



Repertoriul jurisprudenței

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL
MACIEJ SZPUNAR
prezentate la 3 februarie 2015¹

Cauza C-5/14

**Kernkraftwerke Lippe-Ems GmbH
împotriva
Hauptzollamt Osnabrück**

[cerere de decizie preliminară formulată de Finanzgericht Hamburg (Germania)]

„Trimitere preliminară — Reglementare a unui stat membru care prevede o taxă pe combustibilii nucleari — Conformitatea cu constituția națională și cu dreptul Uniunii — Directiva 2003/96/CE — Articolele 2 și 14 — Directiva 2008/118/CE — Articolul 1 — Articolul 107 TFUE — Articolele 93 EA, 191 EA și 192 EA”

Introducere

1. Dreptul Uniunii se opune ca un stat membru să introducă o taxă pe utilizarea materialului de fisiune în sarcina operatorilor de centrale nucleare? Aceasta este, în esență, problema pe care o ridică Finanzgericht Hamburg (instanța competentă în domeniul fiscal din Hamburg, Germania).
2. Această problemă cuprinde mai multe aspecte. Astfel, ea privește dispozițiile Tratatului FUE, cele ale Tratatului CEEA, precum și relațiile dintre aceste două tratate. Va fi de asemenea necesar să se analizeze sistemul armonizat al accizelor pe produsele energetice și pe electricitate.
3. În sfârșit sau, mai exact, chiar înainte de a continua, va trebui examinată problema legăturii dintre procedura preliminară și procedurile de control al constituționalității în statele membre.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

4. Articolele 107 TFUE și 267 TFUE, precum și articolele 93 EA, 191 EA și 192 EA sunt dispozițiile de drept primar care constituie cadrul juridic al prezentei cauze. Acestea sunt suficient de cunoscute pentru a le mai cita.

¹ — Limba originală: franceza.

5. În ceea ce privește sistemul armonizat al accizelor pe produsele energetice și pe electricitate, acesta se întemeiază pe Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE² și pe Directiva 2003/96/CE a Consiliului din 27 octombrie 2003 privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității³. Prima directivă stabilește normele generale ale sistemului accizelor, în timp ce a doua directivă reglementează în mod special impozitarea produselor energetice și a electricității.

6. Articolele 1 și 2 din Directiva 2003/96 prevăd:

„Articolul 1

Statele membre impozitează produsele energetice și electricitatea în conformitate cu prezenta directivă.

Articolul 2

(1) În sensul prezentei directive, termenul «produse energetice» se aplică produselor:

- (a) incluse în codurile NC 1507-1518, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau carburant;
- (b) incluse în codurile NC 2701, 2702 și 2704-2715;
- (c) incluse în codurile NC 2901 și 2902;
- (d) incluse în codul NC 2905 11 00, care nu sunt de origine sintetică, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau carburant;
- (e) incluse în codul NC 3403;
- (f) incluse în codul NC 3811;
- (g) incluse în codul NC 3817;
- (h) incluse în codul NC 3824 90 99, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau carburant.

(2) De asemenea, prezenta directivă se aplică: Electricității incluse în codul NC 2716.

(3) Atunci când sunt destinate utilizării, sunt puse în vânzare sau sunt utilizate drept carburant sau combustibil pentru încălzire, produsele energetice altele decât cele pentru care este precizat un nivel de impozitare în prezenta directivă se impozitează în funcție de utilizarea lor, la rata aplicată combustibilului pentru încălzire sau carburantului echivalent.

Pe lângă produsele impozabile enumerate la alineatul (1), orice produs destinat să fie utilizat, pus în vânzare sau utilizat drept carburant, aditiv sau în vederea măririi volumului final al carburanților se impozitează la rata aplicabilă carburantului echivalent.

Pe lângă produsele impozabile enumerate la alineatul (1), orice hidrocarbură, cu excepția turbei, destinată să fie utilizată, pusă în vânzare sau utilizată pentru încălzire se impozitează la rata produsului energetic echivalent.

2 — JO 2009, L 9, p. 12.

3 — JO L 283, p. 51, Ediție specială, 09/vol. 2, p. 98.

[...]”

7. Potrivit articolului 14 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2003/96:

„Pe lângă dispozițiile generale prevăzute în Directiva 92/12/CEE privind utilizările scutite ale produselor impozabile și fără a aduce atingere altor dispoziții comunitare, statele membre scutesc următoarele produse de la impozitare, în condițiile pe care le stabilesc în scopul de a asigura aplicarea corectă și clară a acestor scutiri și de a preveni fraudă, evaziunea sau abuzul:

(a) produse energetice și electricitate utilizate pentru a produce electricitate și electricitate utilizată pentru a menține capacitatea de a produce electricitate. Totuși, statele membre pot impozita aceste produse din motive de protecție a mediului, fără a trebui să respecte ratele minime de impozitare stabilite în prezenta directivă. [...]”

8. Articolul 1 din Directiva 2008/118 prevede:

„(1) Prezenta directivă stabilește un regim general pentru accizele percepute, direct sau indirect, consumului următoarelor produse (denumite în continuare «produse accizabile»):

(a) produsele energetice și electricitatea reglementate de Directiva 2003/96/CE;

[...]

(2) Statele membre pot aplica produselor accizabile taxe indirecte suplimentare, în anumite scopuri, cu condiția ca taxele în cauză să fie conforme cu normele comunitare de impunere aplicabile accizelor sau taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește calcularea bazei de impozitare, calcularea taxei, exigibilitatea și monitorizarea taxei, aceste norme neincluzând dispozițiile referitoare la scutiri.

(3) Statele membre pot percepe taxe asupra:

(a) altor produse decât produsele accizabile;

[...]

Cu toate acestea, perceperea unor asemenea taxe nu poate genera, în cadrul schimburilor comerciale dintre statele membre, formalități legate de trecerea frontierei.”

Dreptul german

9. Taxa în discuție în litigiul principal a fost introdusă în temeiul Legii privind taxa pe combustibilii nucleari (Kernbrennstoffsteuergesetz) din 8 decembrie 2010⁴ (denumită în continuare „KernbrStG”). Potrivit acestei legi, combustibilii nucleari utilizați pentru producția industrială de electricitate sunt supuși la plata taxei pe combustibilii nucleari. Combustibilii nucleari înseamnă plutoniu 239 și 241, precum și uraniu 233 și 235. Cota de impozitare este stabilită pe un gram din acest combustibil și se ridică la 145 de euro. Taxa este datorată atunci când combustibilul este utilizat pentru prima dată într-un reactor nuclear și când reacția în lanț este declanșată. Persoana impozabilă este operatorul instalației de producție de electricitate prin fisiunea materialului fisil (centrală nucleară).

4 — BGBl. 2010 I, p. 1804.

Situația de fapt din litigiul principal, întrebările preliminare și procedura în fața Curții

10. Kernkraftwerke Lippe-Ems GmbH, societate de drept german, este operatorul unei centrale nucleare la Lingen (Germania). Într-o declarație fiscală din 13 iulie 2011, aceasta a declarat suma de 154.117.745 de euro cu titlu de taxă pe combustibilii nucleari pentru combustibilul utilizat în reactoarele sale în luna iunie a aceluiași an. În paralel, aceasta a introdus de asemenea, în fața instanței de trimitere, o acțiune împotriva autorității fiscale competente, Hauptzollamt Osnabrück, pentru a contesta legalitatea taxei respective în raport cu dreptul Uniunii.

11. Într-o procedură paralelă care implică un alt operator al unei centrale nucleare, instanța de trimitere a sesizat Bundesverfassungsgericht (Curtea Constituțională Federală) cu o problemă de constituționalitate cu privire la KernbrStG. Conform informațiilor disponibile, această procedură este încă pendinte.

