manuprāt, ir divi galvenie argumenti, lai pamatotu, ka elektroenerģijas lietotāju veicamais VESI kvotu maksājums neizriet no nodokļu maksāšanas pienākuma. Pirmais arguments ir saistīts ar to, ka pēc sava rakstura šis maksājums, lai arī būdams ieviests ar Itālijas likumu, atbilst obligātam maksājumam, kas nav nodoklis³⁴. Pat ja pieņemtu, ka kopsummas, ko tas veido, pēc sava rakstura ir valsts līdzekļi, kurus, iespējams, varētu kvalificēt kā valsts atbalstu, tomēr šī iemesla dēļ tās tomēr raksturlielumu (nedz arī iedabas) ziņā neklūst par nodokli.

59. Maksājums VESI segšanai nevar tikt kvalificēts kā nodoklis šīs lietas vajadzībām (proti, saistībā ar Direktīvu 2003/96 un Direktīvu 2008/118), jo tam nav nedz saskaņotajam akcīzes nodoklim, nedz PVN līdzīgas struktūras. Atgādināšu, ka ir jābūt izpildītam šim pēdējam minētajam nosacījumam, lai to varētu iekļaut NNĪN kategorijā Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē.

32 — C-333/07, EU:C:2008:764.

33 — Skat., piemēram, ģenerālvokāta P. Mengoci [*P. Mengozzi*] secinājumus lietā *Essent Netweerk Noord* (C-206/06, EU:C:2008:33), 40.–44. punkts, kuros viņš par nodokļiem pielīdzināmu maksājumu (kas ietilpst maksājumam ar muitas nodoklim vai iekšzemes nodoklim līdzīgu iedarbību jēdzienā) kvalificēja Nīderlandes papildmaksu, kas pagaidu kārtībā tika piemērota par elektroenerģijas patēriņu un ko iekasēja tikla pārvaldītāji, kuri to pārskaitīja kādai valsts elektroenerģijas ražotāju kopīgai meitassabiedrībai. Šai sabiedrībai saskaņā ar minēto tiesisko regulējumu bija jāatvēl daļa no ieņēmumiem, kas gūti no šīs papildmaksas, lai segtu ar pāreju uz konkurenci saistītās izmaksas, kuras radās no ieguldījumiem, ko šī sabiedrība vai ražošanas uzņēmumi veica pirms tirgus atvēršanas konkurencei, kā arī bija jāpārskaita valstij iespējamais pārpalikums. Ģenerālvokāta P. Mengoci skatījumā strīdīgajam palielinājumam piemīt īpašības, kas to atšķir no klasiskā nodokļa (viņa secinājumu 41. punkts).

34 — Skat. Lavilla Rubira, J. J., "Prestaciones patrimoniales públicas no tributarias impuestas a las empresas que operan en el sector eléctrico", 69.–102. lpp., un Gómez-Ferrer Rincón, R., "Las prestaciones patrimoniales de carácter público y naturaleza no tributaria", 31.–67. lpp., no: López Ramón, F. (ccord.), *Las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias y la resolución extrajudicial de conflictos*, Madride: Instituto Nacional de Administración Pública, 2015.

60. Valsts noteiktie maksājumi atšķirībā no nodokļiem nerada ieņēmumus, kas nonāk valsts budžetā, lai apmierinātu vispārējas vai konkrētas valsts vajadzības, kuras ir jāfinansē valsts iestādēm. Šo faktoru ("publisko iestāžu ieņēmumu radīšanai") Tiesa identificēja kā nodokļu maksājumiem raksturīgu elementu³⁵.

61. Itālijas elektroenerģijas sistēmā (nevis Valsts kasē) tiek ieskaitītas no elektroenerģijas patērētājiem iekasētās summas, kas saskaņā ar likumdevēja lēmumu ir paredzētas dažu minētās sistēmas izmaksu segšanai. Valsts struktūra, kas tos pārvalda (Izlīdzināšanas fonds), rīkojas kā vienkārša noguldījuma un kompensāciju kase, kurā tiek ieskaitīti ieņēmumi, lai tos sadalītu Itālijas likumā paredzētajā veidā. Iekasēto ieņēmumu adresāti nav valsts iestādes, bet gan konkrēti uzņēmumi vai citi saņēmēji, kam tiek atlīdzinātas summas, lai segtu ar šo mehānismu saistītās izmaksas. Tādējādi VESI atlīdzināšanai iekasētās summas nav ieņēmumi, kas nonāk valsts vai dažu tās iestāžu budžetā un vēlāk tiek izmantoti konkrētu izdevumu finansēšanai³⁶. Tāpēc no juridiskās tehnikas viedokļa tās nebūt nebūtu kvalificējamās kā nodokļi.

62. Otrais arguments par labu šim apgalvojumam ir tas, ka VESI sadalījuma mehānismā valsts nodokļu iestādes nedz neiejaucas, nedz arī var īstenot prerogatīvas, kas tām parasti piekrit valsts līdzekļu pārvaldībā. Nodokļu administrācijas darbinieki nerīkojas gadījumā, ja patērētājs nemaksā procentuālo daļu, kuru energoapgādes uzņēmums iekļāvis elektroenerģijas rēķinā kā VESI (un kuru vēlāk tas pārskaita Izlīdzināšanas fondam), proti, jebkurš iespējamais strīds starp uzņēmumu un lietotāju, tostarp arī jautājumā par šo maksājumu, ir piekritīgs vispārējās jurisdikcijas tiesā.

63. Maksājums, kuram piemīt šādas īpašības, nevar tikt kvalificēts kā NNĪN Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē, ja tas nav balstīts uz iekasēšanas un sankciju sistēmu, kas apveltīta ar nodokļu administrācijas prerogatīvām, ar kurām var tikt nodrošināta PVN un saskaņotu vai nesaskaņotu akcīzes nodokļu efektīva iekasēšana. Itālijas VESI mehānismam nav "nodokļa pārraudzības" sistēmas, kas būtu līdzīga PVN un saskaņoto akcīzes nodokļu gadījumā izmantotajai sistēmai, kura skaidri prasīta minētās direktīvas 1. panta 2. punktā, lai dalībvalstis varētu ieviest netiešos nodokļus tādām akcīzes precēm kā elektroenerģija.

64. Visbeidzot uzskatu, ka a) VESI finansēšanas mehānisms nav jāuzskata par NNĪN Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē un b) tādējādi tāda energoietilpīgo uzņēmumu labā izveidota atvieglojumu sistēma, kāda noteikta tiesas *a quo* minētajās Itālijas tiesību normās, neietilpst Direktīvas 2003/96 17. panta 1. punktā paredzētajā jēdzienā "nodokļa samazināšana". Tādējādi dalībvalsts var izveidot energoietilpīgiem uzņēmumiem paredzētu atvieglojumu sistēmu, ja vien tā ir saderīga ar Savienības tiesībām valsts atbalsta jomā³⁷.

35 — Sprieduma *Air Transport Association of America u.c.* (C-366/10, EU:C:2011:864), 143. punktā attiecībā uz Savienības kvotu tirdzniecības sistēmu ir apgalvots, ka "atšķirībā no nodevas, nodokļa vai cita maksājuma, ar ko apliek degvielas patēriņu, ar Direktīvu 2003/87, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2008/101, izveidotā sistēma, līdzās tam, ka tā nav paredzēta publisko iestāžu ieņēmumu radīšanai, nekādā ziņā nedod iespēju, pamatojoties uz aprēķina bāzi un iepriekš noteiktu likmi, aprēķināt summu, kas ir jāmaksā par patērētās degvielas tonnu saistībā ar visiem kalendārā gadā veiktajiem lidojumiem" (bez izcēlumiem oriģinālā). No šī apgalvojuma *a sensu contrario* izriet, ka, lai Savienības tiesībās tiktu konstatēta nodokļa esamība, ir jārodas valsts ieņēmumiem.

36 — Spriedumā *CIBA* (C-96/08, EU:C:2010:185), 23. punkts, Tiesa ir analizējusi arodmācību nodevas, kuras bija jāmaksā sabiedrībām, ņemot vērā to algu izmaksas. Šo nodevu maksājumi veidoja daļu no fonda darba tirgum, kas sniedza atbalstu arodmācību iestādēm Ungārijā. Tiesa uzskatīja, ka tas, ka nodeva tiek maksāta no valsts centrālā budžeta nodalītam fondam, kurš ir paredzēts konkrētam nolūkam, neļāva to izslēgt no tiešo nodokļu jomas. No nodevas iegūtie līdzekļi šajā gadījumā bija Ungārijas iestāžu iekasētie valsts ieņēmumi, tikai to vienīgā īpatnība bija tā, ka tie bija paredzēti īpašai budžeta pozīcijai.