12. În aceste condiții, Finanzgericht Hamburg a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 267 al doilea paragraf coroborat cu primul paragraf litera (b) TFUE dă dreptul instanței dintr-un stat membru să adreseze Curții de Justiție a Uniunii Europene întrebări, cu care a fost sesizată în contextul legalității unei legi naționale cu privire la interpretarea dreptului Uniunii Europene, chiar și atunci când instanța menționată are nu numai îndoieli legate de conformitatea cu dreptul Uniunii Europene a legii naționale, pe de o parte, însă, pe de altă parte, consideră și că legea națională este neconstituțională și, în acest scop, a sesizat într-o cauză paralelă Curtea Constituțională – singura instanță competentă, în temeiul dreptului național, să decidă asupra neconstituționalității legilor, fără ca aceasta din urmă să se fi pronunțat până în prezent?

În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare:

- 2) Directivele 2008/118 și 2003/96 adoptate în scopul armonizării accizelor și privind produsele energetice și electricitatea la nivelul Uniunii se opun introducerii unei taxe naționale pe combustibilii nucleari folosiți pentru producția industrială de energie electrică? Are o importanță dacă este de așteptat ca taxa națională să se repercuteze asupra consumatorului prin prețul energiei electrice și, dacă este cazul, ce se înțelege prin această «repercutare»?
- 3) O întreprindere poate contesta o taxă, impusă de un stat membru în scopul obținerii unor venituri, pe utilizarea combustibililor nucleari pentru producția industrială de electricitate, obiectând că aplicarea unei astfel de taxe ar reprezenta un ajutor de stat contrar dreptului Uniunii în sensul articolului 107 TFUE?

În cazul unui răspuns afirmativ la întrebarea anterioară:

KernbrStG, conform căreia taxa se aplică, în scopul obținerii unor venituri, doar acelor întreprinderi care produc în mod industrial electricitate utilizând combustibili nucleari, constituie un ajutor de stat în sensul articolului 107 TFUE? Ce împrejurări trebuie luate în considerare pentru a stabili dacă alte întreprinderi, care nu sunt supuse unei taxe similare, se află într-o situație comparabilă de fapt și de drept?

- 4) Impunerea taxei germane pe combustibilii nucleari este contrară dispozițiilor Tratatului CEEA?”

13. Cererea de decizie preliminară a fost primită la Curte la 7 ianuarie 2014. Părțile din litigiul principal, guvernele german și finlandez, precum și Comisia Europeană au depus observații scrise. Aceleași părți au fost reprezentate la ședința care a avut loc la 4 noiembrie 2014.

Analiză

14. Prima întrebare privește în fapt admisibilitatea prezentei cereri de decizie preliminară. O vom examina, aşadar, în primul rând, înainte de a analiza întrebările de fond, în ordinea în care acestea au fost adresate.

Cu privire la prima întrebare preliminară

15. Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere urmărește să afle, în esență, dacă are dreptul să introducă o cerere de decizie preliminară în temeiul articolului 267 TFUE, cu toate că este pendinte o procedură națională (se întâmplă în speță că aceasta a fost declanșată de aceeași instanță de trimitere, însă acest lucru este irelevant) de control al constituționalității dispozițiilor de drept național care constituie temeiul actului individual în discuție în litigiul principal. Conform explicațiilor instanței de trimitere, în cazul în care Bundesverfassungsgericht ar trebui să declare KernbrStG neconstituțională fără a limita numai la viitor efectele deciziei sale, declarația fiscală în discuție în litigiul principal ar fi anulată automat, ceea ce ar determina încetarea procedurii principale și ar face ca întrebările preliminare să fie lipsite de obiect.

16. Este necesar să se arate de la bun început că, în lumina jurisprudenței consacrate a Curții, admisibilitatea trimiterii preliminare în prezenta cauză nu pare să ridice îndoieli.

17. S-ar putea obiecta, desigur, că, într-o situație precum cea din cauza principală, întrebările preliminare prezintă un caracter ipotetic, întrucât relevanța acestora depinde de rezultatul procedurii naționale de control al constituționalității. În cazul în care dispozițiile naționale sunt invalidate cu efect retroactiv, problema referitoare la interpretarea dreptului Uniunii nu se va mai ridica. Totuși, nu aceasta este abordarea pe care o reține Curtea în ceea ce privește legătura dintre procedura preliminară și procedurile naționale de control al constituționalității.

18. Astfel, în primul rând, potrivit jurisprudenței Curții, chiar dacă poate fi avantajos ca problemele de drept național pur să fie soluționate în momentul trimiterii la Curte, instanțele naționale au cea mai largă posibilitate de a sesiza Curtea în măsura în care consideră că o cauză pendinte ridică probleme privind interpretarea sau aprecierea validității dispozițiilor dreptului Uniunii care necesită pronunțarea unei decizii de către acestea⁵.

19. Astfel, o instanță națională sesizată cu un litigiu privind dreptul Uniunii, care consideră că o dispoziție națională este nu numai contrară dreptului Uniunii, ci și afectată de vicii de neconstituționalitate, nu este privată de facultatea sau dispensată de obligația, prevăzute la articolul 267 TFUE, de a sesiza Curtea cu întrebări privind interpretarea sau validitatea dreptului Uniunii întrucât constatarea neconstituționalității unei norme de drept interne este supusă unei acțiuni obligatorii la Curtea Constituțională. Astfel, eficacitatea dreptului Uniunii ar fi amenințată dacă existența unei acțiuni obligatorii la Curtea Constituțională ar putea împiedica instanța națională, sesizată cu un litigiu guvernat de dreptul Uniunii, să exercite facultatea care îi este atribuită de articolul 267 TFUE de a adresa Curții întrebările privind interpretarea sau validitatea dreptului Uniunii, pentru a-i permite să statueze dacă o normă națională este sau nu este compatibilă cu acesta⁶.

5 — A se vedea printre altele Hotărârea Melki și Abdeli (C-188/10 și C-189/10, EU:C:2010:363, punctul 41), precum și Hotărârea A (C-112/13, EU:C:2014:2195, punctul 35 și jurisprudența citată).

6 — A se vedea printre altele Hotărârea Melki și Abdeli (EU:C:2010:363, punctul 45), precum și Hotărârea A (EU:C:2014:2195, punctul 38).

20. În al doilea rând, tot potrivit unei jurisprudențe constante, în cadrul procedurii instituite la articolul 267 TFUE, numai instanța națională care este sesizată cu soluționarea litigiului și care trebuie să își asume răspunderea pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată are competența să aprecieze, luând în considerare particularitățile cauzei, atât necesitatea unei hotărâri preliminare pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și relevanța întrebărilor pe care le adresează Curții. Curtea poate refuza să statueze asupra unei întrebări preliminare adresate de o instanță națională numai dacă este evident că interpretarea solicitată a dreptului Uniunii nu are nicio legătură cu realitatea sau cu obiectul procedurii principale, atunci când problema este de natură ipotetică ori Curtea nu dispune de elementele de fapt și de drept necesare pentru a răspunde în mod util la întrebările care i-au fost adresate⁷.

21. Or, după toate probabilitățile, această situație nu se regăsește în prezenta cauză. Raportul dintre întrebările adresate și realitatea litigiului principal, precum și caracterul suficient al informațiilor furnizate de instanța de trimitere nu ridică, în opinia noastră, nicio îndoială.

22. În ceea ce privește caracterul ipotetic al întrebării adresate, dat fiind rezultatul incert al procedurii paralele de control al constituționalității – atât în ceea ce privește sensul deciziei instanței constituționale, cât și efectele acesteia în timp – este clar că întrebările preliminare nu pot fi calificate drept ipotetice pentru simplul fapt al existenței unei astfel de proceduri. În mod evident, mai multe evenimente pot determina încetarea procedurii principale, înainte ca Curtea să se pronunțe cu privire la trimiterea preliminară, începând, foarte prozaic, cu retragerea cererii introductive. Printre aceste evenimente posibile, însă incerte, figurează invalidarea de către instanța constituțională a dispozițiilor naționale care servesc drept temei pentru obiectul litigiului. Într-o astfel de situație, instanța de trimitere are obligația să ia în considerare efectele unui astfel de eveniment și în special să concluzioneze dacă este necesar fie să își mențină cererea de decizie preliminară, fie să o modifice, fie să o retragă⁸. Cu toate acestea, în niciun caz posibilitatea de a interveni un astfel de eveniment, chiar dacă probabilitatea sa ar fi mai ridicată pentru motivul că o procedură de control al constituționalității a fost declanșată, nu poate fi suficientă pentru a constata caracterul ipotetic al întrebărilor adresate.

23. În această privință, trebuie să se mai atragă atenția instanței de trimitere cu privire la normele de sesizare a Curții prin cereri de decizie preliminară care figurează la articolul 100 din Regulamentul de procedură al Curții intrat în vigoare la 1 noiembrie 2012. Potrivit acestei dispoziții, retragerea unei cereri de decizie preliminară poate fi luată în considerare până la notificarea către persoanele interesate prevăzute la articolul 23 din Statutul Curții de Justiție a Uniunii Europene a datei pronunțării hotărârii.

24. În sfârșit, în al treilea rând, Curtea a avut de asemenea ocazia să constate că procedura preliminară și procedura națională de control al constituționalității au obiecte și efecte juridice diferite. Constatarea de către instanța constituțională a neconstituționalității unei dispoziții de drept național determină în mod normal eliminarea acestei dispoziții din ordinea juridică. Conform sistemului național, această eliminare poate produce efecte *ex nunc* sau *ex tunc*, chiar de la un moment specificat de însăși instanța constituțională. În cazul în care instanța constituțională a fost sesizată în cadrul unui litigiu concret în fața unei instanțe naționale, se poate dovedi că dispoziția în cauză, deși invalidată, se aplică părții care se află la originea controlului de constituționalitate. Situația este cu totul diferită în cazul procedurii preliminare. Conform formulării Curții, conflictul dintre o dispoziție din legea națională și o dispoziție din tratat aplicabilă în mod direct (constatat de instanța de trimitere în urma deciziei Curții ca răspuns

7 — A se vedea printre altele, în contextul unei declarații de neconstituționalitate a aceluiași dispoziții naționale ca cele vizate de trimiterea preliminară, Hotărârea Filipiak (C-314/08, EU:C:2009:719, punctele 40-42).

8 — A se vedea în acest sens Hotărârea Cartesio (C-210/06, EU:C:2008:723, punctul 96) și Ordonanța Nationale Loterij (C-525/06, EU:C:2009:179, punctul 11). A se vedea de asemenea punctul 30 din Recomandările în atenția instanțelor naționale, referitoare la efectuarea trimiterilor preliminare (JO 2012, C 338, p. 1).

la trimitere) se soluționează, pentru o instanță națională, prin aplicarea dreptului Uniunii, înlăturând, dacă este nevoie, aplicarea dispoziției naționale contrare, iar nu prin constatarea nulității dispoziției naționale, competența organismelor și a instanțelor în această privință aparținând fiecărui stat membru⁹.

25. Trebuie să se adauge, chiar dacă acest lucru nu influențează răspunsul la întrebarea preliminară, că, în situația din cauza principală, conform informațiilor furnizate de instanța de trimitere, sesizarea instanței constituționale privește o pretinsă încălcare a normelor interne de competență, așadar, o problemă diferită de cea privind eventuala incompatibilitate a KernbrStG cu dispozițiile citate anterior de drept al Uniunii.

26. Prin urmare, propunem Curții să răspundă la prima întrebare că o instanță națională are dreptul să introducă o cerere de decizie preliminară în temeiul articolului 267 TFUE, deși este pendinte o procedură națională de control al constituționalității dispozițiilor de drept național care constituie temeiul actului individual în discuție în litigiul principal.

Cu privire la a doua întrebare preliminară

27. Prin intermediul celei de a doua întrebări preliminare, instanța de trimitere solicită să se stabilească, în esență, dacă Directivele 2003/96 și 2008/118 se opun taxei în discuție în litigiul principal. În plus, aceasta urmărește să afle dacă posibilitatea de a repercuta sau de a nu repercuta taxa respectivă asupra consumatorului de energie electrică afectează răspunsul la această întrebare.

28. Instanța de trimitere nu specifică, în textul întrebării preliminare, care sunt dispozițiile Directivelor 2003/96 și 2008/118 care ar putea constitui eventual un obstacol în calea taxei în litigiu. Cu toate acestea, din decizia de trimitere reiese că este vorba în mod special de a ști, în primul rând, dacă combustibilii nucleari fac obiectul scutirii prevăzute la articolul 14 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2003/96 și, în al doilea rând, dacă se poate considera că taxa în litigiu afectează în mod indirect electricitatea, ceea ce ar face ca această taxă să fie potențial incompatibilă cu articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118. Eventualul impact al posibilității de a repercuta taxa în litigiu face parte din această a doua problemă.

29. Această a doua întrebare preliminară se împarte, așadar, în două părți, pe care le vom analiza separat.

Cu privire la Directiva 2003/96

– Observații introductive cu privire la aplicabilitatea Directivei 2003/96 în cazul combustibilului nuclear

30. Combustibilii nucleari intră în domeniul reglementat de Tratatul CEEA¹⁰. Prin urmare, se pune întrebarea dacă dispozițiile de drept derivat adoptate în temeiul Tratatului CE¹¹ pot reglementa impozitarea unui asemenea produs. Astfel, în cazul unui răspuns negativ, analiza primei părți a celei de a doua întrebări ar fi fără obiect.

9 — A se vedea Hotărârea Filipiak (EU:C:2009:719, punctul 82).

10 — Acestea sunt „materiale de fisiune speciale” potrivit terminologiei Tratatului CEEA.

11 — Directiva 2003/96 a fost adoptată înainte de intrarea în vigoare a Tratatului de la Lisabona. Aceasta are drept temei juridic articolul 93 CE (în prezent articolul 113 TFUE).

31. Atunci când a fost adoptată Directiva 2003/96, relațiile dintre Tratatul CE și CEEA erau reglementate de articolul 305 alineatul (2) din Tratatul CE, potrivit căruia „[d]ispozițiile [Tratatului CE] nu derogă de la prevederile [Tratatului CEEA]”¹². Totuși, această normă, care acordă Tratatului CEEA și Tratatului CE aceeași valoare juridică ca și Tratatul CE, nu ne pare să soluționeze problema aplicabilității dispozițiilor de drept derivat din Tratatul CE în domeniul reglementat de Tratatul CEEA. Două abordări pot fi adoptate în materie¹³.

32. Prima ar implica să se considere cele două Comunități ca total distincte și autonome în ceea ce privește domeniile respective. Actele adoptate în temeiul Tratatului CE nu ar fi, așadar, aplicabile în domeniul Tratatului CEEA și invers. Acest lucru ar însemna, în coroborare cu principiul atribuirii de competențe, că, pentru fiecare acțiune legislativă în domeniul unuia dintre tratate, ar fi necesar un temei juridic în același tratat. Or, Tratatul CEEA este mult mai puțin dezvoltat decât Tratatul CE. Nu numai că acesta a fost limitat, ca tratat sectorial, încă de la început la instrumente juridice care, la data adoptării acestuia, păreau necesare pentru dezvoltarea industriei nucleare europene (de exemplu, nu este prevăzută nicio competență generală pentru armonizarea legislațiilor naționale), însă nu a cunoscut, spre deosebire de Tratatul CE, o extindere substanțială a domeniului său de aplicare care rezultă din tratate de modificare succesive.

33. Adoptarea acestei abordări strict „dualiste” ar ridica, așadar, probleme grave în momentul în care dreptul european reglementează domenii variate precum concurența, fiscalitatea ori mediul și în momentul în care nu se justifică să se excludă din sfera intervenției legiuitorului european bunurile sau activitățile care intră în domeniul Tratatului CEEA.

34. Am opta pentru cea de a doua abordare, care constă în a considera că Tratatul CE are, în conformitate cu vocația sa generalistă, un domeniu de aplicare care reglementează toate bunurile, serviciile și activitățile, în timp ce Tratatul CEEA prevede numai norme specifice atunci când caracteristicile industriei nucleare o impun. Astfel, actele de drept derivat adoptate în temeiul Tratatului CE s-ar putea aplica bunurilor și activităților care intră în domeniul de aplicare al Tratatului CEEA, în măsura în care acesta din urmă nu dispune altfel. Suntem conștienți de problemele juridice pe care le implică și această abordare, însă ele ne par ușor de depășit și, în orice caz, fără impact în prezenta cauză.