37 — Attiecībā uz energoproduktiem, kas ir izslēgti no Direktīvas 2003/96 piemērošanas jomas, Tiesa ir apstiprinājusi, ka principā dalībvalstis tos drīkst aplikt ar nodokli, ja vien tās izmanto savas pilnvaras saskaņā ar Savienības tiesībām (spriedumi *Fendt Italiana*, C-145/06 un C-146/06, EU:C:2007:411, 38. un 41. punkts; un *X*, C-426/12, EU:C:2014:2247, 30. punkts).

65. Ja pretēji manis ierosinātajam Tiesa nolemtu, ka Itālijas izmantotais mehānisms VESI atlīdzināšanai ir pielīdzināms nodoklim, tas būtu jākvalificē kā īpaša nolūka nodoklis Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē un šajā gadījumā būtu piemērojama Direktīva 2003/96. Šajā gadījumā energoietilpīgiem uzņēmumiem varētu tikt piešķirta Direktīvas 2003/96 17. pantā paredzētā nodokļu samazināšana, jo saskaņā ar šo tiesību normu – un, protams, tajā noteiktajās robežās – ir jāsamazina nodokļu slogs gan attiecībā uz saskaņoto akcīzes nodokli elektroenerģijai, gan nesaskaņotajiem netiešajiem nodokļiem.

C – Otrais prejudiciālais jautājums: valsts nodokļu samazināšanas sistēmas, kas paredzēta tikai energoietilpīgiem uzņēmumiem ražošanas nozarē, saderība ar Direktīvu 2003/96

66. Uz pirmo jautājumu esmu ierosinājis atbildēt, ka mehānisms VESI segšanai neietilpst Direktīvas 2008/118 piemērošanas jomā, un no šī pieņēmuma izriet, ka uz to arī nav attiecināma Direktīva 2003/96. Ja Tiesa pieņemtu šo argumentāciju, *Consiglio di Stato* (Valsts padome), otrais jautājums nebūtu jāizskata.

67. Tomēr pakārtoti paudišu par to savu viedokli gadījumā, ja Tiesa atzītu, ka maksājumi VESI segšanai, ko veic Itālijas elektroenerģijas patērētāji, var tikt kvalificēti kā NNĪN Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē un ka tādējādi tiem ir piemērojama Direktīva 2003/96.

68. Uzskatu, ka šajā gadījumā atbilde uz otro jautājumu nerada pārmērīgas grūtības. Direktīvas 2003/96 5. pantā dalībvalstīm ir atļauts diferencēt elektroenerģijas aplikšanu ar nodokli atkarībā no tā, vai tā tiek izmantota uzņēmumu vai privātām vajadzībām. 11. panta 1. punktā ir noteikts, ka izmantošana uzņēmumu vajadzībām ir izmantošana tāda uzņēmuma vajadzībām, kas veic šīs tiesību normas otrajā daļā minēto saimniecisko darbību, proti, “ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu piegādātāju darbību, ieskaitot ieguves un lauksaimniecības darbību, un darbību brīvajās profesijās”. Energoietilpīgi uzņēmumi, kuriem Itālijas tiesiskajā regulējumā ir piešķirti atvieglojumi, neapšaubāmi šo elektrību izmanto uzņēmumu vajadzībām, lai veiktu saimniecisko darbību.

69. Direktīvas 2003/96 11. panta 4. punktā dalībvalstīm arī ir atļauts “ierobežot nodokļu samazinātā līmeņa [piemērošanas] jomu izmantošanai uzņēmuma vajadzībām”. Tādējādi šajā tiesību normā tām ir ļauts mazāku nodokļu slogu noteikt arī dažās, nevis visās ražošanas jomās. Tāds valsts tiesiskais regulējums kā Itālijā pieņemtais, kurā šī izmantošana uzņēmuma vajadzībām ir attiecināta tikai uz ražošanas nozari, manuprāt, ir saderīgs ar Direktīvu 2003/96.