35. Pe de altă parte, această abordare pare susținută în jurisprudență. În Avizul 1/94, Curtea a declarat că, „[î]ntrucât Tratatul [CEEA] nu conține nicio dispoziție privind comerțul exterior, nimic nu se opune ca acordurile încheiate în temeiul articolului 113 din Tratatul CE să se aplice și în privința schimburilor internaționale cu produse [CEEA]”¹⁴. În ceea ce privește Tratatul CECO, Curtea a decis că Tratatul CEE „se [putea] aplica unor produse care intră sub incidența Tratatului CECO în măsura în care problemele ridicate nu fac obiectul dispozițiilor din Tratatul CECO”¹⁵. Acest lucru ne pare perfect aplicabil Tratatului CEEA. Este adevărat că Curtea a legat recent aplicabilitatea unei dispoziții din Tratatul CE în domeniul Tratatului CEEA de caracterul său de normă generală de drept european¹⁶. Totuși, ne pare că situația în această cauză era diferită de cea în discuție în litigiul principal. În primul rând, era vorba să se aplice în mod direct o dispoziție din Tratatul CE în domeniul Tratatului CEEA, și nu să se stabilească dacă actele de drept derivat adoptate în temeiul Tratatului CE se pot aplica bunurilor care intră sub incidența Tratatului CEEA. În al doilea rând,

12 — În prezent, de la intrarea în vigoare a Tratatului de la Lisabona, o dispoziție analogă figurează la articolul 106a alineatul (3) din Tratatul CEEA. Alineatul (1) al aceluiași articol enumeră în mod explicit articolele din Tratatul TFUE care se aplică Tratatului CEEA, însă este vorba aici numai despre dispoziții instituționale.

13 — A se vedea Cusack, T. F., „A Tale of Two Treaties: an Assessment of the Euratom Treaty in Relation to the EC Treaty”, în *Common Market Law Review*, nr. 40, 2003, p. 117-142 (în special p. 127).

14 — EU:C:1994:384, punctul 24.

15 — Hotărârea Hopkins și alții (C-18/94, EU:C:1996:180, punctul 14 și jurisprudența citată).

16 — Hotărârea ČEZ (C-115/08, EU:C:2009:660, punctele 87-91).

constatarea Curții, potrivit căreia un principiu fundamental al ordinii juridice europene precum cel privind interzicerea discriminării pe motiv de cetățenie sau naționalitate este aplicabil în domeniul Tratatului CEEA, nu poate implica, în opinia noastră, în mod necesar că doar principiile generale instituite în Tratatul CE se aplică în situațiile reglementate de Tratatul CEEA.

36. În sfârșit, abordarea pe care o preconizăm pare să fie urmată de mult timp în practica instituțiilor. Astfel, acte adoptate doar în temeiul Tratatului CE, precum Directiva 85/337/CEE¹⁷, Directiva 98/34/CE¹⁸ sau chiar, în domeniul fiscal, Directiva 2006/112/CE¹⁹, se aplică fără deosebire bunurilor și activităților care intră sub incidența Tratatelor CE (în prezent Tratatul FUE) și CEEA. Prin urmare, nu vedem niciun fel de obstacole formale pentru ca dispozițiile Directivei 2003/96 să se poată aplica de asemenea, în teorie, combustibililor nucleari.

– Aplicarea directă a Directivei 2003/96 în cazul combustibililor nucleari

37. Articolul 1 din Directiva 2003/96 obligă statele membre să impună o acciză pe produsele energetice și pe electricitate. Produsele energetice sunt definite la articolul 2 alineatul (1) din directiva menționată cu ajutorul codurilor din nomenclatura combinată²⁰ referitoare la anumite produse care sunt, în esență, carbonul, gazele naturale și uleiurile minerale, precum și anumite produse derivate. Alineatul (2) al aceluiași articol adaugă la această listă electricitatea. Combustibilii nucleari în sensul KernbrStG nu figurează, așadar, printre produsele enumerate.

38. Potrivit articolului 2 alineatul (3) al doilea și al treilea paragraf din Directiva 2003/96, sunt de asemenea accizabile toate celelalte produse utilizate ca un carburant, precum și orice hidrocarbură, cu excepția turbei, utilizată drept combustibil²¹.

39. Astfel, articolul 2 din Directiva 2003/96, indicând produsele accizabile, definește în același timp domeniul de aplicare al acestei directive²².

40. Articolul 14 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2003/96 scutește de la plata accizei „produsele energetice și electricitatea utilizate pentru a produce electricitate”. În prezenta cauză, trebuie să se stabilească, așadar, dacă această scutire acoperă și combustibilii nucleari. Nu considerăm că aceasta este situația, pentru următoarele motive.

41. În primul rând, la articolul 14 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2003/96, este vorba în mod expres despre „produse energetice”. Or, acest termen este definit în mod precis la articolul 2 alineatul (1) din această directivă printr-o listă limitativă și exhaustivă de produse desemnate în mod clar prin codurile lor din nomenclatura combinată. Prin urmare, termenul respectiv nu poate avea, la articolul 14 din directiva menționată, o semnificație diferită de cea dată la articolul 2 amintit. Astfel, nu se poate considera, cu riscul nerespectării logicii juridice, că legiuitorul ar fi utilizat, în același text, un termen identic în două accepțiuni diferite.

17 — Directiva Consiliului din 27 iunie 1985 privind evaluarea efectelor anumitor proiecte publice și private asupra mediului (JO L 175, p. 40, Ediție specială, 15/vol. 1, p. 174).

18 — Directiva Parlamentului European și a Consiliului din 22 iunie 1998 de stabilire a unei proceduri pentru furnizarea de informații în domeniul standardelor și reglementărilor tehnice (JO L 204, p. 37, Ediție specială, 13/vol. 23, p. 207).

19 — Directiva Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7).

20 — În sensul Regulamentului (CE) nr. 2031/2001 al Comisiei din 6 august 2001 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun (JO L 279, p. 1).

21 — Articolul 2 alineatul (3) primul paragraf din Directiva 2003/96 nu extinde seria de produse accizabile. Acesta privește numai metoda de determinare a nivelului de impozitare pentru produsele pentru care acest nivel nu este specificat în directiva menționată.

22 — Acest domeniu de aplicare este limitat de asemenea de derogările prevăzute la articolul 2 alineatul (4) din Directiva 2003/96, care nu sunt relevante în prezenta cauză.

42. Desigur, este adevărat că, pe lângă produsele enumerate la articolul 2 alineatul (1) din Directiva 2003/96, acciza se aplică și celorlalte produse utilizate drept carburant și celorlalte hidrocarburi utilizate drept combustibil pentru încălzire. În mod logic, scutiile prevăzute la articolul 14 din aceeași directivă ar trebui să se aplice, așadar, și acestor două categorii de produse, în speță, hidrocarburile utilizate drept combustibil pentru a produce electricitate. Cu toate acestea, combustibilii nucleari în discuție în prezenta cauză nu sunt o hidrocarbură, ci este vorba despre izotopi specifici de plutoniu și de uraniu²³.

43. În al doilea rând, astfel cum am observat deja la punctul 32 din prezentele concluzii, domeniul de aplicare al Directivei 2003/96 este definit de articolul 2 din aceasta. Articolul 14 nu se poate aplica, așadar, dincolo de acest domeniu de aplicare, produselor care nu intră sub incidența acestuia, scutindu-le de o taxă la care nu sunt supuse.

44. Este, așadar, clar, în opinia noastră, că Directiva 2003/96, în special articolul 14 alineatul (1) litera (a) din aceasta, nu este aplicabilă combustibililor nucleari.

– Aplicarea prin analogie

45. Instanța de trimitere ridică de asemenea problema posibilității de a aplica combustibililor nucleari Directiva 2003/96 sau cel puțin articolul 14 alineatul (1) litera (a) din aceasta prin analogie. Trebuie să recunoaștem că nu înțelegem prin ce procedeu s-ar putea realiza acest lucru. Dispoziția citată stabilește o scutire de la plata accizei. Prin urmare, aceasta nu se poate aplica, chiar și prin analogie, produselor care nu sunt accizabile. Ar trebui să se supună mai întâi, în acest caz, combustibilii nucleari regimului Directivei 2003/96. Or, ne pare total de neconceput să se supună prin analogie un produs unei impozitări care nu i se aplică. De altfel, nicio analogie valabilă nu există cu privire la acest aspect între combustibilul nuclear și produsele accizabile. Directiva 2003/96 nu privește impozitarea produselor care servesc la producția de electricitate, ci impozitarea produselor energetice, astfel cum sunt definite în această directivă, indiferent de utilizarea lor. Faptul de a nu include combustibilii nucleari în cadrul acestei reglementări nu constituie, așadar, o lacună juridică pe care ar fi necesar să o completăm prin analogie.

46. Cel mult, s-ar putea sugera să se transpună prezentei cauze, prin analogie, jurisprudența Curții care decurge din Hotărârea Braathens²⁴. Raționamentul ar fi următorul. În această hotărâre, Curtea, în cadrul interpretării unei dispoziții din Directiva 92/81/CEE²⁵ care a precedat Directiva 2003/96 cu privire la scutirea carburantului utilizat pentru traficul aerian [în prezent articolul 14 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2003/96], a statuat că o astfel de scutire exclude nu numai aplicarea, în cazul produselor exonerate, a accizei, ci și a altor taxe naționale care pot fi impuse în mod normal produselor accizabile²⁶. Astfel, potrivit Curții, astfel de taxe naționale ar priva de orice efect scutirea prevăzută de Directiva 92/81²⁷. Aceeași excludere a taxelor naționale ar trebui să se aplice produselor energetice care servesc la producția de electricitate, care sunt scutite de accize în temeiul articolului 14 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2003/96. Or, în cazul în care produsele energetice care servesc la producția de electricitate nu pot fi grevate de taxe naționale, situația ar trebui să fie aceeași, prin analogie, pentru alte produse care, deși nu sunt produse energetice în sensul Directivei 2003/96, servesc și la producția de electricitate, precum combustibilii nucleari.

23 — De altfel, în opinia noastră, nici nu este vorba despre un combustibil. Termenul „combustibili nucleari” este o simplificare, întrucât, în realitate, funcționarea unei centrale nucleare se bazează pe o reacție în lanț autoîntreținută, și nu pe arderea unui produs, astfel cum este cazul centralelor „clasice”.

24 — C-346/97, EU:C:1999:291.

25 — Directiva Consiliului din 19 octombrie 1992 privind armonizarea structurii accizelor pe uleiurile minerale (JO L 316, p. 12).

26 — Această posibilitate decurge din articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118 (a se vedea de asemenea punctul 51 din prezentele concluzii).

27 — A se vedea Hotărârea Braathens (EU:C:1999:291, punctul 24).

47. Acest raționament ne pare totuși eronat. Articolul 14 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2003/96 nu introduce niciun principiu general de scutire a produselor care servesc la producția de electricitate. Această directivă stabilește un sistem armonizat de impozitare a produselor energetice și a electricității și scutirea produselor energetice utilizate pentru a produce electricitate se înscrie în acest cadru strict²⁸. Hotărârea Braathens privește tocmai un produs care intră sub incidența Directivei 92/81, scutit în mod explicit. Singura sa intenție era de a asigura efectivitatea acestei scutiri, și nu de a extinde domeniul de aplicare al acesteia. O interpretare mai largă ar încălca domeniul de aplicare al Directivei 2003/96, ar afecta obiectivul acesteia de armonizare și nu ar respecta competența statelor membre de a introduce impozite indirecte în afara domeniului armonizat, reafirmată la articolul 1 alineatul (3) litera (a) din Directiva 2008/118.

48. În concluzie, considerăm că o taxă care afectează utilizarea de către centralele nucleare a combustibililor nucleari nu intră în domeniul de aplicare al Directivei 2003/96, care nu se opune, așadar, aplicării unei astfel de taxe.

Cu privire la Directiva 2008/118

49. Prin intermediul celei de a doua părți a celei de a doua întrebări, instanța de trimitere ridică problema dacă taxa în litigiu poate fi considerată un impozit indirect pe electricitate. Putem doar să observăm de la bun început că, dacă această situație s-ar regăsi, taxa amintită ar fi contrară dispozițiilor Directivei 2008/118 coroborate cu Directiva 2003/96. Totuși, nu considerăm că această taxă poate fi calificată drept un impozit indirect pe electricitate.

– Cu privire la posibilitatea de a introduce taxe naționale suplimentare referitoare la produsele accizabile

50. Articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118 permite statelor membre să aplice produselor accizabile (inclusiv electricitatea) taxe indirecte suplimentare, în anumite scopuri, cu condiția ca acestea să fie conforme cu normele de impunere ale dreptului Uniunii aplicabile accizelor sau taxei pe valoarea adăugată. Printre aceste norme figurează calcularea bazei de impozitare, calcularea taxei, exigibilitatea și monitorizarea taxei.

51. Potrivit instanței de trimitere, taxa în discuție în litigiul principal nu este aplicată în anumite scopuri, întrucât aceasta alimentează bugetul federal. În orice caz, aprecierea finalității unei taxe ține de competența autorităților și a instanțelor naționale care trebuie să ia totuși în considerare criteriile, de altfel extrem de stricte, prevăzute de jurisprudența Curții²⁹. În cazul în care instanța națională constată că taxa în discuție nu îndeplinește criteriile respective, aceasta nu poate fi considerată ca fiind conformă cu articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118.

52. În ceea ce privește respectarea normelor de impunere aplicabile în dreptul Uniunii, ne pare că taxa în discuție în litigiul principal nu îndeplinește nici această condiție. În litigiul principal, poate fi vorba, bineînțeles, numai despre norme în materie de accize, taxa în discuție nefiind deloc analogă taxei pe valoarea adăugată.

53. Desigur, este adevărat că, potrivit jurisprudenței Curții, articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118 impune numai conformitatea cu economia generală a impozitării în dreptul Uniunii³⁰. Cu toate acestea, chiar și în economia generală, taxa în litigiu nu ne pare conformă cu normele aplicabile în materie de accize pe electricitate.

28 — A se vedea punctele 41-44 din prezentele concluzii.

29 — Hotărârea Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punctele 27-32).

30 — Hotărârea EKW și Wein & Co (C-437/97, EU:C:2000:110, punctul 47).

54. În primul rând, aceasta se îndepărtează în mod clar de normele amintite în ceea ce privește baza de impozitare. Astfel, în cazul accizei, baza de impozitare este reprezentată chiar de produsul accizabil, cu alte cuvinte, de o anumită cantitate de electricitate, în timp ce baza de impozitare a taxei în discuție este reprezentată de combustibilii nucleari, cu alte cuvinte, de un factor de producție și numai un nou calcul ar permite eventual raportarea acesteia la o cantitate de electricitate specificată.

55. În al doilea rând, acciza pe electricitate este exigibilă doar în momentul distribuirii către consumatori³¹, în timp ce taxa în litigiu devine exigibilă în momentul în care combustibilul nuclear este utilizat în reactor, cu alte cuvinte, chiar înainte de a produce electricitate. Această diferență nu este numai cronologică, întrucât se schimbă și persoana impozabilă. Astfel, în cazul accizei, distribuitorul sau redistribuitorul electricității este obligat la plata acesteia, în timp ce, în cazul taxei în discuție, este producătorul. Acest lucru înseamnă de asemenea că, dacă electricitatea este exportată către un alt stat membru, taxa în litigiu este percepută în statul de producție (în Germania), în timp ce acciza pe electricitate este percepută în statul de consum³².

56. În sfârșit, în al treilea rând, controlul plății taxei în litigiu impune persoanei impozabile întocmirea unei declarații fiscale în momentul faptei generatoare a taxei. Or, se poate deduce din jurisprudența citată anterior³³ că articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118 nu permite introducerea unor taxe care ar impune operatorilor alte formalități decât cele prevăzute de reglementarea Uniunii referitoare la accize sau la taxa pe valoarea adăugată.