70. Turklāt Direktīvas 2003/96 17. panta 1. punktā dalībvalstīm ir atļauts piemērot nodokļu samazināšanu konkrētiem energoietilpīgiem uzņēmumiem³⁸ un, atkarīgo, dalībvalstīm ir piešķirta brīvība “piemērot ierobežojošus jēdzienus, ieskaitot pārdošanas vērtības, procesa un nozares definīcijas”.

71. Itālijas norma atbilst šim Direktīvas 2003/96 noteikumam, jo tajā ir pārņemta energoietilpīga uzņēmuma definīcija (kas ir izmantota pašā direktīvā) un turklāt, izmantojot 17. panta 1. punktā paredzēto rīcības brīvību, ir piešķirtas nodokļu priekšrocības tikai tiem uzņēmumiem, kas darbojas rūpniecības nozarē. Neparedzēt nodokļu priekšrocības uzņēmumiem citās nozarēs (piemēram, veselības aprūpes pakalpojumu nozarē, kurā darbojas *Fondazione Santa Lucia*) ar Direktīvu 2003/96 nebūt nav aizliegts. To nevar uzskatīt par diskriminējošu, ja, izmantojot vispārējas kategorijas, vieni uzņēmumi (rūpniecības nozarē) tiek nošķirti no citiem, ņemot vērā tādus iepriekš noteiktus objektīvus faktorus kā piederība īpašai saimnieciskās darbības jomai, kurā, pēc likumdevēja domām, ir jāveic īpaši pasākumi.

38 — Proti, “uzņēmums, kas minēts 11. pantā, kurā energoproduktu un elektroenerģijas iepirkumi sasniedz vismaz 3,0 % no produkcijas vērtības, vai valsts enerģētikas nodoklis, kas jāmaksā, sasniedz vismaz 0,5 % no pievienotās vērtības”.

72. Pilnībā piekritu *Consiglio di Stato* (Valsts padome) vērtējumam, ka Direktīvas 2003/96 17. pantā valsts iestādēm ir paredzēta iespēja a) nepiemērot veicinošus pasākumus nevienam energoietilpīgam uzņēmumam, b) piemērot tos visiem energoietilpīgiem uzņēmumiem vai c) piemērot tos tikai dažiem energoietilpīgiem uzņēmumiem, kuri darbojas konkrētās nozarēs un kuras noteikušas valsts iestādes, lai sasniegtu konkrētus vispārīgo interešu mērķus.

73. Tādējādi, ja Tiesa uzskatītu, ka tāds mehānisms kā Itālijas tiesību aktos reglamentētais VESI ir NNĪN, ar Direktīvas 2003/96 17. pantu dalībvalstīm ir atļauts šī nodokļa samazināšanu energoietilpīgiem uzņēmumiem piemērot tādējādi, ka tā tiek attiecināta tikai uz rūpniecības nozarē strādājošajiem uzņēmumiem.

IV – Secinājumi

74. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, iesaku Tiesai uz *Consiglio di Stato* uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem atbildēt šādi:

- 1) konkrētiem “energoietilpīgiem uzņēmumiem” noteiktie atvieglojumi, kas ļauj samazināt to iemaksas vispārējo elektroenerģijas sistēmas izmaksu segšanai, neietilpst Padomes 2003. gada 27. oktobra Direktīvas 2003/96/EK, kas pārkārto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai, 17. panta 1. punktā lietotajā jēdzienā “nodokļu samazināšana”, jo minēto vispārējo izmaksu segšanai paredzēto mehānismu nevar kvalificēt kā netiešu nodokli īpašos nolūkos Padomes 2008. gada 16. decembra Direktīvas 2008/118/EK par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12/EEK, 1. panta 2. punkta izpratnē;
- 2) ja vispārējo elektroenerģijas sistēmas izmaksu segšanai paredzētais maksājums būtu netiešs nodoklis īpašos nolūkos Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē, dalībvalstis saskaņā ar Direktīvas 2003/96 17. pantu varētu piemērot tā samazināšanu energoietilpīgiem uzņēmumiem, kas darbojas rūpniecības nozarē.