57. Prin urmare, considerăm că, în cazul în care taxa în discuție în litigiul principal ar trebui considerată un impozit indirect pe electricitate, aceasta nu ar îndeplini condițiile enunțate la articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118. Totuși, nu considerăm că aceasta poate fi considerată ca atare.

– Cu privire la calificarea taxei în litigiu ca impozit indirect pe electricitate

58. Instanța de trimitere ridică problema posibilității de a considera taxa în discuție în litigiul principal ca un impozit indirect pe electricitate, pentru motivul că aceasta este proporțională cu cantitatea de electricitate produsă cu ajutorul unei anumite cantități de combustibil nuclear. Nu considerăm totuși că o asemenea proporționalitate este suficientă în această privință.

59. Astfel, pentru ca o taxă să poată fi considerată că se aplică unui anumit produs, este necesar ca aceasta să afecteze consumul aceluiași produs. Acest lucru se poate efectua fie în mod direct³⁴, fie indirect, prin încorporarea taxei în prețul produsului. Taxele prelevate în stadiul producției, astfel cum ar fi eventual taxa în discuție în litigiul principal în cazul în care ar fi considerată un impozit pe electricitate, se pot încadra doar în cea de a doua situație, întrucât acestea se aplică în momentul în care produsul impozitat încă nu există.

60. Taxa în discuție în litigiul principal constituie, în mod evident, o sarcină care intră în costurile de producție ale centralelor nucleare. Aceste costuri formează o parte constitutivă a prețului electricității practicat de respectivele centrale. Acest lucru nu ne pare totuși suficient pentru a considera taxa în discuție ca un impozit pe electricitate. Astfel, după cum a observat în mod întemeiat Comisia, un

31 — Articolul 21 alineatul (5) primul paragraf din Directiva 2003/96. A se vedea de asemenea Hotărârea Comisia/Polonia (C-475/07, EU:C:2009:86, punctul 50).

32 — Hotărârea Comisia/Polonia (EU:C:2009:86, punctul 56).

33 — Hotărârea EKW și Wein & Co (EU:C:2000:110, punctul 46).

34 — Aceasta era situația taxei în discuție în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Braathens (EU:C:1999:291). Era vorba despre o taxă prelevată în aval pe consumul bunului impozitat direct de la consumator, care era de asemenea supus la plata acesteia. De altfel, dată fiind această caracteristică, existența unei legături directe și indisolubile între consumul produsului impozitat și faptul impozabil, constatată de Curte în această hotărâre, ne pare dificil de transpus ca un criteriu pentru calificarea taxei în discuție în litigiul principal în prezenta cauză, care privește o taxă prelevată în amonte de la producător.

astfel de raționament ar însemna să se considere toate taxele și impozitele suportate de producătorii de electricitate ca impozite indirecte cu privire la aceasta, de exemplu, impozitul pe societăți, a cărui bază de impozitare, cu alte cuvinte, rezultatul impozabil este de asemenea proporțională, într-o anumită măsură, cu cantitatea de electricitate produsă³⁵.

61. Pentru a se putea considera că o taxă prelevată în amonte (în stadiul producției) afectează consumul unui produs, este necesar ca cuantumul taxei să fie inclus exact în prețul fiecărei cantități de produs oferită spre consum, astfel încât taxa să fie neutră pentru producătorul sau pentru distribuitorul care, în calitate de persoană supusă la plata taxei, servește doar ca intermediar între consumatorul care suportă sarcina taxei și administrația fiscală.

62. Or, acest lucru nu ne pare posibil în cazul unei taxe prelevate doar de la anumiți producători de electricitate. Electricitatea este un produs specific ce există doar sub formă de tensiune în rețeaua electrică. Odată cu producerea și introducerea electricității în rețea, nu mai este posibil să se distingă cea care provine de la un anumit producător. Deși, în aceste condiții, prețurile de introducere în rețea practicate de producători pot diferi într-o anumită măsură, prețul furnizării către consumatori nu mai poate reflecta această diferență. Astfel, consumatorii plătesc un preț unic pentru electricitatea care provine de la toți producătorii. Ar fi, așadar, imposibil să se identifice cuantumul taxei în litigiu, plătită de consumatori pentru o anumită cantitate de electricitate. Prin urmare, această taxă nu poate fi calificată drept impozit pe electricitate.

63. În sfârșit, în ceea ce privește ultima problemă invocată în cadrul celei de a doua întrebări adresate de instanța de trimitere, elementul decisiv nu este posibilitatea *in abstracto* de a repercuta taxa asupra consumatorilor (și, așadar, calificarea acesteia drept impozit indirect), ci imposibilitatea de a o repercuta în cazul concret al pieței electricității.

64. În consecință, taxa în discuție în litigiul principal nu este un impozit indirect pe electricitate și nu face, așadar, obiectul articolului 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118. În fapt, este vorba despre o taxă pe un alt produs decât produsele accizabile în sensul alineatului (3) litera (a) a aceluiași articol, care impune numai ca nicio formalitate legată de trecerea frontierei să nu fie introdusă. În măsura în care taxa în litigiu nu generează astfel de formalități, Directiva 2008/118 nu se opune acestei taxe.

Răspunsul la a doua întrebare

65. Având în vedere considerațiile care precedă, apreciem că este necesar să se răspundă la a doua întrebare în sensul că Directivele 2003/96 și 2008/118 nu se opun unei taxe prelevate pe combustibili nucleari care grevează utilizarea acestor combustibili în scopul producției de electricitate.

Cu privire la a treia întrebare preliminară

66. Prin intermediul celei de a treia întrebări preliminare, instanța de trimitere solicită să se stabilească mai întâi, în esență, dacă o persoană supusă la plata taxei în discuție în litigiul principal ar putea contesta aplicarea acesteia, pentru motivul că ar fi vorba despre un ajutor de stat contrar pieței interne în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE. Aceasta urmărește să afle apoi dacă taxa respectivă poate fi într-adevăr calificată drept ajutor de stat. În pofida ordinii în care instanța de trimitere și-a prezentat întrebările, trebuie să se înceapă, în opinia noastră, cu analiza acestui al doilea punct.

35 — În cazul în care, potrivit clasificării obișnuite, impozitul pe societăți este într-adevăr un impozit direct, odată raportat la un produs precum electricitatea, acesta va deveni indirect. Este vorba despre același raționament ca cel aplicat taxei în discuție.

67. Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, o măsură fiscală poate constitui un ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE³⁶. Această situație se regăsește atunci când măsura fiscală respectivă acordă beneficiarilor săi un tratament fiscal avantajos, reducând sarcinile care grevează în mod normal bugetul unei întreprinderi. În plus, această măsură trebuie să fie de natură să favorizeze „anumite întreprinderi sau producerea anumitor bunuri” în raport cu altele care, având în vedere obiectivul urmărit de regimul respectiv, se găsesc într-o situație de fapt și de drept comparabilă³⁷. La aprecierea acestor măsuri, avantajul selectiv este, așadar, criteriul esențial dintre cele patru criterii cumulative vizate de dispoziția menționată a Tratatului FUE.

68. Prin urmare, determinarea cadrului de referință dobândește, în opinia Curții, o importanță sporită în materia măsurilor fiscale, deoarece existența însăși a unui avantaj nu poate fi stabilită decât prin raportare la o impozitare „normală”³⁸. Trebuie să se ridice, așadar, problema existenței unui sistem de impozitare normal, în cadrul căruia ceilalți producători de electricitate ar fi tratați în mod avantajos în raport cu centralele nucleare.

69. Este cert că în dreptul german nu există niciun sistem general de impozitare în amonte a producției de electricitate. Cu toate acestea, în anumite condiții, impunerea unei taxe noi numai pentru o parte din întreprinderile a căror situație este comparabilă poate avea același efect ca scutirea de o taxă deja existentă³⁹. S-ar putea concepe în acest caz un sistem de impozitare general, în cadrul căruia toți producătorii de electricitate ar fi impozitați cu privire la producția lor în mod egal⁴⁰?

70. Electricitatea are drept caracteristică specifică faptul că poate fi produsă conform mai multor tehnici foarte diferite unele de altele, și anume, arderea combustibililor fosili (carbon, gaze naturale sau petrol) și a derivaților acestora, reacția nucleară sau chiar utilizarea diferitor surse de energie regenerabile precum apa, vântul, energia solară, energia geotermală etc.

71. Ne pare, așadar, imposibil să se instituie un sistem de impozitare în amonte care ar ține seama în mod egal de toate aceste procedee de producție⁴¹. Cu alte cuvinte, întreprinderile producătoare de electricitate prin aceste tehnologii diferite nu se află într-o situație de fapt comparabilă în ceea ce privește eventuala lor impozitare în amonte. Acestea au în comun numai produsul lor final, cu alte cuvinte, electricitatea. Or, astfel cum am constatat la punctul 64 din prezentele concluzii, taxa în discuție în litigiul principal nu este un impozit, chiar și indirect, pe electricitate. O astfel de taxă, care grevează electricitatea în stadiul producției, ar fi de altfel contrară dispozițiilor coroborate ale Directivelor 2003/96 și 2008/118⁴².

72. Faptul de a nu impozita în amonte producția de electricitate realizată prin alte mijloace decât activitățile nucleare nu constituie, așadar, un avantaj în raport cu un sistem de impozitare general, întrucât un astfel de sistem nu poate exista. Taxa în discuție în litigiul principal este, așadar, un impozit de tip specific care nu se poate aplica decât sectorului nuclear.

36 — Hotărârea Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, punctul 14).

37 — Hotărârea Comisia și Spania/Government of Gibraltar și Regatul Unit (C-106/09 P și C-107/09 P, EU:C:2011:732, punctele 71 și 75, precum și jurisprudența citată).

38 — Hotărârea Portugalia/Comisia (C-88/03, EU:C:2006:511, punctul 56).

39 — Hotărârea Ferring (C-53/00, EU:C:2001:627, punctul 20).

40 — Nu împărtășim opinia reclamantei din litigiul principal, prezentată în observații, potrivit căreia numai producătorii de electricitate care nu emit dioxid de carbon (CO₂) (cu alte cuvinte, cei care utilizează energia nucleară și sursele regenerabile) ar trebui luați în considerare la această comparație. Astfel, faptul de a emite sau de a nu emite CO₂ nu are nicio legătură cu impozitarea în amonte. Urmând aceeași logică, s-ar putea distinge activitățile nucleare, care produc „deșeuri nucleare” și care necesită un tratament costisitor, de sursele regenerabile, neutre din punctul de vedere al mediului.

41 — Trebuie să se mai adauge că impozitarea combustibililor fosili, în măsura în care aceștia constituie produse energetice în sensul Directivei 2003/96, este interzisă în temeiul articolului 14 alineatul (1) litera (a) din această directivă.

42 — A se vedea punctele 50-57 din prezentele concluzii.

73. Dat fiind că un astfel de sistem de impozitare general în amonte a producătorilor de electricitate nu constituie un cadru de referință acceptabil, faptul de a nu supune acești producători unui astfel de sistem nu poate fi perceput ca o reducere a unei sarcini care grevează în mod normal bugetul unei întreprinderi.

74. Producătorii de electricitate care utilizează o sursă de energie, alta decât combustibilul nuclear, nu beneficiază, așadar, în raport cu un sistem general, de un tratament fiscal special care poate fi calificat drept ajutor de stat. Prin urmare, nu este necesar – nici pertinent de altfel – să se ridice problema dacă întreprinderile în cauză se află, în raport cu obiectivele urmărite de un sistem de impozitare care servește drept cadru de referință, într-o situație de fapt și de drept comparabilă.

75. Trebuie să se mai adauge că diferitele tehnici de producere a electricității se diferențiază și prin costurile lor cu privire la mediu, prin influența lor asupra pieței muncii, prin efectele lor mai mult sau mai puțin nocive asupra sănătății oamenilor, prin siguranța publică etc. Astfel, chiar dacă întreprinderile care utilizează aceste tehnologii diferite se află într-o anumită măsură în concurență, întrucât acestea produc același produs – electricitatea⁴³ – ele nu se află într-o situație de fapt identică. Autoritățile publice pot lua în acest caz măsurile pe care le consideră adecvate față de una dintre aceste filiere de producție de electricitate, fără ca acest lucru să constituie automat un ajutor de stat selectiv în beneficiul celorlalte filiere⁴⁴.

76. În consecință, este necesar să se răspundă la a treia întrebare că faptul că taxa în discuție în litigiul principal se aplică doar întreprinderilor care produc în mod industrial electricitate prin utilizarea combustibililor nucleari nu constituie un ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE. Nu este, așadar, necesar să se examineze dacă o întreprindere ar putea contesta un astfel de ajutor pentru a solicita scutirea de la impozitare.

Cu privire la a patra întrebare preliminară

77. Prin intermediul celei de a patra întrebări, instanța de trimitere urmărește să afle dacă dispozițiile Tratatului CEEA se opun taxei în discuție în litigiul principal, fără a preciza în textul acestei întrebări care ar fi dispozițiile în discuție în mod concret. Cu toate acestea, decurge din motivarea trimiterii preliminare că este vorba în mod special despre dispozițiile articolelor 93 EA, 191 EA și 192 EA.

78. Ne pare, la lectura motivării amintite, că îndoielile exprimate de instanța de trimitere în ceea ce privește conformitatea taxei în litigiu cu dispozițiile citate ale Tratatului CEEA se explică prin stabilirea și prin denumirea acestei taxe în dreptul intern ca taxă care se aplică produselor, și anume, combustibililor nucleari. Cu toate acestea, taxa respectivă, calculată pe cantitatea de combustibili nucleari, prezintă în realitate un caracter hibrid. Aceasta este prelevată în momentul utilizării acestor combustibili în scopul producerii de electricitate, care este singura utilizare impozitată⁴⁵. Persoana impozabilă este operatorul centralei nucleare care suportă și sarcina economică a acesteia. În același timp, combustibilii nucleari impozitați sunt necesari pentru exploatarea centralelor nucleare, întrucât nu există un produs de înlocuire. Cu alte cuvinte, operatorul unei centrale are opțiunea fie de a utiliza produsul impozitat, fie de a opri activitatea. Din acest punct de vedere, taxa în litigiu se aseamănă mai mult, în ceea ce privește efectele sale, cu un impozit pe activitatea economică a operatorilor centralelor nucleare decât cu o taxă efectivă care se aplică unui produs. Din acest punct de vedere, taxa în litigiu ridică, în opinia noastră, mai puține îndoieli în ceea ce privește conformitatea sa cu dispozițiile citate din Tratatul CEEA.

43 — Doar într-o anumită măsură, întrucât piața energiei electrice nu este o piață pe deplin concurențială. Ca orice piață a energiei, aceasta depinde în mare măsură și de decizii politice.

44 — Un exemplu de astfel de măsuri este introducerea sistemului de autorizații pentru emisia de gaze cu efect de seră care ia în considerare impactul asupra mediului al arderii materialelor fosile.

45 — Astfel, alte eventuale utilizări ale acelorași materiale, de exemplu, o utilizare medicală sau științifică, nu fac obiectul taxei în discuție.

79. În primul rând, articolul 93 EA interzice toate taxele vamale, taxele cu efect echivalent și restricțiile cantitative la import și la export între statele membre asupra produselor enumerate în listele cuprinse în anexa IV la Tratatul CEEA, printre care figurează diferiți combustibili nucleari. Acest articol este, așadar, *grosso modo*, echivalentul actualelor articole 30 TFUE și 34 TFUE. Conform observațiilor reclamantei din litigiul principal, întrucât totalitatea combustibililor nucleari utilizați în Germania este importată, taxa în litigiu afectează, așadar, doar produsele importate, majorând costul de utilizare a lor. Aceasta constituie astfel o taxă cu efect echivalent unei taxe vamale.

80. Cu toate acestea, nu considerăm că taxa în litigiu poate fi apreciată în mod util în lumina articolului 93 EA. Astfel, după cum am observat la punctul 78 din prezentele concluzii, această taxă trebuie avută în vedere mai degrabă ca o taxă pe activitatea de producere de electricitate și este cel mult costul acestei activități, care este majorat prin taxa amintită⁴⁶. Or, scopul articolului 93 EA este de a proteja libertatea schimburilor de mărfuri, iar nu activitățile urmărite prin intermediul acestor mărfuri.

81. Pe de altă parte, avem mari îndoieli că este posibil să se discute în cauză despre adevăratele schimburi comerciale și despre circulație. Printre produsele care fac obiectul Tratatului CEEA, combustibilii nucleari („materialul de fisiune special”) au un statut deosebit. Potrivit articolelor 57 EA-59 EA, în cadrul Comunității, monopolul de achiziție a acestor materiale revine agenției constituite prin Tratatul CEEA și acestea rămân, potrivit articolului 86 EA, proprietatea Comunității. Statele membre, persoanele și întreprinderile au, în temeiul articolului 87 EA, doar un drept de utilizare și de consum.

82. În sfârșit, astfel cum remarcă guvernul german în observații, o taxă care prezintă în mod vădit un caracter fiscal și nu este prelevată la trecerea frontierei statului membru care a instituit-o ține de un regim general de redevențe interne în sensul articolului 110 TFUE și nu constituie o taxă cu efect echivalent taxelor vamale. Împrejurarea că o astfel de taxă afectează în fapt doar produsele importate, ca urmare a lipsei unei producții naționale, nu este de natură să justifice calificarea acesteia mai degrabă drept taxă cu efect echivalent decât drept impunere internă, întrucât aceasta ține de un regim general de redevențe interne care cuprinde sistematic produse conform unor criterii obiective aplicate independent de originea acestor produse. Or, articolul 110 TFUE nu poate fi invocat împotriva impozitelor interne care afectează produsele importate, în lipsa unei producții naționale similare sau concurente. În special, acesta nu permite cenzurarea caracterului excesiv al nivelului de impozitare pe care statele membre ar putea să o adopte pentru anumite produse în absența oricărui efect discriminatoriu sau protecționist⁴⁷.

83. Taxa în discuție în litigiul principal, care nu este legată de trecerea frontierei, se aplică fără deosebire tuturor bunurilor în cauză, care sunt, de altfel, conform afirmației reclamantei din litigiul principal în observații, numai de import, în lipsa unei producții naționale. Astfel, această taxă ar trebui apreciată ca taxă internă, și nu ca o taxă cu efect echivalent unei taxe vamale. Dat fiind caracterul nediscriminatoriu al acesteia, ea nu poate fi considerată contrară articolului 110 TFUE, fără să fie necesar să se analizeze dacă această dispoziție se aplică în domeniul Tratatului CEEA.

84. Considerăm, așadar, că taxa în litigiu nu face obiectul articolului 93 EA.

46 — Aceasta este, așadar, situația inversă celei analizate în Hotărârea Schöttle (20/76, EU:C:1977:26), citată de reclamanta din litigiul principal, în care o taxă pe activitate (în speță transportul) a fost calificată drept taxă care afectează în mod indirect mărfurile.

47 — A se vedea printre altele Hotărârea De Danske Bilimportører (C-383/01, EU:C:2003:352, punctele 34, 35 și 38).

85. În al doilea rând, articolul 191 EA prevede că Comunitatea beneficiază, pe teritoriul statelor membre, de privilegiile și imunitățile prevăzute de Protocolul privind privilegiile și imunitățile Uniunii Europene. Instanța de trimitere ridică problema dacă acest articol coroborat cu articolul 3 primul paragraf din respectivul protocol cu privire la scutirea Uniunii și a bunurilor care îi aparțin de orice impozit direct nu se opune taxei în litigiu dat fiind regimul proprietății asupra materialului de fisiune special menționat la punctul 81 din prezentele concluzii.

86. În opinia noastră, răspunsul este în mod obligatoriu negativ. Încă o dată, taxa în litigiu afectează activitatea operatorilor de centrale nucleare după dobândirea de către aceștia a dreptului de utilizare a combustibililor nucleari. Operatorii respectivi sunt supuși la plata taxei și suportă sarcina acesteia, Comunitatea nefiind vizată în niciun fel.

87. La ședință, reclamanta din litigiul principal a mai afirmat că, potrivit dreptului fiscal german, produsele accizabile servesc drept garanție pentru plata taxei care li se aplică. Astfel, Comunitatea, în calitate de proprietar al combustibililor nucleari, ar putea fi ținută ca garant pentru plata taxei în litigiu de către persoana impozabilă, ceea ce ar încălca articolul 3 din Protocolul (nr. 7) privind privilegiile și imunitățile Uniunii Europene. Chiar dacă aceasta ar fi situația – ceea ce Curtea nu va fi în măsură să verifice în prezenta cauză, în lipsa unor precizări în această privință atât în decizia de trimitere, cât și în observațiile părților –, nu considerăm că eventuala incompatibilitate a sistemului de garantare a plății unei taxe naționale cu dreptul Uniunii poate determina automat invaliditatea taxei înseși în raport cu acest drept. Cel mult, garanția nu va fi aplicată, dacă este nevoie, de instanțele naționale.

88. Astfel, articolul 191 EA nu se opune, în opinia noastră, taxei în litigiu.

89. În al treilea rând, potrivit articolului 192 al doilea paragraf EA, statele membre se abțin de la toate măsurile care ar putea pune în pericol realizarea Tratatului CEEA. Dintre obiectivele tratatului, aprovizionarea constantă și echitabilă a tuturor utilizatorilor cu combustibili nucleari, enunțată la articolul 2 litera (d) EA, este cea pe care instanța de trimitere o menționează în special în decizia sa.

90. Or, astfel cum am observat deja, taxa în litigiu privește nu aprovizionarea cu combustibili nucleari, ci utilizarea lor. De altfel, astfel cum observă chiar instanța de trimitere, obiectivul enunțat la articolul 2 litera (d) EA se concretizează la articolul 52 EA. Acest din urmă articol prevede, pe lângă constituirea unei agenții a cărei misiune principală este tocmai asigurarea aprovizionării, interzicerea favorizării anumitor utilizatori. În mod evident, taxa în litigiu nu are acest efect.

91. Mai general, articolul 1 EA atribuie Comunității, ca misiune generală, stabilirea *condițiilor* necesare formării și dezvoltării rapide a industriilor nucleare. Măsurile care trebuie luate în exercitarea acestei misiuni sunt enumerate la articolul 2 EA. Nicio dispoziție din Tratatul CEEA nu impune statelor membre instituirea sau dezvoltarea energiei nucleare ca atare, cu atât mai puțin a energiei nucleare scutite de orice impunere.

92. Considerăm, așadar, că dispozițiile din Tratatul CEEA nu se opun unei taxe pe combustibili nucleari care grevează utilizarea acestor combustibili în scopul producerii de electricitate.

Concluzie

93. Având în vedere considerațiile de mai sus, propunem Curții să răspundă după cum urmează la întrebările preliminare adresate de Finanzgericht Hamburg:

- „1) O instanță națională are dreptul să introducă o cerere de decizie preliminară în temeiul articolului 267 TFUE, deși este pendinte o procedură națională de control al constituționalității dispozițiilor de drept național care constituie temeiul actului individual în discuție în fața acestei instanțe.
- 2) Directiva 2003/96/CE a Consiliului din 27 octombrie 2003 privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității și Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE nu se opun unei taxe prelevate pe combustibilii nucleari care grevează utilizarea acestor combustibili în scopul producției de electricitate.
- 3) Faptul că o astfel de taxă se aplică numai întreprinderilor care produc în mod industrial electricitate prin utilizarea combustibililor nucleari nu constituie un ajutor de stat, în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE. Nu este, așadar, necesar să se examineze dacă o întreprindere ar putea contesta un astfel de ajutor pentru a solicita scutirea de impozit.
- 4) Nici dispozițiile din Tratatul CEEA nu se opun unei astfel de taxe.”